

UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE NAYARIT
UNIDAD ACADÉMICA DE DERECHO
MAESTRÍA EN DERECHO PROCESAL CONSTITUCIONAL



PRESENTA:

LIC. NORMANDO TONATIUH ARROYO REYES

DIRECTOR DE TESIS:

DR. ALDO RAFAEL MEDINA GARCÍA

CO-TUTORES:

DRA. IRINA GRACIELA CERVANTES BRAVO

DR. CARLOS ALBERTO PRIETO GODOY

DR. RÉNAUD BOURGET

**"CONSTITUCIONALIZACIÓN DE LA JUSTICIA ALTERNATIVA EN MÉXICO Y
SUS EFECTOS EN MATERIA TRIBUTARIA"**

ENERO 2017

Mi especial agradecimiento, reconocimiento y respeto a la Universidad Autónoma de Nayarit y a la Unidad Académica de Derecho, quienes se mantienen firmes y comprometidos socialmente pese a las adversidades, rescatando la esencia e imagen de la universidad mediante la constante producción académica.

Agradecimiento en particular al Consejo Nacional de Ciencia y Tecnología (CONACYT), por el enorme apoyo que me brindó, esperando sigan fortaleciendo los espacios de investigación en México.

ÍNDICE

Introducción.....	7
Capítulo 1. Derecho de acceso a la justicia alternativa y sus garantías	9
1.1 Análisis del proceso legislativo y del decreto de reforma constitucional del artículo 17 en materia de justicia penal y su impacto en la justicia alternativa.....	9
1.1.1 Estudio particular de las iniciativas tendientes a modificar el contenido del artículo 17 Constitucional.....	11
1.1.2 Perspectiva en conjunto de las propuestas de modificación al numeral 17 de la Constitución.....	17
1.1.3 Dictamen emitido por las Comisiones Unidas de Puntos Constitucionales y de Justicia del Congreso de la Unión.....	18
1.1.4 Discusión en lo general del dictamen con las modificaciones propuestas por las Comisiones Unidas de Puntos Constitucionales y de Justicia del Congreso de la Unión.....	22
1.1.5 Discusión en lo particular del contenido final del artículo 17 Constitucional.....	28
1.2 Definición de derecho al acceso a la justicia y alcances derivados de la interpretación de la Suprema Corte de Justicia de la Nación.....	31

1.3 Definición de justicia alternativa y los mecanismos para garantizarla ..	35
1.3.1 Reconocimiento Constitucional de la justicia alternativa y sus garantías.....	40
Capítulo 2. Medios alternativos de solución de controversias.....	44
2.1 Formas para la solución de conflictos jurídicos ..	44
2.1.1 Autotutela.....	46
2.1.2 Autocomposición.....	47
2.1.3 Heterocomposición.....	48
2.2 Medios alternos de solución de conflictos en particular.....	49
2.2.1 Transacción.....	49
2.2.2 Mediación.....	51
2.2.3 Conciliación.....	53
2.2.4 Arbitraje.....	56
Capítulo 3. Mecanismos alternos de solución de conflictos en materia tributaria. Marce comparado de derecho.....	62
3.1 Derecho fiscal en Francia.....	62
3.2 Clasificación administrativa de los impuestos.....	64
3.3 Principios fundamentales del derecho fiscal.....	65

3.4 Relación jurídica tributaria entre el contribuyente y el Estado	66
3.5 Procedimiento contencioso fiscal	68
3.5.1 Reclamación contenciosa previa.....	68
3.5.2 Solicitud de remisión.....	69
3.5.2.1 Procedimiento.....	69
3.5.3 Transacción.....	70
3.5.3.1 Procedimiento.....	70
3.5.4 Fase jurisdiccional.....	71
3.5.4.1 Procedimiento.....	71
3.6 Recurso contencioso administrativo de anulación y recurso contra decisiones de carácter reglamentario	71
3.7 Justicia alternativa tributaria en Francia	72
3.7.1 Jurisdicción graciosa.....	72
3.7.2 Transacción.....	73
3.7.3 Técnicas de aplicación consensuada.....	74
3.7.3.1 Comisiones mixtas.....	74
Capítulo 4. Justicia alternativa tributaria en México	77
4.1 Generalidades del derecho tributario	77
4.1.2 Definición.....	79
4.1.3 Relación jurídica tributaria.....	80

4.2 Justicia alternativa en materia tributaria en México	84
4.2.1 Acuerdos conclusivos.....	84
4.2.2 Procedimiento de los acuerdos conclusivos.....	88
4.3 Admisibilidad de los medios alternos de solución de controversias en el derecho tributario Mexicano	90
4.3.1 Indisponibilidad del derecho tributario.....	91
4.3.2 Procedimiento fiscal.....	98
4.3.2.1 Facultades de comprobación de la autoridad tributaria.....	100
4.3.2.2 Visita domiciliaria.....	100
4.3.2.3 Procedimiento administrativo de ejecución.....	102
4.3.2.4 Fase contenciosa del procedimiento fiscal.....	104
4.3.2.5 Juicio contencioso administrativo.....	106
4.3.3 Facultades discrecionales de la autoridad tributaria, un ámbito de aplicación MAS, fuera de los elementos esenciales de los tributos.....	109
Conclusiones	115
Información consultada	117

Introducción

El estado mexicano, en aras de mejorar el sistema penal y buscando proteger en mayor medida los derechos humanos de los gobernados, realiza, a partir de un conjunto de estudios teóricos y sociológicos, una serie de propuestas para modificar el sistema de justicia penal que impera en México; investigaciones que se integraron a lo que se conoce como el libro blanco de la reforma judicial, un conjunto de ideas tendientes a modificar y mejorar la impartición de justicia en el ámbito penal, a fin de otorgar mayor transparencia al proceso judicial, cuyo principal tema versa en el cambio de un sistema inquisitivo, a un sistema acusatorio, y que indirectamente, provocaron el reconocimiento a nivel constitucional de los mecanismos alternos de solución de conflictos, como un derecho consagrado en la carta magna.

En este sentido, se eleva a rango constitucional lo que conocemos como medios alternativos de solución de controversias (MASC), como una vía para resolver conflictos en sociedad, cierto es, que el contenido sustancial de la reforma en comento, se centra en cuestiones de índole penal, no obstante, la redacción que se integra al artículo 17 Constitucional, respecto al tema en estudio, no limita sus efectos al ámbito penal, sino que permite ampliar su espectro de funcionalidad a diversas materias.

No pasó desapercibido que en México, dichos mecanismos se ejercitan comúnmente en materias tales como derecho familiar, civil o mercantil, al punto tal, de que existen leyes que regulan procedimientos en particular; sin embargo, que sucede con la materia tributaria, pues en un primer análisis se puede coincidir en que los tributos no pueden negociarse, ya que sería impensable que los contribuyentes puedan pagar una tasa diversa a la especificada, o bien, no cumplir con las obligaciones fiscales establecidas en la ley.

No obstante lo anterior, en el año 2014 el Código Fiscal de la Federación sufrió modificaciones, entre las cuales se incluye una nueva institución jurídica, catalogada como medio alternativo de solución de controversias y denominada como

“acuerdos conclusivos”; entonces, cabría cuestionarse: los medios alternos ¿Pueden aplicarse en la materia fiscal?

Cuestionamiento, respecto del cual se centra la presente investigación, tomando como punto de referencia la reforma al sistema penal del año 2008, realizando un estudio del proceso legislativo en sus etapas relevantes, que permitan identificar sus puntos torales; para posteriormente analizar los mecanismos alternativos de manera particular, como son transacción, mediación, conciliación y arbitraje, estableciendo las definiciones, objetivos, diferencias y sus características más relevantes; asimismo, se realiza un estudio de derecho comparado, respecto a instituciones jurídicas extranjeras, en materia de justicia alternativa tributaria, particularmente el caso Francés, en el cual, se identifican figuras jurídicas que comparten características con los mecanismos alternativos de solución de conflictos, mismas que bajo un análisis estructural, permiten identificar ciertos elementos que componen el funcionamiento y aplicación de tales dispositivos legales, confirmando que en ordenamientos legales extranjeros, ya existe el ejercicio de las vías alternas en materia fiscal; finalmente, se centra la investigación en la justicia alternativa tributaria en México, en la que se elabora un estudio respecto a la figura de los acuerdos conclusivos; analizando además, las generalidades del derecho fiscal en México, con la finalidad de identificar el origen de la indisponibilidad de dicha materia, para, finalmente, estudiar el procedimiento fiscal, y determinar si realmente los medios alternos, contravienen el principio de legalidad tributaria, por tratarse de una materia de carácter mayormente indisponible.

Capítulo 1. Derecho de acceso a la justicia alternativa y sus garantías

1.1 Análisis del proceso legislativo y del decreto de reforma constitucional del artículo 17 en materia de justicia penal y su impacto en la justicia alternativa.

El estado mexicano, en aras de mejorar el sistema penal y buscando proteger en mayor medida los derechos humanos de los gobernados, realiza a partir de un conjunto de estudios teóricos y sociológicos, una serie de propuestas para modificar el sistema de justicia penal que impera en México, investigaciones que se integraron a lo que se conoce como el libro blanco de la reforma judicial, un conjunto de ideas tendientes a modificar y mejorar la impartición de justicia en el ámbito penal, a fin de otorgar mayor transparencia al proceso judicial¹, cuyo principal objetivo versa en el cambio de un sistema inquisitivo, a un sistema acusatorio, y que indirectamente, provocaron el reconocimiento a nivel constitucional de los mecanismos alternos de solución de conflictos, como un derecho consagrado en la carta magna.

En este sentido, se parte del análisis del decreto por el que se reforman los artículos 16, 17, 18, 19, 20, 21 y 22 Constitucionales, publicado en el Diario Oficial de la Federación el día 18 de junio de 2008, misma que se sustenta en los estudios mencionados en el párrafo que antecede, aclarando que el presente estudio se limita particularmente a las modificaciones realizadas al contenido del artículo 17 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, referentes al tema de justicia alternativa y sus garantías.

Dicho esto, se considera acertado iniciar analizando el procedimiento legislativo que culmina con las modificaciones al precepto Constitucional número 17, pues nos permitirá conocer cuáles fueron los supuestos y argumentos que se esgrimieron para reconocer desde el plano Constitucional a los mecanismos alternos de solución de controversias (MASC), buscando comprender los motivos

¹ Garjón, Francisco y Steele, José Métodos alternativos de solución de conflictos, Segunda edición, Mexico, Oxford, 2012, p. 327

y fundamentos de los legisladores, y determinando que papel desempeñarán en relación con la justicia ordinaria, regulada por el mismo supuesto Constitucional, así como los efectos y alcances que permitirían aplicarlos en la materia tribulana.

Se considera importante resaltar, que la integración a la Constitución de los MASC se origina como efecto indirecto de la reforma de estado en materia de justicia penal y seguridad pública, y la implementación de un nuevo sistema penal, cuyo proceso judicial se ve estructurado por el elemento esencial de las salidas alternas a las controversias, sin embargo, nos percataremos que el hecho de tratarse de una reforma puramente de carácter penal, no limita la aplicación de dichos mecanismos y sus efectos en otras ramas del derecho, pues la redacción del precepto Constitucional permite ampliar el espectro de funcionalidad de la justicia alternativa y sus garantías. Inclusive, se puede puntualizar que estas modificaciones legislativas, no representan el nacimiento de este tipo de justicia, ya que antes de la reforma y entrada en vigor de las modificaciones al artículo 17 Constitucional, ya existían en diversas leyes mexicanas (en ramas jurídicas muy variadas), preceptos legales que reconocían las vías alternativas².

Dentro del procedimiento legislativo se identifican diversas etapas, como son: iniciativa, discusión, aprobación, sanción, publicación y vigencia³; cada una con un objetivo específico, y que permiten realizar un estudio exhaustivo para determinar los efectos y alcances de crear un nuevo ordenamiento jurídico, o bien, modificarlo e inclusive derogarlo. En este tenor, y tratándose de la Carta Magna Mexicana, consagra un procedimiento especial para su modificación, de carácter más estricto, pues lo que se pretende modificar es el máximo ordenamiento del estado⁴, y que en México es catalogada dentro de las Constituciones de carácter rígido⁵. Bajo estas condiciones, se realiza un estudio de las iniciativas que se

² Díaz, Miguel, *Acceso a la Justicia Alternativa. La Reforma al Artículo 17 Constitucional*, México, Porrúa, 2010, p. 372.

³ Cámara de Diputados. <http://www.diputados.gob.mx/bibliot/publica/prospar/iproce.htm> [página revisada 30/09/2015]

⁴ Carpizo, Jorge, "La reforma constitucional en México. Procedimiento y realidad", *Boletín mexicano de derecho comparado*, Instituto de investigaciones jurídicas de la UNAM, nueva serie, año XLIV, num. 111, mayo-agosto 2011, pp. 543-598.

⁵ Arteaga Nava, Elisur, *Derecho constitucional*, México, Oxford, 2008, p. 1147.

presentaron, así como de las discusiones llevadas a cabo, en aras de efectuar una reforma integral en justicia penal y seguridad pública, pero delimitándonos en aquellos razonamientos que tuvieron injerencia e impulsaron la justicia alternativa.

1.1.1 Estudio particular de las iniciativas tendientes a modificar el contenido del artículo 17 Constitucional.

Los partidos Revolucionario Institucional, Acción Nacional, Revolución Democrática y Verde Ecologista de México, por medio de sus diputados integrantes de la LX Legislatura del Congreso de la Unión, presentaron iniciativas para reformar el artículo 17 Constitucional, que es materia del presente capítulo, en el cual proponen integrar a los MASC pero específicamente en la materia penal, con el objeto de resolver aquellos conflictos originados por la comisión de delitos, refiriendo que no existirá el riesgo de colapsar a las instituciones, y de igual manera, señalan que los mecanismos no quedarán exentas de control jurisdiccional, pues se busca evitar el mal uso de los mismos y que se ha llegado a presentar en otros países, teniendo como finalidad primordial, asegurar la reparación del daño por parte de la víctima, cuando se trate de delitos de orden patrimonial.

Como consecuencia de lo anterior, se propone integrar al artículo 17 de nuestra Carta Magna, el párrafo siguiente:

"En los asuntos del orden penal se admitirán soluciones alternativas en las que siempre se asegure la reparación del daño generado a la víctima, si ello fuera posible y necesario, conforme lo determine la ley. Toda medida alternativa al juicio estará sujeta a supervisión judicial y deberá contar con el consentimiento previo y expreso del ofendido por lo que hace a la reparación del daño."

De lo transcrito, se consideran relevantes los siguientes aspectos:

- La propuesta de reconocimiento Constitucional de los MASC en el caso particular de esta iniciativa, se limita expresamente a la justicia penal, es decir, conflictos que se generen a partir de conductas consideradas como

delitos en las leyes respectivas, enfocadas primordialmente a la reparación del daño, por lo que consecuentemente los delitos a los que se refiere, son primordialmente, los de carácter patrimonial.

- Por otro lado, se puede considerar que no existe plena autonomía en el ejercicio de los MASC, en virtud de que no se encuentran libres de cualquier control jurisdiccional, la cual deberá vigilar que se respeten los principios que rigen los procesos, velando sobre todo por la protección de los derechos fundamentales y con esto evitar una aplicación inadecuada de los MASC, que en lugar de solucionar conflictos, vengán a generar mayores problemas. Así pues, vienen a ser un complemento de la justicia ordinaria, a coadyuvar con ella, pero dependiendo directamente del órgano judicial.

Otra iniciativa fue presentada por los Coordinadores de los grupos parlamentarios de los partidos de la Revolución Democrática, Convergencia y del Trabajo; así como por el Presidente de la Comisión de Puntos Constitucionales; y la Secretaría de la Comisión de Gobernación de la LX Legislatura del Congreso de la Unión, en la que proponen integrar la figura que denominan la "Resolución Alternativa de Conflictos" señalando dos mecanismos en particular: la suspensión condicional del procedimiento y los acuerdos reparatorios. Luego entonces, se plantea modificar el artículo 17 Constitucional, para adicionar dentro de su contenido lo siguiente:

"En los asuntos de orden penal se admitirán soluciones alternativas en las que siempre se asegure la reparación del daño generado a la víctima, si ello fuera posible- y necesario, conforme lo determine la ley. Toda medida alternativa al juicio estará sujeta a supervisión judicial y deberá adoptarse habiendo escuchado previamente a la víctima."

Los razonamientos vertidos en la exposición de motivos correspondientes a la iniciativa en comento, se limitan a proponer el establecimiento de elementos como la resolución alternativa de conflictos, que permitan descongestionar y evitar emplear recursos innecesarios en el ámbito jurisdiccional.

Además de lo anterior, se discurre que lo más relevante resulta ser que se hace referencia a 2 mecanismos en específico de solución de controversias en materia

penal, mismos que se denominan como "suspensión condicional del procedimiento" y "los acuerdos reparatorios", sin embargo, los legisladores no exponen los elementos que integran dichas figuras. Al respecto, y con ánimo de no concluir el análisis en la mera denominación de dichas instituciones, y aprovechando el espacio académico que implica este trabajo de investigación, se busca deducir su funcionalidad a partir de su estructura gramatical, así pues, los acuerdos reparatorios, infiero que podría tratarse de un convenio realizado entre víctima y presunto responsable (hablando en términos del nuevo sistema penal mexicano), para que el primero obtenga una prestación que repare el daño causado por el segundo (transacción), a cambio de la liberación de cualquier consecuencia jurídica del acusado, y considerando las pautas generales que se señalan en las iniciativas, podemos agregar que procedería siempre que el delito sea susceptible de componerse mediante esa vía.

En cuanto a la figura que denominan "suspensión condicional del procedimiento", partimos del supuesto en el que se detiene el trámite del proceso penal, en tanto el indiciado realiza las acciones necesarias para resarcir el daño causado a la víctima, es decir, se otorga la suspensión del mismo, supeditado a una conducta de dar o hacer, en aras de buscar una reparación efectiva del daño, y de igual manera que el supuesto anterior, siempre que la naturaleza del delito así lo permita.

En este punto, las iniciativas comentadas, versan sobre variados puntos jurídico-penales, posteriormente, los Diputados integrantes del Grupo Parlamentario del Partido de la Revolución Democrática, presentaron una iniciativa cuya propuesta central se enfoca en la modificación particular del artículo 17 de nuestro máximo ordenamiento; en el contenido argumentativo de la exposición de motivos, se razona que la principal queja social sobre el actual sistema de impartición de justicia es el carácter escrito, la lentitud y los altos costos del mismo, tanto para el estado como los particulares, Expresando que los litigios en las diversas materias, como son civil, mercantil y familiar, pueden tener soluciones diferentes a las

establecidas en la ley, las cuales dejen satisfechas todas las pretensiones de las partes y protejan sus derechos fundamentales.

En ese contexto, se plantea la regulación de las medidas alternativas de resolución de conflictos con un doble objetivo:

- **Primero:** agilizar el desempeño de los tribunales.
- **Segundo:** que la instancia penal será la última a la que se recurra.

De igual manera, arguye el grupo parlamentario, que estos mecanismos aportarían mayor rapidez a la solución de conflictos sociales y al mismo tiempo disminuirían costos, presentándose como una posibilidad de descongestionar a los tribunales y el sistema penitenciario.

Formulando entonces, elevar a rango Constitucional las formas alternativas de solución de conflictos sociales, admitiéndose en cualquier etapa del procedimiento, siempre que satisfagan y garanticen los intereses de la víctima u ofendidos, quedando sujetas a una revisión de carácter judicial, para proteger en todo momento los derechos humanos, de la víctima e inculpados, ya que con esto se evitará que las soluciones alternativas se conviertan en una fuente de abusos para los más desprotegidos.

En esas condiciones, se destaca de la exposición de motivos lo siguiente:

- El punto central de la iniciativa es modificar el contenido del artículo 17 Constitucional, buscando el reconocimiento a nivel Carta Magna de los MASC, por la importancia que tienen en las relaciones sociales. Si bien, las anteriores iniciativas combinaban diversos artículos a reformar, esta es la primera que particularmente se enfoca a la justicia alternativa y sus garantías.
- Es la primera ocasión en la que se manifiesta que los MASC pueden tener efectos en materia diversa a la penal, señalando expresamente la civil, familiar y mercantil, es decir, ya considera la posibilidad de ampliar el

ámbito de aplicación de los medios alternos, pues inclusive, la redacción propuesta de modificación a la disposición constitucional sujeta a estudio, expresa que "las leyes preverán formas alternativas de solución de conflictos sociales", es decir, ya no limita los efectos de estas instituciones a la materia penal, sino que se busca una aplicación más amplia, al considerar a cualquier conflicto social.

Ahora bien, no se pierda de vista que los autores de la iniciativa, refieren solamente a las materias civil, familiar, penal y mercantil, no obstante, se piensa que la referencia a estas ramas jurídicas se debe a la existencia de algunos mecanismos alternativos reconocidos por las legislaciones de las Entidades Federativas, y que contemplan una regulación procesal y aplicación práctica en el ámbito jurisdiccional.

Al respecto, Francisco Gorjón y José Steele, expresan que el reconocimiento en el párrafo cuarto del artículo 17 Constitucional de los MASC, generó una promoción al grado de política pública por parte del Poder Ejecutivo, pues derivado de los efectos de la reforma, no solamente impactan en la materia penal, sino que el alcance es para todos los tipos de mediación, es decir, aunque los autores refieren solamente a la mediación, lo cierto es que sus argumentos dan paso a comprender que los efectos de la reforma abarcan cualquier materia susceptible de verse perturbada por los MASC⁶.

Continuando el estudio, se estudia la iniciativa presentada por los diputados y diputadas integrantes del grupo parlamentario del Partido de la Revolución Democrática, buscando modificar diversas disposiciones de la Constitución, entre las cuales incluyen la adición de 3 párrafos al artículo 14 de la Ley Suprema, para señalar que las leyes dispondrán lo necesario para que se establezcan MASC tanto en materia civil como en penal, y asimismo, señalar los casos en que éstas

⁶ Gorjón, Francisco y Steele, José, op. cit. nota 1, p. 327.

vías alternas no podrán tener aplicación, ya sea por el interés público y la trascendencia social. Se estima importante resaltar lo siguiente:

- En primera instancia, se detecta un posible error en la redacción de la exposición de motivos contenida en la iniciativa, ya que se manifiesta la intención de modificar el artículo 14 Constitucional, para adicionar y reconocer en su integración a los MASC, sin embargo, esto no concuerda con la propuesta final de redacción y modificación de la Constitución, pues los MASC son incluidos en el artículo 17, y no en el diverso antes mencionado.
- Otro aspecto, versa de nueva cuenta sobre las materias jurídicas sobre las cuales deberían aplicar los MASC, limitándose a señalar las materias civil y penal, sin embargo, en la propuesta de redacción final, reaparece la referencia a métodos alternos de "conflictos sociales", como sucede en la iniciativa analizada anteriormente, por lo que si interpretamos el precepto de manera gramatical, es decir, a partir de la redacción, permitiría ampliar el espectro de aplicación de la justicia alternativa a cualquier rama del derecho; caso contrario sería otorgarle un sentido desde el plano teleológico, mediante la intención del legislador, que en este caso se encuentra plasmada en los razonamientos vertidos en la exposición de motivos de la iniciativa, por lo que dichas vías alternas, solo deberían operar en las materias señaladas.
- Por último, resulta una cuestión muy relevante cuando se trata del ámbito práctico y de efectividad de la justicia alternativa, tiene que ver con la necesidad de establecer los casos en concreto que no son susceptibles de ser resueltos vía salidas alternativas, mismo que será determinado a partir del interés público y la trascendencia social. La iniciativa, no se circunscribe a reconocer mecanismos alternativos desde el plano Constitucional, sino que establece una limitante, pues acertadamente se manifiesta que no todos los asuntos pueden someterse a la justicia alternativa, ya que

dependerá de dos cuestiones en particular, primero, de la naturaleza del caso en concreto; y segundo, que la materia del conflicto tenga el carácter de disponible.

Las iniciativas analizadas, formaron parte del total de aquellas presentada en aras de realizar una reforma integral en materia de justicia penal, pero que tienen injerencia directa en la modificación del artículo 17 de la Carta Magna, no pasa desapercibido que el resto de las iniciativas presentadas dentro del procedimiento legislativo aportan de manera sustantiva las modificaciones al sistema penal mexicano, no obstante para el presente estudio no se observarán, pues no aportan datos respecto al tema que nos abande.

1.1.2 Perspectiva en conjunto de las propuestas de modificación al numeral 17 de la Constitución.

Una vez realizado el examen aislado de las iniciativas, es importante encontrar un sentido de las mismas a partir de un estudio en conjunto. Así pues, se parte de que el objetivo en común consiste en modificar el artículo 17 de la Constitución, mismo que regula el derecho al acceso a la justicia, y en el cual se busca obtener el reconocimiento Constitucional de los mecanismos alternativos de solución de controversias, mediante la inclusión expresa de éstos en el contenido textual de la disposición.

Conviene resaltar que, las modificaciones derivan de una reforma de carácter puramente penal, y que de las cuatro iniciativas que se estudiaron, las 2 primeras, limitan el ámbito de aplicación de los MASC a la materia penal, empero, las 2 restantes, ya no de manera limitativa, sino expansivamente consideran otras ramas del derecho, que incluso mencionan (civil, familiar, mercantil) y además, al expresamente disponer que pueden solucionar conflictos sociales, amplía en mayor medida los efectos de los MASC, pues ese ámbito abarca cualquier conflicto surgido en las relaciones sociales, siempre que sea susceptible de resolverse mediante esta vía, pues como señala el Dr. Gonzalo Unbarri, el reconocimiento a nivel Constitucional de los MASC como sistema de impartición

de justicia, representa instrumentos al servicio de la sociedad que coadyuvan y no vienen a sustituir a los órganos jurisdiccionales tanto en el ámbito federal como local, pues coexisten entre ellos.

Lo anterior se refuerza con lo expuesto por el teórico Luis Díaz, que señala: la justicia alternativa es una opción para fortalecer el sistema de impartición de justicia en nuestro país⁷, ayudaría a mejorar el desenvolvimiento y eficientar el actuar de los órganos jurisdiccionales, lo que provocará el cambio de modelo a un sistema horizontal de justicia, que no trastocaría los principios democráticos, ni procesales que rigen los procesos ante los entes encargados de impartir justicia⁸.

1.1.3 Dictamen emitido por las Comisiones Unidas de Puntos Constitucionales y de Justicia del Congreso de la Unión.

En este tenor, se estudia el primer dictamen emitido por las Comisiones Unidas de Puntos Constitucionales y de Justicia del Congreso de la Unión, mediante el cual se analizan las iniciativas comentadas anteriormente.

Así pues, en el apartado del dictamen denominado "Consideraciones", en el que tenuemente se expresan algunas cuestiones en materia de justicia alternativa, en virtud de que solo ofrecen una visión general de la reforma integral al sistema de justicia penal, pues las comisiones se confinan a señalar cuestiones respecto del sistema penal que regía, y el cual no promovía la aplicación de los MASC, ya que nos encontrábamos en presencia de un sistema de carácter inquisitivo, que consecuentemente, consideran las comisiones, existe la necesidad de prever mecanismos alternativos de solución de controversias, que por mandato Constitucional, procuren asegurar la reparación del daño, en delitos que por su naturaleza así lo permitan, mismos que deberán estar sujetas a una vigilancia por parte de los órganos jurisdiccionales, obteniendo mediante su implementación, beneficios tales como economía procesal y una mayor protección a la víctima del

⁷ Díaz, Miguel. op. cit., nota 2, p. 372

⁸ Uribe Carrizosa, Gonzalo, *Acceso a la Justicia Alternativa. La Reforma al Artículo 17 Constitucional*, México, Porrúa, 2010, p. 327.

delito responsabilizando al inculpado de sus acciones y obligándolo a reparar el daño causado.

Del apartado "consideraciones", se establecen tres puntos medulares:

1. La necesidad de elevar a rango Constitucional a la justicia alternativa.
2. Vigilancia de los órganos judiciales para con los MASC.
3. Reconocer los MASC, traería como consecuencia favorable la economía procesal y la reparación del daño para la víctima del delito.

En esas condiciones, identificamos el carácter puramente penal que las comisiones le otorgan al tema de justicia alternativa en este apartado, pues simplemente manejan el supuesto de reparación del daño en delitos, es decir, delimitan el actuar de los MASC a una sola materia, situación que no sorprende, por la materia de origen de la reforma; sin embargo, resulta de mayor relevancia los dos primeros puntos; el número 1, relativo a otorgarle reconocimiento constitucional a los MASC, dentro del artículo 17 Constitucional, instituyendo así el derecho de acceso a la justicia alternativa, el cual será garantizado por los mecanismos que se conciben, y que vendrían a ampliar la gama de prerrogativas imprescindibles consagradas en nuestro máximo ordenamiento; en lo concerniente al numeral 2, tocante a la potestad de vigilancia que tendrán los órganos judiciales (que desde mi perspectiva diría jurisdiccionales, para englobar además a los tribunales administrativos, agrarios y laborales, que no forman parte del poder judicial) sobre los procedimientos alternativos, es decir, la justicia alternativa no viene a sustituir a la justicia ordinaria, sino más bien a complementaria, a trabajar en paralelo, pues indudablemente no podríamos disponer de la segunda, pues ambas complementan sus funciones y comparten un mismo objetivo, el impartir justicia de la mejor manera posible⁹.

⁹ Morán Navarro, Sergio, Cervantes Bravo, Irina Graciela, y Peña García, Juan Silvestre (Coord.), *Justicia alternativa en México. Mediación, conciliación y arbitraje. Un estudio referido al sistema jurídico mexicano*, México, Universidad Autónoma de Nayarit, 2009, p. 256.

Respecto al punto 3, María Márquez, destaca doctrinalmente algunos objetivos y beneficios derivados de la exposición de motivos, como son la mayor rapidez a la solución de conflictos sociales, disminuyen costos, descongestionan a los tribunales y en materia penal al sistema penitenciario¹⁰.

Bajo esas ideas, las Comisiones de Puntos Constitucionales y de Justicia, presentan ciertos razonamientos tendientes a justificar las modificaciones Constitucionales de los artículos sujetos a revisión, y que respetando la delimitación inicial del tema en el presente trabajo, solamente nos encauzaremos a lo referente del artículo 17 Constitucional, en lo que trata sobre justicia alternativa y sus garantías.

Luego entonces, las comisiones abren el análisis de dicha disposición realizando un razonamiento respecto al derecho de acceso a la justicia, manifestando que la evolución de los derechos humanos, derivado del principio de progresividad, ahora consagrado por el artículo primero de nuestra Carta Magna, origina la obligación de los estados de velar por proteger dichas prerrogativas fundamentales, y en específico al acceso a la justicia, refieren que no basta que se establezcan garantías desde el plano formal, sino que se deben brindar posibilidades reales a las personas para poder acceder a este derecho, para que estos puedan hacerlos efectivos, fundamentándose en la Convención Americana de Derechos Humanos, que se estudiará un poco más a fondo en párrafos posteriores.

Señalan además, que la desigualdad económica influye e impacta en los que menos poder adquisitivo ostentan, por ello el acceso a la justicia debe servir para compensar esta desigualdad.

Asimismo, discurren las comisiones, que se propone integrar los MASC que garantizarían una justicia pronta y expedita, permitiendo cambiar al paradigma de la justicia restaurativa, donde la población tendrá una participación más activa en la solución de conflictos mediante la negociación y el diálogo, lo que provocaría

¹⁰ Márquez, María, *Evolución de la justicia alternativa*, México, Porrúa, 2012, p. 196.

descongestionar la carga de trabajo de los entes jurisdiccionales y que las víctimas obtengan la reparación del daño.

Resulta relevante el encontrar 3 mecanismos de solución alternativa de conflictos en tales razonamientos como son: mediación, conciliación y arbitraje. Mismos que dentro del campo de la justicia alternativa corresponden a las garantías más usuales para el ejercicio de este derecho.

En esas condiciones, no se omite señalar que los argumentos vertidos por las comisiones, tienden a otorgarles un enfoque puramente penal, pues en principio refieren a controversias de orden general, empero en los párrafos finales retoman la reparación del daño para las víctimas, de ahí que se infiere la distinción entre la materia penal y las demás ramas, principalmente en el último párrafo, aludiendo a un trato especial de vigilancia en materia penal, y finalizando con una cuestión de suma importancia para estos mecanismos, relacionado a que la justicia alternativa podrá aplicarse a partir de la naturaleza del caso en concreto, estableciendo si se tratan o no de derechos disponibles, necesitando esencialmente vigilancia por parte de las autoridades jurisdiccionales, de ahí que se trate de una vía paralela a la justicia ordinaria, y no venga como sustituta de ésta, además que estos mecanismos pueden aplicarse alternativamente, como una mediación extrajudicial, o bien, como un procedimiento complementario, mediación intrajudicial¹¹.

¹¹ Dorado Picón, Antonio, "El arbitraje y la mediación en España", Revista jurídica de Castilla y León, España, ISSN 2254-3805, núm. 29, enero 2013, p. 5.

Bajo ese orden de ideas, las comisiones someten a consideración de la Asamblea Legislativa el respectivo proyecto, proponiendo que la estructura del artículo 17 de la Constitución, respecto a las adiciones, quede de la siguiente manera:

Artículo 17.

Las leyes preverán mecanismos alternativos de solución de controversias
En la materia penal regularán su aplicación, asegurarán la reparación del
daño y establecerán los casos en los que se requerirá supervisión judicial

Aquí encontramos una redacción que desde una interpretación gramatical, amplía los efectos de los MASC, pues de la literalidad de la primer oración, no hace referencia a limitante alguna respecto a la materia de que se trate, máxime que la oración subsecuente y que complementa el párrafo en análisis, distingue particularmente a la materia penal, haciendo una exclusión especial a esa materia, es decir, los medios alternos pueden tener aplicación en todas las ramas jurídicas, siempre que las mismas sean susceptibles de verse afectos a estas vías, expresando que especialmente en derecho penal deberá cumplir con dos requisitos: 1) reparación del daño; y 2) Vigilancia judicial.

1.1.4 Discusión en lo general del dictamen con las modificaciones propuestas por las Comisiones Unidas de Puntos Constitucionales y de Justicia del Congreso de la Unión.

Continuando con el estudio, se realizan algunos cuadros informativos en los cuales se integran extractos de los argumentos vertidos por legisladores durante la discusión en lo general del dictamen con las modificaciones propuestas por las comisiones de puntos constitucionales y de justicia de la reforma en estudio, exhibiendo razonamientos referentes a justicia alternativa y que representan una aportación al trabajo de investigación.

Diputado	Argumentos
Aída Marina Arvizu Rivas	<p>Uno de los puntos nodales que presenta esta propuesta, de acuerdo con el grupo parlamentario al que represento, se centra en el relativo a la introducción de medios alternativos de solución en materia penal.</p> <p>Al respecto, queremos señalar que, en general, estos medios son viables siempre cuando se apliquen a delitos y problemáticas adecuadas, no se puede generalizar su uso como pretende la reforma.</p> <p>Los medios alternativos hacen referencia a la conciliación, negociación y en especial a la mediación.</p> <p>No es posible regular como una medida de impartición de justicia, que los delitos de orden sexual y de violencia intrafamiliar sean susceptibles de solucionarse mediante un convenio o mediante la mediación de un tercero, que los condena a no repetir tales conductas.</p> <p>En este punto, y no obstante que en una mesa amplia de debate y análisis, del grupo parlamentario de alternativa hizo la propuesta de colocar en el texto</p>

de la norma la excepción correspondiente, nos fue argumentado que no es posible hacer un catálogo de excepciones por delito específico, y que por lo tanto éste es un tema susceptible de regularse por la legislación secundaria.

Establecer las excepciones indispensables para el caso de las penas alternativas en materia de violencia intrafamiliar y delitos sexuales, incluyendo tales excepciones en los juicios orales.

Por todas las razones antes esgrimidas, y haciendo un reconocimiento al acuerdo que llegaron todos los grupos parlamentarios y al trabajo de las Comisiones Unidas de Justicia y Puntos Constitucionales, por estas razones Alternativa se ve obligado a emitir su voto en abstención.¹²

Dentro de los razonamientos esgrimidos por la Diputada, se identifica que el enfoque material que le otorga en relación a los MASC, es de carácter penal, en este sentido, su principal argumento versa sobre el área de aplicación, razona que no todos los delitos son aptos de solucionarse alternativamente, sino que existen excepciones o límites para el funcionamiento de las salidas alternas, haciendo referencia a delitos que por los bienes jurídicos que se tutelan, no podrían ser adeptos a este tipo de mecanismos, tales como los de orden sexual; esto resulta sumamente interesante, merece un estudio particular, que se realizará

¹² Cuadro elaborado por el autor de la investigación.

posteriormente en la investigación, por lo que no se abunda más al respecto y simplemente se señala que para resolver un conflicto via medidas alternativas, en primera instancia se debe analizar el tipo de caso en concreto, que nos proveerá la pauta para determinar si realmente nos encontramos ante una controversia que acepte salidas alternativas, y no solamente refiriéndonos a la matena penal, ya que ésta cuestión se expande al resto de las ramas del derecho, resultando indispensable establecer que materias son idóneas a los MASC, o bien, que elementos debe cubrir un conflicto en particular para optar por la solución via justicia alternativa, pues como acertadamente afirma la legisladora, existen ciertas limitantes, que tienen como objetivo principal, el no atentar y afectar derechos fundamentales de los sujetos que participan en un litigio.

Diputado	Argumentos
<p>Silvano Garay Ulloa</p>	<p>El artículo 17, párrafo tercero, prevé la existencia de mecanismos alternativos de solución y controversias.</p> <p>De nada sirve tener cárceles llenas cuando a los sujetos pasivos de la comisión de delitos no se les garantiza la reparación del daño. Con la propuesta que contiene el dictamen se podrán establecer mecanismos de conciliación; sin que el sujeto activo pueda estar en la cárcel se garantiza el cumplimiento de las obligaciones derivadas de su actividad ilícita.</p> <p>Por lo anterior, el grupo parlamentario del Partido del Trabajo votará a favor del presente dictamen.¹³</p>

¹³ Cuadro elaborado por el autor de la investigación

Brevemente, el legislador hace referencia a los MASC, desde el plano jurídico penal, limitándose a exponer que dichos mecanismos ayudarán a obtener la reparación del daño al ofendido, centrándolo primordialmente en los delitos de orden patrimonial.

Otra cuestión, resulta ser la referencia a un mecanismo en particular, como lo es la conciliación, figura jurídica ampliamente conocida e incluso utilizada en diversos ámbitos del derecho.

Diputado	Argumentos
Francisco Elizondo Garido	<p>Las propuestas de reformas constitucionales son un cambio histórico que va a propiciar el mejor funcionamiento de las instituciones encargadas en la administración de justicia, quienes son las depositarias de la seguridad de nuestro país. Proporciona mecanismos alternativos para solución de controversias, asegurando la reparación del daño con la posibilidad de que ésta sea supervisada judicialmente.</p> <p>Nos sumamos al compromiso social que generan estas nuevas reglas; por lo tanto, votaremos a favor.¹⁴</p>

Desde un enfoque diferente, el Diputado centró su exposición en los entes encargados de impartir justicia en México, explicando que estos mecanismos propiciarán un mejor funcionamiento de la administración de justicia, se comparte esta perspectiva, pues efectivamente, mucho se habla de los beneficios directos

¹⁴ Cuadro elaborado por el autor de la investigación

de la justicia alternativa, señalando uno particularmente, consistente en desahogar de trabajo a los órganos jurisdiccionales, sin embargo, se comparte la idea de la Dra. Irina Cervantes, así como de sus colaboradores Mtro. Humberto Lomeli y Licenciada Lucia Ariadna, respecto a que se debe eliminar de que los mecanismos alternos, como por ejemplo el arbitraje, fungen como simple instrumentos para reducir la carga de trabajo a los órganos judiciales, pues lo que verdaderamente pretenden este tipo de instituciones de derecho, es incentivar el ejercicio de las libertades de los ciudadanos¹⁵.

No pasa desapercibido, que el legislador refiere a la posibilidad de una supervisión judicial, es decir, los MASC no trabajan de manera autónoma, sino que vienen a la par de la justicia ordinaria, pues como mencionamos en párrafos anteriores, existen límites, y esas restricciones deben ser vigiladas por los órganos encargados de la función jurisdiccional; afirmación que no se comparte, pues se considera que la justicia alternativa y sus garantías, deben gozar de plena autonomía respecto de los entes jurisdiccionales, es decir, realizar sus funciones independientes y no ser susceptibles de una revisión judicial o administrativa, y que ha sido tema a tratar en la doctrina, pues se realiza el cuestionamiento ¿Un convenio es susceptible de ser revisado por un órgano jurisdiccional? A tal cuestionamiento se sugiere un no rotundo como respuesta, y encontrando apoyo en lo que ciertos estudiosos del derecho denominan sistema de impugnación de laudos, hablando particularmente del arbitraje, pues entonces quien tendría la última palabra sobre la decisión serían los tribunales, tanto judiciales como administrativos, y los convenios obtenidos alternativamente se convertirían en instancia de paso, por lo que al final del procedimiento mediador o conciliador, se tendría que acudir a la justicia ordinaria, no obstante, se sostiene una segunda vertiente, en la que el recurso de impugnación no supone una segunda instancia o

¹⁵ Morán Navarro, Sergio, Cervantes Bravo, Irina Graciela, y Peña García, Juan Silvestre (Coord.), op. cit., nota 9, p. 256

una revisión de fondo del caso en concreto, sino solamente un test de verificación de la observación de las garantías procesales¹⁶.

Sentado lo anterior, es importante puntualizar que la autonomía entre justicia alternativa y ordinaria, representa un elemento fundamental para que la primera tenga eficacia plena, no obstante, se razona que no debe existir una separación absoluta, sino que ambas instancias deben coadyuvar en la solución de conflictos, en aras de una mejor administración e impartición de justicia, y en el caso, se pone de ejemplo el cumplimiento de los laudos emitidos en procedimientos de arbitraje, y que en caso de no acatarse voluntariamente, la vía alternativa pudiera verse apoyada de la estructura organizacional de los entes jurisdiccionales, para obtener el cumplimiento forzoso de dicha resolución (como sucede con los laudos arbitrales)¹⁷, y a manera inversa, los procesos llevados a cabo ante un tribunal, podrían ser turnados para una solución alterna, sin importar que se encuentre integrado un juicio como tal.

1.1.5 Discusión en lo particular del contenido final del artículo 17 Constitucional.

Siguiendo las etapas del procedimiento legislativo, examinamos la discusión en lo particular del artículo 17 Constitucional, señalando que en esta etapa se presentaron solamente dos intervenciones relativas a los MASC; la primera de las participaciones simple y llanamente refiere a la inclusión de cierta redacción que no afecta el entorno de la justicia alternativa, por lo que se omitirá la citación expresa de tal colaboración. Así pues, se hace referencia a la segunda discusión particular del artículo:

¹⁶ Ramos Méndez, Francisco, *El sistema procesal español*, 8va edición, España, S.A. Atelier libros, 2010, p. 414

¹⁷ Gorjón, Francisco y Steele, José - op. cit., nota 1, p. 327

Diputado	Argumento
Elsa de Guadalupe Conde Rodríguez	<p>Uno de los puntos nodales del dictamen se centra en los medios alternativos de solución en materia penal. Al respecto, queremos señalar que en general estamos de acuerdo con la pertinencia de la propuesta, siempre y cuando se establezcan dos excepciones indispensables.</p> <p>No es posible regular como una medida de impartición de justicia que los delitos de orden sexual y de violencia intrafamiliar sean susceptibles de solucionarse mediante un convenio o mediante la mediación de un tercero que los conmina a no repetir tales conductas.</p> <p>La propuesta consiste en agregar al artículo 17 párrafos III, lo siguiente: "Las leyes preverán mecanismos alternativos de solución de controversias". Y el agregado sería el siguiente: "salvo en los casos de violencia familiar o sexual".¹⁸</p>

Como se advierte, la legisladora considera pertinente el reconocimiento constitucional de los medios alternativos, sin embargo, estima necesario incluir 2 excepciones a tal garantía jurídica, es decir, no deben utilizarse en aquellos delitos

¹⁸ Cuadro elaborado por el autor de la investigación.

que por su naturaleza puedan perturbar los intereses personales e incluso derechos fundamentales de las víctimas de actos delictivos, tal es el caso de delitos de orden sexual o violencia intrafamiliar, por lo que la propuesta de modificación versa en incluir expresamente a nivel constitucional éstas dos excepciones.

No pasa desapercibido, que dicha propuesta ya había sido comentada en etapas posteriores, en las que se ponía a consideración de la asamblea el establecer expresamente las excepciones de los delitos que no pueden solucionarse vía justicia alterna, misma que había sido rechazada, razonando que una disposición Constitucional no era el lugar idóneo para establecer los supuestos en los que no procede aplicar los MASC a ciertos casos, pues tal función debía ser regulada por las leyes secundarias.

En concordancia con lo anteriormente comentado, dichas propuestas fueron puestas a consideración de la asamblea para admitirse a discusión, mismas que fueron desechadas, por lo que se aprobó en lo general y en lo particular el decreto que en lo referente a la justicia alternativa, el artículo 17 de la Carta Magna dispone:

Las leyes preverán mecanismos alternativos de solución de controversias. En la materia penal regularán su aplicación, asegurarán la reparación del daño y establecerán los casos en los que se requerirá supervisión judicial.

Redacción que se mantendrá hasta su inclusión en la Constitución, y que en esas condiciones, aun y cuando los argumentos presentados por los legisladores en las discusiones tenían un matiz en mayor medida penal, la estructura gramatical de la disposición constitucional, permite realizar una interpretación extensiva de los efectos que pueden tener los MASC, pues no señala limitante respecto a la materia en que se aplicarán, ya que la primera oración dispone: "las leyes preverán mecanismos alternativos de solución de controversias", expandiendo el espectro de aplicación de estos mecanismos, al abarcar cualquier materia del derecho y no solamente la rama penal.

En este tenor, se omite entrar al estudio de las discusiones realizadas en la Cámara de Senadores, pues los argumentos en ellas vertidos comparten en su generalidad las ideas comentadas por la colegisladora, incluso la porción normativa sujeta a estudio en la que se incluyen los MASJC en el plano constitucional, no sufre ninguna modificación, sucediendo lo mismo en la segunda vuelta de análisis en la Cámara de Diputados.

Por tales razones y tratando de tocar temas trascendentales para la investigación, se concluye con la revisión referente a las iniciativas y discusiones sobre la reforma en impartición de justicia en materia penal, no sin antes mencionar que a partir de la inclusión del párrafo cuarto al artículo 17 Constitucional, el derecho de acceso a la justicia alternativa tuvo un impacto sustancial principalmente en las entidades federativas, pues ello se ve reflejado en que actualmente se reconocen a los MASJC en 15 Constituciones locales, así como en 19 leyes que tratan especialmente sobre la materia¹⁹, y que resultan ser base fundamental del presente trabajo, que busca primordialmente garantizar en mayor medida el ejercicio del referido derecho.

1.2 Definición de derecho al acceso a la justicia y alcances derivados de la Interpretación de la Suprema Corte de Justicia de la Nación.

Previo al estudio de los alcances de la justicia alternativa, resulta relevante analizar de manera genérica el derecho al acceso a la justicia, entendido este como un derecho fundamental.

Así pues, se comienza definiendo el concepto de justicia, visto desde el ámbito jurisdiccional, ya que para el tema de investigación resulta interesante otorgarle ese enfoque, toda vez que intentar encontrar un significado en una esfera más amplia sería por más complicado, derivado de las innumerables definiciones que recibe esa acepción.

El doctrinista Toral Moreno, expone ciertos lineamientos de los cuales podemos señalar que la justicia es la correcta e imparcial interpretación y aplicación del

¹⁹ Gorjón, Francisco y Steele, José op cit., nota 1, p. 327.

derecho positivo, todo apegado a la ley²⁰, misma que podemos tildar de una ideología positivista, y que podría ser comparada con otros significados con enfoque naturalista, sin embargo, para los efectos del presente trabajo representa un sentido adecuado, en virtud de que para acceder al derecho de justicia, es necesario acudir ante un órgano jurisdiccional, el cual dirime conflictos mediante la interpretación y aplicación de la legislación que rige al acto.

No se abunda en más en definiciones doctrinales sobre justicia, pues cada quien bajo su propia perspectiva puede elaborar y otorgarle un sentido diverso al mismo, pensando que el concepto desarrollado ofrece un panorama idóneo para contextualizar nuestro tema.

Centramos nuestra atención, sobre aquellas disposiciones que consagran el derecho al acceso a la justicia, partimos de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, que en el párrafo segundo del artículo 17, señala:

Toda persona tiene derecho a que se le administre justicia por los tribunales que estarán expeditos para impartirla en los plazos y términos que fijen las leyes, emitiendo sus resoluciones de manera pronta, completa e imparcial. Su servicio será gratuito, quedando, en consecuencia, prohibidas las costas judiciales.

Correlativamente, el derecho fundamental de acceso a la justicia lo encontramos también en instrumentos internacionales como la referida Convención Americana Sobre Derechos Humanos, misma que en su artículo 25, dispone:

1. Toda persona tiene derecho a un recurso sencillo y rápido o a cualquier otro recurso efectivo ante los jueces o tribunales competentes, que le ampare contra actos que violen sus derechos fundamentales reconocidos por la constitución, la ley o la presente convención, aun cuando tal violación sea cometida por personas que actúen en ejercicio de sus funciones oficiales.

2. Los estados partes se comprometen: a) a garantizar que la autoridad competente prevista por el sistema legal del estado decidirá sobre los derechos de toda persona que interponga tal recurso, b) a desarrollar las posibilidades de recurso judicial, y c) a garantizar el cumplimiento, por las autoridades competentes, de toda decisión en que se haya estimado procedente el recurso.

²⁰ Citado por Bernal Moreno, Jorge Kristian, "La idea de justicia", *Revista del posgrado en Derecho de la UNAM*, vol. 1, núm. 1, 2005, México, pp. 155-179.

Bajo este contexto, el derecho fundamental de acceso a la justicia contenido, en México, en el artículo 17 constitucional, se entiende, como la posibilidad o prerrogativa a favor de los gobernados de promover la actividad jurisdiccional y ser parte dentro de un proceso en que se le permita obtener una decisión que resuelva de manera efectiva sobre las pretensiones deducidas, observando siempre la satisfacción de los principios que integran este derecho, como son: pronta, completa, imparcial y gratuita.²¹

Aunado a lo anterior, el citado artículo de la Convención Americana sobre Derechos Humanos, prescribe la obligación por parte del estado de conceder a toda persona bajo su jurisdicción, un recurso judicial efectivo contra actos violatorios de derechos, mismos que pueden estar reconocidos tanto en la legislación interna del país, como en la propia convención.

En la interpretación que se ha hecho, principalmente por parte de la Suprema Corte de Justicia de la Nación y de la Corte Interamericana de Derechos Humanos, se refiere que para la satisfacción de la prerrogativa de acceso a la justicia no basta con la existencia formal de un recurso, sino que los mismos deben ser efectivos, es decir, deben ser capaces de producir resultados y tener plena eficacia restitutoria ante la violación de derechos que se alegan, pues de nada sirve que existan en las leyes recursos ineficaces.

Conforme a lo anterior, la obligación a cargo del estado no se agota con la existencia legal de un recurso, sino que el mismo debe ser idóneo para combatir la violación y brindar una posibilidad real, no ilusoria, de interponer un recurso sencillo y rápido que permita alcanzar la protección judicial requerida.²²

Se destaca, que para tener por garantizado de manera completa este derecho fundamental, no basta con que el legislador expida leyes con medios de defensa o recursos judiciales para resolver conflictos, sino que los mismos deben tener una eficacia plena y otorgar a los gobernados una posibilidad efectiva para acudir ante

²¹ Saavedra Álvarez, Yurta, "Artículo 17 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos", Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM, México, 2013, pp. 1564-1584

²² Véase <http://www2.scjn.gob.mx/contras2as/POF/CT-2014-107-POF>

un órgano jurisdiccional y argumentar lo que considere conveniente en aras de velar por sus intereses.

Desde el plano práctico, el Poder Judicial en México, como el ente encargado de la impartición de justicia, se encuentra desfasado para cumplir con la demanda de resolución de litigios, pues el número de asuntos rebasan por mucho su capacidad de administración, por lo que en ocasiones, los recursos de defensa se vuelven ineficaces, pues el juzgador intentando aligerar su carga de trabajo, realiza como actividad recurrente, el desechamiento de las demandas, fundando su actuar en meros formalismos no razonables, que a la luz del principio pro persona, viene a vulnerar el derecho al acceso a la justicia.

Lo anterior encuentra apoyo en la tesis 1a. CCXCI/2014 (10a.), emitida por la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en materia constitucional, que dispone:

TUTELA JUDICIAL EFECTIVA. LOS ÓRGANOS ENCARGADOS DE ADMINISTRAR JUSTICIA. AL INTERPRETAR LOS REQUISITOS Y LAS FORMALIDADES ESTABLECIDOS EN LA LEY PARA LA ADMISIBILIDAD Y PROCEDENCIA DE LOS JUICIOS, DEBEN TENER PRESENTE LA RATIO DE LA NORMA PARA EVITAR FORMALISMOS QUE IMPIDAN UN ENJUICIAMIENTO DE FONDO DEL ASUNTO.

La tutela judicial efectiva, consagrada como derecho humano en los artículos 17 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y 8, numeral 1 y 25, numeral 1, de la Convención Americana sobre Derechos Humanos, en su vertiente de recurso efectivo, implica la obligación para los tribunales de resolver los conflictos que se les plantean sin obstáculos o dilaciones innecesarias y evitando formalismos o interpretaciones no razonables que impidan o dificulten el enjuiciamiento de fondo y la auténtica tutela judicial, por lo que los órganos encargados de administrar justicia, al interpretar los requisitos y las formalidades procesales legalmente previstos, deben tener presente la ratio de la norma para evitar que los meros formalismos impidan un enjuiciamiento de fondo del asunto. Por tanto, los requisitos para admitir los juicios, incidentes en ellos permitidos, o recursos intentados, establecidos por el legislador, son de interpretación estricta para no limitar el derecho

fundamental a la tutela judicial efectiva, haciendo posible, en lo esencial, el ejercicio de dicho derecho, por lo que debe buscarse, con apoyo en los principios *pro homine* e *in dubio pro actione*, la interpretación más favorable al ejercicio de ese derecho humano, sin soslayarse los presupuestos esenciales de admisibilidad y procedencia de los juicios, incidentes en éstos permitidos o recursos intentados²³.

En concordancia, Gorjón Gómez y Steele Garza, manifiestan que la justicia está en crisis, derivado de los siguientes aspectos:

1. El exceso de demandas presentadas por los particulares ante los órganos jurisdiccionales.
2. La desigualdad en el acceso a la justicia para los particulares.
3. El desconocimiento de las vías alternas a la solución de conflictos.²⁴

Así pues, dentro del ámbito judicial se han buscado eliminar esos virus que infectan el aparato jurisdiccional, mediante diversas propuestas, una de las cuales consiste en publicitar e incluir desde el plano constitucional a los medios alternativos de solución de controversias (como a partir de junio 2008 sucede en México), como salidas alternas a los litigios y que permitan desahogar de asuntos a los tribunales y ampliar el acceso a la justicia a los particulares, buscando otorgar plena eficacia al derecho fundamental de acceso a la justicia.

1.3 Definición de justicia alternativa y los mecanismos para garantizarla.

Desde una perspectiva histórica, la solución de conflictos que se presentan en sociedad versan primordialmente sobre dos modelos:

- 1) Aquellos resueltos por las propias partes; y
- 2) Los resueltos por una autoridad jurisdiccional.

²³ Tesis 1a. CCXCI/2014 (10a.), de la décima época, emitida por la primera sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en materia constitucional, visible en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Libro 9, Agosto de 2014, Tomo I, p. 536.

²⁴ Gorjón, Francisco y Steele, José: op. cit., nota 1, p. 327.

Muy usual resulta, que ambas formas de soluciones son valoradas como incompatibles es decir, excluyentes, pero lo que se busca es considerarlos a contrario sensu, complementarios.

De la denominación del subcapítulo se distinguen dos elementos fundamentales, por un lado tenemos el derecho de acceso a la justicia alternativa y por otro, las garantías de tal derecho.

El autor Peña González define a la justicia alternativa como:

"La justicia alternativa o medios alternativos de solución de controversias son todos aquellos mecanismos de solución del conflicto individual que escape a la regla común de someter el mismo a la justicia formal"¹⁹

Así pues, el doctrinista ubica a la justicia alternativa o medios alternativos fuera del ámbito jurisdiccional, es decir, todo aquel conflicto que se resuelva fuera de la justicia formal, deberá ser conocido por estas vías alternas; resulta importante señalar que no se comparte esta definición en virtud de que se igualan los conceptos de justicia alternativa y medios alternativos, pues desde nuestra perspectiva, ambos tienen connotaciones diferentes, para reforzar tal afirmación, se cita la definición de Sánchez García y Ortiz López, quienes la consideran como aquella prerrogativa que tienen las partes inmersas en un conflicto, para darle solución al mismo por medio de un procedimiento voluntario, sin necesidad de acudir ante una autoridad.²⁰

La anterior definición, le otorga un enfoque deseado, pues se considera a la justicia alternativa como un derecho, y no la asemeja a los mecanismos, pues desde nuestro punto de vista, la justicia alternativa es un derecho, que es garantizado por medio de la aplicación de los mecanismos de solución de conflictos, por lo que se considera erróneo, manejar como sinónimos tales conceptos.

¹⁹ Citado por Bardales Lazcano, Erika, *Medios alternativos de solución de conflictos y justicia restaurativa*, Flores editor y distribuidor, México, 2011, p. 194.

²⁰ Pérez, Jorge, *Justicia alternativa*, http://www.poder-judicial-bc.gob.mx/admonju/n28/AJ28_001.htm

Consecuentemente, tratándose del segundo elemento, referente a las garantías para este tipo de justicia; no basta con que exista un derecho positivado, sino que, complementario al reconocimiento, ya sea constitucional o convencional, resulta necesario crear el entramado jurídico que otorgue a las personas la posibilidad real de hacer valer tal derecho, así como de buscar su defensa ante una posible vulneración, para que este tenga plena eficacia y no se convierta en mera poesía jurídica.

Luego entonces, las garantías por medio de las cuales se ejercita tal derecho, consisten en aquella gama de procedimientos que sirven como alternativas a los procedimientos adjudicatorios de litigio para la solución de controversias, que por lo general requieren la asistencia de un tercero neutral que ayuda a facilitar dicha solución,²⁷ y a los cuales denominamos mecanismos alternativos de solución de controversias (MASC).

No se omite señalar, que estos procedimientos denominados conceptualmente alternativos, no se encuentran aislados del orden jurídico nacional, pues deben de cumplir ciertos principios que rigen al derecho de acceso a la justicia alternativa, en aras de proteger los intereses de las partes en conflicto.

Efectivamente, respetar dichos principios acabarán con el mito de que los medios alternos fueran un tipo de justicia de segunda clase, a la que se acude como última instancia y en caso de no obtener respuesta favorable ante un órgano jurisdiccional, cuando en realidad la tendencia actual nos demuestra que se puede obtener justicia pronta y satisfactoria para las partes en conflicto, mediante el accionar de los mecanismos alternos.

Relacionado con lo anterior, Gorjón Gómez y Steele Garza, en su libro métodos alternativos de solución de conflictos, arguyen a otro cuestionamiento surgido de la doctrina en contra de la justicia alternativa, centrado en la inconstitucionalidad de los MASC por tratarse de una especie de tribunales especiales, los cuales

²⁷ Estavillo Castro, Fernando, "Medios Alternativos de Solución de Controversias", Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM <http://www.juridicas.unam.mx/publica/librev/rev/jurid/cont/26/pr/pr25.pdf> [página visitada 5/05/2016]

expresamente prohíbe la carta magna, los autores señalan que el reconocimiento expreso de los MASC por parte de la Constitución, viene a cortar de tajo dicho supuesto; al respecto, se comparte la idea de la constitucionalidad de los medios alternos, sin embargo, se reflexiona que la inclusión al plano constitucional de la justicia alternativa, no es justificación suficiente para considerarlos armonizados con la norma suprema, pues diversos estudios teóricos han llegado a determinar que las disposiciones que integran a nuestra Carta Magna pueden incluso ser inconstitucionales, es decir, puede existir una incompatibilidad entre las propias normas que integran nuestro máximo ordenamiento.²⁸

En este orden de ideas, e intentando no limitarnos a señalar que la inclusión de los MASC a la constitución culmina con su supuesta inconstitucionalidad, nos abocamos a la opinada incompatibilidad de estos medios por considerarlos tribunales especiales, considerando infundado tal cuestionamiento; se aborda el tema a partir de lo establecido por la Constitución Mexicana, que en su artículo 13, párrafo primero, señala:

Artículo 13. Nadie puede ser juzgado por leyes privativas ni por tribunales especiales.

Pero ¿Que debemos entender por tribunal especial?, es bien sabido, que los tribunales prohibidos por la Constitución son los denominados como "excepcionales" y no especiales, como se refiere la Carta Magna, es decir, aquellos tribunales que se encargan de conocer un asunto en particular, el cual es creado posteriormente al nacimiento de un caso en concreto y conformado con el único propósito de resolver un asunto en específico, inclusive, tiende a desaparecer al término del procedimiento²⁹, y en el supuesto de la justicia alternativa y sus garantías, no pueden ser considerados tribunales de excepción, pues van dirigidos a una generalidad y son instituciones creadas con anterioridad al caso en concreto.

²⁸ González, Raúl, "¿Una reforma a la constitución puede ser inconstitucional?", <http://biblio.juridicas.unam.mx/libros/1/130/18.pdf> (Revisado 1 de octubre del 2015)

²⁹ Alcalá-Zamora y Castilla, Niceto, *Clinica Procesal*, Segunda edición, México, Porrúa, 1982, p 756

En apoyo a lo comentado, y buscando solidificar la constitucionalidad de los MASC, citamos a Gonzalo Unbarri, que manifiesta:

"Con la inclusión en la carta magna de los citados mecanismos se termina en definitiva el viejo debate sobre si dichos medios eran o no inconstitucionales. En numerosas ocasiones que hemos tenido el privilegio de disertar sobre los MASC, y principalmente sobre el arbitraje, en foros universitarios básicamente y en organismos públicos, encontramos oposición o renuencia hacia la eficacia de los MASC y severas críticas al arbitraje en concreto, consistentes en afirmar que era inconstitucional, o que el laudo era una bella declaración jurídica. Nuestra postura fue siempre la de sostener que dichos mecanismos eran perfectamente constitucionales, pues tanto los procedimientos de conciliación, mediación y arbitraje, estaban contemplados en la legislación procesal y sustantiva que respetan las garantías procesales de audiencia y debido proceso, y que el hecho de no estar expresamente señaladas en el texto de los preceptos constitucionales, no les restaba constitucionalidad"³⁰

Se destaca el hecho de que si bien, la justicia alternativa y sus mecanismos, no se encontraban plasmados a nivel constitucional, esto no les restaba validez, o les daba el carácter de inconstitucionales, resultando necesario elaborar un estudio profundo para determinarlo.

Consecuentemente, para considerar a los MASC como instituciones no contrarias a las disposiciones Constitucionales, basta con que los procedimientos respeten las garantías procesales respectivas, como son el derecho de audiencia y debido proceso, y en tanto no se frastoquen dichos principios, no puede considerarse a la justicia alternativa como una justicia de segunda clase, y a sus mecanismos como contrarios a la constitución.

³⁰ Unbarri Carpintero, Gonzalo, op cit Nota 8, p 372

1.3.1 Reconocimiento Constitucional de la Justicia alternativa y sus garantías.

En México se trata de una institución de reciente reconocimiento Constitucional, y se hace hincapié en que es una integración literal de los MASC a la Carta Magna, más no se podría referir que los mecanismos son de nueva creación, pues Constitucionalmente fueron integrados en el año 2008 al artículo 17 de nuestra Carta Magna, mediante el siguiente párrafo:

“Las leyes preverán mecanismos alternativos de solución de controversias”

La Constitución Mexicana otorga la posibilidad de que las controversias entre particulares sean resueltas no sólo ante los órganos jurisdiccionales, sino también a través de una vía alternativa, procurando una mayor rapidez en los trámites procesales y generando un escenario de ganar-ganar, es decir buscar la ganancia mutua³¹, derivado del dialogo y el convenio al que pudieran llegar las partes en conflicto, privilegiando la participación de voluntades privadas en la solución de sus problemas.

Es importante puntualizar, que antes de la reforma Constitucional, ya existían mecanismos de justicia alternativa, dispersos entre las diversas legislaciones, y con ámbitos jurídicos variados, y que tienen una real aplicación práctica en el ejercicio de la profesión de los operadores del derecho.

A manera de contextualizar, se puede mencionar que antes de la reforma Constitucional de 2008 en materia penal, que derivó con la inclusión de los MASC en el artículo 17 de nuestro máximo ordenamiento, existían leyes sobre justicia alternativa, por ejemplo:

- Ley de Justicia Alternativa, 1999, Quintana Roo.
- Ley de Justicia Alternativa, 2003, Colima.

³¹ Morán Navarro, Sergio, Cervantes Bravo, Irina Graciela, y Peña García, Juan Silvestre (Coord.), op. cit. Nota 9, p. 256

- Ley de Mediación, 2004, Oaxaca.
- Ley de Métodos Alternos para la Solución de Conflictos, 2005, Coahuila.
- Ley que regula el sistema de mediación y conciliación, 2007, Tlaxcala

Esto tratándose de leyes especiales, no obstante, también en algunos códigos civiles y de procedimientos, la ley de justicia para adolescentes, códigos penales y Código de Comercio, encontramos algunos MASC que se pueden ejercitar ante un órgano jurisdiccional.³²

Resulta importante señalar, que dichos ordenamientos especiales, no hacen referencia alguna a la materia tributaria, pues se limitan a regular cuestiones respecto a materias familiares y civiles en su mayoría, no obstante, con la reforma Constitucional, resulta pertinente el presente estudio, para determinar si existe espacio de validez jurídica, para que los medios alternos de solución de conflictos puedan utilizarse para resolver controversias en el ámbito tributario.

Es factible concluir, que la justicia alternativa no nace a partir de la reforma de 2008, sino que esta va surgiendo desde las legislaciones estatales, que derivado del desarrollo demográfico, el exceso de litigios que llegan a los tribunales y otras circunstancias particulares, se vieron en la tarea de buscar una solución en la impartición de justicia, adecuando el derecho a la realidad social, y encontrando una solución en la vía alternativa que otorgan los MASC enfocada a una correcta administración de justicia.

Cabe mencionar, que la justicia alternativa es una vía complementaria a la justicia ordinaria, pues la primera no puede aislarse completamente de la segunda, ni viceversa, en relación con esto, Veytia Palomino comparte un cuestionamiento que resulta interesante señalar ¿Se está pasando de la justicia para todos a todos sabemos hacer justicia?³³ Refiriendo primordialmente a que no debe existir una separación absoluta entre justicia ordinaria y alternativa, pues la impartición de justicia es una función originaria de los órganos jurisdiccionales, llevada a cabo

³² Gorjón, Francisco y Stehle, José op. cit., nota 1, p. 327

³³ Veytia Palomino, Jorge, *Acceso a la Justicia Alternativa. La Reforma al Artículo 17 Constitucional*, México, Porrúa, 2010, p. 372.

mediante la resolución de litigios, y que actualmente viene a ser complementada con la inclusión de vías alternativas, y que permiten garantizar en mayor medida el derecho al acceso a la justicia.

Asimismo, y compartiendo el comentario realizado por Luis Miguel Díaz, el uso de los mecanismos alternativos de solución de controversias es una opción para fortalecer el sistema de impartición de justicia en nuestro país, no se trata de acortar la responsabilidad del poder judicial sino de racionalizar el uso de sus recursos y al mismo tiempo brindar al individuo a la sociedad opciones para el manejo de sus conflictos²⁴ y con esto se crea el derecho a que las personas puedan decidir solucionar sus conflictos sin la intervención o tutela de entes estatales, el cual se ha denominado como principio de autonomía de la voluntad, pues la tendencia mundial busca disminuir la participación del estado en los litigios, ya que podemos afirmar que la jurisdicción del estado no es única, pero seguirá siendo importante.

Finalmente, resulta importante establecer los principios que fungen como ejes rectores en el ejercicio de los medios alternos de solución de conflictos, que de conformidad con la legislación de la materia en el estado de Nayarit, son los siguientes:

- **Confidencialidad.** La información tratada no deberá ser divulgada.
- **Equidad.** Los medios alternativos propiciarán condiciones de equilibrio entre los usuarios, que conduzcan a acuerdos mutuamente satisfactorios y duraderos.
- **Flexibilidad.** El procedimiento deberá carecer de toda forma rígida para responder a las necesidades de los usuarios.
- **Honestidad.** En la aplicación se valorarán las capacidades y limitaciones del personal para conducirlos.

²⁴ Díaz, Miguel, op cit Nota 2, p. 64

- **Imparcialidad.** El especialista deberá estar libre en el desempeño de sus funciones, por lo que no concederá favoritismos, inclinaciones, preferencias o ventajas a alguno de los usuarios.
- **Legalidad.** Sólo serán objeto de medios alternativos los conflictos derivados de los derechos de las partes.
- **Neutralidad.** El especialista deberá tratar el asunto con absoluta objetividad, estar exento de juicios, opiniones y prejuicios ajenos a los usuarios que puedan influir en la toma de decisiones.
- **Seguridad jurídica.** En la eficacia y el exacto cumplimiento de los acuerdos tomados.
- **Voluntariedad.** La participación de las partes debe ser por propia decisión, libre de toda coacción y no por obligación³⁵.

³⁵ Véase Ley de Justicia Alternativa para el Estado de Nayarit.

Capítulo 2. Medios alternativos de solución de controversias

2.1 Formas para la solución de conflictos jurídicos

El derecho es el conjunto de normas jurídicas que regulan la conducta de los hombres en sociedad, partimos de lo teóricamente más elemental cuando se estudia derecho, su definición. En efecto, de lo anterior se puede identificar como el objetivo principal del derecho: "regular relaciones sociales", mediante el establecimiento de una serie de prerrogativas y obligaciones, es decir, libertades y limitaciones entre las personas, que buscan mantener la convivencia pacífica entre ellos. Sin embargo, resulta evidente que el sistema jurídico no puede abarcar o regular todos los hechos sociales, por lo que se instituyen los supuestos jurídicos tendientes a regular la mayoría de las conductas posibles.

La naturaleza humana origina que surjan choques de intereses entre las personas, surgidos a partir del abuso de derechos y la invasión a la esfera jurídica de los demás, así pues, todo conflicto ocasiona el surgimiento de una contienda jurídica entre partes, que al manifestarse al exterior determina la necesidad de resolverlo para conseguir la paz jurídica³⁶.

Por tal motivo, se advierte que una de las funciones del derecho es la prevención y resolución pacífica de dichas controversias, a las que jurídicamente denominamos litigio, es decir, el conflicto de intereses que se caracteriza por una pretensión y una resistencia, es pues, la oposición de dos pretensiones contrapuestas³⁷.

En este sentido, se toma como punto central el ciudadano, como el elemento poblacional del estado, exigiendo que las personas renuncien a tomarse la justicia por su propia mano y buscando mantener la buena convivencia entre la sociedad³⁸. Por lo que el estado, en aras de velar por el bien común y el orden social, establece una estructura organizacional que permite resolver los conflictos de intereses entre particulares, e incluso entre un particular y el estado, partiendo de la división de poderes, por medio de la cual otorga al poder judicial, la

³⁶ Valencia Mirón, Antonio José, *Introducción al derecho procesal*, España, COMARES, p. 360

³⁷ Gimeno Sendra, José Vicente, *Fundamentos del derecho procesal*, España, Civitas Ediciones, 1981, p. 256

³⁸ Ramos Méndez, Francisco, *op. cit.* Nota 16, p. 414

atribución de aplicación de las normas a un caso en concreto, buscando ante todo la justicia.

Sin embargo, con el paso del tiempo y derivado de los cambios sociales, el derecho tiende a evolucionar, buscando adecuarse a las realidades sociales y cumplir con su objetivo; es el caso de los órganos jurisdiccionales, que se encargan de atender los asuntos jurídicos y aplicar la ley que rige el acto, no obstante, la tendencia actual es propugnar por el mínimo de intervención judicial en la mayor parte de las materias posibles, buscando la desjudicialización de muchas actividades que puedan tener un tratamiento equivalente por otros mecanismos igualmente civilizados³⁹, y que originen una participación más activa de los particulares.

Así pues, en este apartado el estudio se centra en esos modelos de solución extrajudicial de los conflictos, y que pueden coadyuvar en la administración de justicia. Nos referimos a los denominados medios alternativos de solución de conflictos (MASC), que permitirán abarcar ciertos supuestos en materia de litigios, ofreciendo una posibilidad paralela al proceso jurisdiccional ordinario, para que la ciudadanía resuelva sus controversias.

En el capítulo anterior, se señaló cierta definición respecto a los MASC, con lo que se puede identificar su alcance, a pesar de eso, se cita la definición que brinda el doctrinista Francisco Ramos Méndez, que expresamente manifiesta:

La noción de medios alternativos para la resolución de litigios se utiliza en un sentido amplio y desprovisto de toda connotación dogmática para englobar todas aquellas instituciones que contribuyen a la resolución de litigios jurídicos por una vía distinta al sistema estatal o con un modelo de instrumento diferente al juicio regulado en las leyes de enjuiciamiento⁴⁰.

³⁹ *Idem*.

⁴⁰ *Idem*.

En este contexto, partimos de la teoría general del proceso, que refiere 3 medios de solución para resolver la situación conflictiva: la autotutela, la autocomposición y la heterocomposición.

2.1.1 Autotutela

También es conocida como autodefensa, constituye la forma más primitiva de solución de un litigio, consiste en la tutela llevada a cabo directamente por el interesado, imponiendo su decisión⁴¹.

Resulta evidente, que esta forma de solución de controversias se encuentra prohibida como regla general, sin embargo, existen algunas excepciones, pues el orden jurídico permite en ciertos supuestos la autotutela, una de las más conocidas es la legítima defensa en materia penal, o bien, las facultades de la administración pública para imponer sanciones sin necesidad de acudir a los entes jurisdiccionales.

Al respecto, la función jurisdiccional, como en el caso de un proceso judicial, puede encontrar su origen como una abolición a la justicia privada⁴², pues lo que se busca es la creación de un orden jurídico y antes que lo apliquen, mediante principios que eviten los choques entre particulares desde el plano privado.

En México, el artículo 17 Constitucional, prohíbe expresamente la justicia privada, o justicia por la propia mano, ya que ordena en primer término acudir a los tribunales o bien, optar por una vía alternativa, pues dentro del modelo organizacional que rige en el país, la facultad de dirimir controversias recae sobre los entes jurisdiccionales, sometiéndose a la disciplina de una tutela administrada por un tercero y no directamente por el interesado, ya que se restringe la capacidad de reacción individual, a cambio de brindarle un entramado jurídico y orgánico eficaz de justicia⁴³.

⁴¹ Valencia Mirón, Antonio José, *op. cit.*, nota 36, p. 360

⁴² De la Oliva Santos, Andrés, Díez picazo-Giménez, Ignacio y Vegas Torres, Jaime, *Derecho procesal introducción*, tercera edición, España, editorial universitaria Ramón Areces, 2004, p. 454

⁴³ Ramos Méndez, Francisco, *op. cit.*, nota 16, p. 414

Consecuentemente, y en caso de no existir tales instituciones jurídicas, es decir, **que el poder público no se hiciera cargo de dirimir los conflictos entre ciudadanos, provoca que el titular del derecho en disputa, busque hacer prevalecer su pretensión sobre la del otro⁴⁴, como una simple venganza, o bien, tomarse la justicia por su propia mano.**

La característica más relevante de la autotutela es la inexistencia de un tercero o juez distinto a las propias partes, así como la imposición coactiva de la decisión por una de ellas a la otra.⁴⁵ Gráficamente, la autotutela se caracteriza mediante **una relación vertical o inclinada, en la que la parte más fuerte impone su solución a la más débil.⁴⁶**

2.1.2 Autocomposición

Esta institución jurídica, resulta ser una fórmula más civilizada para solucionar conflictos mediante la voluntad de los interesados, ya sea de manera equitativa o no⁴⁷, a diferencia de la autotutela existe un acuerdo entre las partes, por lo que se **evita la justicia privada o la coacción de intereses, empero, comparte la característica con la autotutela, de que no existe intervención en la decisión final, por parte de una tercera parte, ya que se trata de una relación directa horizontal entre las partes, sin embargo, resulta importante señalar que existe la posibilidad de intervención de una tercera persona, que se limitará a juntar, guiar y facilitar la comunicación entre los interesados, pero sin el carácter de supra partes, pues sus funciones se limitan a unir los interesados, siendo las figuras autocompositivas por excelencia la mediación y conciliación.**

Constituye entonces, un modo no jurisdiccional de solución de litigios y la solución puede devenir de una parte, unilateral, como desistimiento o allanamiento; o de

⁴⁴ Ormazábal Sánchez, Guillermo, *Introducción al derecho procesal*, tercera edición, Madrid España, Marcial Pons, 2007, p. 216

⁴⁵ Gimeno Sendra, José Vicente, *op. cit.*, nota 37, p. 356.

⁴⁶ Gimeno Sendra, Vicente, *Introducción al derecho procesal*, España, Castilla de tuna Ediciones Jurídicas, 2006, p. 412.

⁴⁷ Valencia Mirón, Antonio José, *op. cit.*, nota 36, p. 360

ambas, como la transacción⁴⁸, es importante señalar que estas tres figuras jurídicas consisten en formas autocompositivas de solucionar controversias, sin embargo, solo la transacción implica un acuerdo mutuo de voluntades, pues deriva de un acto bilateral entre los interesados.

Resulta evidente, que la autocomposición constituye un método lícito para resolver controversias, siempre que la naturaleza del caso en concreto así lo permita, es decir, goce del carácter de disponible entre las partes, por lo que, cumpliendo con tal requisito, no es necesario que los particulares acudan a los tribunales para la defensa de su derecho, siempre que exista un acuerdo de voluntades⁴⁹.

2.1.3 Heterocomposición

Antes de continuar con el presente estudio, recapitulamos una de las similitudes entre la autotutela y autocomposición, respecto a la resolución de la controversia, que recae directamente sobre los interesados, unilateralmente en la defensa privada, y de manera bilateral, en la autocomposición.

Ahora bien, nos situamos en el sistema por medio del cual un tercero imparcial, situado **supra partes** e instituido **por ellas** o por el estado, impone su decisión a las partes⁵⁰.

Así pues, en la heterocomposición la resolución de la controversia recae sobre un tercero imparcial, que impone una decisión a las partes, es decir, la decisión goza de un carácter coercitivo para la relación entre los interesados, por lo que quedan obligadas legalmente.

De lo anterior, existen dos formas heterocompositivas al arbitraje y proceso⁵¹. En el arbitraje, se le encomienda la resolución a un particular, mediante la realización de un contrato, en el que se plasman las voluntades de los interesados, quedando el tercero particular vinculado jurídicamente y obligado a resolver el asunto que se

⁴⁸ Alcalá Zamora y Castillo, Niceto, *Derecho procesal mexicano*, segunda edición, Porrúa, 1985, p. 448

⁴⁹ Gimeno Sendra, Vicente, *op. cit.*, nota 37, p. 256

⁵⁰ Valencia Mirón, Antonio José, *op. cit.*, nota 36, p. 360

⁵¹ Gimeno Sendra, José Vicente, *op. cit.*, nota 46, p. 412

le encomienda. Respecto al proceso, nos referimos a los órganos jurisdiccionales, a los entes establecidos por el estado, facultados para juzgar y ejecutar lo juzgado.

Por otra parte, resulta interesante resaltar, que tanto el arbitraje como el proceso, no constituyen fórmulas excluyentes, sino que se buscan sean complementarias⁵², todo en busca de una efectiva impartición de justicia.

A continuación se realiza un estudio particular de los MASC como la transacción, mediación, conciliación y arbitraje, identificando sus particularidades más relevantes, que nos permitan determinar sus alcances en la resolución de controversias.

2.2 Medios alternos de solución de conflictos en particular

2.2.1 Transacción

La transacción considerada como una forma autocompositiva de solución de conflictos, o una forma anormal de terminación del proceso, es definida como un acto jurídico de naturaleza contractual, por el cual las partes, haciéndose concesiones recíprocas, extinguen obligaciones litigiosas.⁵³

Esta figura jurídica puede tener dos vertientes, la de prevención, evitando la creación de un conflicto, o bien, la de resolución, poner fin a un proceso jurisdiccional.

En la transacción, las partes mediante un acuerdo de voluntades consistente en mutuas concesiones, extinguen la pretensión poniendo fin al conflicto⁵⁴, de aquí se rescata un elemento fundamental de la institución jurídica, consistente en que deben existir mutuas concesiones entre las partes, sin importar si una de ellas es mayor o menor a la otra, pues estamos en presencia de una negociación como tal,

⁵² Gimeno Sendra, Vicente, op. cit., eola 37, p. 256.

⁵³ Fornaciari, María Alberto, *Modos anormales de terminación del proceso*, España, Abeledo Perrot, 2009, p. 231.

⁵⁴ Sacre, Aldo, *Teoría general del proceso*, Abeledo Perrot, 1996, p. 604.

de ahí que tal reciprocidad en cuanto a las concesiones no quiere decir igualdad en los sacrificios consentidos.⁵⁵

Existen dos clases de transacción:

- **Judicial.** Es un acto procesal producido ante el juez, y éste lo autoriza provocando la terminación anormal del proceso.
- **Extrajudicial.** Es definida como aquella que tiene lugar fuera del proceso, repercutiendo indirectamente sobre éste, o bien, llevada a cabo previamente al entablar una demanda y ejercitar una acción judicial⁵⁶.

En este sentido, encontramos una doble finalidad respecto a las clases de transacción, la primera que consiste en poner término al proceso ya comenzado; y segundo, evitar que se inicie un proceso.

Esta forma anormal de terminación o prevención del proceso es una negociación como tal, pues se trata de una interacción entre personas, como un procedimiento de interacción en el que las partes involucradas, atendiendo a sus intereses, pretenden llegar a un convenio que llegue a satisfacer sus respectivos intereses⁵⁷.

Algunas de las características más relevantes de la transacción son:

- Se trata de un acto jurídico, que comparte similitudes con los contratos, pues modifica, extingue obligaciones y derechos.
- Al tratarse de una negociación, ostenta el carácter de bilateral, por tener como requisito de validez el consentimiento de dos o más personas.
- Derivado de los anteriores aspectos, las partes se obligan recíprocamente a realizar una conducta de dar, hacer o no hacer⁵⁸.

Resulta importante señalar, que como todos los medios de solución alternativa de conflictos, debe cumplir con la obligación general de cualquier contrato, respecto a

⁵⁵ Alcalá Zamora y Castillo, Niceto, op. cit., nota 48, p. 448

⁵⁶ Giménez Picaso, Ignacio Díez, y Martínez Simancas y Sánchez, Ignacio; *Estudios sobre derecho procesal* vol. I, 1996, p. 315-316

⁵⁷ Ormazábal Sánchez, Guillermo, op. cit., nota 44, p. 216

⁵⁸ Fornaciari, Mario Alberto, op. cit., nota 53, p. 231

la posibilidad jurídica de disponer de ciertos derechos, es decir, que no exista prohibición legal para negociar con ciertas cuestiones, por ejemplo, la obligación de prestar alimentos, acciones penales y cosas fuera del comercio.

Una vez llevada a cabo la transacción, mediante la negociación entre las partes, se creará una relación de derecho entre ellas, por lo que en caso de incumplimiento, se podrá solicitar ante un órgano jurisdiccional el cumplimiento forzoso de lo pactado, toda vez que el acuerdo ostenta el carácter de cosa juzgada, es decir, que dicho asunto en particular ha sido materia de juzgamiento.

El acuerdo logrado, pone fin al proceso jurisdiccional previamente iniciado. No obstante, el convenio es susceptible de una revisión de carácter judicial, ya que puede ser anulado por fallas que afecten a los sujetos, por tratarse de un objeto prohibido legalmente o por falta de formalidades legales.

Una de las cuestiones más comunes que se presentan como supuesto de nulidad, son los vicios en la voluntad, por transacciones hechas por error, dolo, violencia. Por lo que, una vez declarada nula una transacción, el conflicto renace, así como las cuestiones litigiosas, en caso de que exista un proceso pendiente, este recuperará su estado y continuará con su trámite correspondiente⁵⁹.

2.2.2 Mediación

Es un concreto medio de solución alternativa de conflictos, caracterizado por la intervención de una tercera persona (mediador) cuyo objetivo es facilitar la avenencia y solución dialogada entre las partes enfrentadas, tratando que estas logren una solución satisfactoria y voluntaria al conflicto⁶⁰.

La mediación tiene dos objetivos o funciones primordiales, la primera es la de solucionar un conflicto ya existente, siendo además posible, pactar que en caso de un surgimiento de alguna controversia, las partes renuncian a acudir ante un ente

⁵⁹ *ibidem*

⁶⁰ Cuadra Ramírez, José Guillermo, "Medios Alternativos De Resolución de Conflictos Como Solución Complementaria de Administración de Justicia" https://www.scjn.gob.mx/Transparencia/Lists/Becarios/Attachments/134/Becarios_134.pdf (Viuada 29/06/2016)

jurisdiccional mediante el ejercicio de una acción legal, sometiéndose a la mediación.

Se trata de una forma autocompositiva de solución de conflictos, pues aunque existe la intervención de un tercero ajeno al asunto, el mediador simplemente cumple con la función de facilitador de las partes, es decir, no propone, ni mucho menos impone soluciones, se limita a procurar la comunicación entre los interesados en aras de solucionar el conflicto, se puede manejar como una mecanismo intermedio entre la conciliación y el arbitraje.

Así pues, la mediación debe ser considerada como un procedimiento de carácter no adversarial, ya que mediante la comunicación, las partes negociarán para llegar a un resultado (acuerdo) que sea aceptado por los interesados⁶¹.

El procedimiento alternativo de mediación, se lleva a cabo a través de encuentros del mediador y las partes, escuchando sus puntos de vista respecto al conflicto, identificando los aspectos que separan a los contrincantes, cuales hechos son más relevantes⁶² e incentivando a las partes a llegar a un acuerdo, enfatizando en los beneficios y ventajas que este mecanismo ofrece y evitando desahogar un proceso jurisdiccional, que pudiera ser más desgastante.

Con apoyo en lo señalado por Cesar Viana López, ubicamos algunas características más relevantes de este medio alternativo:

- **Voluntariedad de partes.** Siempre debe existir un acuerdo de voluntades entre las partes, tanto al someterse al procedimiento de la mediación y el cumplimiento voluntario del acuerdo.
- **Confidencialidad.** Elemento no solamente de la mediación, sino también de cualquier mecanismo alternativo de solución de conflictos, tendiente a reservar toda la información que se genere durante el trámite del procedimiento solo al conocimiento de las partes.

⁶¹ Rufino, Marco A., *Mediación y conciliación según la jurisprudencia*, Argentina, Ad Hoc, 1999, p. 220

⁶² Ramos Méndez, Francisco, op. cit., nota 16, p. 414

- **Neutralidad.** Considerándolo sinónimo de imparcialidad, por parte del mediador para con las partes y los intereses en juego.
- **Carácter no adversarial.** Como todos los MASC se busca preponderar el diálogo por encima del conflicto, por lo que no se considera un litigio⁶³

Este procedimiento, desde un nivel pragmático, ha sido establecido como una etapa previa al proceso jurisdiccional, pues se busca otorgar a las personas en conflicto, una zona de diálogo, en la que puedan ventilar sus intereses para llegar a un acuerdo que ponga fin al choque de ideas. Algunos de los beneficios que podemos señalar sería el de resolver de manera rápida y sencilla el caso en concreto, sin necesidad de desahogar un proceso ante un juzgado, mediante la comunicación y mediación de un tercero ajeno al asunto.

2.2.3 Conciliación

La conciliación es una forma de solución de conflictos en virtud de la cual las partes del mismo, ante un tercero que no decide, contrastan sus respectivas pretensiones tratando de llegar a un acuerdo que elimine la posible contienda judicial⁶⁴.

La conciliación requiere de la colaboración de un tercero neutral a quien las partes ceden cierto control sobre el proceso pero sin delegar en él la solución, asiste a las partes para que ellas mismas acuerden la solución.

La definición anteriormente señalada, se centra en una conciliación preventiva de juicio, sin embargo, también es posible realizar una conciliación cuando el proceso esté iniciado, siempre que los miembros de una relación conflictiva, adopten coincidentes declaraciones de voluntad tendientes a poner fin a esa controversia, sea para prevenir un litigio, como para extinguir el que hubiera comenzado⁶⁵.

A diferencia de la mediación, en este mecanismo, el tercero juega un papel más activo en el trámite de la conciliación, pues su función ya no se limita solamente a

⁶³ Viana López, Cesar J., *Mediación laboral*, España, editorial Dykinson, 2013, p. 172

⁶⁴ Cuadra Ramírez, José Guillermo, op. cit. nota 60

⁶⁵ Fornaciari, Mario Alberto, op. cit., nota 53, p. 231

unir a las partes en diálogo, sino que tiene la facultad de proponer vías e incluso posibles soluciones a la controversia, que las partes podrán optar por aceptar o no.

Es importante establecer que el conciliador brinda propuestas de solución, sin embargo, esas propuestas son posibilidades, que deberán ser aceptadas por las partes para que tengan un valor jurídico y den solución al conflicto.

Asimismo, la conciliación queda limitada al ámbito de los derechos disponibles, como todos los MASC, los interesados no pueden realizar actos de conciliación sobre objetos que están fuera del alcance dispositivo de las partes⁶⁶.

Por otra parte, puede existir cierta confusión con esta figura jurídica y la de transacción, para lo cual citamos expresamente lo señalado por Mario Alberto Fornaciari, en su libro de modos anormales de terminación del proceso:

Estos conceptos nos permiten esbozar la necesaria distinción del acuerdo conciliatorio con los otros modos anormales de conclusión procesal, la mayor confusión suele presentarse con la transacción, pero siempre que se transige se concilia, más no siempre que se concilia se transige. Entre conciliación y transacción existe una relación de género a especie. La conciliación puede tener cualquier contenido negocial con la limitación ya apuntada. La transacción está referida siempre a intereses pecuniarios, en cambio la conciliación puede comprender todo tipo de pretensiones⁶⁷.

En efecto, debemos recordar que un requisito esencial para la existencia de la transacción es la de otorgar concesiones mutuas, en cambio, en la conciliación, puede o no existir tales concesiones, pues simplemente se limita al acuerdo de voluntades, de ahí que se diga que siempre que se transige se concilia, más no siempre que se concilia se transige.

Para reforzar lo anterior, Fenochietto dice que la transacción configura un contrato con efectos procesales cuando versa sobre derechos litigiosos, en cambio la

⁶⁶ Lorca Navarrete, Antonio, *Introducción al derecho procesal*, Instituto Vasco de Derecho Procesal, España, 2015, p. 401.

⁶⁷ Fornaciari, Mario Alberto, *op. cit.*, nota 53, p. 231.

conciliación es un típico acto procesal celebrado ante el tribunal de la causa, asimismo, comporta un acto trilateral, integrado por la voluntad de las partes y el tribunal, en cambio, la transacción es un negocio jurídico bilateral⁶⁹.

Respecto a la naturaleza de la conciliación se señalan algunas vertientes como las siguientes:

- La conciben como un proceso especial por razones jurídico procesales.
- Se trata de un acto de jurisdicción voluntaria, pues el juez no interviene como órgano jurisdiccional, sino como conciliador, además que no se trata de un proceso declarativo, al faltar la demanda y resolución.
- Considerada como un proceso no jurisdiccional, ya que se trata de un medio para prevenir cualquier proceso judicial⁷⁰.

De las anteriores consideraciones, se puede identificar que mayormente se trata de una conciliación ante un juzgado, es decir, cuando existe un proceso ya establecido, sin embargo, y como señalamos anteriormente, la misma puede ser desahogada ante un particular, el cual se encontrará facultado para encaminar a las partes a lograr un convenio.

El acto de conciliación puede terminar:

- Sin efecto, bien por no haber comparecido alguna de las partes, o por no haberse logrado un acuerdo; y,
- Con avenencia, en caso de llegarse a un acuerdo entre los interesados⁷¹.

En caso de lograr un acuerdo entre partes, es decir, crear un convenio mediante conciliación, se le concederá el tratamiento de una resolución judicial⁷¹, es decir, se le otorga el carácter de cosa juzgada, el mismo que en caso de no ser cumplido voluntariamente por alguna de las partes, se podrá pedir el cumplimiento forzoso ante el órgano jurisdiccional correspondiente.

⁶⁹ Sacre, Aldo, *op. cit.*, nota 54, p. 604.

⁷⁰ Ramos, Francisco, *Derecho procesal civil*, Bosch, Barcelona, 1986, p. 673.

⁷¹ Guerra San Martín, José, *Lecciones de derecho procesal Volumen II*, Universidad de Deusto, Bilbao, 1989, p. 339.

⁷² Montero Aroca, Juan, *Estudios de derecho procesal*, Bosch, España, 1981, p. 640.

Se puntualiza que la mediación y la conciliación son bilaterales, no obstante se distinguen de los otros métodos alternos en que interviene un tercero, pero la actividad de este es distinta en cada una de ellas; en la mediación el tercero interviene solamente como intermediario entre las partes, facilitando de la comunicación entre ellas; a diferencia de la conciliación, que el tercero tiene una función más activa, pues además de fungir como intermediario y facilitar la comunicación, ostenta facultades para proponer soluciones, mismas que serán una posibilidad para los interesados, sin embargo, no podrán ser impuestas por el tercero, pues la resolución del asunto, recae solamente en el acuerdo entre partes.

2.2.4 Arbitraje

Como se ha estudiado en el presente apartado, podemos llegar a la conclusión preliminar de que las personas que tengan un choque de intereses pueden optar por una vía autocompositiva de resolverlo, mediante el acuerdo realizado entre ellas.

Ahora bien, existe otra institución jurídica para resolver controversias, ya que esos mismos sujetos pueden resolver su conflicto por medio de una forma heterocompositiva, pudiendo someter la resolución de la controversia a los entes jurisdiccionales mediante un juicio, o bien, previo acuerdo, someterse a los denominados jueces privados, mediante el arbitraje⁷².

Así pues, se define al arbitraje como un mecanismo de solución de controversias en virtud del cual las partes acuerdan mediante la celebración de un convenio arbitral, someten la solución de determinados conflictos que hayan surgido o puedan surgir entre ellas respecto a una determinada relación jurídica a la decisión de un laudo arbitral, de uno o varios terceros⁷³.

Dentro de este mecanismo, el tercero ostenta la facultad de decisión, es decir, una vez conocida la controversia, este emitirá un laudo, en la que resolverá el conflicto sujeto a arbitraje, por lo que las partes, estarán obligadas jurídicamente a cumplir

⁷² Fornaciari, Mario Alberto, op cit., nota 53, p. 231.

⁷³ Cuadra Ramírez, José Guillermo, op cit., nota 60.

con dicho laudo, pues el mismo tendrá el carácter de cosa juzgada una vez emitido por el árbitro correspondiente.

Al tercero facultado para poner fin al conflicto se le denomina árbitro, los cuales son personas a quienes las partes encomiendan, de común acuerdo, la resolución de un litigio⁷⁴.

Toma relevancia importante la existencia de un convenio arbitral que puede ser previo o posterior del nacimiento del conflicto.

- **Previo.** Someterse al arbitraje sobre conflictos que pudieran surgir de una relación jurídica entre las partes.
- **Posterior.** Ya nacida la controversia jurídica, las partes pueden generar un convenio arbitral para someterse expresamente al mecanismo alternativo del arbitraje.

Existen dos clases de arbitraje, Francisco Ramos Méndez, en su libro Derecho procesal civil tomo II, dispone:

Arbitraje de derecho y de equidad. Esta es una distinción de viejo abolengo, en la que se distinguía el arbitraje en sentido estricto y la amigable composición.

Arbitraje ad hoc o institucional. El arbitraje puede nacer justo para solucionar una controversia concreta o puede tener un carácter institucionalizado. En el primer caso, las partes organizan el arbitraje a la medida de sus necesidades y se cuidan de todos los detalles para la eficacia del laudo. En el segundo, la organización del arbitraje se encomienda a instituciones especializadas y permanentes, que no deciden la controversia por sí mismas, sino que se ocupan de todo lo necesario para la puesta en marcha de un arbitraje cuando surge la necesidad. La opción por esta fórmula se efectúa en el convenio arbitral mediante revisión al reglamento

⁷⁴ Carnelutti, *Instituciones del proceso civil*, Librería el foro, Argentina, 1997, p. 115

arbitral de la institución. Estos servicios pueden ser ofrecidos tanto por instituciones públicas o privadas⁷⁵.

Existen tres teorías en las que se pretenden justificar la naturaleza del arbitraje: 1) la **contractual**, que considera como punto de partida el contrato de compromiso arbitral, en el que se otorga las facultades de resolución al árbitro, que será de carácter vinculante para las partes; 2) **jurisdiccionalista**, equiparando la función que desarrollan los árbitros a una facultad jurisdiccional; y 3) **intermedia**, aquellas que reconocen una semejanza entre la función de los árbitros y la del juez, pero de distinta naturaleza⁷⁶, pues se trata de un equivalente jurisdiccional, por el **parecido** que guarda con el proceso judicial, no obstante, lo que se busca es generar un modelo de juicio simple, logrando un escenario y lenguaje de comunicación accesible tanto para el árbitro como las partes, para solucionar el conflicto de la mejor forma posible⁷⁷.

Parte fundamental resulta el convenio arbitral, por medio del cual las partes pactan someter la resolución del asunto a un tercero imparcial, y puede ser definido como un convenio **bilateral**. El primer efecto del convenio consiste en excluir de la **jurisdicción ordinaria** el conocimiento de una determinada controversia⁷⁸, sometiéndose a la decisión de un árbitro.

El convenio arbitral deberá señalar las siguientes cuestiones:

- Voluntad de las partes de solventar el litigio mediante arbitraje.
- Deben **determinarse** las cuestiones que se someterá a arbitraje.
- Deben designarse los **árbitros**.
- Pueden fijarse reglas especiales de procedimiento⁷⁹.

En este sentido, sobresale que las partes tienen la atribución de **pactar** las reglas conforme a las que se debe desahogar el procedimiento arbitral, así como las

⁷⁵ Ramos Méndez, Francisco, *Derecho procesal civil* tomo II, Barcelona, p. 1286

⁷⁶ Serra Domínguez, Manuel, *Jurisdicción, acción y proceso*, Atelier, 2008, p. 174

⁷⁷ Ramos Méndez, Francisco, *op. cit.*, nota 16, p. 414.

⁷⁸ Giménez Picaso, Ignacio Díez, y Martínez Simancas y Sánchez, Ignacio, *Estudios sobre derecho procesal vol IV*, España, 1996, p. 4046

⁷⁹ Ostos Martín, José, *Materiales de derecho procesal*, Tecnos, España, 2009, p. 664.

etapas que lo integrarán, empero, siempre se deberán respetar los principios de igualdad, audiencia y contradicción⁶⁰.

Respecto a las formalidades del convenio arbitral, comparten las de una sentencia, pudiendo ser:

- Nombres y circunstancias personales de los árbitros y de las partes.
- Lugar en que se pronuncia el laudo.
- La cuestión sometida a arbitraje.
- Escueta relación de las pruebas.
- Las alegaciones de las partes representadas en el procedimiento arbitral.
- La decisión arbitral y su fundamentación.
- El laudo deberá ser firmado por los árbitros.
- El laudo deberá ser notificado fehacientemente a las partes⁶¹.

Una vez que se obtenga la firmeza del laudo arbitral, este se convertirá en un título ejecutivo, y en caso de no ser cumplimentada por las partes, se tendrá el derecho de acudir ante el órgano jurisdiccional, con la finalidad de solicitar su ejecución forzosa⁶². Se hace hincapié que las relaciones entre el arbitraje y la jurisdicción son de complemento, y no de exclusión, se trata de buscar una armonía entre ambas figuras jurídicas, por lo que en ocasiones se debe recurrir a los tribunales para integrar el poder de coerción del que carecen los árbitros⁶³.

Al respecto Mario Alberto Fornaciari, señala:

Las resoluciones que se dicten durante la sustanciación del proceso y cumplimiento del laudo mismo requerirán del auxilio y asistencia de los jueces ordinarios, pues carecen de *imperium*.

De lo expuesto se sigue que el estado deja en el ámbito de la actividad arbitral la posibilidad de sustanciar y decidir el conflicto, mas retiene siempre el monopolio de coacción en su doble funcionalidad, como

⁶⁰ Ormazábal Sánchez, Guillermo, op. cit., nota 44, p. 216.

⁶¹ Giménez Picaso, Ignacio Díez, y Martínez Simancas y Sánchez, Ignacio, op. cit., nota 74, p. 4065.

⁶² De la Oliva, Andrés, *Derecho procesal civil*, España, 1990, p. 418.

⁶³ Senes Motiña, Carmen, *La intervención judicial en el arbitraje*, Thomson civitas, España, 2007, p. 235.

poder coerción sobre los litigantes y de ejecución del laudo. El estado retiene el *imperium*, pero cede el *iudicium*, deja a los árbitros la facultad de dictar sentencia. La función arbitral es un equivalente jurisdiccional, sin embargo, esa función es limitada, pues incluso la revisabilidad del laudo por vía recursiva está reservada al poder judicial⁸⁴.

Ahora bien, existe una controversia teórica, respecto a la posibilidad que existe de recurrir los laudos, es decir, impugnación de las resoluciones en arbitraje. Al respecto Jordi Nieva Fenoll, en su libro *Jurisdicción y proceso*, expresa:

Se acostumbra a excluir por completo la posibilidad de recurrir un laudo arbitral, al considerar que si se permitiera tal posibilidad de recurrir un laudo arbitral, y el recurso procediera ante un órgano de la jurisdicción ordinaria, se deslegitimaría la institución del arbitraje, puesto que se desvirtuaría uno de sus principios más esenciales: la confianza de las partes en la persona del árbitro al escogerlo para emitir un laudo que dirima definitivamente sus controversias. Además, se estima que al escoger las partes la celebración de un arbitraje lo hicieron porque deseaban excluir a la jurisdicción ordinaria. Y por otra parte, el tiempo que suele ganarse cuando se celebra un arbitraje, habría de perderse si se recurriera a su laudo y hubiera que esperar a que un tribunal resolviera dicho recurso⁸⁵.

Se debe precisar, que la acción de anulación es de carácter procesal y no material, pues la revisión judicial se deberá enfocar en la revisión formal del laudo y el respeto a las garantías procesales, sin tener la posibilidad de revisar el fondo de la decisión arbitral⁸⁶, en aras de respetar la voluntad de las partes y la autonomía entre proceso y arbitraje. Referente a la temporalidad ganada, lo cierto es que aun cuando exista la posibilidad de recurrir los laudos, solamente se estaría a la espera de la resolución del recurso, y no sobre el fondo del asunto.

⁸⁴ Fornaciari, Mario Alberto, *op. cit.*, nota 53, p. 231.

⁸⁵ Nieva Fenoll, Jordi, *Jurisdicción y proceso*, Madrid España, Marcial Pons, 2009, p. 935.

⁸⁶ Burgos Ladrón de Guevara, Juan, *Vademécum de principios inspiradores del arbitraje y de práctica arbitral de tribunales arbitrales según la Nueva ley de arbitraje 60/2003*, España, Instituto Vasco de Derecho Procesal, 2005, p. 263.

Algunas de las cuestiones que pueden originar la nulidad de un laudo serían:

- Errores en la interpretación o aplicación del ordenamiento jurídico.
- Errores en la valoración de la prueba⁸⁷.
- No respetar las garantías procesales.

Derivado de la eficacia del arbitraje, se han implementado diversas vías para llevarlo a cabo, tal es el caso del arbitraje electrónico, el cual se distingue por la organización a distancia del proceso arbitral, aplicando las nuevas tecnologías de la información, permitiendo dilucidar controversias transnacionales⁸⁸.

⁸⁷ Nieva Fenoll, Jordi, op. cit., nota 85, p. 947.

⁸⁸ Burgos Ladrón de Guevara, Juan, op. cit., nota 86, p. 263.

Capítulo 3. Mecanismos alternos de solución de conflictos en materia tributaria. Marco comparado de derecho.

3.1 Derecho fiscal en Francia

La globalización ha originado la necesidad de llevar a cabo relaciones internacionales entre países, con el objetivo de beneficiarse en ámbitos primordialmente comerciales, pero además, se ven inmiscuidas cuestiones sociales y por supuesto de derecho.

Indispensable resulta, realizar un estudio desde el plano internacional y como un marco comparado de derecho, que permita confrontar el derecho interno con otros sistemas jurídicos contemporáneos, buscando un mejoramiento continuo a nuestra legislación, subsanando deficiencias e incluso, valorando la posibilidad de importar o exportar instituciones jurídicas, siempre que las condiciones sociales, costumbres y el sistema jurídico sean compatibles con dichas figuras, para lograr su eficacia plena, en aras de mejorar el sistema de leyes que rigen en nuestro país.

En el presente capítulo, se realiza un estudio comparado respecto de los mecanismos alternos de solución de conflictos en materia tributaria que se encuentran en el sistema normativo Francés, país que permita tener un enfoque desde el ámbito europeo del tema.

El derecho tributario Francés comparte características con el mexicano, pues su parte medular es similar en ciertas cuestiones.

El objetivo principal de los impuestos es la recolección de fondos necesarios para el cumplimiento de los fines del estado⁸⁹, entendido esto como el bien común de la colectividad, finalidad que se comparte en el estado mexicano, pues históricamente la institución del tributo se crea derivada de la necesidad colectiva para satisfacer necesidades que difícilmente podrían cubrirse desde el plano

⁸⁹ Grosclaude, Jacques y Marchessau, Philippe, *Droit fiscal general*, décima edición, Paris, Dalloz, 2015, p. 659

individual, por lo que la población mediante un pacto,⁹⁰ acuerda la creación de lo que se conoce como estado moderno, dirigido por un grupo de representantes elegidos del propio conjunto poblacional y quienes estarán a cargo de la administración del estado, velando por los intereses de la colectividad, brindando los denominados servicios públicos que cubran las necesidades mínimas de la población, puntualizando que no basta con la existencia de estos servicios, sino que los mismos deben ser de calidad y realmente ofrecer un servicio tendiente a satisfacer completamente una necesidad colectiva y los cuales serán financiados mediante las contribuciones recaudadas por el estado.

Aquí se identifica un concepto importante, contribución. En México, el Código Fiscal de la Federación en su artículo 2, establece las clasificaciones de las contribuciones, es decir, maneja el concepto de contribución como género, y del cual se desprenden varias especies, creando 4 tipos diferentes:

- Impuestos.
- Contribuciones de mejoras.
- Aportaciones de seguridad social.
- Derechos.⁹¹

Resulta muy común en México, pasar por alto esta clasificación, y solamente referir al concepto de impuestos de manera general, o bien, manejar como sinónimos contribución e impuesto, sin embargo, la contribución se entiende desde un plano general y el impuesto como un derivado del anterior, desde un sentido particular.

Realizada la anterior clasificación, se advierte que el sistema jurídico fiscal Francés, implanta una clasificación similar.

Lo anterior se robustece, con la denominación de su principal ley fiscal, el Código General de Impuestos, mismo que se encuentra integrado por 3 partes:

⁹⁰ Rousseau, Jean Jacques, *El contrato social*, Editores mexicanos unidos, México, 2014, p. 143

⁹¹ Véase artículo 2 del Código Fiscal de la Federación en México

- **Código general de impuestos:** 1) Reglamentos de la Administración Pública; 2) Decretos del Consejo del Estado; 3) Decretos Simples.
- **Libro de procedimientos fiscales:** 1) Parte legislativa. Procedimientos de determinación y evaluación administrativa de bases imponibles, control del impuesto, contencioso del impuesto y recuperación (cobro) del impuesto, 2) Decretos.
- **Selección de contribuciones indirectas.** Comprende disposiciones legislativas y reglamentos relevantes de la competencia de la dirección general de aduanas y derechos indirectos en materia de contribuciones indirectas.⁹²

Ahora bien, se presentan diversas clasificaciones respecto a los impuestos, de las cuales resaltamos 2: la primera determinada a partir de la colectividad beneficiada, ya sea el estado, una colectividad local, organismos sociales o bien, la unión Europea⁹³; la segunda clasificación, se considera de carácter administrativo, partiendo de la división clásica entre impuestos directos e indirectos, que deriva tanto de la actividad que se realiza, como de la obtención de los ingresos.

3.2 Clasificación administrativa de los impuestos

- **Impuestos directos:** 1) impuesto sobre la renta de personas físicas (IR); 2) impuesto sobre los beneficios de sociedades (IS); 3) taxe sobre los salarios; 4) derechos de registro; 5) impuesto de solidaridad sobre la fortuna (ISF); 5) contribución económica territorial (CET).
- **Impuestos indirectos:** 1) taxe sobre el valor agregado (TVA); 2) taxe interior de consumo sobre los productos energéticos (TICPE); derechos de timbre (sello); taxe sobre seguros; derechos indirectos sobre alcoholes⁹⁴.

⁹² Grandguillot, Beatrice y Grandguillot, Francis, *Fiscalité française 2014*, edición 2014, Francia, Editorial Lextenso, p. 240.

⁹³ Bouvier, Michel, *Introduction au droit fiscal général et à la théorie de l'impôt*, 12ª edición, Francia, Editorial Lextenso, p. 291.

⁹⁴ *Ibidem* p. 25.

En el sistema fiscal Francés existen impuestos similares a los nuestros, **verbigracia**, el impuesto al Valor Agregado, el Impuesto Sobre la Renta e Impuesto Sobre Salarios, mismos que comparten la misma naturaleza jurídica.

Otro aspecto a resaltar, versa respecto, a que si bien, en Francia tratan al impuesto como género, ubican dentro de ellos, a contribuciones y derechos, como en México, por ejemplo, contribución a la mejora económica territorial, que podría ser considerada una contribución de mejora; así como los derechos de registro.

Para ciertos autores, existe otro tipo de clasificación, sea que se trate de impuestos reales o personales, el Doctrinista Martínez, en su libro el Derecho Fiscal Contemporáneo, señala que el impuesto real corresponde a la filosofía política del liberalismo, este es un impuesto que deberá respetar la libertad individual, a partir de la esfera de sus actividades⁹⁵, en cambio, el impuesto personal, toma a consideración la capacidad contributiva del particular.

3.3 Principios fundamentales del derecho fiscal

Se entiende por principios, a aquellas premisas máximas que guían la creación de la norma positiva, que en el caso de la materia fiscal, permitirán evitar los excesos eventuales al momento de establecer las reglas fiscales⁹⁶ que forman parte del entramado legal de un estado.

En el sistema jurídico Francés, se encuentran principios desde el plano Constitucional, así como en la Declaración de los Derechos del Hombre y del Ciudadano de 1789, siendo los siguientes:

- Principio de legalidad del impuesto, contenido en el artículo 14 de la Declaración de los Derechos del Hombre y del Ciudadano de 1789; y 34 de la Constitución, pues así como sucede en México, este principio consagra el requisito de establecer los impuestos en la ley, como una facultad exclusiva del legislador; al respecto Troïabas y Cotterel, manifiestan que a

⁹⁵ Martínez, J., *Droit fiscal contemporain*, Litec, Francia, 1989, 2 Tomos

⁹⁶ Bouvier, Michel, *op. cit.*, nota 93, p. 51.

partir de la historia en Francia, es necesaria la intervención del parlamento, como un representante de los contribuyentes para el establecimiento de los impuestos⁹⁷.

- Principio de libertad, contenido en los artículos 1, 2, 4, 5, 7, 10, 11 y 14 de la Declaración de 1789.
- Principio de necesidad del impuesto, regulado en los artículos 13 y 14 de la Declaración.
- Principio de imposición en razón de las facultades contributivas del contribuyente, consagrado en el artículo 13 de la Declaración.
- Principio de respeto de derechos a la defensa, basándose en que una sanción no puede ser aplicada sin que previamente la persona conozca los elementos y hechos que se reprochan y tenga oportunidad de presentar sus observaciones.
- Principio de territorialidad, mismo que tiene la función de determinar el espacio geográfico en la que tendrá aplicación la norma tributaria.
- Principio de no retroactividad de la ley fiscal, basado primordialmente en cuestiones de índole penal, contenido en el artículo 8 de la Declaración de 1789, constituyendo un fundamento importante para la protección de la seguridad jurídica de los contribuyentes.
- Principio de contradicción, mismo que tiene relación directa con el principio de defensa, aplicando no solo en derecho fiscal, sino en cualquier rama jurídica, y tiene la finalidad de facultar al particular de reprochar las conductas ilegales, inconstitucionales e inconvenientes de las autoridades.

3.4 Relación jurídica tributaria entre el contribuyente y el Estado

En el estado Francés se parte del principio de la autodeterminación, es decir, la obligación de pagar recae sobre el contribuyente, persona física o moral, y el deberá enterar al fisco el pago de los impuestos que le correspondan, a partir de las actividades que realice, así como de las obligaciones fiscales jurídicas que la

⁹⁷ Trotabas, L. y Cottaret, M., *Droit fiscal*, Dalloz, Francia, 1990

ley disponga. Tratándose del establecimiento del impuesto, el sistema francés parte de 5 etapas fundamentales:

1. **Determinación del plato (base).** Es decir, establecer cuál será la base sobre la cual se pagará el impuesto.
2. **Determinación del contribuyente.** Consistente en designar las personas físicas o morales que son afectas a cierto impuesto.
3. **Hecho generador del impuesto.** Acto material, regulado normativamente, y que una vez realizado por el contribuyente, se encontrará obligado al pago del impuesto.
4. **Liquidación del impuesto.** Integrado por 2 fases: 1) Evaluación del plato (base); 2) Calcular el monto de la deuda fiscal a partir del plato (base)
5. **Pago del impuesto.** Existen dos vías para obtener el pago: 1) Pago voluntario del contribuyente; 2) Pago forzoso, mediante un procedimiento desahogado por la autoridad tributaria⁹⁶.

Tanto en México como en Francia, rige el principio de autodeterminación tributaria, misma que otorga el deber a los contribuyentes a cumplir voluntariamente con sus obligaciones, tales como, presentar sus declaraciones, realizar el pago de impuestos, retenciones, entre otras. Sin embargo, es importante aclarar que el hecho de dar cumplimiento voluntario a dichos deberes, no implica que las mismas sean conformes a derecho, ni estén libres de cualquier vicio, pues en principio el estado toma la postura de apostar por el cabal cumplimiento de los contribuyentes, no obstante, la autoridad administrativa puede ejercer sus facultades de comprobación con el objeto de verificar que tanto la persona física como moral, cumplen con lo establecido en la ley.

En este sentido, la autoridad puede realizar una revisión y emitir una resolución administrativa, mediante la cual informe sobre el estado del cumplimiento de las obligaciones tributarias por parte del contribuyente, determinando si existe un cumplimiento conforme a derecho, o bien, omisiones en la observancia de las

⁹⁶ *ibidem*

leyes fiscales, y en su caso, imponer un crédito fiscal a cargo del contribuyente, así como posibles sanciones por infracciones a las disposiciones legales.

3.5 Procedimiento contencioso fiscal

Una vez ejercidas las facultades administrativas fiscales, por parte de la autoridad, el contribuyente puede inconformarse con las mismas, mediante procedimientos contenciosos fiscales, a continuación se desglosan dichos procedimientos, señalando las etapas y cuestiones relevantes de los mismos.

3.5.1 Reclamación contenciosa previa

Previo a la etapa contenciosa jurisdiccional, se debe agotar una reclamación administrativa, misma que deberá desahogarse ante la propia autoridad.

Tiene por objeto reparar eventuales errores materiales o de interpretación de textos, así como de errores imputables a la administración⁹⁹.

La demanda o bien la solicitud, se deberá presentar ante la dirección que efectuó el control fiscal.

Esta etapa administrativa, se asemeja al recurso administrativo que opera en la legislación mexicana sobre procedimientos contenciosos administrativos, por medio de la cual, se otorga al particular la oportunidad de promover este recurso en caso de que considere que un acto o resolución administrativo, violenta sus derechos fundamentales, por no haber sido emitido conforme lo dispuesto por la ley.

La finalidad primordial, versa mediamente en brindar una oportunidad a la autoridad administrativa para que realice una nueva revalorización de su acto o resolución, a partir de los argumentos que verba el particular en su escrito, razonamientos tendientes a demostrar violaciones a derechos, y que sea la propia autoridad emisora del acto impugnado, la que determine si efectivamente existe violación o no.

⁹⁹ Roemer, Florent, *Contentieux fiscal*, 2ª edición, Editorial Bruylant Larcier, Bélgica, 2014, p. 114

Además de lo anterior, en automático se convierte en una especie de filtro jurisdiccional, pues se pretende evitar que los particulares acudan directamente al Tribunal Administrativo, es decir, a ejercitar una acción jurisdiccional como tal, evitando la saturación del órgano jurisdiccional especializado en la materia, para que conozca de asuntos que realmente impacten al sistema tributario.

La principal distinción entre la etapa previa administrativa en Francia y México, radica en la obligatoriedad, ya que en Francia es un requisito indispensable, es decir, existe la obligación de presentar dicha reclamación, para posteriormente poder acudir ante órganos jurisdiccionales; caso contrario sucede en México, pues la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, y tratando particularmente en materia tributaria, el Código Fiscal de la Federación, señala que el contribuyente podrá optar por la presentación del recurso de revocación en materia fiscal, o bien, acudir directamente ante el ente jurisdiccional que competente.

3.5.2 Solicitud de remisión

A diferencia de un recurso contencioso, en el recurso gracioso no puede ser objeto combatir la fundamentación de la imposición, el fin es que el contribuyente obtenga una disminución de la imposición, una remisión de penalidades o una descarga de responsabilidades¹⁰⁰.

Este tipo de recursos se presentan con el fin de obtener una reducción de la imposición.

3.5.2.1 Procedimiento.

- 1) El contribuyente presenta la solicitud ante la autoridad que realizó la imposición, señalando el monto, año y adjuntando el documento fundatorio que contenga la resolución administrativa, además existe la posibilidad de presentarlo vía oral;

¹⁰⁰ Souvler, Michel, op. cit., nota 93, p. 291.

- 2) El director de la dirección que originó la imposición es competente para dar trámite a la solicitud graciosa, deberá tomar en consideración toda información posible sobre el contribuyente, las circunstancias de la comisión eventual de infracción, el comportamiento fiscal habitual y situación financiera del contribuyente.
- 3) Analizadas, tanto la solicitud, como las circunstancias especiales del contribuyente, la autoridad deberá emitir su respuesta, mediante la cual aceptará o rechazará la solicitud, es importante señalar que el silencio de la administración por 2 meses se interpretará como un rechazo a la demanda, en caso de aceptación se notificará al contribuyente¹⁰¹.

3.5.3 Transacción

Se trata de un contrato de prestaciones recíprocas entre la administración fiscal y el contribuyente.

3.5.3.1 Procedimiento

- La administración fiscal envía una proposición de transacción acompañada de un contrato de transacción, estos documentos señalan el monto del impuesto, el monto de la nueva penalidad y el compromiso del contribuyente al pago, así como de abstenerse a presentar un recurso contencioso.
- Se le concede un plazo de 30 días al contribuyente para que acepte la transacción, debiendo regresar firmados los contratos que le hicieron llegar.
- Si la transacción es aceptada, se notifica una carta de aprobación.
- Si no existe respuesta por parte del contribuyente en el plazo de 30 días, se le otorga un nuevo plazo de 10 días, en caso de no responder, se le informa el rechazo del proyecto de transacción.

¹⁰¹ Roemer, Florent, op. cit. Nota 99, p. 114

3.5.4 Fase jurisdiccional

Desahogada la etapa administrativa, el contribuyente, en caso de no estar conforme con la decisión de la autoridad, podrá optar por interponer un recurso contencioso en vía jurisdiccional.

La competencia del tribunal se determinará a partir de dos criterios:

- **Por materia.** El tribunal administrativo es competente en materia fiscal.
- **Por territorio.** El tribunal situado en el domicilio en que se originó la imposición.

3.5.4.1 Procedimiento

- Se deberá presentar por escrito.
- El contribuyente tiene un plazo de dos meses para la interposición de la demanda.
- El tribunal realiza un estudio de forma y fondo.
- El juez es competente para apreciar la legalidad de las disposiciones reglamentarias, así como para interpretar una convención internacional.
- En la resolución se podrá anular, modificar un acto de autoridad, en caso de que exista una violación a la ley o regla de derecho¹⁰².

3.6 Recurso contencioso administrativo de anulación y recurso contra decisiones de carácter reglamentario.

El contribuyente puede presentar los siguientes recursos:

- **Recurso contencioso administrativo de anulación.** Es un recurso de casación por exceso de poder, se demanda la anulación de una decisión ilegal que emana de una autoridad administrativa.
- **Recurso contra decisiones de carácter reglamentario.** Procede contra 1) las ordenanzas del artículo 38 Constitucional, en caso de la ausencia de

¹⁰² *Ibidem*

- ratificación por parte del parlamento; 2) decretos del Presidente de la República y Primer Ministro, en caso de instauración de un *taxe parafiscal*;
- 3) circulares, instrucciones, notas administrativas de carácter imperativo.

3.7 Justicia alternativa tributaria en Francia

Una vez realizado el estudio de las generalidades del derecho tributario francés, se analizan las figuras, que comparten ciertas características a los mecanismos de justicia alternativa.

3.7.1 Jurisdicción graciosa

Es un importante elemento de equidad en los procedimientos tributarios, permite, aun en ausencia de error alguno cometido y en ausencia de derecho subjetivo alguno del contribuyente derivado de una disposición legislativa o reglamentaria, obtener la condonación o reducción de las cuotas tributarias legalmente debidas o de intereses de mora o sanciones tributarias¹⁰³.

Para ello basta alegar las dificultades económicas o cualquier otro motivo como la situación de exceso de deudas; no se admite para las cuotas de impuestos indirectos o de impuestos sobre registro.

La administración valora discrecionalmente la situación y otorgar o no una condonación de las cantidades debidas o una reducción de las mismas.

Aunque no se trate de un procedimiento de resolución de conflictos tributarios como tal, facilita la reducción de conflictividad entre ciudadanos y la administración, pues a partir de la condición real económica del contribuyente, se podría evitar la tramitación de juicios, que simplemente vengán a retardar el procedimiento de cobro de un crédito fiscal, así como, velando por el principio de economía, no ejercitar el procedimiento de cobro por la imposibilidad material de pago que tiene el contribuyente.

¹⁰³ Tovillas, José, *Derechos y garantías de los contribuyentes en Francia*, Instituto de estudios fiscales Universidad de Barcelona, España, 2001, p 13-14.

Es importante señalar, que no es un acuerdo de voluntades, pues se trata de una **decisión** de carácter puramente discrecional, quedando la solicitud al arbitrio de la **autoridad**, por lo que al no existir voluntad entre las partes, no podría considerarse un medio alterno de solución de conflictos.

3.7.2 Transacción

Es un procedimiento que concluye con un acuerdo entre el contribuyente y la administración en relación con la reducción o eliminación de sanciones tributarias.

No se trata de un acto unilateral por parte de la administración, sino de un convenio entre administración y contribuyente, mediante el cual aquella se compromete a conceder una eliminación o reducción de las sanciones tributarias, a cambio de una contraprestación.

La eliminación o reducción no se extiende a las cuotas tributarias ni a los intereses de demora. Una vez concluido la transacción, el contribuyente pierde el derecho de accionar ante la jurisdicción contenciosa la parte de la deuda tributaria que no ha sido eliminada, así las deudas tributarias resultantes de la transacción adquieren la condición de firmes y no son susceptibles de revisión¹⁰⁴.

A diferencia de la jurisdicción graciosa, en la transacción si existe un acuerdo de voluntades, pues se trata de prestaciones recíprocas, entre administración contribuyente, mediante la cual se podrán eliminar, parcial o totalmente, sanciones tributarias.

Es importante señalar que la reducción solo versa sobre sanciones, más no sobre el impuesto y sus intereses. Asimismo, una vez autorizada la transacción, el contribuyente no podrá impugnar el adeudo fiscal a su cargo, por lo que se entiende renunciado al recurso contencioso.

¹⁰⁴ *Ibidem*, p. 14.

3.7.3 Técnicas de aplicación consensuada

3.7.3.1 Comisiones mixtas

Los procedimientos fiscales del sistema francés, contemplan diversas clases de comisiones mixtas, que permiten intervenir en conflictos que se pueden plantear entre la administración y los contribuyentes.

- Comisión departamental de impuestos directos y de impuestos sobre a cifra de negocios. Se trata de un órgano presidido por el Presidente del Tribunal Administrativo, 2 funcionarios de la Dirección General de Impuestos y 3 representantes de los contribuyentes afectados. Efectúa valoraciones de carácter consultivo para determinar la base imponible del impuesto cuando se inicie el procedimiento de investigación. Procede en aquellos supuestos en las que se produzca un desacuerdo entre la administración y el contribuyente en materia de impuestos directos o impuestos sobre la cifra de negocios. El contribuyente será citado 30 días antes de que la comisión se reúna, y deberá presentar sus argumentos, asimismo podrá conocer los documentos en que la autoridad administrativa sustenta su postura; transcurrido el plazo, la comisión se reunirá con el propósito de que las partes se acerquen a través de consentimientos mutuos, que ayuden a encontrar una solución a sus diferencias¹⁰⁵.
- Comisión departamental de conciliación. Se encuentra integrado por 1 magistrado del departamento que actúa, representantes de la administración y de los contribuyentes, un notario y 3 representantes de contribuyentes. Conoce de los casos de desacuerdo en la evaluación de la base imponible de los derechos de registro, tiene el poder de evaluar la base imponible y con esto evitar la etapa contenciosa a través del mutuo entendimiento de las partes¹⁰⁶.

¹⁰⁵ Romero, Luis María, *Las octas con acuerdo en la ley general tributaria y en el derecho comparado*, ediciones de la Universidad de Castilla-La Mancha, Cuenca, 2010, p. 168.

¹⁰⁶ *Ibidem*.

- Comité consultivo para la represión del abuso de derecho. En relación a la representación del abuso del derecho, se encuentra conformado por un consejero de estado, consejero del tribunal de casación, un profesor de las facultades de derecho y director general de impuestos. La actuación de este comité se produce en los supuestos en los que la administración ha emitido un acto de liquidación en el que estima la existencia de abuso de derecho, tanto el contribuyente como la administración pueden dirigirse al comité. Su objetivo principal consiste en determinar si existe un abuso de derecho en los actos de liquidación que emite la administración¹⁰⁷.

De manera general, estas comisiones intervienen como mediadores y conciliadores, dentro de la relación jurídica-tributaria en Francia, pues conocen de conflictos entre la administración y el contribuyente, buscando darle una solución a los mismos.

Respecto a la Comisión departamental de impuestos directos y de impuestos sobre a cifra de negocios, ostenta facultades de mediación, pues simplemente funge como un tercero que trata de generar una comunicación entre las partes, sin ofrecer posibles soluciones, ya que para dar por concluido el conflicto es necesario un acuerdo entre los interesados.

La Comisión departamental de conciliación, a diferencia de la anterior, tiene funciones más activas, pues no solo busca reunir a las partes, sino que además puede proponer formas de solución, sin carácter coercitivo, toda vez que dependerá de las partes, optar por aceptarlas o no; así pues, son atribuciones de conciliador, como se desprende de su denominación.

En el caso del Comité consultivo para la represión del abuso de derecho, parecería no encajar en conciliación y mediación, en virtud de que despliega facultades de decisión, al tener la posibilidad de determinar si existe o no un abuso

¹⁰⁷ Romero, Luis María, op. cit., nota 105, p. 176.

de derecho, por lo que es una especie de arbitraje, sin embargo, el mismo no puede considerarse como tal, pues su decisión simplemente es un parámetro previo para acudir a instancias jurisdiccionales, sin tener coerción para las partes.

Capítulo 4. Justicia alternativa tributaria en México

4.1 Generalidades del derecho tributario

El estado, mediante sus instituciones, tiene como objetivo principal satisfacer las necesidades de la colectividad, para ello es necesario la recaudación de recursos económicos que permitan brindar servicios públicos en beneficio de la población.

Así pues, se vuelve necesario que el elemento poblacional, como parte fundamental del estado, contribuya económicamente para el sostenimiento de la administración pública, la cual es encargada de brindar los servicios indispensables, para que los particulares tengan una vida digna.

En este sentido, surge la obligación de contribuir con el gasto público, que desde el plano constitucional mexicano, encuentra fundamento en el artículo 31 fracción IV de nuestro máximo ordenamiento, mismo que dispone:

Artículo 31. Son obligaciones de los mexicanos

I a la III...

IV. Contribuir para los gastos públicos, así de la Federación, como del Distrito Federal o del Estado y Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes.

Dicho precepto, establece la obligación por parte de los mexicanos a contribuir con el gasto público, bajo los principios de equidad y proporcionalidad, conforme a los órdenes de gobierno en el estado mexicano.

El principio de proporcionalidad refiere, que los sujetos obligados a contribuir económicamente con el gasto público, lo harán, de conformidad con su capacidad económica, es decir, deberán cubrir cierta cantidad en razón de sus ingresos. Luego entonces, aquellas personas cuyos ingresos sean superiores, pagarán:

contribuciones en mayor cantidad, en comparación con los de medianos y reducidos ingresos, pues su capacidad económica es diferente.¹⁰⁸

Es importante señalar, que la capacidad económica se encuentra íntimamente relacionada con la capacidad contributiva, misma que se encuentra supeditada a la presencia de capacidad económica, es decir, es necesario que el sujeto tenga un ingreso monetario, y que a partir del monto total, se le determine, de conformidad con la ley, la cuantía total en concepto de pago de contribuciones, ya que sería contradictorio, innecesario e inadecuado, establecer cargas tributarias cuando no exista ingreso económico alguno.¹⁰⁹

Aunado a lo anterior, encuentra fundamento el derecho al mínimo vital, derivado de la capacidad contributiva; prerrogativa que es considerada como aquella masa económica que se deberá excluir del pago de contribuciones, pues su objetivo primordial es satisfacer las necesidades básicas y esenciales de las personas y sus familias, en virtud de que representa el mínimo indispensable para la existencia o costo de vivir, es decir, es una cantidad exenta de pago tributario.¹¹⁰

Por otra parte, el principio de equidad, señala el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, implica la igualdad legal de todos los contribuyentes, es decir, ante un mismo hecho o acto jurídico, le corresponde una misma hipótesis normativa, toda vez que la única variación al pago del tributo, dependerá de la capacidad económica de cada persona, en concordancia con el principio de proporcionalidad.¹¹¹

¹⁰⁸ Revilla de la Torre, Jorge Luis, "La necesidad de implementar el concepto del derecho al mínimo vital en la legislación tributaria mexicana", https://www.scjn.gob.mx/Transparencia/Lists/Becarios/Attachments/84/Becarios_084.pdf (visitada 29/junio/2016)

¹⁰⁹ García Bueno, Marco César, *El principio de capacidad contributiva como criterio esencial para una reforma fiscal*, Conceptos de Reforma Fiscal, Coord. Gabriela Ríos Granados, Universidad Nacional Autónoma de México, México, 2002.

¹¹⁰ Grizotts, Benvenuto, *Principios de Ciencia de las Finanzas*, 6ª. Edición, Trad. Dino Jarach, Depalma, Buenos Aires, 1959, p. 165.

¹¹¹ Revisar PROPORCIONALIDAD Y EQLYDAD TRIBUTARIAS ESTABLECIDAS EN EL ARTÍCULO 31, FRACCIÓN IV, CONSTITUCIONAL. 1012005. 713. Pleno. Séptima Época Apéndice 1917-Septiembre 2011. Tomo I Constitucional 3. Derechos Fundamentales Primera Parte · SCJN Vigésima Primera Sección · Principios de justicia tributaria, Pág. 1886

En razón de lo anterior, el artículo 31 fracción IV de nuestra Carta Magna, regula la obligación de aportar económicamente al gasto público, basándose esencialmente en dos principios elementales en materia fiscal, como son, contribuir de acuerdo a los ingresos, respetando una cantidad mínima que garantice una vida digna a tu persona y familia; y asimismo, previniendo que no exista una distinción legal, tratándose de los supuestos jurídicos que crean una obligación tributaria.

Resulta interesante considerar, que el precepto Constitucional en estudio, solamente hace referencia a la obligación que tienen los mexicanos, sin exclusión alguna, de contribuir al gasto, instaurando el principio de generalidad; sin embargo, no se alude a los extranjeros, los cuales, no obstante de su ausencia referencial, no los excluye de tal obligación, pues en un primer plano, se trata de un precepto enunciativo y no limitativo, aunado a que el artículo primero de la Constitución General Mexicana, establece que todas las personas, mexicanas y extranjeras, gozarán de los derechos consagrados constitucionalmente; por lo que aplicando una interpretación a *contrario sensu*, también quedarán vinculados respecto de las obligaciones jurídicas, como lo es, el pago de contribuciones.¹¹²

De este modo, se estructura la obligación que tienen, tanto mexicanos, como extranjeros, de contribuir al gasto público, con la finalidad de solventar los servicios que brinda el estado en sus funciones públicas.

4.1.2 Definición

En el presente apartado, se expondrá la definición de derecho fiscal, sin pretender saturar de referencias respecto del concepto, pues el objetivo se centra en proveer una noción general del mismo. Por tal razón, se cita la definición de Raúl Rodríguez Lobato, quien considera al derecho fiscal como el sistema de normas jurídicas que regula el establecimiento, recaudación y control de los ingresos de derecho público del estado derivados del ejercicio de su potestad tributaria, así

¹¹² Escobar Ramírez, Germán, "El mandato constitucional de las contribuciones", Instituto de investigaciones jurídicas de la UNAM, <http://www.juridicas.unam.mx/publica/librev/rev/revjurdp/conj/2/pr/pr8.pdf> (visitada 29/06/2016)

como las relaciones entre el propio estado y los particulares considerados en su calidad de contribuyentes¹¹³.

El Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM, en su diccionario jurídico, detalla que el derecho fiscal es el conjunto de normas jurídicas que regulan y sistematizan los ingresos fiscales del estado. Estas normas jurídicas comprenden la actividad fiscal del estado, las relaciones entre éste y los particulares y su repercusión sobre estos últimos.¹¹⁴

De las definiciones que preceden, se identifican 3 elementos relevantes:

- Establecimiento de contribuciones
- Recaudación de ingresos.
- Administración de ingresos.

En suma, estos elementos conforman la actividad financiera del estado, al tratarse de acciones necesarias para la obtención del gasto público y satisfacer necesidades colectivas; en primera instancia, se crean las leyes que establezcan: 1) los ingresos a obtener; 2) los procedimientos que se ejercerán para su recaudación; y, 3) las autoridades facultadas para llevar a cabo dichos procedimientos; finalmente, es importante señalar, que la función financiera no concluye con la recaudación de las contribuciones, sino que los recursos deberán ser administrados y aplicados correctamente, de conformidad al contexto social y las necesidades colectivas.

4.1.3 Relación jurídica tributaria

En derecho tributario, la relación jurídica siempre será entre el estado y el contribuyente, la cual deberá ser establecida previamente en la ley, y una vez actualizado el supuesto legal, originan el nacimiento de obligaciones tributarias, consistentes, primordialmente, en el pago de impuestos y demás contribuciones.

¹¹³ Rodríguez Lobato, Raúl, *Derecho fiscal*, segunda edición, México, Oxford, p. 324.

¹¹⁴ Diccionario jurídico mexicano, Instituto de Investigaciones Jurídicas UNAM, Porrúa, México, 2004, p. 1184.

Emilio Margáin, señala que se trata de un vínculo jurídico por virtud de cual el estado, denominado sujeto activo, exige a un deudor, denominado sujeto pasivo, el cumplimiento de una prestación pecuniaria excepcionalmente en especie.¹¹⁵

Asimismo, es considerada como la relación integrada por los correlativos derechos y obligaciones emergentes del ejercicio del poder tributario, entre el estado, los contribuyentes y los terceros, que por la naturaleza del caso en particular, se originen.¹¹⁶

En efecto, en la relación jurídica existen dos partes principales, un sujeto activo y uno pasivo; en el derecho común se presentan combinaciones entre personas físicas, morales y el estado, los cuales pueden ostentar tanto la calidad de pasivo, como de activo; caso contrario en la materia tributaria, donde el estado será único sujeto activo, pues ostenta la potestad tributaria, y por otro lado, las personas, en su carácter de sujetos pasivos en el cumplimiento de las obligaciones legales, que por sus actividades le corresponden.

Cabe agregar, que toda relación jurídica en materia fiscal, debe respetar el principio de legalidad, es decir, debe existir un presupuesto normativo previo, para que sea exigible el cumplimiento de una conducta específica a los contribuyentes.

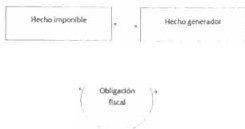
Luego entonces, para el nacimiento de una obligación fiscal, derivada de la relación jurídica tributaria, es necesario que exista un hecho imponible, es decir, el supuesto hipotéticamente previsto por la norma, que al momento de realizarse origina la obligación. Para que se configure el hecho imponible, es necesario un acto real, esto es, un acto de hecho, llevado a cabo por las autoridades fiscales o contribuyentes y que active el supuesto jurídico regulado por las leyes, es decir, un hecho generador.¹¹⁷

¹¹⁵ Margáin Manautou, Emilio, *Introducción al estudio del derecho tributario mexicano*, 19 edición, México, Porrúa, 2007, p. 355.

¹¹⁶ Witker, Jorge, *Derecho tributario aduanero*, segunda edición, Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM, México, 1999, p. 505.

¹¹⁷ Delgadillo Gutiérrez, Luis Humberto, *Principios de derecho tributario*, tercera edición, México, Limusa Noriega editores, 1998.

El siguiente esquema, refleja la combinación entre el hecho imponible y el generador, como elementos indispensables para la integración de la obligación fiscal:



118

Nacida la obligación tributaria, se tiene que dar cumplimiento a la misma; en México, impera la autodeterminación tributaria, mediante la cual, el contribuyente, voluntariamente realizará sus cálculos conforme lo establecen las leyes fiscales, mediante la presentación de sus respectivas declaraciones ante la autoridad; sin embargo, resulta importante aclarar, que dicho cumplimiento no garantiza la correcta observancia a las normas tributarias, pues la autoridad hacendaria podrá ejercitar sus facultades de comprobación para verificar su exacto cumplimiento, y en su caso, determinar si hubo o no omisión en el pago de contribuciones.

No pasa desapercibido, que una vez la autoridad ejercite su facultades administrativas de verificación, deberá desahogar el procedimiento establecido en ley, respetando los principios constitucionales y velando en todo momento por salvaguardar tanto los intereses del estado, como los derechos fundamentales; y en caso de que exista una violación a principios legales, constitucionales o convencionales, el contribuyente estará facultado para ejercitar acción de defensa legal mediante los mecanismos que las leyes regulan, que en el caso de la materia fiscal, podrá interponer recurso administrativo o juicio contencioso ante un órgano jurisdiccional.

¹¹⁸ Esquema elaborado por el autor de la investigación

Como se señaló en párrafos anteriores, el objeto principal de la obligación tributaria es el pago de impuestos, sin embargo, no es el único tipo de obligación, pues existen deberes de dar, hacer, no hacer y tolerar, como se describe a continuación:

- La obligación de dar, se refiere al pago en dinero de contribuciones.
- Las obligaciones de hacer, versan sobre la presentación de declaraciones, realizar la contabilidad y cualquier trámite antes las autoridades fiscales.
- Las obligaciones de no hacer, se tratan prohibiciones estipuladas en la legislación, como por ejemplo, el uso de documentos falsos.
- Las obligaciones de tolerar, implican permitir a la autoridad ejercitar sus facultades de comprobación, facilitando la documentación que sea requerida.¹¹⁹

En suma y como resultado de lo anterior, se puede señalar que la relación jurídico-tributaria tiene las siguientes características:

- Se trata de un vínculo personal entre el estado y el contribuyente.
- Es necesario la preexistencia de una disposición normativa, derivada del poder legislativo.
- Genera derechos y obligaciones.
- La obligación principal, se establece a cargo de los contribuyentes, consistente en pagar impuestos y otras contribuciones.

En resumen, resulta importante el apartado en estudio, puesto que de la relación que existe entre contribuyente y estado, podemos determinar, en párrafos posteriores, ciertos momentos procedimentales sobre los cuales pueden surtir aplicación los mecanismos alternos.

¹¹⁹ Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, "La relación del estado con los pagadores de impuestos", <http://www.prodecon.gob.mx/index.php/home/cc/difusion/lo-que-todo-contribuyente-debe-saber/la-relacion-del-estado-con-los-pagadores-de-impuestos> (visitada 29/junio/2016)

4.2 Justicia alternativa en materia tributaria en México

Las leyes preverán mecanismos alternativos de solución de controversias; supuesto normativo, contenido en el párrafo cuarto del artículo 17 Constitucional, mismo que fue analizado en el primer capítulo del presente trabajo de investigación; y que en su momento se estableció, que consagra el derecho de acceso a la justicia alternativa, como una vía paralela a la justicia ordinaria; mismo que, interpretado literalmente, su aplicación abarca todas aquellas materias jurídicas, que por su naturaleza, permitan el uso de los mecanismos alternos.

Tratándose en específico del derecho fiscal, el precepto Constitucional señalado en el párrafo anterior, surtió efectos reales hasta el año 2014, cuando se introduce en la legislación tributaria los denominados "acuerdos conclusivos", institución jurídica, que es considerada el primer medio alternativo de solución de controversias en el ámbito tributario.

A continuación, se expondrán los razonamientos tendientes a justificar la viabilidad de los acuerdos conclusivos y sus características, que sirvan de sustento para demostrar la posibilidad de acceder a la justicia alternativa en derecho tributario.

4.2.1 Acuerdos conclusivos

Considerado el primer medio alternativo de solución de conflictos en materia tributaria en México, esta figura jurídica se crea con la finalidad de brindar a los contribuyentes una posibilidad real, para regularizar su situación fiscal, ante una posible revisión por parte de la autoridad administrativa.¹²⁰

En una primera instancia, se identifica la intervención de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente (PRODECON), como ombudsman de los contribuyentes; instituido como un organismo público descentralizado, con personalidad jurídica y patrimonio propios, dotado de autonomía técnica y de gestión, cuya función principal consiste en velar por la protección de los derechos fundamentales de los contribuyentes, ante posibles violaciones derivadas de los

¹²⁰ Véase artículo 96 de los lineamientos que regulan el ejercicio de las atribuciones sustantivas de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente.

actos de autoridad fiscal, y brindando servicios de asesoría jurídica en la materia.¹¹¹

Referente a los acuerdos conclusivos, la PRODECON tiene por atribución promover y facilitar la solución anticipada y consensuada de las diferencias entre la autoridad fiscal y los particulares, como sujetos de la relación jurídica tributaria surgidas dentro del ejercicio de facultades de comprobación.

De este modo, el siguiente cuadro informativo muestra las características más relevantes de los acuerdos conclusivos, conforme a su regulación en el Código Fiscal de la Federación:

Código Fiscal de la Federación	Extracto texto normativo
Artículo 69-C	Los contribuyentes que sean sujetos de facultades de comprobación por la autoridad fiscal y no estén de acuerdo con las omisiones establecidas, podrán optar por solicitar la adopción de los acuerdos conclusivos.
Artículo 69-D	La Procuraduría de la Defensa del Contribuyente fungirá como mediador dentro del mecanismo alternativo de solución de conflictos y se encargará de desarrollar el procedimiento de los acuerdos conclusivos. El escudo fiscal de los acuerdos, deberá señalar los hechos o situaciones con los que el contribuyente no se encuentra de acuerdo, expresando la

¹¹¹ Véase artículo 275 de la Ley Orgánica de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, así como artículo 25 de la Ley Orgánica que regula el ejercicio de las atribuciones administrativas de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente.

calificación que considera deditarseles, así como adjuntar la documentación que correspondientemente.

La PRODECON, solicita a la autoridad para que manifieste si se encuentra conforme o no con lo manifestado por el contribuyente o bien, emitiendo una contrapropuesta.

Artículo 69-E

El tercero podrá convocar a mesas de diálogo, con el objetivo de que las partes lleguen a una amigable composición de la controversia.

Artículo 69-H

Contra los acuerdos conclusivos, realizados por el contribuyente y el fisco, no procede medio de defensa alguno.

Los acuerdos realizados, sólo tendrán efectos *inter partes*, y no operarán *prejudicialmente* alguno.

Las autoridades fiscales, no podrán desconocer los acuerdos realizados, y estarán obligados, a su cumplimiento.

Del contenido que antecede, se consideran puntos torales los siguientes:

- Los acuerdos conclusivos solo podrán ejercitarse una vez que la autoridad lleve a cabo sus facultades de comprobación, es decir, cuando el fisco realice actos tendientes a verificar si el contribuyente cumplió con sus obligaciones fiscales conforme lo establece la ley.
- Literalmente, señala la ley, que la PRODECON fungirá como mediador, su función se enfocará en unir a las partes en diálogo; de esta aseveración se deduce que los acuerdos conclusivos son una especie de mediación.
- El objetivo de los acuerdos conclusivos, versa sobre aclarar cuestiones relativas a los hechos u omisiones en los que difieran, tanto la autoridad tributaria, como el contribuyente; al respecto, es importante señalar, que el Código Fiscal de la Federación, regula una hipótesis similar, pues el particular tiene el derecho de hacer manifestaciones respecto de las omisiones que se le imputen¹²², pudiendo además, presentar documentación para su aclaración; no obstante, resulta acertado la integración de un tercero ajeno a la relación jurídica, como lo es la PRODECON, pues su función consistirá en velar por la protección de los derechos fundamentales, interviniendo como un mediador.
- Los efectos del acuerdo solo serán *inter partes*, y una vez llevado a cabo, no podrá ser desconocido por ninguno de los interesados. Sin embargo, no se regulan las cuestiones inherentes al incumplimiento del acuerdo realizado, por lo que se discute sea la vía jurisdiccional, pues no se pierde de vista, que un acuerdo realizado vía medios alternos y ratificado por las partes, adquiere el carácter de cosa juzgada, y para solicitar coercitivamente el cumplimiento, tiene que iniciarse una acción de ejecución.

En conclusión, los acuerdos conclusivos se catalogan en el ámbito de la mediación, ya que el tercero ajeno al asunto, no decide sobre el asunto, pues simplemente se limita a unir en diálogo a los interesados; esto, respecto de

¹²² Véase artículo 46 fracción IV del Código Fiscal de la Federación

hechos u omisiones que se le imputen al contribuyente, derivados de los procedimientos de revisión que la autoridad administrativa realice.

4.2.2 Procedimiento de los acuerdos conclusivos

Este subcapítulo, se enfoca en el estudio del procedimiento que se debe desahogar en ejercicio de los acuerdos conclusivos, a partir de los Lineamientos que regulan el ejercicio de las atribuciones sustantivas de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente.

El procedimiento comenzará con la solicitud por escrito, presentada por el contribuyente ante la PRODECON. Dicho escrito, deberá contener los datos generales del contribuyente, incluyendo el registro federal de causantes; designación de autorizados para oír y recibir notificaciones, mención e identificación de los hechos u omisiones calificados por la autoridad revisora con los cuales no esté de acuerdo; la calificación que solicita se otorgue a los hechos u omisiones sobre los cuales recae el procedimiento, manifestando los argumentos lógico-jurídicos, tendientes a justificar su decisión; los términos del acuerdo que solicita sea aceptado por la autoridad fiscal, y, asimismo, se deberán adjuntar los documentos inherentes al asunto.¹²⁴

Una vez recibido el escrito de solicitud, la Procuraduría procederá a admitirla en un plazo máximo de 3 días hábiles, siempre que cumpla con los requisitos señalados en el párrafo anterior; la PRODECON requerirá a la autoridad para que en un plazo máximo de 20 días hábiles, produzca contestación, por medio de la cual, manifestará si acepta o no, los términos del acuerdo pedido por el contribuyente, fundando y motivando su decisión, y expresando las condiciones en que sí procedería a la adopción del acuerdo.¹²⁵

Recibida la contestación de la autoridad, la PRODECON emitirá el acuerdo correspondiente; si la autoridad acepta el acuerdo, turnará el expediente para la

¹²⁴ Véase artículo 99 de los lineamientos que regulan el ejercicio de las atribuciones sustantivas de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente.

¹²⁵ Véase artículos 100 y 102 de los lineamientos que regulan el ejercicio de las atribuciones sustantivas de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, así como, 69-D del Código Fiscal de la Federación.

elaboración del proyecto de acuerdo conclusivo, en un plazo máximo de 7 días; elaborado el proyecto se notificará a las partes para que realicen las observaciones que consideren necesarias; una vez realizadas las observaciones, o cuando no se hubieren producido, se citará a las partes para la firma y suscripción del acuerdo. Resulta importante señalar, que la PRODECON, en su función de mediador, y con el objeto de lograr un acuerdo entre las partes, podrá convocar a mesas de trabajo, tendientes a promover el diálogo entre los interesados.¹²⁶

En el supuesto, de que la autoridad tributaria, opte por expresar términos diversos a los propuestos por el contribuyente, la PRODECON notificará la contestación al particular; identificará la calificación que la autoridad propone a efecto de aceptar el Acuerdo, vigilando que la calificación propuesta no varíe en perjuicio del contribuyente. Una vez analizado lo anterior, se notificará al contribuyente para que manifieste si acepta o no la propuesta de la autoridad; en caso de aceptación del contribuyente, se turnará el expediente para la suscripción y firma del acuerdo correspondiente.¹²⁷

En caso, de que la autoridad no acepte el Acuerdo Conclusivo, la PRODECON notificará al contribuyente y dará por concluido el procedimiento.¹²⁸

En contra de los acuerdos conclusivos realizados, no procede medio de impugnación, tendrá efectos *inter partes* y no generarán precedentes para la resolución de casos futuros.¹²⁹

Resulta importante advertir, que como incentivo para el contribuyente que haya suscrito un acuerdo conclusivo, se le condonará el 100% de las multas, lo que hace más atractivo el ejercicio de este medio alternativo.¹³⁰

¹²⁶ Véase artículo 103 de los lineamientos que regulan el ejercicio de las atribuciones sustantivas de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, así como 69-E del Código Fiscal de la Federación.

¹²⁷ Véase artículo 104 de los lineamientos que regulan el ejercicio de las atribuciones sustantivas de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente.

¹²⁸ Véase artículo 105 de los lineamientos que regulan el ejercicio de las atribuciones sustantivas de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente.

¹²⁹ Véase artículo 69-H del Código Fiscal de la Federación.

A continuación, se muestra un esquema de procedimiento expuesto en este apartado, en el que se pueden identificar las etapas que integran tal procedimiento:



131

4.3 Admisibilidad de los medios alternos de solución de controversias en el derecho tributario Mexicano

Bajo las anteriores consideraciones, se procede a realizar un estudio tendiente a justificar la inclusión, ampliar el contenido y mejorar continuamente la justicia alternativa en el ámbito tributario.

Se considera un paso importante, incluir los acuerdos conclusivos como una institución jurídica para resolver diferencias entre la autoridad administrativa y los contribuyentes, sin embargo, resulta más importante, razonar desde el plano académico porque se concluye que los MASC pueden tener aplicación sin trastocar principios legales tributarios, y que a *contrario sensu*, se conviertan en una vía paralela al procedimiento ordinario, que coadyuve con este, y que genere

¹³⁰ Véase artículo 69-G del Código Fiscal de la Federación.

¹³¹ Esquema elaborado por el autor de la investigación.

una interacción más activa del particular, y una mayor comunicación en la relación contribuyente-estado, así como una paulatina mejora en la eficacia, resultados y beneficios, tanto para la administración, en su función pública, como para los contribuyentes, en sus actividades financieras.

4.3.1 Indisponibilidad del derecho tributario

Del análisis contenido en el Capítulo 2, se derivan los requisitos que deben considerarse para la aplicación de los MASC; siendo el más elemental, el principio de disponibilidad, es decir, que las partes tengan poder de decisión sobre el objeto respecto al cual se aplicarán tales mecanismos, y que en razón de la materia, sea susceptible de solucionarse vías alternativas, sin afectar el interés público, o bien, el estado de derecho.

En efecto, todos los mecanismos alternativos (mediación, conciliación, arbitraje, transacción), quedan limitados al ámbito de los derechos disponibles, entonces, no se podría realizar un arbitraje, respecto de intereses que están fuera del alcance dispositivo de los interesados.

Bajo esa premisa, se estudia la indisponibilidad de la materia tributaria, que históricamente ha permeado en la teoría, con el objetivo de establecer si existe la posibilidad jurídica de implementar los MASC; en este sentido, se toma como punto de partida, el artículo 5 del Código Fiscal de la Federación, que de manera expresa dispone:

Artículo 5o. - Las disposiciones fiscales que establezcan cargas a los particulares y las que señalan excepciones a las mismas, así como las que fijan las infracciones y sanciones, son de aplicación estricta. Se considera que establecen cargas a los particulares las normas que se refieren al sujeto, objeto, base, tasa o tarifa.

Las otras disposiciones fiscales se interpretarán aplicando cualquier método de interpretación jurídica. A falta de norma

fiscal expresa, se aplicarán supletoriamente las disposiciones del derecho federal común cuando su aplicación no sea contraria a la naturaleza propia del derecho fiscal.

Del precepto transcrito, se pueden advertir dos cuestiones relevantes:

- La primera, respecto a la aplicación estricta de las disposiciones fiscales, misma que tendrá que realizarse, cuando versen sobre normas que se refieren al sujeto, objeto, base, o tarifa.
- La segunda, referente a la interpretación de las leyes tributarias, que a *contrario sensu*, todas aquellas normas que no regulen cuestiones sobre la base, tarifa o los sujetos obligados, serán de libre interpretación.

Se puede advertir en la redacción del artículo, que existe una confusión entre términos, pues se hace referencia, en primer instancia, a la aplicación de las normas, y posteriormente a los tipos de interpretación que pueden utilizarse; es decir, se considera desafortunada la redacción del texto, pues podría entenderse en el sentido de que, en tanto las normas no versen sobre los elementos señalados en el artículo 5, las demás leyes no tienen una aplicación rigurosa; o bien, que las normas catalogadas como de aplicación estricta, no pueden interpretarse, lo cual no es jurídicamente correcto, pues de manera lógica-racional, toda norma jurídica es susceptible de interpretarse, pues antes de su aplicación, es importante darle un sentido, otorgarle un significado, para posteriormente aplicarlo al caso en concreto; tal es el caso de las normas tributarias, que aun cuando se cataloguen como de aplicación estricta, admiten, por lo menos, una interpretación literal, así como una de aspecto sistemático, pues no se pierde de vista que los ordenamientos jurídicos funcionan como un conjunto, y los artículos que los integran deben relacionarse entre sí, ya que no pueden aplicarse de manera aislada.

Lo anterior, encuentra apoyo en la jurisprudencia de la J. 18/D1, sustentada por la Tercera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, que literalmente señala:

LEYES FISCALES. LA INTERPRETACIÓN SISTEMÁTICA DE SUS NORMAS NO CONTRAVIENE LOS PRINCIPIOS DE INTERPRETACIÓN Y APLICACIÓN ESTRICTA Y DE LEGALIDAD QUE RIGEN EN DICHA MATERIA. Si bien es cierto que la interpretación y aplicación de las normas impositivas son estrictas, también es cierto que resultaría imposible interpretar cada precepto considerándolo fuera del contexto normativo del que forma parte, ya que de ser así, cualquier intento estricto de interpretación resultaría infructuoso para determinar el sentido y alcance de las normas. Toda norma requiere de una interpretación, aunque sea literal, sin importar su rango, ya sea constitucional, legal, reglamentario, contractual o de cualquier otra índole, y un principio de hermenéutica obliga a interpretar los preceptos jurídicos en función a los demás que integran el ordenamiento al que pertenecen, y en función a los demás ordenamientos que integran un determinado régimen jurídico; sin que ello implique que en materia impositiva una interpretación estricta pero al fin y al cabo interpretación, vaya a obligar al sujeto pasivo de la norma tributaria al pago de contribuciones no establecidas en las leyes fiscales. En consecuencia, interrelacionar las normas de manera sistemática no viola el principio de interpretación y aplicación estricta que rige la materia fiscal, ni el principio de legalidad que prevalece en dicha materia, de acuerdo con el artículo 31, fracción IV, constitucional.¹³²

Del criterio jurisprudencial, se concluye, que cualquier disposición legal, independiente de su rango o materia, requiere de una interpretación, mínimamente literal, pues no se podrían aplicar sin previamente otorgarle un significado, el cual, no puede determinarse de manera aislada, o fuera del contexto normativo del que forma parte, pues el conjunto normativo que integra una legislación, interacciona entre sí, para darle un sentido al texto legislativo como un sistema.

¹³² La resultado es propio.

Continuando con el estudio del precepto legal en cita, se analizan los elementos que se toman en consideración para aplicar de manera estricta un precepto tributario: sujeto, objeto, base y tarifa.

En efecto, tales elementos otorgan un grado especial a las disposiciones normativas que los contemplan, en virtud de que se tratan de cuestiones esenciales de los tributos, los cuales no pueden ser establecidos o variados sino por disposición de ley, emitida por el órgano competente y respetando el principio de legalidad regulado constitucionalmente por el artículo 31; resulta importante señalar, que la emisión de leyes en materia de contribuciones, recaerá en la asamblea de Diputados, quien fungirá como cámara de origen, de conformidad con los artículos 72 letra H, 73 fracciones VII y XXIX de la Constitución General, mismos que regulan la facultad exclusiva de emitir normas jurídicas en materia fiscal.

Así pues, para la validez Constitucional de una contribución, es necesario que sus elementos esenciales se encuentran consignados de manera expresa en la ley. En el caso mexicano, el Código Fiscal de la Federación, en su artículo 5, establece los elementos esenciales de los tributos:

- **Hecho imponible u objeto.** Presupuesto de hecho determinado por la ley.
- **Sujeto.** Dentro de la relación jurídico tributaria encontramos dos sujetos: 1) activo, el estado investido de imperio, ejerciendo su potestad tributaria; 2) pasivo, tanto personas físicas como morales, que se encontrarán obligadas conforme a las leyes fiscales.
- **Base gravable.** Consistente en parámetros como peso, volumen, unidades o valores monetarios, sobre los cuales se pagará una contribución.
- **Tarifa.** Monto o magnitud que se deberá pagar aplicándolo a la base gravable.¹³³

De este modo, tanto la Constitución, como el Código Fiscal, establecen criterios elementales en materia tributaria, primordialmente, en el ámbito de creación de

¹³³ Reyes Sánchez, Sinuhé, *interpretación de las leyes fiscales*, México, novum, 2015, p. 194.

contribuciones, pues su inobservancia, conllevaría a emitir disposiciones inconstitucionales, por no cumplir con el principio de legalidad.

En este contexto, los elementos esenciales de los tributos, se convierten en el contenido mínimo indispensable de la creación de contribuciones, y consecuentemente se convierten en un bloque intocable, para velar por un sistema jurídico legalmente válido. Es aquí, donde se encuentra la indisponibilidad de la materia tributaria, conformada por esos elementos esenciales, que por ningún motivo pueden ser aplicados de manera discrecional, pues se trata de cuestiones tan relevantes, que los operadores jurídicos se limitarán a su aplicación estricta.

En suma, se tratan de elementos, que ni la autoridad, ni mucho menos el contribuyente, pueden variar su contenido, por lo que quedarían excluidos de la aplicación de los MASC. Pues como señala acertadamente Serrano Antón, la eficacia y la aplicación de los métodos alternativos de solución de conflictos, en el ámbito tributario, dependerá de la naturaleza jurídica de la actuación administrativa, respetando la especial aplicabilidad del principio de reserva de ley, en el que encuentra su fundamento el principio de indisponibilidad de las obligaciones tributarias; ya que estos representan el alcance y contenido de la voluntad de las partes en materia tributaria.¹³⁴

Por consiguiente, es válido parcialmente concluir, que los MASC, no pueden conocer respecto de cuestiones inherentes a los elementos esenciales de los tributos, pues se afectaría el principio de reserva de ley, atentando contra el estado de derecho mexicano; pues de la legalidad surge, la indisponibilidad para el estado de los derechos subjetivos emergentes del vínculo obligacional, es decir, frente a un hecho imponible realizado y comprobado que ha dado origen a una obligación tributaria, el estado no está facultado para decidir si cobra o no el tributo según ponderaciones de oportunidad o conveniencia, ya que tajantemente está obligado a iniciar los procedimientos administrativos tendientes a hacer las

¹³⁴ Serrano Antón, Fernando, *La resolución de conflictos en el derecho internacional tributario procedimiento amistoso y arbitraje*, Thomson Reuters, España, 2010, p. 485.

obligaciones tributarias, en caso de ausencia del cumplimiento voluntario del contribuyente.¹³⁵

No obstante lo anterior, no se descarta de plano el funcionamiento efectivo de los MASC, pues como señala Serrano Antón, citado anteriormente, la aplicación de la justicia alternativa dependerá de la naturaleza del caso en concreto, en relación con la actuación administrativa correspondiente.

En efecto, no suprimimos la hipótesis de manera lisa y llana; aunque se admite que desde una primera perspectiva parecen colisionar en contra del principio de reserva de ley; sin embargo, se piensa que existe un ámbito de aplicabilidad, en el que los MASC pueden surtir efectos, sin contravenir ningún principio.

Así pues, se toma como paraje comparativo, el tópico "reformas constitucionales", particularmente, lo concerniente a los límites que existen en dicho tema. Se afirma que el poder de reforma es un poder constituido, como elemento indispensable para la conformación de un Estado Constitucional, luego entonces, se admite la existencia de los límites al poder de reforma; en virtud de que, todos los poderes constituidos se encuentran sometidos a la constitución, es decir, se tratan de poderes limitados, a diferencias de un poder constituyente, que es de carácter originario e ilimitado.¹³⁶

En esas condiciones, existen límites expresos e implícitos. Dentro del contenido de los límites expresos, se encuentran las cláusulas de intangibilidad, que nos permiten identificar el núcleo esencial de la Constitución, conformado por aquel cúmulo de supuestos constitucionales que regulan cuestiones ideológicas respecto al régimen político. Por tales razones, no podría sufrir modificaciones la forma de gobierno de un estado, pues se refiere a un elemento esencial, como

¹³⁵ Casás, José, *Los mecanismos alternativos de resolución de las controversias tributarias*, Ad Hoc, Argentina, 2003, p. 333.

¹³⁶ Balbuena Cisneros, Arminia, *Límites y control constitucional en México*, Dikision, ISSN 0120-8942, año 21, Núm. 16, Colombia, Noviembre 2007, p. 158-178.

parte del núcleo constitucional básico, al tratarse de una cláusula de intangibilidad.¹³⁷

Respecto a los límites implícitos, encontramos la imposibilidad de modificar las propias normas que regulan las reformas constitucionales, ya que una norma reformadora no puede aplicarse a su propia reforma, por lo que debe excluirse al tratarse de algo absurdo, pues el poder constituyente delegó al poder constituido, solamente una facultad de enmienda, pero no de disponer de esa competencia, modificando el proceso de reforma.¹³⁸

Lo anterior encuentra apoyo, en el doctrinista Pedro de Vega, que señala:

Representaría un enorme contrasentido y un descomunal despropósito, política y jurídicamente inadmisibles, que el poder de reforma, que basa su competencia en la propia Constitución y que es un poder limitado, tuviera la capacidad, a través de la modificación de las normas que regulan el procedimiento de reforma, de convertir una Constitución rígida en una flexible. Por eso, no son pocos los autores que consideran irreformables y auténticas cláusulas de intangibilidad, implícitas en la lógica del ordenamiento constitucional, a las normas de procedimiento.¹³⁹

En ese orden de ideas, se puede válidamente concluir, que si bien, el poder constituido, ostenta la facultad de reformar el máximo ordenamiento, lo cierto es, que existen limitaciones al ejercicio de tal atribución, es decir, concurre un núcleo esencial que no se puede modificar, pues originaría una inconstitucionalidad.

Establecida la premisa anterior, se advierte una situación similar con el ejercicio de los MASC y el derecho fiscal, particularmente, respecto a las diferencias que surgen entre la administración y los contribuyentes, en materia de contribuciones.

¹³⁷ Boletín mexicano de derecho comparado, revista jurídica, <http://www.juridicas.unam.mx/publica/rev/boletin/cont/91/art/art8.htm> (visitada 29/junio/2016)

¹³⁸ Carbonell, Miguel, "Reforma constitucional: límites y controles", Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM, <http://biblio.juridicas.unam.mx/libros/8/2955/4.pdf> (visitada 29/junio/2016)

¹³⁹ De Vega, Pedro, *La reforma constitucional y problemática del poder constituyente*, Tecnos, 2011, p. 312

En efecto, en párrafos precedentes, se hace referencia a los elementos esenciales de las contribuciones, entendidos como las partes medulares para la creación de tributos, pues, en el supuesto de ausencia de alguno se presentaría una inconstitucionalidad por falta de los elementos; y en el caso que nos atiende, no podrán ser materia de los MASC, por tratarse de materia indisponible, ya que afectaría el orden público.

No obstante lo anterior, no se descarta tajantemente su funcionalidad, en virtud de que existen etapas dentro del procedimiento fiscal, que por su naturaleza, pudieran verse afectos a los MASC; en efecto, el carácter evolutivo del derecho ha generado una transformación progresiva en su aplicación, desde generar nuevas instituciones hasta otorgar alcances jurídicos a los ya establecidos; la transformación del estado y por ende, el de la administración pública, ha marcado un hito en el ámbito jurídico, se ha pasado de un régimen político-autoritario, a un estado social y democrático de derecho, en el que el ciudadano ocupa una nueva posición frente a los poderes públicos, otorgando un nuevo valor a los principios de eficacia administrativa y de participación ciudadana en la administración, generando un ámbito donde tiene cabida el diálogo y el acuerdo entre la administración y los particulares, derivado de que la autoridad para alcanzar sus fines, deberá buscar la colaboración y el consenso de los contribuyentes, teniendo como objetivo el bien común¹⁴⁰.

Por tal motivo, se procederá a realizar un estudio genérico de los alcances del procedimiento fiscal, para posteriormente identificar un ámbito legalmente válido para la aplicación de los MASC en derecho fiscal.

4.3.2 Procedimiento fiscal

En la teoría general del proceso, existen dos conceptos elementales: proceso y procedimiento. Los cuales suelen manejarse como sinónimos, sin embargo, desde un plano teórico, resulta necesario distinguirlos: así pues, el procedimiento es el

¹⁴⁰ Pont Mestre, Magin, *Alternativas convencionales en el derecho tributario*, marcial pons, España, 2003, p. 391.

conjunto de actos jurídicos que se ordenan a una finalidad determinada, y puede o no ser jurisdiccional; caso contrario del proceso, el cual es de carácter jurisdiccional, y su finalidad consiste en la resolución de un litigio. De lo anterior, es que surge la expresión "todo proceso implica un procedimiento, pero, no todo procedimiento implica un proceso".¹⁴¹

Por tanto, el procedimiento implica una connotación más amplia, ya que encuentra aplicación en diversas ramas jurídicas, constituyendo un mecanismo para transitar de manera respetuosa por el ámbito legal, y que pudiera presentarse en diversos órganos, primordialmente los administrativos; caso contrario del proceso, el cual requiere necesariamente el elemento jurisdiccional y cuyo fin sea la resolución de un litigio, mediante la facultad de los jueces, para juzgar y ejecutar lo juzgado.

En el caso particular del derecho tributario, surten efectos los anteriores conceptos, en virtud de que se desahogan etapas ante autoridades administrativas en una primera instancia, para posteriormente acudir, ante un ente de carácter jurisdiccional, en el caso de que exista una controversia.

Por consiguiente, el procedimiento fiscal tiene dos fases: la oficiosa y la contenciosa. El doctrinista, Rodríguez Lobato, señala que la parte oficiosa se encuentra regida por el principio de oficiosidad, pues corresponde a la autoridad el impulso del procedimiento a través de todas sus etapas.¹⁴²

Dentro de esta fase procedimental, se engloba el ejercicio de facultades de comprobación que ostenta la autoridad tributaria, para verificar el correcto cumplimiento de las obligaciones fiscales por parte de los contribuyentes.

Respecto a la fase contenciosa, se puede señalar que no opera el principio de oficiosidad por parte de la autoridad, en virtud de que corresponde al afectado iniciar e impulsar el procedimiento contencioso, cuando considere que la resolución derivada de la etapa oficiosa, en su totalidad, o bien, algún acto en particular, violentan el principio de legalidad y afectan algún derecho fundamental.

¹⁴¹ Rodríguez Lobato, Raúl, op. cit., nota 113, p. 324

¹⁴² *Ibidem*

En esta fase, referimos específicamente a tres instituciones: el recurso administrativo, el juicio contencioso administrativo y el juicio de amparo, como garantías de legalidad, constitucionalidad y convencionalidad, en contra de los actos del estado en materia tributaria.

4.3.2.1 Facultades de comprobación de la autoridad tributaria

En el estado mexicano, el cumplimiento de las obligaciones tributarias, se encuentra regido por el principio de autodeterminación, mediante el cual, se le transfiere la obligación a los particulares, para que den cumplimiento directo a las obligaciones consagradas en las legislaciones fiscales; desde una perspectiva primaria, es un principio que se sustenta en la premisa de la buena fe, ya que serán los propios contribuyentes los que, mediante los supuestos normativos preestablecidos, determinen la cantidad que deberán enterar al fisco.

No obstante lo anterior, la autoridad fiscal, ostenta un cúmulo de atribuciones que le otorgan la facultad de verificar, que efectivamente, el contribuyente cumple con sus obligaciones legales, ya sea en materia de obligaciones formales, como materiales.

Consecuentemente, el fisco, a partir de la información que integra su base de datos, puede llevar a cabo verificaciones del cumplimiento de las disposiciones legales, mediante dos tipos de procedimientos: revisión de gabinete y visita domiciliaria. Es importante resaltar, que para fines prácticos, y respetando los objetivos que persigue la presente investigación, solamente se estudiará la visita domiciliaria, pues ambos procedimientos comparten elementos respecto al desahogo de su trámite.

4.3.2.2 Visita domiciliaria

Las autoridades fiscales podrán practicar visitas domiciliarias a los contribuyentes, con la finalidad de comprobar que han cumplido con las disposiciones fiscales, determinando, mediante la emisión de una resolución administrativa, las

contribuciones que se omitieron, el incumplimiento de las disposiciones fiscales, y en caso de ser procedente, el fincamiento de un crédito fiscal.¹⁴³

Para llevar a cabo revisiones administrativas, es necesario cumplir con ciertos requisitos que establece la ley, siendo necesario que la orden de visita conste por escrito; cumpla con los elementos de fundamentación y motivación; señalar el objeto de la visita, mismo que determinará el alcance de la revisión, es decir, el espacio de desenvolvimiento de la autoridad; los datos generales, como son lugar donde debe efectuarse la visita, nombre o denominación del contribuyente y la autoridad emisora del acto de autoridad, satisfechos los requisitos, se notificará en el domicilio fiscal la orden de visita al contribuyente, dando por iniciado el procedimiento de revisión administrativo.¹⁴⁴

Una vez notificada la orden, los visitados o la persona con quien se desahogue la visita, estarán obligados a brindar la información que sea requerida por la autoridad, de conformidad con lo establecido en la orden que da origen al ejercicio de facultades de comprobación por parte de la autoridad; resulta importante señalar que la revisión, por lo general, se basa en el escrutinio de los documentos contables del contribuyente, los cuales permitirán a la autoridad, determinar si se cumplió con las obligaciones de conformidad con la ley.¹⁴⁵

Durante el desarrollo de la revisión, la autoridad levantará las actas parciales que sean necesarias, en las cuales se plasmarán los hechos u omisiones que se detecten, y que puedan interpretarse como incumplimiento a las disposiciones tributarias; una vez revisada la totalidad de la documentación correspondiente, la autoridad fiscal procederá a realizar la última acta parcial, en la que se deberán plasmar los hechos u omisiones que se identificaron, otorgándole un plazo de 20 días al contribuyente, para que presente la documentación que desvirtúe tales omisiones, las cuales se tendrán por consentidas, en caso de que no se presente ninguna documentación, o cuando habiéndose exhibido, no sean suficientes para

¹⁴³ Véase artículos 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, así como 42 del Código Fiscal de la Federación.

¹⁴⁴ Véase artículo 43 del Código Fiscal de la Federación

¹⁴⁵ Véase artículo 45 del Código Fiscal de la Federación

desvirtuar los hechos que se imputan; vencido el plazo antes mencionado, se procederá a la elaboración del acta final, misma que se integrará de conformidad con las actas parciales realizadas.¹⁴⁶

Por último, las autoridades fiscales que (derivado del ejercicio de sus facultades de comprobación, y con base a las actas parciales y la acta final) conozcan de hechos u omisiones que entrañen incumplimiento de las disposiciones fiscales, **determinarán** las contribuciones que debieron pagarse, mediante la emisión de una resolución administrativa, en la que se fije un crédito fiscal en cantidad líquida, el cual deberá pagarse dentro de los 30 días siguientes, o en su caso, impugnar la resolución, ejercitando los mecanismos legales que correspondan.¹⁴⁷

4.3.2.3 Procedimiento administrativo de ejecución

Finalizado el procedimiento de revisión administrativa, y emitida una resolución que imponga un crédito fiscal, resulta necesario que el fisco active el procedimiento de cobro para la obtención del pago del adeudo fijado, siempre que el contribuyente no lo realice de manera voluntaria dentro del plazo legal correspondiente.¹⁴⁸

Una de las particularidades del derecho fiscal, es el denominado por la doctrina como procedimiento económico-coactivo, también llamado legalmente Procedimiento Administrativo de Ejecución, mediante el cual la autoridad administrativa exige al contribuyente el cumplimiento forzado de sus obligaciones fiscales, haciendo efectivos los créditos fiscales exigibles sin necesidad de una orden emanada del poder judicial u otra autoridad jurisdiccional.¹⁴⁹ Caso contrario del derecho privado, pues en caso del incumplimiento de una obligación, el acreedor deberá acudir ante los órganos jurisdiccionales para obtener el cumplimiento forzoso de la obligación.

¹⁴⁶ Véase artículos 45 y 46 del Código Fiscal de la Federación.

¹⁴⁷ Véase artículos 51 y 65 del Código Fiscal de la Federación.

¹⁴⁸ Véase artículo 145 del Código Fiscal de la Federación.

¹⁴⁹ Rodríguez Lobato, Raúl, op. cit., nota 113, p. 324.

De conformidad con el Código Fiscal de la Federación, el procedimiento administrativo de ejecución deberá ejercitarse cuando exista un crédito fiscal de carácter exigible, es decir, cuando no se hubieren cubierto o garantizado dentro del plazo legal regulado. Consecuentemente, el ejecutor designado por la autoridad, deberá constituirse en el domicilio fiscal del contribuyente, para practicar la diligencia de requerimiento de pago y, en su caso, de embargo.

En una primera fase, el ejecutor deberá notificar al contribuyente el oficio correspondiente, procediendo a requerir el pago total del crédito que origina el procedimiento administrativo; en el caso de que el contribuyente cubra el adeudo, se dará por concluido el procedimiento por haber satisfecho su obligación.¹⁵⁰

Por otra parte, en el supuesto de que el particular no realice el pago requerido, sea por no contar con la solvencia necesaria, o bien, por propia voluntad, se procederá a aperturar una segunda fase, denominada de embargo, mediante la cual se procederá al embargo de bienes suficientes para, en su caso, rematarlos enajenarlos o adjudicarlos, para la obtención de los ingresos que compensen el adeudo tributario existente; resulta importante señalar, que existen ciertos bienes catalogados como inembargables, por su naturaleza y de conformidad con la legislación fiscal aplicable.¹⁵¹

Para concluir, y una vez trabado el embargo, se continuará a la venta de los bienes, otorgándoles el valor a partir del avalúo correspondiente, en el supuesto de que el contribuyente no esté conforme con la valuación realizada, podrá interponer recurso de revocación, para manifestar lo que a su derecho convenga.¹⁵² El producto obtenido del remate, se aplicará a cubrir el crédito fiscal.¹⁵³

¹⁵⁰ Véase artículo 151 del Código Fiscal de la Federación.

¹⁵¹ Véase artículos 145, 151 y 157 del Código Fiscal de la Federación.

¹⁵² Véase artículos 173 y 175 del Código Fiscal de la Federación.

¹⁵³ Véase artículo 194 del Código Fiscal de la Federación.

4.3.2.4 Fase contenciosa del procedimiento fiscal

Derivado del estado de derecho imperante en México, es requisito *sine qua non*, que exista un control de legalidad sobre los actos de la administración, en aras de garantizar que todo acto administrativo se encuentre sustentado en la legislación aplicable, y que cuando los particulares se vean afectados por actos ilegales, tengan un mecanismo de defensa idóneo.

Es importante señalar, que la anterior premisa no se cumple con la mera existencia de mecanismos jurídicos en la ley, pues lo que realmente se busca es que estos tengan una aplicación real práctica, que brinde a los contribuyentes una posibilidad real y no ilusoria de acudir ante los órganos jurisdiccionales para que se les administre justicia. Esto encuentra apoyo en lo sustentado por el Cuarto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, en la jurisprudencia I.4o.A. J/1 (10a.), que literalmente expresa:

ACCESO A LA JUSTICIA. LOS ÓRGANOS JURISDICCIONALES DEBEN EVITAR, EN TODO MOMENTO, PRÁCTICAS QUE TIENDAN A DENEGAR O LIMITAR ESE DERECHO.

A fin de satisfacer efectivamente el derecho fundamental de acceso a la justicia, debe acudirse al artículo 25 de la Convención Americana sobre Derechos Humanos, el cual prescribe la obligación por parte del Estado, de conceder a toda persona bajo su jurisdicción, un recurso judicial efectivo contra actos violatorios de derechos, los cuales pueden estar reconocidos tanto en la legislación interna, como en la propia convención. Asimismo, en la interpretación que se ha hecho de este numeral por parte de la Corte Interamericana de Derechos Humanos, ha sido criterio sostenido que, para la satisfacción de dicha prerrogativa, no basta con la existencia formal de un recurso, sino que éste debe ser efectivo; es decir, capaz de producir resultados o respuestas y tener plena eficacia restitutoria ante la violación de derechos

alegada; en otras palabras, la obligación a cargo del Estado no se agota con la existencia legal de un recurso, pues éste debe ser idóneo para impugnar la violación y brindar la posibilidad real, no ilusoria, de interponer un recurso sencillo y rápido que permita alcanzar, en su caso, la protección judicial requerida.

En estas condiciones, la existencia de esta garantía constituye uno de los pilares básicos, no sólo de la Convención Americana citada, sino de todo Estado de derecho. Por tanto, los órganos jurisdiccionales deben evitar, en todo momento, prácticas que tiendan a denegar o limitar el referido derecho de acceso a la justicia.

Así pues, en materia tributaria se crean dos mecanismos de control de legalidad: el recurso de revocación y el juicio contencioso administrativo.

El recurso de revocación, procede contra los actos administrativos dictados en materia fiscal, en el caso de que el contribuyente se vea afectado en sus derechos; el cual, será previo al ejercicio del juicio administrativo.¹⁵⁴

Se debe mencionar, que al tratarse de un recurso de naturaleza administrativa, su interposición será optativa para el interesado, quien podrá optar o no, por su presentación antes de acudir ante el órgano jurisdiccional.¹⁵⁵

Consecuentemente, en materia fiscal contenciosa, no surge aplicación el principio de definitividad, por lo menos respecto al recurso de revocación, pues de manera indiferente se podrá optar por acudir al juicio contencioso administrativo, sin necesidad de agotar el medio de defensa administrativo.

No pasa desapercibido, que al tratarse de un medio de defensa de carácter administrativo, el mismo deberá ser tramitado ante la autoridad que emitió el acto impugnado, la cual deberá desahogar las etapas procedimentales y emitir la resolución correspondiente; de ahí que salga a la luz una de las principales críticas

¹⁵⁴ Véase artículos 116 y 117 del Código Fiscal de la Federación.

¹⁵⁵ Véase artículo 120 del Código Fiscal de la Federación.

respecto a este tipo de recursos, tendiente a determinar la eficacia real que pueden producir este tipo de mecanismos, en virtud de que será la propia autoridad, emisora del acto reclamado, la que deberá resolver el conflicto, por lo que no se respeta el principio de imparcialidad, pues la autoridad acumula en ella misma, el carácter de juez y parte, que vendría afectar las decisiones que pueda tomar respecto a la resolución del recurso; pues la diferencia evidente entre un proceso jurisdiccional y este tipo de recursos, versa respecto a la relación procedimental, la cual, en el recurso, es de aspecto lineal, en tanto en el proceso, encontramos que es triangular.

En este sentido, más allá de tratarse de un recurso carente de imparcialidad, lo realmente relevante resulta, en que la administración podrá revisar sus actos a partir de las manifestaciones que realice el contribuyente, pudiendo reconocer las violaciones legales que en su caso existan.¹⁵⁶

Finalmente, una vez interpuesto el recurso de revocación, la autoridad administrativa deberá dictar resolución a partir de los argumentos esgrimidos por el interesado en el escrito del recurso; la resolución deberá fundarse en derecho, y versará sobre todos los agravios hechos valer por el recurrente, y determinará si se confirma o revoca la resolución impugnada.¹⁵⁷

4.3.2.5 Juicio contencioso administrativo

Además del recurso de revocación, el contribuyente goza de otro medio de defensa, el juicio contencioso administrativo, conocido también como juicio de nulidad, que a diferencia del primero, se trata de un mecanismo jurídico de carácter jurisdiccional, que se tramita ante un tribunal administrativo.

El juicio contencioso administrativo, se integra por actividades jurisdiccionales realizadas por un órgano formalmente administrativo, ente competente para

¹⁵⁶ Rodríguez Lobato, Raúl, op. cit., nota 113, p. 324

¹⁵⁷ Véase artículos 131, 132 y 133 del Código Fiscal de la Federación.

conocer del juicio, de carácter independiente del poder judicial, pero que, por las funciones que realiza, se considera un órgano de plena jurisdicción.

Cuando en la fase administrativa oficiosa la autoridad emite una resolución, o bien, al resolver el recurso de revocación, mediante la cual confirma la validez de la resolución que se impugna, los particulares estarán facultados para interponer el juicio de nulidad ante el tribunal, por medio del cual se expondrán los razonamientos tendientes a demostrar la invalidez de la resolución que se combate, derivado de una violación a los ordenamientos jurídicos aplicables.

Otro aspecto a comparar respecto al recurso de revocación, es que nos encontramos en presencia de una forma heterocompositiva de solución de conflictos, ya que en el juicio fiscal existe una igualdad entre la autoridad y el contribuyente, y ambos quedan expeditos a la decisión del tribunal, la cual tendrá que ser acatada por ambas partes.¹⁵⁸

Bajo las anteriores generalidades, y encontrando apoyo en lo expuesto por Quintana Valtierra y Rojas Yáñez, se pueden identificar 4 elementos constitutivos del contencioso-administrativo:

1. **Las partes en el proceso.** De manera general, podemos señalar que cualquier juicio requiere de 3 sujetos fundamentales: dos que contienden y un tercero que decide sobre el asunto. En este caso, las partes en conflicto serán el contribuyente y el estado, mientras que la facultad de decisión recaerá en el tribunal administrativo.
2. **Contienda administrativa.** Se trata pues, de un procedimiento de anulación, en virtud de que el fin que persigue la demanda, es dejar sin efectos (nulificar) una resolución administrativa.
3. **Órgano Jurisdiccional.** Refiriendo al Tribunal Federal de Justicia Administrativa, que para un mejor funcionamiento, se divide en salas

¹⁵⁸ Quintana Valtierra, Jesús; Rojas Yáñez, Jorge, *Derecho Tributario Mexicano*, cuarta edición, trillas, México, 2005, p. 502

regionales, las cuales conocerán de los asuntos, en razón de la competencia territorial que corresponde.

4. **Sustanciación del juicio.** El juicio contencioso administrativo, anteriormente se encontraba regulado en el Código Fiscal de la Federación, no obstante, actualmente existe una Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, en la que se establecen los lineamientos que regirán tal proceso. En este tenor, se puede advertir, que el juicio de nulidad comparte, en su mayoría, los elementos fundamentales del juicio ordinario, e incluso del recurso de revocación, pues inicia con la presentación de la demanda, en la que se establecerán los hechos, los conceptos de impugnación enfocados a demostrar la invalidez de la resolución combatida, así como las pruebas que se presentan para desvirtuar hechos, las cuales en mayor medida, consistirán en documentales, por la naturaleza del procedimiento administrativo que le precede al juicio; presentada la demanda, se correrá traslado a la demandada, para que emita su contestación, finalmente, y una vez realizada la contestación, se procederá a desahogar las pruebas, presentar alegatos y realizar la sentencia que pondrá fin al juicio, la cual deberá determinar, si se confirma la resolución, se declara la nulidad para efectos o bien, se hace la declaratoria de nulidad lisa y llana.¹⁵⁹

Lo antes expuesto, integra de manera general el juicio contencioso administrativo; se resalta, que una vez emitida la sentencia, la autoridad tiene el derecho de impugnar la resolución vía recurso de revisión, y tratándose de los contribuyentes, podrán acudir al juicio de amparo, sin embargo, no se entrará al análisis de dichos puntos, en virtud del poco impacto que tiene para la presente investigación.

¹⁵⁹ *Ibidem*

4.3.3 Facultades discrecionales de la autoridad tributaria, un ámbito de aplicación MASC, fuera de los elementos esenciales de los tributos

En el presente apartado, se identifican aquellas etapas que por su naturaleza jurídica, permitirían la aplicación de soluciones alternas, sin afectar los principios legales que rigen en el derecho fiscal.

Se señalaba en párrafos anteriores, que el margen de indisponibilidad tributaria, es marcado por los elementos esenciales de los tributos, pues aquellas disposiciones normativas que regulan cuestiones referentes a ellas, son de aplicación estricta, es decir, no pueden alterarse por consenso entre la administración y el contribuyente.

Así pues, y velando por salvaguardar el principio de legalidad, válidamente se concluye que existen ciertos momentos procedimentales que pueden ser afectos a mecanismos preventivos de conflictos, específicamente aquellos previos a la determinación del crédito fiscal, como son las facultades discrecionales que la autoridad fiscal realiza para decretar omisiones de contribuciones.

En este sentido, el análisis se enfoca dentro del procedimiento administrativo oficioso, respecto al ejercicio de las facultades de comprobación por parte de la autoridad, así como en relación a las atribuciones de cobro coactivo sobre adeudos fiscales. Se toma como punto de apoyo, lo señalado por Fernando Serrano Antón, que se cuestiona lo siguiente:

¿Cómo se salvó entonces la regla de la indisponibilidad de la obligación tributaria? Quizá sea necesario comenzar advirtiendo que la administración determina en muchas ocasiones el contenido cuantitativo de la obligación moviéndose en unos márgenes más o menos amplios y dejando al obligado en un plano de sometimiento a la labor aplicativa que realiza la administración en cuestión. Así, la materia que puede ser objeto de las fórmulas negociales reside, sobre todo, en el contexto de la valoración de los hechos conducentes a una deuda tributaria. Se podrá afirmar que en el

derecho tributario la convención depende de la materia dejando naturalmente a un lado los elementos esenciales del tributo.¹⁰⁰

Esto es, la aplicación de formas de negociación se deben centrar en la valoración de los hechos que generarán un adeudo fiscal, en virtud de que se trata de facultades discrecionales por parte la autoridad fiscal, pues si bien, deben atender lo establecido en la ley, lo cierto es que, recae sobre la autoridad la obligación de adecuar las conductas de los contribuyentes a las hipótesis normativas correspondientes, dejando abierta la posibilidad de aplicar normas que permitan más de una interpretación; por ejemplo, al momento de determinar si existió omisión en el pago de contribuciones, respecto de un hecho que el contribuyente consideró (bajo su interpretación) que no le era aplicable, la autoridad pudiera darle un significado diverso, determinando que en su momento debió atenderlo, y por lo tanto incumplió con sus obligaciones; lo que válidamente permitiría el consenso entre las partes, para un mejor proveer en la determinación de dicho supuesto.

En este mismo sentido, afirma Saiz de Bujanda, que los hechos imponibles, las bases y tipos de gravámenes, serían los establecidos por disposición legal, y que en el caso de su concreción, podrían someterse a fórmulas administrativas de tipo concordado, cuando exista una diferencia entre la autoridad y el contribuyente.¹⁰¹

Tal es el caso de los acuerdos conclusivos, figura jurídica estudiada en párrafos precedentes, que pueden interpretarse como una serie de acuerdos previos de valoración, anteriores al establecimiento de un crédito fiscal, tratándose de solicitudes instadas por el contribuyente y dirigidas a la administración tributaria para establecer, con carácter previo a la verificación del hecho generador y con efecto vinculante a los fines fiscales, los criterios para la estimación de rentas, productos, bienes, gastos y demás elementos cuantitativos que tendrán

¹⁰⁰ Serrano Antón, Fernando, op. cit., nota 134, p. 485.

¹⁰¹ Citado por Serrano Antón, Fernando, op. cit., nota 134, p. 485.

gravitación en el hecho imponible.¹⁶² Los cuales vendrían a procurar una mejor relación contribuyente-estado, reduciendo la litigiosidad entre ambas partes.¹⁶³

En suma, se pueden identificar ciertos momentos del procedimiento administrativo oficioso en los que pueden aplicarse soluciones alternativas, como son:

- Valoración de documentos contables para la determinación de omisiones en las obligaciones fiscales.
- Determinar si los hechos realizados por el contribuyente se encuadran en cierta hipótesis normativa.
- Consultas previas al cumplimiento de obligaciones tributarias, para verificar la correcta interpretación de la ley por parte del contribuyente.
- Tratándose del procedimiento administrativo de ejecución, respecto al señalamiento de los bienes embargados, para determinar si se encuentran clasificados como inembargables, así como, referente a la determinación del valor para su remate.

Así, los anteriores puntos, representan algunos supuestos procedimentales en los que pudiera presentarse un consenso entre los sujetos de la relación jurídicotributaria, pues constituyen actuaciones administrativas procesales, que se realizan en el seno del procedimiento administrativo, desarrollando una regulación preparatoria de la resolución administrativa final.¹⁶⁴

Resulta importante señalar, que se habla de la conjunción de voluntad de la administración y el contribuyente en un momento procedimental concreto, antes de dictar la resolución administrativa que contenga una decisión estableciendo derechos y obligaciones; en tal supuesto, se abre la puerta al acuerdo respecto a la obligación tributaria, precisando que no se sustituye el contenido de la norma

¹⁶² Casás, José, *op cit*, nota 135, p. 333

¹⁶³ Citado por Casás, José, *op cit*, nota 135, p. 333

¹⁶⁴ González-Cuellar Serrano, María Luisa, *Los procedimientos tributarios: su terminación transaccional*, Colex, España, 1998, p. 456.

por el contenido del acuerdo, sino que en base al contenido legal, se incorpora el pacto como elemento determinante de la obligación tributaria¹⁹⁵.

Conviene manifestar, que el Ejecutivo Federal, así como el Congreso de la Unión, en ejercicio de sus facultades respecto a la Ley de Ingresos de la Federación, regularon en el transitorio tercero de la Ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio fiscal de 2013, el denominado "programa puente al corriente", por medio del cual se establecían una serie de condonaciones respecto a algunos créditos fiscales determinados a los contribuyentes por el incumplimiento a las disposiciones tributarias.¹⁹⁶

Este tipo de programas, tienen como objetivo que los contribuyentes recbifiquen y se pongan al corriente con sus obligaciones, y de igual manera, el estado puede recaudar cierto porcentaje de la totalidad de los créditos fiscales que tiene derecho a percibir.

Se trata pues de un programa típico de amnistía fiscal, el cual tiene 3 elementos fundamentales:

1. Es de corta duración.
2. La participación es de forma voluntaria.
3. La autoridad renuncia a las multas y sanciones originadas por la evasión fiscal, sin tocar el monto del impuesto que se debe.

Bajo estas consideraciones, se puede razonar, que si bien, existe en teoría una indisponibilidad respecto al crédito fiscal, concurren supuestos que atienden a la realidad social y a las necesidades de la administración pública, que originan la disponibilidad de este tipo de créditos, como lo fue la política pública en comento.

¹⁹⁵ Martínez de Pisón, Juan Arrieta, *derecho tributario y medios alternativos de solución de controversias* <https://www.uam.es/otros/efduam/pdf/11/Derecho%20tributario%20y%20medios%20alternativos%20Juan%20Arrieta.pdf> (visitada el día 14/agosto/2016)

¹⁹⁶ http://www.sat.gob.mx/transparencia/rendicion_cuentas/Documents/Informe_PonteaCorriente2013_271213.pdf (visitada el día 14/agosto/2016)

Asimismo, si una de las reservas que tradicionalmente se han opuesto a la **admisión de las técnicas convencionales en el derecho tributario**, ha sido el principio de legalidad, es decir, esa relación entre el actuar de la administración y la ley, sería válido considerar, que a la luz de la **realidad jurídica** dicho supuesto **debe** superarse, entendiendo que la opción por el procedimiento dialogado garantiza mejor que el acto unilateral, la realización de la justicia tributaria para un caso en concreto.¹⁶⁷

En este sentido, se señala como referencia el sistema jurídico en los Estados Unidos de América, que en el año de 1996 se instituye un sistema de cultura no adversarial en el derecho público, denominado como "administrative dispute resolution", bajo la premisa de que la disponibilidad de un amplio conjunto de procedimientos de **resolución de conflictos y la creciente comprensión de su efectividad** mejorarán la operativa del gobierno y servirán mejor al ciudadano, buscando ofrecer una vía rápida, especializada y económica de solución de conflictos, como una alternativa al pleito judicial.¹⁶⁸ así, el estado Mexicano debe generar las condiciones necesarias, a partir de la estructura de un marco jurídico idóneo, que contemple instituciones que vengán a satisfacer necesidades reales de la sociedad, y vengán a coadyuvar a una mejor administración pública.

Finalmente, se destaca que en materia tributaria, el acuerdo resulta un medio de utilidad para cuantificar elementos que se deban ponderar, pues son las cuestiones inciertas sobre las que versaría tal pacto, **que** provocarían la eliminación de incertidumbre (originada de la complejidad social y económica), disminución en los conflictos y una mejora en la relación particular-estado: puesto que ya no se considera viable que la actividad administrativa se realice de manera rigurosa o cerrada, en virtud de que es necesario un diálogo entre el fisco y el contribuyente, consenso que no afecta elementos esenciales en materia de contribuciones, pues se basaría en valoraciones previas al fincamiento de un

¹⁶⁷ Sánchez López, María Esther, *El acuerdo de voluntades en el ámbito tributario*, Universidad de Castilla-La Mancha. <https://www.uclm.es/ciel/Doctrina/Acuerdo%20de%20voluntades.pdf> (visitada el día 14/ago/2016)

¹⁶⁸ Pont Mestre, Magin, op. cit. Nota 140

crédito fiscal, máxime cuando no existe un precepto legal que impida el uso de las técnicas consensuadas, sino todo lo contrario, ya que se sustenta en una disposición de rango constitucional, que viene a velar por una mayor y mejor impartición de justicia para todos, mediante el reconocimiento del derecho de acceso a la justicia alternativa.

Conclusiones

- La reforma Constitucional de junio de 2008, en materia penal, modificó el contenido del artículo 17 de nuestro máximo ordenamiento, reconociendo Constitucionalmente a los mecanismos alternos de solución de conflictos como una vía paralela a la justicia ordinaria.
- Históricamente, las normas en materia tributaria han sido catalogadas como de aplicación estricta, argumentando que no admiten interpretación alguna, sin embargo, podemos concluir que si bien, cuando las normas versen sobre los elementos esenciales de las contribuciones, estas serán de aplicación estricta, lo cierto es que toda disposición normativa es susceptible de interpretación, pues es necesario darle un significado de manera previa a su aplicación.
- El derecho comparado nos permite confrontar las semejanzas y las diferencias entre los sistemas jurídicos en el mundo; tiene dos finalidades primordiales: 1) comprender de mejor manera el derecho internacional, y, 2) mejorar los ordenamientos jurídicos internos, complementándolos con instituciones jurídicas extranjeras. En este sentido, se destaca el estudio comparado que se realiza en el derecho francés, por medio del cual se permiten identificar 2 aspectos relevantes: 1) la existencia de técnicas de aplicación consensuada en materia tributaria; y, 2) las similitudes entre el sistema jurídico tributario francés y el Mexicano, lo que permitiría tomar en consideración aspectos legales para el mejoramiento continuo de nuestras instituciones legales.
- El espacio de indisponibilidad en la materia tributaria, es marcado por los elementos esenciales de las contribuciones (sujeto, objeto, base, tasa), los cuales se encuentran supeditados al principio de reserva de ley, siendo ilegal, la convención entre el estado y los contribuyentes respecto a estos elementos.
- El procedimiento administrativo-fiscal ejercitado por la autoridad fiscal, se encuentra integrada por una serie de etapas que implican el ejercicio de facultades discrecionales del fisco, y por las cuales pueden surgir coalición,

de intereses entre el sujeto pasivo y activo de la relación jurídica-tributaria, las cuales pueden ser susceptibles de resolverse vía justicia alternativa.

- La integración al marco jurídico legal, de los acuerdos conclusivos como una modalidad de mediación, genera un espacio de oportunidad para la prevención de conflictos, pues se podrán ejercitar con anterioridad al fincamiento de un crédito fiscal, lo que permitirá enfrentar las posturas de los particulares y el estado mediante la intervención de la PRODECON, como un tercero imparcial que velará por la protección de los derechos fundamentales e intereses del estado.
- Derivado de los constantes cambios en las obligaciones fiscales, y por la naturaleza económica sobre la que versan, resulta indispensable un cambio de paradigma, respecto al ejercicio de las facultades de la autoridad tributaria, dejando de lado un sistema estricto y cerrado que dificulta la actividad administrativa, pues es común encontrarse con cuestiones de valoración que admiten más de una interpretación y soluciones diferentes; para generar un ambiente de diálogo con los contribuyentes, que permitan una participación más activa en la determinación y cumplimiento de las obligaciones, lo cual, se puede lograr mediante la implementación de nuevos mecanismos alternativos que permitan un escenario de consenso entre contribuyente-estado (que no contravenga el principio de legalidad), que mejoren la recaudación de contribuciones e incidan en el cumplimiento voluntario y adecuado de las obligaciones tributarias, máxime, cuando no existe una prohibición legal expresa respecto a la justicia alternativa tributaria.
- Bajo los anteriores razonamientos, se confirma la hipótesis planteada, pues se demuestra la idoneidad de los medios alternativos de solución de controversias en materia tributaria, si bien, no pueden ejercitarse en todos los actos administrativos, si existe un espacio de validez en el que pueden surtir efectos plenos, coadyuvando a una mejor administración pública y mejor relación entre contribuyente-estado, en beneficio de una mejora en el ámbito de la administración pública.

Información consultada

Bibliografía

- **ALCALÁ-ZAMORA Y CASTILLO**, Niceto, *Clinica Procesal*, Segunda edición, México, Porrúa, 1982, p.756.
- **ALCALÁ ZAMORA Y CASTILLO**, Niceto, *Derecho procesal mexicano*, segunda edición, México, Porrúa, 1985.
- **ARELLANO GARCÍA**, Carlos, *Teoría general del proceso*, segunda edición, México, Porrúa, 1980, p. 472.
- **ARTEAGA NAVA**, Elisur, *Derecho constitucional*, México, Oxford, 2008, p. 1142.
- **BACRE**, Aldo, *Teoría general del proceso*, Abeledo-Perrot, 1996, p. 604
- **BARDALES LAZCANO**, Erika, *Medios alternativos de solución de conflictos y justicia restaurativa*, Flores editor y distribuidor, México, 2011, p. 194.
- **BONET NAVARRO**, Ángel, *Proceso Civil y mediación*, España, Thomson Reuters Aranzadi, 2013, p. 356.
- **BOUVIER**, Michel, *Introduction au droit fiscal general et à la théorie de l'impôt*, 12ª edición, Francia, Editorial Lextenso, p. 291.
- **BURGOS LADRÓN DE GUEVARA**, Juan, *Vademécum de principios inspiradores del arbitraje y de práctica arbitral de tribunales arbitrales según la nueva ley de arbitraje 60/2003*, España, Instituto Vasco de Derecho Procesal, 2005, p. 263.
- **CARNELUTTI**, *Instituciones del proceso civil*, Librería el foro, Argentina, 1997, p. 115.
- **CASÁS**, José, *Los mecanismos alternativos de resolución de las controversias tributarias*, Ad-Hoc, Argentina, 2003, p. 333.
- **DE LA OLIVA**, Andrés, *Derecho procesal civil*, España, 1990, p. 418.
- **DE LA OLIVA**, Andrés y **FERNÁNDEZ**, Miguel Ángel, *Derecho procesal civil II*, Madrid España, editorial Centro de Estudios Ramón Areces S.A., 1997, p. 664.

- **DE LA OLIVA SANTOS, Andrés; Díez-Picazo Giménez, Ignacio y Vegas Torres, Jaime**, *Derecho procesal introducción*, tercera edición, España, editorial universitaria Ramón Areces, 2004, p. 454.
- **DE VEGA, Pedro**, *La reforma constitucional y problemática del poder constituyente*, Tecnos, 2011, p. 312.
- **DELGADILLO GUTIÉRREZ, Luis Humberto**, *Principios de derecho tributario*, tercera edición, México, Limusa Noriega editores, 1998.
- **DÍAZ, Miguel**, *Acceso a la Justicia Alternativa. La Reforma al Artículo 17 Constitucional*, México, Porrúa, 2010, p. 372.
- **FORNACIARI, Mario Alberto**, *Modos anormales de terminación del proceso*, España, Abeledo-Perrot, 2009, p. 231.
- **GIMÉNEZ PICASO, Ignacio Diez, y MARTÍNEZ SIMANCAS y Sánchez, Ignacio**, *Estudios sobre derecho procesal vol. I*, 1996.
- **GIMÉNEZ PICASO, Ignacio Diez, y MARTÍNEZ SIMANCAS y Sánchez, Ignacio**, *Estudios sobre derecho procesal vol. IV*, España, 1996, p. 4046.
- **GIMENO SENDRA, José Vicente**, *Fundamentos del derecho procesal*, España, Civitas Ediciones, 1981, p. 256.
- **GIMENO SENDRA, Vicente**, *Introducción al derecho procesal*, España, Castillo de Luna Ediciones Jurídicas, 2006, p. 412.
- **GONZÁLEZ-CUÉLLAR SERRANO, María Luisa**, *Los procedimientos tributarios: su terminación transaccional*, Colex, España, 1998, p. 456.
- **GORJÓN, Francisco y STEELE, José**, *Métodos alternativos de solución de conflictos*, Segunda edición, México, Oxford, 2012, p. XII.
- **GRANDGUILLOT, Beatrice y GRANDGUILLOT, Francis**, *Fiscalite française 2014*, edición 2014, Francia, Editorial Lextenso, p. 240.
- **GRIZIOTTI, Benvenuto**, *Principios de Ciencia de las Finanzas*, 6ª. Edición, Trad. Dino Jarach, Depalma, Buenos Aires, 1959, p. 165.
- **GROSCLAUDE, Jacques y MARCHESSOU, Philippe**, *Droit fiscal general*, décima edición, París, Dalloz, 2015, p. 659.
- **GUERRA SAN MARTÍN, José**, *Lecciones de derecho procesal Volumen II*, Universidad de Deusto, Bilbao, 1989, p. 339.

- **LORCA NAVARRETE**, Antonio, *Introducción al derecho procesal*, Instituto Vasco de Derecho Procesal, España, 2015, p. 401.
- **MARGÁIN MANAUTOU**, Emilio, *Introducción al estudio del derecho tributario mexicano*, 19 edición, México, Porrúa, 2007, p. 355.
- **MÁRQUEZ**, María, *Evaluación de la justicia alternativa*, México, Porrúa, 2012, p. 196.
- **MARTÍNEZ**, J., *Droit fiscal contemporain*, Litec, Francia, 1989, 2 Tomos.
- **MONTERO AROCA**, Juan, *Estudios de derecho procesal*, Bosch, España, 1981, p. 640.
- **MORÁN NAVARRO**, Sergio; **CERVANTES BRAVO**, Irina Graciela, y **PEÑA GARCÍA**, Juan Silvestre (Coord.), *Justicia alternativa en México. Mediación, conciliación y arbitraje. Un estudio referido al sistema jurídico mexicano*, México, Universidad Autónoma de Nayarit, 2009, p. 256.
- **NIEVA FENOLL**, Jordi, *Jurisdicción y proceso*, Madrid España, Marcial Pons, 2009, p. 983.
- **ORMAZÁBAL SÁNCHEZ**, Guillermo, *Introducción al derecho procesal*, tercera edición, Madrid España, Marcial Pons, 2007, P. 215.
- **OSTOS MARTIN**, José, *Materiales de derecho procesal*, Tecnos, España, 2009, P. 664.
- **PONT MESTRES**, Magin, *Alternativas convencionales en el derecho tributario*, marcial pons, España, 2003, p. 391.
- **QUINTANA VALTIERRA**, Jesús; **ROJAS YÁÑEZ**, Jorge, *Derecho Tributario Mexicano*, cuarta edición, trillas, México, 2005, p. 502.
- **RAMOS**, Francisco, *Derecho procesal civil*, Bosch, Barcelona, 1986, p. 673.
- **RAMOS MÉNDEZ**, Francisco, *El sistema procesal español*, 8va edición, España, S.A. Atelier libros, 2010, p. 414.
- **RAMOS MÉNDEZ**, Francisco, *Derecho procesal civil tomo II*, Barcelona, p. 1286.
- **REYES SÁNCHEZ**, Sinuhé, *Interpretación de las leyes fiscales*, México, novum, 2015, p. 194.

- **RODRÍGUEZ LOBATO**, Raúl, *Derecho fiscal*, segunda edición, México, Oxford, p. 324.
- **ROEMER**, Florent, *Contentieux fiscal*, 2ª edición, Editorial Bruxelles-Larcier, Bélgica, 2014, p. 114.
- **ROMERO**, Luis María, *Las actas con acuerdo en la ley general tributaria y en el derecho comparado*, ediciones de la Universidad de Castilla-La Mancha, Cuenca, 2010, p. 168.
- **ROUSSEAU**, Jean Jacques, *El contrato social*, Editores mexicanos unidos, México, 2014, p. 143.
- **RUFINO**, Marco A., *Mediación y conciliación según la jurisprudencia*, Argentina, Ad-Hoc, 1999, p. 220.
- **SENES MOTILLA**, Carmen, *La intervención judicial en el arbitraje*, Thomson civitas, 2007, p. 233.
- **SERRA DOMÍNGUEZ**, Manuel, *Jurisdicción, acción y proceso*, Atelier, 2008, p. 174.
- **SERRANO ANTÓN**, Fernando, *La resolución de conflictos en el derecho internacional tributario: procedimiento amistoso y arbitraje*, Thomson Reuters, España, 2010, p. 485.
- **TROTABAS**, L. y **COTTERET**, M., *Droit fiscal*, Dalloz, Francia, 1990.
- **URIBARRI CARPINTERO**, Gonzalo, *Acceso a la Justicia Alternativa La Reforma al Artículo 17 Constitucional*, México, Porrúa, 2010, p. 327.
- **VALENCIA MIRÓN**, Antonio José, *Introducción al derecho procesal*, España, COMARES, p. 360.
- **VALLES**, Edgar, *Practica Processual Civil*, segunda edición, Portugal, editorial Almedina, 2006.
- **VEYTIA PALOMINO**, Jorge, *Acceso a la Justicia Alternativa La Reforma al Artículo 17 Constitucional*, México, Porrúa, 2010, p. 372.
- **VIANA LÓPEZ**, Cesar J., *Mediación laboral*, España, editorial Dykinson, 2013, p. 171.
- **WITKER**, Jorge, *Derecho tributario aduanero*, segunda edición, Instituto de investigaciones jurídicas de la UNAM, México, 1999, p. 505.

Artículos científicos

- **ALONSO GONZÁLEZ**, Luis Manuel, "Propuestas para disminuir la litigiosidad fiscal en España a la luz del derecho comparado", Col-Legi oficial de gestors administratius de Catalunya, España, 2014, p. 120.
- **BALBUENA CISNERO**, Arminda, "Límites y control constitucional en México", *Dikaion*, ISSN 0120-8942, año 21, Núm. 16, Colombia, Noviembre 2007, p. 158-178.
- **BERMEJO GALÁN**, Jaine Camilo, "la conciliación prejudicial contenciosa administrativa", *juridicas CUC*, 2015, 11 (1), 107-134. <https://dialnet.unirioja.es/cercarga/articulo/5162526.pdf> (visitada 14/agosto/2016)
- **BERNAL MORENO**, Jorge Kristian, "La idea de justicia", *Revista del posgrado en Derecho de la UNAM*, vol. 1, núm. 1, 2005, México, pp. 155-179.
- *Boletín mexicano de derecho comparado, revista jurídica*, <http://www.juridicas.unam.mx/publica/rev/boletin/conu91/art/art8.htm> (visitada 29/junio/2016)
- **CARBONELL**, Miguel, "Reforma constitucional: límites y controles", Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM, <http://biblio.juridicas.unam.mx/libros/6/2955/4.pdf> (visitada 29/junio/2016).
- **CARPIZO**, Jorge, "La reforma constitucional en México. Procedimiento y realidad.", *Boletín mexicano de derecho comparado*, Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM, nueva serie, año XLIV, núm. 131, mayo-agosto 2011, pp. 543-598.
- **CUADRA RAMÍREZ**, José Guillermo, "Medios Alternativos De Resolución de Conflictos Como Solución Complementaria de Administración de Justicia".

https://www.scjn.gob.mx/Transparencia/Lists/Becarios/Attachments/134/Becarios_134.pdf

- **DORADO PICÓN**, Antonio, "El arbitraje y la mediación en España", *Revista jurídica de Castilla y León*, España, ISSN 2254-3805, núm. 29, enero 2013, p. 5
- **ESCOBAR RAMÍREZ**, Germán, "El mandato constitucional de las contribuciones", Instituto de investigaciones jurídicas de la UNAM, <http://www.juridicas.unam.mx/publica/librev/rev/revjurdp/cont/2/pr/pr8.pdf> (visitada 29/06/2016)
- **ESTAVILLO CASTRO**, Fernando, "Medios Alternativos de Solución de Controversias", Instituto de Investigaciones Jurídica de la UNAM, <http://www.juridicas.unam.mx/publica/librev/rev/jurid/cont/26/pr/pr25.pdf> (página visitada 5/05/2016)
- **GARCÍA BUENO**, Marco César, "El principio de capacidad contributiva como criterio esencial para una reforma fiscal", *Conceptos de Reforma Fiscal*, Coord. Gabriela Ríos Granados, Universidad Nacional Autónoma de México, México, 2002.
- **GONZÁLEZ**, Raúl, "¿Una reforma a la constitución puede ser inconstitucional?", <http://biblio.juridicas.unam.mx/libros/1/130/18.pdf> (Revisado 1 de octubre del 2015)
- **GONZÁLEZ REY**, Sergio, "conciliación extrajudicial en asuntos contencioso administrativos: hacia un nuevo paradigma", *revista digital de derecho administrativo*, no. 4, segundo semestre/2010.
- La justicia en Francia, Ministère des affaires étrangères. www.ambafrance-es.org/IMG/pdf/Justice_esp-2.pdf (visitada el día 14/agosto/2016)
- **MARTÍNEZ DE PISÓN**, Juan Arrieta, "derecho tributario y medios alternativos de solución de controversias", <https://www.uam.es/otros/afduam/pdf/11/Derecho%20tributario%20y%20medios%20alternativos%20Juan%20Arrieta.pdf> (visitada el día 14/agosto/2016)

- Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, "La relación del estado con los pagadores de impuestos", <http://www.prodecon.gob.mx/index.php/home/cc/difusion/lo-que-todo-contribuyente-debe-saber/la-relacion-del-estado-con-los-pagadores-de-impuestos> (visitada 29/junio/2016)
- **REVILLA DE LA TORRE**, Jorge Luis, "La necesidad de implementar el concepto del derecho al mínimo vital en la legislación tributaria mexicana", https://www.scjn.gob.mx/Transparencia/Lists/Becarios/Attachments/84/Becarios_084.pdf (visitada 29/junio/2016)
- **SAAVEDRA ÁLVAREZ**, Yuria, "Artículo 17 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos", *Instituto de Investigaciones jurídicas de la UNAM*, México, 2013, pp. 1564-1584.
- **SÁNCHEZ ACEVES**, J. Arturo, "la creación de una instancia de conciliación en materia tributaria previa al juicio de nulidad fiscal", *letras jurídicas* no. 6, primavera del 2008, ISSN 1870-2155.
- **SÁNCHEZ LÓPEZ**, María Esther, "El acuerdo de voluntades en el ámbito tributario", *Universidad de Castilla-La Mancha*, <https://www.uclm.es/cief/Doctrina/Acuerdo%20de%20voluntades.pdf> (visitada el día 14/agosto/2016)
- **TOVILLAS**, José, "Derechos y garantías de los contribuyentes en Francia", *Instituto de estudios fiscales Universidad de Barcelona*, España, 2001, p. 13-14.
- **TROYA JARAMILLO**, José Vicente, "los medios alternativos de solución de conflictos y el derecho tributario internacional", *revisa derecho* no. 3, UASB-Ecuador, Quito, 2004.

Diccionarios Jurídicos

- Diccionario jurídico mexicano, Instituto de Investigaciones Jurídicas UNAM, Porrúa, México, 2004, p. 1184.

Legislación

- Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos
- Código Fiscal de la Federación
- Lineamientos que regulan el ejercicio de las atribuciones sustantivas de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
- Ley de Justicia Alternativa para el Estado de Nayarit