



UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO
ESCUELA NACIONAL DE ESTUDIOS PROFESIONALES

"NATURALEZA DEL RECURSO DE
REVISION FISCAL"

M-0018221

T E S I S

QUE PARA OBTENER EL TITULO DE
LICENCIADO EN DERECHO
P R E S E N T A
LETICIA GONZALEZ VALENCIA

MEXICO, D. F.

1980

THE UNIVERSITY OF CHICAGO

PHYSICS DEPARTMENT
5712 S. UNIVERSITY AVE.
CHICAGO, ILL. 60637

PHYSICS 311
LECTURE 10

A MI MADRE

Que con su apoyo, sacrificio y cariño hizo posible la realización de toda mi carrera, misma que ella tanto anhelaba.

A MI PADRE

Que con su gran ejemplo de respeto y honestidad, logré salir avante en toda la carrera.



" NATURALEZA DEL RECURSO DE REVISION FISCAL "

	PAG.
INTRODUCCION	1
CAPITULO 1.0.- El Recurso de Revisión Fiscal	3
1.1.- Concepto del Recurso	5
1.2.- Juicio de Nulidad	16
1.2.1.- Actos que pueden afectarse de nulidad	19
1.2.1.A.- Causal de Incompetencia	22
1.2.1.B.- Causal de Incumplimiento en la - Formalidad	23
1.2.1.C.- Causal de violación de la Disposición	25
1.2.1.D.- Desvío de Poder	26
1.2.2.- Competencia del Tribunal Fiscal de la Federación	29
1.2.3.- Incompetencia del Tribunal Fiscal de la Federación	34
1.2.4.- Procedencia del Juicio de Nulidad	38
1.2.4.A.- Improcedencia del Juicio de Nulidad	49
1.2.4.B.- Partes en el Procedimiento.....	52
1.2.4.C.- De las Notificaciones	56
1.2.4.D.- De los Términos	61
1.3.- Naturaleza Jurídica del Recurso....	62

M-0018221



	PAG.
1.3.1.- Del Recurso en General	63
1.3.2.- Del Recurso de Revisión Fiscal..	71
1.4.- Elementos del Recurso	81
1.4.1.- Del Recurso en General	81
1.4.2.- Del Recurso de Revisión Fiscal.	
CAPITULO 2.0.- Desarrollo Histórico del Recurso de Revisión Fiscal	96
2.1.- Ley de Justicia Fiscal	99
2.2.- Código Fiscal de la Federación - de 1938	110
2.3.- Ley de 30 de Diciembre de 1946..	118
2.4.- Ley de 30 de Diciembre de 1948.	134
2.5.- Decreto de 29 de Diciembre de - 1965.....	144
CAPITULO 3.0.- Procedibilidad del Recurso de - Revisión Fiscal	148
3.1.- Juicio de Anulación	149
3.1.1.- De la Demanda. Su Presentación.	151
3.1.1.A.- Término para su Presentación.	153
3.1.1.B.- Elementos que debe contener- la Demanda	157
3.1.1.C.- Su Recepción y Distribución.	165
3.1.2.- Requisitos Esenciales y Forma- les	168

	PAG.
3.1.3.- De la Contestación de la Demanda.	172
3.1.4.- Ampliación de la Demanda	184
3.1.5.- De las Pruebas	193
3.1.6.- De las cuestiones de Previo y Especial Pronunciamiento	207
3.1.7.- De la Audiencia	215
3.1.8.- De la Sentencia	224
3.1.9.- La Administración Pública como -- Parte Actora	234
3.1.9.A.- Procedencia del Juicio de Nulidad	236
3.1.9.B.- Las Partes en el Procedimiento.	238
3.1.9.C.- De la Demanda	239
3.1.9.D.- De la Contestación	241
3.2.- Recurso de Revisión Fiscal ante la Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación	246
3.2.1.- El Recurso de Revisión Fiscal. - Naturaleza Jurídica	248
3.2.2.- Artículo 240 del Código Fiscal - de la Federación	258
3.2.2.A.- Facultad Discrecional concedida por el Artículo 240 del Código Fiscal	261
3.2.3.- Elementos del Recurso de Revisión.	274
3.2.4.- Concepto de Importancia y Trascendencia	275

	PAG.
3.2.5.- Calificabilidad del Recurso de Revisión	281
3.2.6.- Procedimiento del Recurso de Revisión	290
3.2.6.A.- Procedencia	290
3.2.6.B.- Interposición	291
3.2.6.C.- Trámite	297
3.2.7.- Importancia y Trascendencia ..	299
3.3.- Recurso de Revisión Fiscal ante la Segunda Sala de la Suprema -- Corte de Justicia de la Nación..	307
3.3.1.- Interposición.....	311
3.3.2.- Trámite	315
3.3.3.- Naturaleza Jurídica	319
3.3.4.- Importancia y Trascendencia...	324
CONCLUSIONES	342
BIBLIOGRAFIA	349

INTRODUCCION

El estudiante en cualquier etapa, es joven, el tiempo carece de importancia y la edad física no cuenta; para él no hay miedo al ridículo, ni el error lo arredra, sólo hay un afán el crear y concluir sus ideas, que en el caso está representando por un grado, la Licenciatura.

Sin embargo, contra lo que se cree, cada día es más difícil alcanzarlo, existen mayores barreras, que en apariencia representan accesos a todos los niveles y para todos los sexos, razas o ideologías, pero en esencia son caminos falsos, irreales, aparentes, que nos llevan a un laberinto del cual en ocasiones nos resulta imposible salir y que determina el gran número de estudiantes truncados o desilusionados.

Por eso, el encontrar en el camino una luz, una ayuda, - un guía, es indispensable para la juventud y que gran suerte, que - la vida me deparó no sólo una luz, con una guía con mis padres, sino también la ayuda y la mano desinteresada de mis maestros, pero no - hubiera sido posible la conclusión, sin la presencia de alguien que - conjugó con su dirección y cooperación la realización del presente - trabajo.

Las inquietudes que tuve para la realización de este modesto y sencillo trabajo, se basan en saber en que plano de igualdad o desigualdad, en su caso, se encuentran las autoridades administrativas o hacendarias frente a los particulares.

CAPITULO I

1.0.- EL RECURSO DE REVISION FISCAL.

Como es bién sabido, uno de los fines más importantes del Estado, es asegurar el imperio de la justicia. Esta finalidad se cumple a través de los órganos jurisdiccionales, que es obra del hombre y como toda obra humana está expuesta a errores. Los jueces, quienes son los encargados de administrar la justicia, pueden equivocarse por más inteligentes, leales y decididos que sean para cumplir su propósito en el desempeño de sus funciones. Sus resoluciones no siempre son derivadas de un minucioso estudio, y a ello hay que añadir las malicias, constituyéndose así una abundante fuente de errores en el sentido amplio de la palabra. Esta imperfección de los hombres está expuesta al error, pudiendo ocasionar a las partes litigantes, algún o algunos agravios, o bien, alguna lesión a sus intereses.

Sin embargo, el hombre admite sus errores y para tal efecto previene y traza caminos para repararlos; así el error en que puede incurrir el juzgador al resolver una controversia sometida a su conocimiento y fallo, origina la creación de fórmulas jurídicas para enmendarlos. También el Estado tiene interés en que el error se repare; la parte agraviada tiene reconocida la facultad, desde los tiempos del duelo judicial, de gestionar la reparación del error.

De tal manera nacen los medios de impugnación o recursos procesales que se desarrollan para alcanzar los elevados fines que en la actualidad se le han atribuído.

Los medios de impugnación en general, han sido tratados -- con mayor amplitud en el Derecho Procesal Civil, y, los principios -- establecidos por él bien pueden aplicarse a todos los demás procedimientos, de aquí que Carnelutti en su teoría General del Derecho, -- aluda a los caracteres comunes de todos los medios de impugnación -- y los lleve al plano de la teoría general. Afirma el tratadista -- italiano que los conceptos de impugnación, de la impugnabilidad, han nacido, como suele decirse, en el terreno del Derecho Procesal y por eso han sido elaborados por la ciencia en ese sector. En tal virtud los fenómenos respectivos, aunque se presenten en este terreno con -- mayor abundancia, son también propios de otros campos, por lo que, es necesario sean trasladados al plano de la teoría general.

1.1 CONCEPTO DEL RECURSO.

Interesa desde luego determinar qué se entiende por recurso. Tomando en consideración el origen etimológico de la palabra, recurso significa "volver el curso de un procedimiento". No obstante la connotación etimológica no nos dice nada, y, muchas veces no sólo resulta superficial, sino contraproducente en la indagación de un concepto, puesto que a menudo el sentido actual y usual de un vocablo difiere de su estructura filológica ordinaria, es por ello, que vamos a mencionar algunas definiciones formuladas por los tratadistas, en la que observamos que los diferentes conceptos del recurso o de los medios de impugnación propuestos por los autores guardan entre sí cierta relación.

Para Ignacio Burgoa (1), el recurso es: "un medio jurídico de defensa que surge dentro de un procedimiento judicial o administrativo para impugnar un acto del mismo y que tiene como finalidad revocarlo, confirmarlo o modificarlo, mediante un nuevo análisis que genera la prolongación de la instancia en el cual se interpone, conservando o manteniendo de ésta, en su substanciación los mismos elementos teleológicos motivadores del acto atacado".

En el concepto que expresa el maestro Burgoa, nos fija en forma clara y sencilla lo que es jurídicamente un recurso, puesto

(1) Ignacio Burgoa, El Juicio de Amparo, Pág. 562.

que, en el concepto elude al carácter del acto procesal que tiene - el recurso, considerando a éste como un medio de defensa específico, dirigido a combatir una resolución, bien judicial o administrativa, que haya lesionado los derechos del presunto agraviado y, --- además, nos señala los fines específicos a los que tiende el recurso que son: la revocación, la confirmación o la modificación. Por lo tanto, consideramos que el concepto citado es el más completo por reunir, en nuestra opinión, los elementos necesarios para la consideración de lo que es un recurso.

Para Eduardo J. Couture (2), "los recursos son, genéricamente hablando, medios de impugnación de los actos procesales. --- Realizado el acto, la parte agraviada por él tiene, dentro de los límites que la ley le confiere, poderes de impugnación destinados a promover la revisión del acto y su eventual modificación.

Recurso quiere decir, literalmente, regreso al punto de partida. Es un re-correr, correr de nuevo, el camino ya hecho. -- Jurídicamente la palabra denota tanto el recorrido que se hace nuevamente mediante otra instancia, como el medio de impugnación por - virtud del cual se re-corre el proceso".

(2) Eduardo J. Couture, Fundamentos del Derecho Procesal Civil, --- pág. 340.

Ibañez Froocham (3), nos dice: "el recurso es el acto -- procesal mediante el cual las partes en el proceso, o quien tenga - legitimación para actuar en el mismo, pide se subsanen errores que lo perjudican, cometido en una resolución judicial".

Por nuestra parte, consideramos que en este concepto del recurso se circunscribe el autor citado, a señalar únicamente las - funciones que tienen que efectuar quien se sienta perjudicado por una resolución, pero de ninguna manera nos señala el fin o los efectos - a los que tiende el recurso, razón por la cual concluimos que es - incompleta esta definición o concepto de recurso, más sin embargo, es prudente reconocer el hecho característico del recurso, es decir, el señalarlos el carácter procesal del mismo.

Por su parte, José Castilla Larrañaga y Rafael de Pina, al hablar del recurso manifiestan que sirve al Estado para asegurar el más perfecto ejercicio jurisdiccional, por lo que son los recursos medios ordinarios para la reparación de agravios o injusticias mediante un nuevo examen o revisión y enmienda, garantizando un doble interés: el del particular agraviado y el general o público, vinculado a la necesidad social de la que la justicia se administre -- con el máximo de seguridades de acierto en sus fallas. (4)

(3) Manuel Ibañez Froocham, Tratado de los Recursos, Pág. 56.

(4) Rafael de Pina y J. Castillo Larrañaga, Instituciones de Dere-- cho Procesal Civil, Pág. 346.

Las definiciones propuestas por los diferentes tratadistas que se ocupan de analizar esta figura jurídica, tienen gran semejanza, si no es que identidad en los puntos fundamentales de que se valen para integrar el concepto de recurso: a pesar de que para algunos deba llamárséle medio, remedio, recurso, pretensión, acto procesal, etc, toda vez que la finalidad que se proponen es corregir una resolución defectuosa o errónea.

Nosotros no intentaremos dar una definición del recurso en virtud de que las anteriores satisfacen plenamente el cometido que se trazaron, logrando la idea y el desarrollo que nos ocupa, de una manera íntegra y, por tanto consideramos sería difícil y por de más pretencioso tratar de superar las definiciones de dichos autores.

Es de hacerse notar, que de las definiciones que nos suministran los referidos procesalistas se colige que los recursos son medios procesales promovidos por cualquiera de las partes dentro del proceso, que se crea perjudicada o agraviada por una resolución a fin de que la misma sea modificada, confirmada o revocada, y los cuales buscan una mayor y más equitativa administración de justicia.

Bajo la palabra resoluciones se encuentran todas aquellas que pueden acordar los jueces y tribunales en la prosecución de una contienda.

Ahora bien, a la exigencia de la justicia se contraponen la exigencia de certeza. Carnelutti nos dice: "que uno de los aspectos de la solución conciliadora de las opuestas exigencias de justicia y de certeza, consiste en la limitación del procedimiento de impugnación. Una sentencia no puede ser impugnada ilimitadamente es decir no es libre la renovación del procedimiento en sede de impugnación". (5).

Couture afirma a este respecto, que a medida que pasa el tiempo, se va restringiendo la posibilidad de recurrir. La tendencia actual es la de aumentar los poderes del juez y disminuir el número de los recursos, "es el tiempo de una justicia pronta y firme - sobre la necesidad de una justicia buena pero lenta" (6).

Los razonamientos hasta aquí expuestos, resultan insuficientes por sí solos para formarse una idea exacta de lo que es el recurso, por ello, con el propósito de lograr un concepto más acabado de esta figura, vamos a describir en forma breve el desarrollo histórico del recurso.

Chiovenda, al igual que otros autores analiza brevemente-

(5) Francesco Carnelutti, Instituciones del Proceso Civil, Tomo III, Pág. 181.

(6) Ob. Cit. Pág. 349.

el desarrollo histórico de la pluralidad de grados de jurisdicción afirmando que en el Estado moderno, la pluralidad de instancias -- obedece a consideración de orden práctico que buscan la decisión -- más justa de los conflictos, y que además de permitir la corrección de los errores en que pueden incurrir los jueces, crea una sensación de seguridad en los administrados y estimula al juez inferior en su actividad.

La vida en sociedad convierte en anacrónica la autodefensa del individuo, ésta se sustituye por la impartición de justicia-- por el Monarca. Con el crecimiento en el número de componentes y de sus bienes, los grupos sociales desarrollan el derecho; el aumento -- constante de la población y de las actividades humanas, a su vez, -- hacen mayores los conflictos entre las personas; llega un momento -- en que el Monarca se encuentra imposibilitado para impartir justicia personalmente, por lo que se ve en la necesidad de delegar sus facul-- tades en otras personas. Es cuando surge el juez. Los individuos -- ya no tienen que recurrir al Monarca a pedir justicia, ahora recu-- rren al juez, quién decide el derecho en nombre del Monarca.

El vencido en juicio no siempre queda conforme con la de-- cisión, especialmente cuando el primer juez, que no es siempre docto en derecho, generalmente está demasiado cerca de las partes en con--

troversia y en ocasiones no aprecia los hechos claramente, e incluso, en otros casos, puede actuar de mala fe.

Estas circunstancias explican el nacimiento del recurso. El vencido al considerarse lastimado recurre, se acoge, a la protección del Monarca para que lo ampare con su favor contra los agravios que se le han causado. Así nace una figura jurídica inspirada en la idea de superioridad del Monarca en todos los aspectos sobre los demás hombres.

En la actualidad el recurso ya no se funda en la dependencia del inferior respecto del superior, ya que el Estado no se desenvuelve únicamente en un principio de jerarquía, si no que principalmente bajo la ley, basándose entonces está figura jurídica en el respecto al derecho y en consideraciones prácticas que miran a la obtención de una aplicación integral del derecho tendiente también a la corrección de los errores a que el juez se expone en virtud de la falibilidad humana.

El recurso se ha convertido en una de las figuras jurídicas por medio de las cuales el individuo puede lograr que el Estado actúe dentro de la norma de derecho objetivo.

En tal virtud, los recursos son medios que habitualmente se emplean para impugnar las resoluciones jurisdiccionales.

En el lenguaje común, frecuentemente se escucha utilizar la palabra recurso como sinónimo de medio de impugnación, lo cual es incorrecto, ya que los recursos no agotan todo el campo de la impugnación, pues además de ellos existen otros medios al alcance de las partes cuya finalidad es también impugnar una resolución jurisdiccional, pudiendo citar por ejemplo el juicio de amparo, proceso instituido en México para juzgar un acto de la autoridad que viola los derechos fundamentales consagrados por la Constitución Política en favor del individuo. En consecuencia, mientras todos los recursos son medios de impugnación, no todos los medios de impugnación son recursos, o, en otras palabras, los medios de impugnación son el género y los recursos, la especie.

El recurso dentro del proceso viene a ser una nueva acción cuya pretensión no es la misma que la de la acción original y cuya consecuencia es la modificación, confirmación o revocación del acto recurrido; en el recurso la pretensión de la acción consiste en que el recuente desea someter el criterio del juzgador a su interés. --

Aquí es pertinente anotar que la doctrina procesal identifica y distingue perfectamente a la acción de la pretensión, entendiendo la primera como facultad de provocar la actividad del órgano jurisdiccional y la segunda como una manifestación de voluntad, un querer someter un interés ajeno al propio; es decir, la acción es el conti-

nente y la pretensión es el contenido, por lo que la acción es siempre una y la misma, en tanto que la pretensión es muy variada, según la finalidad que persigue.

Ahora bien siendo la sentencia un instrumento productor de certeza, como lo afirman algunos autores, a primera vista aparece que una vez que el juzgador ha emitido su decisión, ésta debe ser inmutable, teniendo presente el principio de cosa juzgada, como fué el criterio original del legislador al crear el Tribunal Fiscal de la Federación. Sin embargo, existe la posibilidad de una decisión injusta, producto de la falibilidad humana, y ante, esa circunstancia vemos la necesidad que ofrecen los recursos para alcanzar el fin supremo que todo proceso debe perseguir, que no es otro que la justicia.

Por otro lado, consideramos que la sentencia se convierte en un instrumento productor de certeza, y, por ende, en cosa juzgada hasta que queda firme, por lo que, como opina De la Plaza "no pudiéndose sostener que la sentencia no lo es hasta que adquiera firmeza, no cabe decir que la impugnación es un remedio contra la sentencia injusta, sino un medio de fiscalizar la justicia del resultado; tesis que permite, sin atacar en sus fundamentos el principio del proceso, y por lo tanto la sentencia que le pone término, son instrumentos productores de certeza, aumentar las garantías de justicia de lo resuel

to, no sólo en consideración al privativo interés de las partes, sino lo que es más importante, en contemplación de un supremo interés"(7)

Jurídicamente el concepto del recurso se presenta en dos sentidos: uno amplio, como sinónimo de medio de defensa en general- y otro restringido, equivalente a cierto medio específico de impugnación.

"El proceso impugnativo recibe, en general, el nombre de recurso. La idea fundamental de la impugnación es que se vuelve a trabajar sobre la materia procesal, ya decidida, para que su nuevo curso permita depurar la exactitud o inexactitud de las condiciones procesales primeramente obtenidos" (8).

El recurso stricto sensu es, desde luego, un medio jurídico de defensa, por lo que esta nota constituye su género próximo -- Por lo que se refiere a la defensa específica, el mencionado medio -- jurídico de defensa se dá siempre sobre determinado supuesto, el -- cual no es otra cosa que la existencia previa de un procedimiento o de un acto de autoridad, bien sea judicial o administrativa.

El recurso estricto sensu no procede, no surge, como la - acción, de una manera autónoma desde el punto de vista procesal, como

(7) Manuel De la Plaza, Derecho Procesal Civil Español, Vol. I Pág. 552, citado por de Pina, Ob. Cit, Pág. 189.

(8) Jaime Guasp, Derecho Procesal Civil, Pág. 1323.

elemento iniciador de un procedimiento, sino dentro de éste, suscitando en cuanto a su substanciación, una nueva instancia o un estudio y análisis nuevo del acto que se impugna. Por tal motivo, el recurso propiamente dicho genera la prolongación del juicio dentro del cual se interpone, conservándose en la nueva instancia que se crea en la mayoría de los casos, todos los elementos de aquél.

De lo anteriormente expuesto, podemos concluir que con los recursos se ejercita una acción con la pretensión de que se examine el fallo del juzgador por considerarlo injusto, no apegado a la ley, sin que élllo vaya en contra del principio de cosa juzgada, ya que es menester que esta defensa se intente dentro de cierto plazo previo al momento en que la sentencia quede firme.

En términos generales, se puede advertir que este ha sido el criterio del legislador puesto que en la mayoría de los casos en que se regula un procedimiento, se establece la posibilidad de impugnar la resolución que le pone término, para lo cual se concede al particular un plazo razonable para que intente su defensa.

Al intentar señalar el concepto de impugnación dejamos fijado que dentro del campo comprendido por ella se encuentran los recursos. Por tanto, según lo expresado, al fijar el concepto, y en obvio de repeticiones, se puede decir y dejar establecido que la impugnación es el género y, el recurso la especie.

I.2 JUICIO DE NULIDAD.

Con la creación de un tribunal contencioso-administrativo en México, se ha iniciado una literatura jurídica que se propone el estudio de los problemas tributarios y, muy especialmente, las afectaciones que se producen en el orden existente con motivo de su actividad.

Ya no se trata de discutir la constitucionalidad de su institución, pues si bien no ha faltado una oportuna respuesta a sus impugnadores, más o menos justificada; es innegable que los constituyentes de 1917 no se propusieron el establecimiento de éste, ni dentro de los procesos fundamentales dieron margen a él, siendo necesaria una interpretación notoriamente forzada de ellos, para darle cabida, tal cual ha sucedido en el funcionamiento de otros organismos a los que nos hemos acostumbrado y cuyo establecimiento queda resuelto indiscutible a la luz del texto constitucional.

No creo que sea el caso sostener que determinadas instituciones por adecuadas que hubiesen resultado para su época pudieran indefinidamente y se les quiera aplicar a las complejidades de una vida continuamente revocada, que exige soluciones distintas y conforme con los problemas que representa en su época.

Estimo más acertado buscar los principios que expliquen el funcionamiento de los nuevos organismos, ensayandos con éxito - de modo que su actividad quede justificada por algo más que la simple voluntad del legislador.

Las decisiones del Tribunal Fiscal de la Federación, de ninguna manera pueden reputarse como meramente arbitrarias, y en nada se opone a la legalidad de sus fallos por hecho de que no se pronuncien por un órgano dependiente del Poder Judicial.

Los actos y facultades de uno y de otro, están sujetos a una regulación especial, que los limita y elimina, al menos teóricamente, ya que toda posibilidad entraña a las normas de derecho objetivo.

Así pues, para que pueda pronunciarse la nulidad de un acto impugnado y satisfacerse, así mismo la exigencia constitucional de que toda resolución sea debidamente fundada y motivada, se requiere que en la oportunidad del proceso contencioso administrativo, se demuestre la existencia de causas determinantes para su invalid lidez.

Cuando se constituya en contra de cualquier particular - un crédito fiscal, cuando se dicte una resolución imponiéndole una

pena, cuando se le afecte con el ejercicio del procedimiento económico coactivo o bien, cuando se constituya en su contra una responsabilidad derivada de la glosa de cuentas que anualmente realiza la Tesorería, puede oponerse y demandar en juicio de nulidad del acuerdo que le cause agravio ante el Tribunal Fiscal, llamado también --- Tribunal de Anulación.

1.2.1 ACTOS QUE PUEDEN AFECTARSE CON NULIDAD.

Cuáles serán las causas o actos determinantes de la nulidad, cuya comprobación deberá buscar dicho organismo para resolverla contienda? He aquí el tema que se desarrolla en las páginas siguientes.

Ante todo conviene advertir que no cualquier acto de la administración entra dentro del estudio de las fases oficiosa y contenciosa del procedimiento tributario. Existen actos y hechos materiales que se excluyen en razón de no trascender el orden jurídico; sólo actos que afecten la situación jurídica, son los que se aprecian, pero de éstos, también se eliminan aquéllos que no se vinculen con la materia tributaria o fiscal, "entendiéndose comprendido en esta materia, todo lo relativo a impuestos y sanciones aplicadas con motivo de la infracción de las leyes que determinan dichos impuestos". (9)

Cabe señalar que el Tribunal Fiscal de la Federación es un tribunal de anulación, teniendo como características fundamentales que lo configuran: una, que el tribunal no puede ejecutar sus propias sentencias, en donde el actor debe acudir a un tribunal de

(9) Ejecutoria de la Corte, Alberto Pineda, Toca 3549/37

plena jurisdicción -entendiéndose como tribunal de plena jurisdicción aquél en que los juicios se ventilan ante tribunales judiciales federales -para obtener de éste la exigibilidad del fallo, -- así como su cumplimiento, y la otra, que ante el Tribunal Fiscal el juicio es de ilegitimidad, es decir, violación de la ley con la resolución emitida y no como en los tribunales de plena jurisdicción en materia administrativa en donde el juicio se ventila -- por violación a las garantías individuales consagradas por la -- Constitución.

En ocasiones se argumenta que el Tribunal Fiscal actúa -- como tribunal de plena jurisdicción, tomándose como base que cuando las Salas Regionales emiten su fallo y declaran la nulidad, -- también señalan las bases conforme a las cuales deba dictarse la nueva resolución (artículo 230 C.F.F.).

Ahora bien, los actos que pueden ser materia de un juicio de nulidad, las establece el artículo 228 del Código Fiscal -- de la Federación.

"Son causas de anulación de una resolución o de un procedimiento administrativo".

- a) Incompetencia del funcionario o empleado que haya -- dictado el acuerdo o que haya tramitado el procedi-- miento impugnado;
- b) Omisión o incumplimiento de las formalidades que le-- galmente deba revestir la resolución o el procedi-- miento impugnado
- c) Violación de la disposición aplicada, o no haberse - aplicado la disposición debida.
- d) Desvío de poder, tratándose de sanciones.

1.2.1.A CAUSAL DE INCOMPETENCIA.

La causal de incompetencia presenta dos modalidades:

- 1.- Incompetencia del funcionario o empleado que haya - dictado el acuerdo; y
- 2.- Incompetencia del funcionario o empleado que haya - tramitado el procedimiento impugnado.

En la primera de ellas encontramos la invasión de funciones de orden jerárquico, ya sea que el superior jerárquico ejercite funciones que le correspondan a funcionarios subordinados a él, o bien que éstos ejerzan funciones de aquél.

Existe también la invasión *ratione personae*, es decir -- cuando una autoridad administrativa ejerce funciones que corresponden a otra autoridad con la cual no existe vínculo alguno.

Otra invasión de funciones *rational loci*, es cuando la - autoridad actúa fuera del área geográfica que legalmente tiene asignada, en ésta encontramos que cuando existen dos o más oficinas receptoras en los municipios, se invadan la circunscripción territorial -- que tienen asignada, lo que de no rectificarse dá origen a que reclame el procedimiento por incompetencia del funcionario o empleado que lo ejecuta.

que lo ejecuta.

La invasión de funciones *ratione temporis*, para Argañarás (10), este caso de incompetencia se presenta cuando se toman desiciones por funcionarios que han dejado de serlo o que deben cesar de inmediato en el cargo.

Se considera que en esta última situación se está frente a una usurpación de funciones, pues quien emitió el acto carece de investidura pública, ya que si el acto es emitido por quien ha cesado en su cargo o debe cesar de inmediato en él, estaremos frente a un acto emitido por quien no es ya autoridad, ese momento.

La comprobación de la incompetencia, trae consigo que el tribunal de anulación nulifique la resolución reclamada, para el efecto de que se emita una nueva resolución por la autoridad competente, el tribunal debe pues, abastecerse de entrar al fondo del negocio.

1.2.1.B CAUSAL DE INCUMPLIMIENTO DE LA FORMALIDAD.

Esta situación se presenta cuando la autoridad omite dar cumplimiento a las formalidades que la ley determina. Atento a lo dispuesto por el Código Fiscal, éste vicio tiene dos modalidades y -

(10) Manuel J. Argañarás, Tratado de lo Contencioso Administrativo, Pág. 425.

son:

- 1.- Omisión de las formalidades que legalmente debe revestir la resolución; y
- 2.- Omisión de las formalidades que legalmente debe revestir el procedimiento impugnado.

En el primer caso, la autoridad emite su resolución con plena violación de las formalidades que señala la ley, por ejemplo, la Ley Federal de Impuestos sobre Ingresos Mercantiles, establece que las declaraciones serán revisadas por comisiones integradas por tres personas, cuando aparezca que los contribuyentes no se producen con veracidad en la declaración de sus ingresos. La resolución puede tomarse por mayoría de votos, con la oposición o el voto en contra del representante de los contribuyentes, sin embargo, un jefe de la oficina, considerándose el más importante de los tres miembros, decide fincar diferencias de impuesto vía Comisión Revisora, emitiendo resoluciones a nombre de la Comisión, con su sola firma. En este caso hay violación de las formalidades que legalmente deben revestir a la resolución.

El segundo caso de violación del procedimiento que la ley señala, se presenta cuando la autoridad emite una resolución sin haber respetado el procedimiento en perjuicio del contribuyente; demostrando

trada la violación, el tribunal deberá nulificar la resolución para el efecto de que se reponga el procedimiento (artículo 230 C F F).

"VIOLACIONES DE PROCEDIMIENTO.- Si ellas se alegan al mismo tiempo - que violaciones de fondo, y el tribunal considera que están probadas las primeras, deberá abastecerse de resolver sobre el fondo y concretarse a ordenar la reposición del procedimiento." (11)

1.2.1.C CAUSAL DE VIOLACION DE LA DISPOSICION.

Esta causal de nulidad es de fondo, pues se impugna el derecho en que se apoya la autoridad para fundar su pretensión. --- El Código Fiscal consigna dos modalidades:

- 1.- Violación de la disposición aplicada; y
- 2.- No haberse aplicado la disposición debida.

Cuando el tribunal de anulación se avoca al conocimiento de esta causal de nulidad, significa que la resolución impugnada -- fue emitida por la autoridad competente y que ésta autoridad respetó el procedimiento administrativo, así como la formalidades que legalmente debió revestir la resolución, por consiguiente, no hay impedimento alguno para entrar al fondo del asunto, o sea, para determinar (11). Resolución del Pleno 1947.

si el derecho aplicable respalda la resolución de la autoridad.

En efecto, el actor puede fundar su inconformidad en la misma disposición en que la autoridad apoya su resolución, demostrando para tal efecto que ha sido aplicada erróneamente o bien demostrar que la autoridad dejó de aplicar el precepto legal debido.

1.2.1.D EL DESVIO DE PODER.

Cortina Gutiérrez (12), reconoce que "el desvío de poder es en el fondo una teoría que permite a los jueces el examen mismo de las intenciones de los administradores, en la medida en que hayan podido ser externadas en un acuerdo administrativo; al dictar una resolución dentro de la facultad discrecional si el administrador ha violado el objeto de la ley, si en fin ha vulnerado con su acuerdo la moralidad administrativa, por desvió de poder es posible nulificar la resolución, usándose el recurso de exceso de poder".

En la Ley de Justicia Fiscal y el Código Fiscal de 1938 establecían en cuanto al desvío de poder, tratándose de sanciones impuestas por infracciones a las leyes fiscales como causal de nulidad, sin embargo, el Código Fiscal vigente restringió en manera absoluta el desvío de poder únicamente cuando se trata de imponer sancio

(12) Cortina Gutiérrez, El Control Jurisdiccional Administrativo de la legalidad y de la Facultad Discrecional Conferencia publica da en la Revista del Tribunal Fiscal de la Federación, Num. extraordinario 1965.

nes.

Al respecto dicho jurista explica: " el motivo que se tuvo para circunscribir en México y dentro del campo del Derecho Tributario, el desvío de poder a la imposición de multas, es el de que en la regulación jurídica de las sanciones que pueden imponerse por infracción a las leyes fiscales, es donde con una mayor amplitud se encuentra la facultad discrecional de la administración financiera; por eso; porque la administración financiera más que --- cualquier otra actividad de la administración pública, está obligada a sujetarse de manera estricta a los lineamientos marcados por la ley, se estableció el desvío de poder como causa de nulidad de los recursos que impongan sanciones pecuniarias, pero no quiere esto, - sin embargo, que sólo dentro de ese campo se encuentre la facultad discrecional de la administración financiera, ni que, por lo tanto teóricamente examinando la cuestión desde el punto de vista doctrinal, no pueda pensarse en otras hipótesis diversas de desvío de poder; ellas existen, pero la ley, por razones si se quiere de timidez, al implantar en México el recurso, lo limitó a imposición de sanciones". (13)

Sobre este causal de nulidad la tercera Sala del Tribunal Fiscal expresó: "Según la jurisprudencia del Consejo de Estado Francés que sirvió de base para elaborar la doctrina en la materia que - (13) Conferencia citada.

se considera, consiste éste en que la autoridad demandada al emitir un acto administrativo persiga una finalidad diversa de la que conforme a la ley debió inspirarle" (14)

(14) Juicio de Nulidad No. 848/44

1.2.2 COMPETENCIA DEL TRIBUNAL FISCAL

La competencia del tribunal de anulación se deriva de la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación, así, el artículo 23 de este ordenamiento dispone:

"Las Salas Regionales conocerán de los juicios que se inicien contra las resoluciones definitivas que se indican a continuación:

I. Las dictadas por autoridades fiscales federales, las del Distrito Federal y de los organismos fiscales autónomos, en que se determine la existencia de una obligación fiscal, se fije en cantidad líquida o se den las bases para su liquidación;

II. Las que nieguen la devolución de un ingreso, de los regulados por el Código Fiscal de la Federación, indebidamente percibido por el Estado:

III. Las que impongan multas por infracción a las normas administrativas federales y a las disposiciones fiscales del Distrito Federal;

IV. Las que causen un agravio en materia fiscal, distinto al que se refieren las fracciones anteriores;

V. Las que nieguen o reduzcan las pensiones y demás prestaciones sociales que concedan las leyes en favor de los miembros del Ejército, de la Fuerza Aérea y de la Armada Nacional o de sus familiares o derechohabientes con cargo a la Dirección de Pensiones Militares o al Erario Federal, así como las que establezcan obligaciones a cargo de las mismas personas, de acuerdo con las leyes que otorgan dichas prestaciones.

Quando el interesado afirme, para fundar su demanda, que le corresponde un mayor número de años de servicio que los reconocidos por la autoridad respectiva, que debió ser reiterado con grado superior al que consigne la resolución impugnada, o que su situación militar sea diversa de la que le fue reconocida por la Secretaría de la Defensa Nacional o de Marina, según el caso; o cuando se versen cuestiones de jerarquía, antigüedad en el grado o tiempo de servicios militares, las sentencias del Tribunal Fiscal sólo tendrán efectos en cuanto a la determinación de la cuantía de la prestación pecuniaria que a los propios militares co--

responda, o a las bases para su depuración:

VI. Las que se dicten en materia de pensiones civiles, sea con cargo al Erario Federal o al Instituto de Seguridad y Servicios - de los Trabajadores del estado.

VII. Las que se dicten sobre interpreta- ción y cumplimiento de contratos de obras públicas celebrados por la dependencia de la - administación pública federal centralizada;

VIII. Las que constituyan responsabili-- dades contra funcionarios o empleados de la Federación o del Departamento del Distrito- Federal por actos que no sean delictuosos:y

IX. Las señaladas en las demás leyes - como competencia del Tribunal.

Para los efectos del primer párrafo de este artículo - las resoluciones se consideraran en definitivas cuando no admitan recurso administrativo o cuando la interposición de éste sea opta- tiva para el interesado".

Las fracciones I al IV, tienen en común aludir a cuestio- nes o controversias por ingresos de naturaleza fiscal (tributos, pro- ductos y aprovechamiento), las cuales fueron las que inicialmente--

dieron competencia al tribunal y de ahí el nombre que se conoce - al tribunal de anulación que en materia federal existe, o sea, el Tribunal Fiscal de la Federación; por consiguiente podemos considerar a estos casos como juicio general de anulación, en virtud de que las Salas Regionales tienen competencia para conocer controversias de naturaleza fiscal ya sea en materia federal o local en -- cuanto al Departamento del Distrito Federal.

Ahora bien, dentro del juicio o caso general queda comprendido también, los juicios de anulación que promuevan las autoridades contra resoluciones favorables a los particulares dictadas con violación de las leyes aplicadas que versen sobre la materia - fiscal, o sea, que se refieran a alguna de las cuatro primeras frac ciones del artículo 23 de la ley antes mencionada.

En efecto, el artículo 25 de la Ley Orgánica del Tribu-- nal Fiscal establece:

"Las Salas Regionales conocerán de los juicios que promuevan las autoridades para que sean nulifica-- das las resoluciones administrativas favorables a un particular, siempre que dichas resoluciones sean de las materias previstas en los artículos anteriores

como de la competencia de las mismas."

Por razón del Territorio en estos casos será competente la Sala Regional con jurisdicción en la sede de la autoridad que dicto la resolución que se pretenda nulificar."

1.2.3 INCOMPETENCIA DEL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACION.

En cuanto a la incompetencia del Tribunal Fiscal de la Federación podemos decir que el tribunal contencioso administrativo puede otorgársele competencia para conocer de todas las controversias que se suscitan entre los particulares y el Estado, pero como en toda regla existe la excepción, también en este caso las hay, y son:

1.- Es incompetente para conocer de las constitucionalidad de una ley expedida por el Poder Legislativo;

2.- Es incompetente para conocer de inconformidades sobre actos políticos o de gobierno;

3.- Es incompetente para conocer de inconformidades del Poder Judicial.

En relación con la Ley de Justicia Fiscal, el Código Fiscal de 1938 y de la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal, podemos apreciar que la competencia del tribunal se ha ido ampliando al grado tal que su nombre no corresponde propiamente a su competencia.

En cuanto a la constitucionalidad de leyes y de acuerdo a lo dispuesto por el artículo 104 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, compete al Poder Judicial juzgar de las controversias que surgan contra los actos de los demás Poderes de la

Unión, la misma disposición establece y prevé la existencia de tribunales administrativos, en donde las resoluciones o sentencias dictadas por el tribunal, pueden inclusive ser revisadas por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación.

En tal virtud, estaríamos en contra de la división de poderes establecidos en el artículo 49 de la Carta Magna, que el tribunal fiscal tuviese competencia para conocer de la constitucionalidad de una ley expedida por el Poder Legislativo, por ello, la Suprema Corte ha establecido jurisprudencia al respecto;

"El Tribunal Fiscal de la Federación carece de competencia para estudiar y resolver sobre la incostitucionalidad de una ley, ya que tal facultad corresponde al Poder Judicial de la Federación a través del juicio de amparo". (15)

Sobre actos políticos o de gobierno, "la doctrina establece una uniformidad, al considerar que los actos de gobierno del Poder Ejecutivo, escapan al control jurisdiccional al que se someten los actos administrativos, en virtud de que la función de gobernar

(15) Apéndice en el Seminario Judicial de la Federación, Jurisprudencia de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, Fallos pronunciados de 1917 a 1975, Parte I, Pág. 74.

no es la de administrar, ya que la labor de gobernar es una función de dirección, de orientación, por consiguiente la labor de gobernar precede a la acción de administrar cuyo espíritu infunde y cuyo movimiento determina y, por lo tanto, el acto administrativo es como una continuación, acto de cumplimiento o de detalle, del acto político o de gobierno." (16)

En efecto, por ejemplo la política hacendaria que el Poder Ejecutivo marca, constituye un acto de gobierno que no puede ser impugnado ante el Tribunal Fiscal de la Federación.

En cuanto a los actos del Poder Judicial, con frecuencia las resoluciones de la autoridad administrativa impugnables ante el Tribunal Fiscal, tienen su antecedente en actos emitidos por un tribunal judicial y la petición de nulidad se funda en irregularidades cometidas por ese tribunal que, en opinión del reclamante, vician el acto administrativo.

En esta situación el Tribunal Fiscal ha reconocido carecer de competencia para resolver el problema que se le plantea, ya que de atribuírsela, entraría a juzgar actos por un tribunal judicial con violación de la división de poderes que consagra la Constitución

(16) Juicio de Nulidad 976/69

en su artículo 49, ya que estaría invadiendo funciones propias de otros poderes de la Unión.

1.2.4 PROCEDENCIA DEL JUICIO DE NULIDAD.

Procede el juicio de anulación contra resoluciones dictadas por la autoridad administrativa, sea que las impugnen los particulares o la misma administración, por considerarlas ilegales.

Ahora bien, el derecho que la ley concede a los particulares para inconformarse ante el Tribunal en contra de las resoluciones de las autoridades, es de interés público, y por lo mismo no puede ser materia de renuncia que constituya un derecho de la otra parte para exigir cumplimiento, sin perjuicio de que la parte que pretende no hacer uso de su derecho, puede hacerlo, absteniéndose de intentar la acción correspondiente; pero una vez que ella ha intentado su acción, el Tribunal Fiscal no puede dejar de conocerla.

Cuando en atención a la naturaleza y a las características de las operaciones que realizan los contribuyentes no es posible, dentro de los procedimientos ordinarios, precisar con exactitud la base del hecho imponible, la administración hacendaria recurre al convenio, el cual, por requerir el acuerdo o consentimiento del contribuyente, no puede asimilarse a una resolución y, por ende, ser atacado en juicio de nulidad. Sólo aquella decisión, concreta en una resolución emanada como un acto de imperio de la autoridad puede ser reclamada ante el Tribunal de anulación.

El hecho de que la autoridad hacendaria recurra al procedimiento económico-coactivo para hacer efectivos los créditos derivados de un convenio, por incumplimiento del contribuyente, no cambia la naturaleza del acto jurídico del cual emana, ni por lo tanto hay competencia del Tribunal Fiscal; habrá competencia para juzgar si por culpa del contribuyente procedía la aplicación del procedimiento económico-coactivo.

Ahora bien, la resolución atacada en juicio de nulidad debe reunir algunas características y éstas son:

a). Que sea definitiva.- Estaremos en presencia de una resolución de esta naturaleza, cuando ella no admita un recurso administrativo, salvo que éste sea optativo, ni revisión de oficio.-- Estaremos frente a un recurso administrativo no optativo cuando el contribuyente inconforme con la resolución que lo admite, debe agotarlo antes de acudir al juicio de nulidad. La resolución admite revisión de oficio cuando la autoridad administrativa, por sí misma sin que obre inconformidad del titular, debe revisarla para juzgar si conforme a la ley está correctamente dictada y por ende, procede aprobarla, o bien ha de modificarla o revocarla.

Sobre esta característica, Bielsa nos dice que resolución definitiva: "es la que dicta la autoridad superior y que ya no puede reverse por la propia autoridad." (17)

La Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación establece en su artículo 23, párrafos primero y último, que: "las Salas Regionales concederán de los juicios que se inicien contra las resoluciones definitivas ... y que ... las resoluciones se considerarán definitivas cuando no admitan recurso administrativo o cuando la interposición de éste sea optativa para el afectado".

El Código Fiscal de la Federación en su artículo 190 fracción IV, señala que es improcedente el juicio ante el Tribunal Fiscal:

"Contra las resoluciones o actos respecto de los cuales conceda este código o la ley fiscal especial algún recurso, medio de defensa ante las -- autoridades administrativas, o deban ser revisadas de oficio, por virtud del cual puedan ser modificadas, revocadas o nulificadas, aun cuando la parte interesada no la hubiese hecho valer oportunamente. No operará esta causa de improceden-

(17) R. Bielsa, Sobre lo Contencioso Administrativo, p. 94

cia cuando las disposiciones respectivas declaren expresamente que es optativa la interposición de algún recurso o medio de defensa ante las autoridades administrativas".

En otras palabras, una resolución administrativa es definitiva cuando contra ella no proceda agotar un recurso administrativo, ni admita revisión de oficio.

b). Que lesione un interés o cause un agravio o perjuicio.- La resolución debe ser perjudicial para el titular de la misma, o sea, a quien va dirigida. No puede un tercero impugnar una resolución definitiva que ha sido consentida por su titular, alegando que le lesiona un interés o le causa un agravio por el fenómeno de la repercusión, ya que no se está frente a un interés legítimo directo, sino de uno resultante de efectos económicos. Cuando un contribuyente consiente, correcta o incorrectamente, una resolución que le indica que determinado bien que enajena se encuentra gravado con una tasa mayor de la que ha venido aplicando, lo que originará aumento en su precio por la traslación del mayor gravamen, no pueden los consumidores del bien impugnar la resolución, por carecer de un interés legítimo y no ser los titulares del agravio.

Al respecto la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal en su artículo 23 fracción IV, expresa que:

"Las Salas Regionales conocerán de los juicios que se inicien contra las resoluciones definitivas ... que causen un agravio en materia fiscal, distinto al que se refieren las fracciones anteriores".

El Código Fiscal en su artículo 190 fracción I, establece que es improcedente el juicio ante el Tribunal Fiscal:

"Contra resoluciones o actos que no afecten los intereses jurídicos del actor".

c). Que sea personal y concreta.- Cuando se está frente a una resolución de carácter general y abstracta, violatoria de la ley en que se apoya, no puede ser impugnada en juicio de nulidad hasta en tanto no se exija su cumplimiento mediante resoluciones individuales y concretas. La resolución general no causa ningún agravio, en tanto la autoridad no aplique a casos concretos lo que ella establece con violación de la ley.

" La resolución tiene el carácter de impersonal, general y abstracta y, por lo tanto no puede dar lugar al juicio ante este Tribunal, pues éste sólo procede cuando se trata de casos concretos en que el agravio sea ocasionado a persona determinada por --

aplicación de normas de carácter general como la resolución misma de que se trata, siendo tal la interpretación constante de las Salas. El juicio ante este Tribunal es similar al juicio de amparo, en el cual se resuelven sólo casos concretos, sin hacer declaraciones de carácter general sobre las leyes en que se fundan, aunque indirectamente se ataque la propia Ley a través del ataque a la resolución. De modo similar, pues, la Sala no puede ocuparse de una resolución que , como la impugnada, no se está aplicando a caso concreto alguno. El Tribunal está integrado por siete Salas - que pueden conocer de los juicios que ante ella - se intentan. Como sus resoluciones tienen el -- carácter de cosa juzgada, resultaría entonces que si la Sala resolviera la validez o la nulidad de la resolución impugnada, en cualquier caso distinto presentado ante las demás Salas del Tribunal las mismas tendrían que respetar la cosa juzgada pronunciada por esta Sala, lo que es contrario al principio de su autonomía y a la posibilidad de que dicten resoluciones en los casos - concretos según su propio juicio y las circunstancias más o menos variables que en los mismos con-

curran". (18)

Al respecto, el Código Fiscal en su artículo 190, fracción VI, nos dice que es improcedente el juicio de anulación: "contra de ordenamiento que dan normas o instrucciones de carácter general - y abstracto sin haber sido aplicados concretamente".

d). Que conste por escrito, excepción hecha de la derivada de una negativa ficta.- El Código Fiscal expresa en su artículo 190, fracción VII, que es improcedente el juicio de anulación "cuando de las constancias de autos apareciere claramente que no existe - la resolución o acto impugnado" y el artículo 92 del mismo ordenamiento, señala que: "las instancias o peticiones que se formulen a las autoridades fiscales deberán ser resueltas en el término que la ley fija o, a falta de término establecido en 90 días. El silencio de las autoridades fiscales se considerará como resolución negativa cuando no den respuesta en el término que corresponda".

Por consiguiente, si no existe resolución por escrito o - no han transcurrido 90 días desde que se formuló una instancia o petición a la autoridad administrativa, no se satisface esta cuarta -- característica.

(18) Juicio de Nulidad 2723/71.

e). Que sea nueva.- El Código Fiscal en su artículo 190, fracciones II, III y V, nos dice que es improcedente el juicio "contra las resoluciones o actos que sean materia de otro juicio que se encuentre pendiente de resolución ante el Tribunal Fiscal, o que -- hayan sido materia de sentencia pronunciada por el mismo Tribunal - siempre que hubiere identidad de partes y se trate del mismo acto - impugnado, aunque las violaciones alegadas sean diversas"; o "contra resoluciones o actos consentidos, expresa o tácitamente, entendiéndose se por estos últimos, aquellos contra los que no se promovió el juicio dentro de los plazos señalados en este Código"; o "contra resoluciones o actos administrativos que hayan sido impugnados en un procedimiento judicial".

El primer caso presenta dos aspectos; lo.- Cuando la autoridad emite, por error, idéntica resolución a una que se está impugnando ante el Tribunal Fiscal; y 2o.- Cuando se está en presencia de una resolución sobre la que ya se ha dictado sentencia por el propio Tribunal y, por ende, se está frente a una cosa juzgada.

En el segundo caso, se está frente a una resolución "firme".

Bielsa señala que la resolución firme "no admite recurso alguno ni jerárquico (o administrativo) ni contencioso administrativo", pues luego de notificada ha sido consentida". (19)

Un problema aún no resuelto con claridad por nuestros tribunales, es el relativo a que muchos causantes, los más por ignorancia y otros por creer que una aclaración bien hecha puede originar que la administración modifique su determinación, interponen contra una resolución definitiva su inconformidad ante la misma autoridad que la emitió, quien en ocasiones da entrada a la inconformidad y después de analizar los nuevos argumentos y pruebas que se acompañan y ofrecen, confirma su resolución. Contra esta segunda resolución los interesados acuden al Tribunal Fiscal.

Sobre este problema, Bielsa sostiene que: "si la resolución adolece de algún vicio de legalidad y la autoridad confirma, entonces puede hablarse de resolución nueva a los efectos del recurso contencioso administrativo". (20)

El legislador, tratando de dar término a esta situación, al elaborar el nuevo Código Fiscal expresó, en su artículo 158, lo siguiente:

(19) Obra citada, Pág. 94

(20) Obra citada, Pág. 96.

" Contra las resoluciones dictadas en materia fiscal federal, sólo procederán los recursos administrativos que establezcan este código o los demás ordenamientos fiscales.

Cuando no exista recurso administrativo, será improcedente cualquier instancia de reconsideración. Las resoluciones que se dicten como consecuencia de recursos no establecidos legalmente, serán nulas. Dicha nulidad será declarada, aún de oficio, por la autoridad superior a la que hubiere dictado la resolución si ésta no modifica, en favor del particular, la primera resolución; si hubiere modificación favorable al particular, la nulidad de la nueva resolución sólo podrá ser declarada por el Tribunal Fiscal".

En los términos de esta disposición se pretende impedir el que un funcionario revoque las resoluciones emitidas en perjuicio de un particular, no obstante que el propio funcionario sea el más convencido de la ilegalidad de la misma, ya que al hacerlo como consecuencia de una instancia que legalmente existe, esa segunda resolución puede ser impugnada por la misma administración hacendaria-

con sólo demostrar que se emitió sin que existiese en favor del particular recurso administrativo alguno.

1.2.4.A IMPROCEDENCIA DEL JUICIO DE NULIDAD.

De acuerdo con lo antes expuesto, tenemos que es improcedente el juicio de nulidad cuando se está frente a una resolución - que no es definitiva, sea porque admite un recurso administrativo no optativo o porque será objeto de revisión de oficio por el superior-jerárquico o por una dependencia distinta a la que la emitió; porque no lesione un interés o no cause agravio o perjuicio alguno; porque es de carácter general y abstracto; porque no conste por escrito, o bien, no hayan transcurrido 90 días desde que se formuló la instancia a la autoridad y, por último, porque no es nueva.

A este respecto el Código Fiscal en su artículo 190, seña la en forma palpable cuales son los casos en que es improcedente el juicio de nulidad y dice:

" Es improcedente el juicio ante el Tribunal Fiscal:

I. Contra resoluciones o actos que no afecten los intereses jurídicos del actor;

II. Contra resoluciones o actos que sean materia de otro juicio que se encuentra pendiente de resolución ante el Tribunal Fiscal, o que hayan sido materia de sentencia pronunciada por el mismo Tribunal, siempre que hubiere identidad de partes y - -

se trate del mismo acto impugnado, aunque las violaciones alegadas sean diversas;

III. Contra resoluciones o actos consentidos, expresa o tácitamente, entendiéndose estos últimos aquellos contra los que no se promovió el juicio dentro de los plazos señalados en este código.

IV. Contra las resoluciones o actos respecto de los cuales conceda este código o la ley fiscal especial, algún recurso, medio de defensa ante las autoridades administrativas, o deban ser revisadas de oficio, por virtud del cual puedan ser modificadas, revocadas o nulificadas, aún cuando la parte interesada no la hubiese hecho valer oportunamente. No operará esta causa de improcedencia cuando las disposiciones respectivas declaren expresamente que es optativa la interposición de algún recurso o medio de defensa ante las autoridades administrativas;

V. Contra resoluciones o actos administrativos que hayan sido impugnados en un procedimiento judicial;

VI. Contra ordenamiento que dan normas o instrucciones de carácter general y abstracto sin haber sido aplicados concretamente al promovente;

VII. Cuando de las constancias de autos apareciere claramente que no existe resolución o el acto impugnado;

VIII. Contra resoluciones administrativas en -- que se determinen créditos fiscales conexos a otros que hayan sido impugnado por medio de la inconfor-- midad a que se refiere el artículo 161 de este códi go;

Para efectos de esta fracción, se entiende que hay conexidad siempre que concurren las causas de acumulación previstas en el artículo 208 de este código;

IX. En los demás casos en que la improcedencia resulte de alguna disposición de este código o de - las leyes fiscales especiales".

1.2.4.B PARTES EN EL PROCEDIMIENTO

En el juicio de nulidad que se ventila ante el Tribunal - Fiscal de la Federación serán partes: (art. 173, C.F.F.)

- 1.- El actor;
- 2.- El demandado;
- 3.- El tercero; y
- 4.- El Secretario de Hacienda y Crédito Público.

El actor.- El actor es quien promueve el juicio de nulidad y puede tener ese carácter; el particular o la autoridad administrativa.

El actor debe demostrar que la resolución le causa un agravio o afecta sus intereses jurídicos, en caso contrario se estaría dentro de la improcedencia (art. 190, F. I, C. F. y 23, Fr. IV, L.O.T.F.), por lo que puede tener tal calidad, tratándose del particular, no sólo aquel contra quien se emite el acto, sino también -- quien, de no impugnarlo, sufrirá un agravio o le afectará en su interés jurídico, o sea, un tercero con interés legítimo.

El demandado.- Es parte demandada (Art. 173, Fr. II, Incs. a y b, C. F.):

- I.- La autoridad administrativa que:

- a).- Ordene la resolución;
- b).- Dicte la resolución;
- c).- Ejecute o trate de ejecutar la resolución;
- d).- Tramite el procedimiento impugnado;
- e).- Legalmente sustituya a la responsable.

II.- El particular a quien favorezca la resolución cuya nulidad pida la autoridad administrativa.

No siempre la autoridad que adopta la decisión la dá a conocer directamente al interesado, sino que libra instrucciones a su inferior para que la emita, por lo que deben ser autoridades demandadas, no sólo la que expide la resolución, sino también la que la concibió.

Si se trata de decisiones que deban ser ejecutadas por otras autoridades, éstas también deben señalarse como parte y tramitar ante ellas la suspensión de ejecución (art. 157, C. F.).

Cuando se viola el procedimiento que la ley señala y ello causa un agravio al particular, es autoridad demandada la que tramita el procedimiento.

Las autoridades, sea que actúen como parte demandada o parte actora, pueden "acreditar delegados en las audiencias, con fa-

cultades para rendir pruebas y para alegar" (art. 174, C. F.).

El tercero.- El legislador nos da un concepto sobre quien tiene el carácter de tercero, al decirnos que es aquel "que dentro del procedimiento administrativo aparezca como titular de un derecho incompatible con el que pretenda el actor" (art. 174, Fr. III, C. F.) de lo expuesto se observa que el tercero es parte interesada en apoyar la defensa que la autoridad hace de la resolución.

En efecto, el tercero es poseedor de un derecho que sufrirá menoscabo si la autoridad administrativa, que le otorgó ese derecho, es vencida en juicio, por lo que, para que la sentencia que se dicte pueda depararle consecuencias jurídicas de darse aquel supuesto, debe llamársele a juicio a fin de que exponga lo que a su derecho convenga.

El Secretario de Hacienda y Crédito Público.- El Secretario de Hacienda es, indefectiblemente, parte demandada en el juicio de nulidad (art. 173, Fr. IV, C. F.). El origen de esta calidad derivó de la Ley de Justicia Fiscal, y en aquel entonces se justificaba, porque el Tribunal Fiscal de la Federación sólo tenía competencia para conocer de inconformidades derivadas de la aplicación e interpretación de la legislación Fiscal Federal; máxime que el legislador le concedió en dicho ordenamiento y en el Código Fiscal de 1938,

un plazo más amplio para contestar las demandas, que el otorgado a -- las demás partes demandadas.

Pero como en la actualidad el Tribunal Fiscal tiene competencia en materia tributaria y en materia administrativa, ya no se -- justifica que el Secretario de Hacienda sea siempre parte demandada y tenga un mayor plazo que las demás partes demandadas para contestar las demandas.

Por consiguiente, el carácter de parte demandada del Secretario de Hacienda y Crédito Público deriva:

a).- De su calidad de superior jerárquico de las autoridades fiscales federales y de las del Departamento del Distrito Federal: y

b).- Del mandato de la ley, en las cuestiones puramente administrativas.

1.2.4.C DE LAS NOTIFICACIONES.

Todo acuerdo que se dicte por el Tribunal Fiscal de la -
Federación debe ser notificado a las partes interesadas, a más tar-
tar, el segundo día a aquél en que el expediente haya sido turnado
al actuario para ese efecto; de no cumplir este funcionario con -
su obligación; se le sancionará administrativamente, y de reinci-
dir a la falta, podrá ser destituido de su cargo, (art. 175, C.F.).

Las notificaciones deberán hacerse a la autoridad por -
oficio y sólo en casos urgentes, por la vía telegráfica (art. 176,
C. F.).

Los acuerdos recaídos a las actuaciones más importantes,
sean de las Salas Regionales o de la Sala Superior, se notificarán
a las partes, particulares y autoridades, personalmente, en la --
forma señalada por el Código Federal de Procedimientos Civiles (Li-
bro Primero, Título Séptimo, Capítulo III, Art. 303 al 321), o por
correo certificado con acuse de recibo, a los primeros, cuando se
trate de alguno de los acuerdos siguientes (art. 176, Fr. II, -- .
C. F.):

- 1.- La que admita o deseche alguna demanda;
- 2.- La que admita o deseche algún recurso;
- 3.- La que señale día para la audiencia;

4.- La que tenga por contestada la demanda, cuando se impugne una negativa ficta o el actor no conozca los fundamentos de la resolución sino hasta que se conteste la demanda. En este caso se acompañará copia de la contestación a la resolución que se notifica;

5.- La de sobreseimiento y la sentencia;

6.- La que manda citar a un tercero;

7.- El requerimiento de un acto a la parte que deba cumplirlo; y

8.- En cualquier caso urgente, si así lo ordena el Tribunal.

Los acuerdos dictados por las Salas Regionales, distintos a los anteriores, se notificarán personalmente en el tribunal a los particulares, si éstos acuden dentro de las veinticuatro horas siguientes a la en que se hayan dictado y si no se presentan dentro de ese término, por lista autorizada que se fijará en sitio visible del tribunal; o sea, como se trata de acuerdos o resoluciones que no son esenciales, la notificación puede hacerse por estrados (Art. 176, Fr. III, C.F.).

La lista a que se ha hecho mención contendrá: el nombre de la persona a quien se notifique; el expediente en que la noti-

ficación se haga, y una síntesis del acuerdo o resolución dictada (art. 177, C.F.).

El Código Fiscal señala (art. 178) que: "las partes podrán autorizar por escrito a persona que a su nombre reciba notificaciones, haga promociones de trámite, ofrezca y rinda pruebas, alegue e interponga recursos".

De acuerdo a la reforma publicada en el "Diario Oficial de la Federación" de 31 de diciembre de 1979, el artículo 178, -- del Código Fiscal de la Federación quedó como sigue:

"Los particulares que sean partes podrán autorizar por escrito a Licenciado en Derecho que a su nombre reciba notificaciones, haga promociones de -- trámite, ofrezca y rinda pruebas, alegue e interponga recursos".

Las notificaciones hechas por el Tribunal Fiscal de la -- Federación surtirán sus efectos el día siguiente al que se haya -- hecho la notificación personal o entregado el oficio que contenga copia de la resolución que se notifica, o fijada la lista respectiva (art. 179, C.F.).

Ahora bien, si las notificaciones se hacen con violación de lo ordenado por el Código Fiscal de la Federación, la parte perjudicada podrá promover el incidente de previo y especial pronunciamiento de nulidad de notificaciones; incidente que podrá hacerse valer antes de notificarse cualquier resolución que ponga fin al juicio.

A este respecto el Código Fiscal señala en su artículo 180, lo siguiente:

"Las notificaciones que no fueren hechas en la forma que establecen las disposiciones precedentes serán nulas. Las partes perjudicadas podrán pedir se declare la nulidad a que se refiere este artículo antes de notificarse cualquier resolución que ponga fin al negocio, dictada en el expediente de que se trate. Declarada la nulidad se repondrá el procedimiento desde el punto en que se incurrió en la violación correspondiente.

Este incidente que se considerará como de previo y especial pronunciamiento, se substanciará en una sola audiencia en la que se recibirán las pruebas de las partes, se oirán sus alegatos que

no excederán de media hora por cada uno, pudiendo ser presentados dichos alegatos por escrito y se dictará la resolución que fuere procedente. - Si se declarare la nulidad de la notificación, - se impondrá una multa de diez a cincuenta pesos al empleado responsable, quien será destituido de su cargo sin responsabilidad para el Estado en caso - de reincidencia.

Las promociones de nulidad notoriamente infundadas se desecharán de plano".

Debe tenerse presente lo consignado por el artículo 320 del Código Federal de Procedimientos Civiles, aplicando supletoriamente, que dice: "... si la persona mal notificada o no notificada se manifestare ante el Tribunal sabedora de la providencia, - antes de promover el incidente de nulidad, la notificación mal -- hecha u omitida surtirá sus efectos, como si estuviera hecha con arreglo a la ley. En este caso, el incidente de nulidad que se - promueve será desechado de plano".

1.2.4.D DE LOS TERMINOS.

El cómputo de los términos se sujeta a las reglas siguientes:

a).- Empezarán a correr desde el día siguiente al en que surta efectos la notificación;

b).- Serán improrrogables y se incluirá en ellos el día del vencimiento; y

c).- Se contarán por días naturales, excluyendo los inhábiles y aquellos en los que se suspendan las labores del tribunal.

De lo expuesto tenemos, la notificación hecha, por ejemplo, el lunes, surte sus efectos al día siguiente, o sea el martes, y el término empieza a correr al día siguiente, o sea el miércoles; no contándose los días inhábiles, como son los domingos y días de descanso obligatoria y aquellos en que se suspendan las labores del Tribunal Fiscal, porque son festivos o por interrupciones de carácter administrativo.

1.3 NATURALEZA JURIDICA DEL RECURSO.

Para determinar la naturaleza jurídica de los recursos, es necesario precisar si como tales constituyen un nuevo juicio, o sólo se trata de un nuevo examen de la resolución impugnada.

1.3.1 DEL RECURSO EN GENERAL.

No hay sinomía entre juicio y recurso, pero ambos son derechos objetivos del individuo que solamente él puede utilizar. Por la acción se pone en movimiento la jurisdicción, por el recurso se continúa la acción ante otras instancias o grados de jurisdicción, son dos procedimientos a los que corresponde una acción, y es el recurso el que abre y determina la competencia de estos otros órganos, que, sin él, no pueden tener ni noticias de la existencia del proceso, no hay juez superior sin recurso.

De este modo entre juicio y recurso hay, aparte de diferencias formales, aquella que se manifiesta con una demanda, éste por un acto que la prosigue, una relación de grados: el recurso es el medio de continuar el ejercicio de la acción.

Sin embargo, consideramos que no siempre un tribunal superior resuelve el recurso, a veces lo decide el mismo tribunal, tal es el caso en nuestro derecho de la revocación y reposición (artículos 684 y 686 del Código de Procedimientos Civiles), que proceden contra autos y decretos y se interponen ante el mismo tribunal que los dicta, con la distinción de que tratándose de un tribunal de primera instancia el recurso se denomina revo--

cación, y cuando es de segunda instancia, se llama reposición.

En cambio, la aseveración de que el recurso abre otras instancias, sólo se justifica tratándose de los procedimientos contra sentencias definitivas o interlocutorias, y cuya impugnación en principio se hace a través del recurso de apelación (artículo 688 del Código de Procedimientos Civiles), el cual siempre se interpone ante un tribunal de segundo grado, en otras palabras, invariablemente abre la segunda instancia.

La mayoría de los procesalistas estiman que la impugnación de los actos procesales es el género y el recurso una de sus especies. Carnelutti distingue entre anulabilidad o invalidación, e impugnabilidad, manifestándose que ambas son reacciones contra el acto, dirigidas a eliminar su eficacia, pero se diferencian en que la invalidación tiende a hacer declarar la nulidad del mismo, y en cambio la impugnación a obtener su reforma.

Jaime Guasp (21), inquiriendo acerca de los elementos que integran el concepto del recurso, nos dice que el primero de ellos lo constituye una pretensión procesal, y que esta pretensión se encuentra encaminada a lograr la reforma de una resolución judicial. En seguida se manifiesta que no basta con las dos características formuladas, sino que resulta indispensable -

(21) Comentarios a la Ley de Enjuiciamiento Civil, Pág. 1040.

integrarse mediante una tercera y última nota que exige el concepto del recurso; esta nota, en opinión del citado autor, consiste en que la pretensión de reforma debe decidirse en el proceso en que la resolución fué dictada.

Así pues, concluye el tratadista: "el recurso se caracteriza en último término por no romper la unidad del proceso sino formar parte del mismo en que se dictó la resolución judicial atacada. Las pretensiones dirigidas a obtener en otro proceso la reforma de dicha resolución, no son verdaderos recursos sino acciones o pretensiones impugnativas autónomas que operan, en cuanto al ordenamiento jurídico lo permite, de modo distinto a como lo hace normalmente el recurso.

Así como la posibilidad de que sea interpuesto uno de éstos supone la no producción de la cosa juzgada formal, la posibilidad de formular una de aquellas no equivale a la existencia de tal cosa juzgada formal sino la material, puesto que no se permite discutir el fallo en el mismo proceso en que se dictó pero si en otro posterior".

Efectivamente, existen procesos autónomos de impugnación de las resoluciones. Los procesalistas Rafael de Piña y J. Castillo Larrañaga (22), nos citan como ejemplo de dichos procesos en (22) Ob. Cit. Pág. 315.

nuestra legislación, el amparo directo que autorizan los artículos 103 y 107 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, así como el llamado recurso de responsabilidad a que se refiere el artículo 728 del Código de Procedimientos Civiles, el cual, en opinión de los citados tratadistas, es un proceso autónomo destinado a ser efectiva la responsabilidad civil en que pueden incurrir jueces y magistrados cuando el desempeño de sus funciones infrinjan las leyes por negligencia o ignorancia inexcusable. El artículo 737 del ordenamiento anteriormente citado, dispone: "En ningún caso la sentencia pronunciada en el juicio de responsabilidad civil alterará la sentencia firme que haya recaído en el pleito en que se hubiere ocasionado el agravio".

Cabe advertir asimismo, que de los términos del precepto transcrito se deduce que el llamado recurso de responsabilidad civil, propiamente no lo es, ya que todo recurso tiene como finalidad modificar una resolución, y si por disposición de la ley -- no tiene como efecto alterar la sentencia contra la cual se da, -- es por lo que no podemos decir o considerar a la responsabilidad-civil como un recurso.

Por lo tanto, nos preguntaremos ¿qué es en sí el recurso?, ¿cuál es su característica?.

Bazarte Cerdan nos dice que recurso es "una acepción jurídica y en sentido lato significa la acción y facultad concedida por la ley al que se cree perjudicado por una resolución judicial para pedir la reposición, anulación o revocación del mismo". (23)

Aún cuando esta concepción se pudiera juzgar como completa, no lo es, puesto que confunde a la acción con el recurso en sí, además, si bien nos señala fines a los que puede tender el recurso, es también incompleta porque olvida la confirmación y ésta es también un fin del recurso.

Castillo Larrañaga y De Pina nos dicen, citando a Fábrega que: "llámase recurso judicial a la facultad que a los litigantes compete de pedir enmienda de una resolución, algunas veces ante el mismo juez o tribunal que la dictó, pero, generalmente ante un tribunal superior" (24).

Cabe señalar las tres corrientes que han estudiado los actos en contra de los cuales se puede interponer, en su caso algún recurso:

(23) Bazarte Cerdan, Willebaldo, Los Recursos en el Código Penal, Pág. 7, citado por Briseño Sierra Humberto, Derecho Procesal Fiscal Mexicano.

(24) Fábrega, Lecciones de Procedimiento, Pág. 526, citado por De Pina y Castillo Larrañaga, Ob. Cit. Pág. 325.

"1o.- Hay muchos tratadistas que afirman que únicamente deben concederse recursos contra la sentencia definitiva, arguyendo que así se evitan muchos retardos en los procesos y se permite revisar, de una manera global el asunto, con lo cual se puede -- enmendar todo aquello que perjudique la resolución definitiva y -- pasar por alto las transgresiones que no afecten la buena aplicación de la ley en la sentencia. En resumen, los que abogan por la corriente en estudio, ven en ella tres bondades a saber:

- a.- Evita retardos en el proceso;
- b.- Permite una revisión total en el proceso, y
- c.- Repara lo que interesa a la sentencia definitiva, -- evitando las ociosas correcciones que no influyen en la relación a ésta.

"2a.- Otros procesalistas abogan porque se concedan -- recursos, no sólo contra la sentencia definitiva, sino contra todas las resoluciones. Estos pensadores objetan a los que se inclinan por la corriente anunciada en el inciso anterior, ya que -- un proceso nunca puede llegar a feliz término cuando hay algo que lo ha desviado de la pauta legal, y que por ende, es torpe, por ineficaz, proseguir un juicio que no va por el curso debido.

"3a.- Enfrente de las dos tendencias antagónicas, se encuentra la posición ecléctica. Esta posición cree que en las dos tendencias anteriores hay algo de razón, pero que son inaceptables en lo que tienen de absoluto y, tomando algo de ellas, manifiesta: no se deben conceder recursos contra todas las resoluciones, ni tampoco únicamente contra las sentencias definitivas. Se deben conceder contra las determinaciones esenciales del proceso que, por su carácter total, sirven de base a los períodos posteriores y cuya mala elaboración acarrea perjuicios indudables a toda la secuela procesal". (25)

La naturaleza jurídica del recurso es la de ser un acto eminentemente procesal, otorgado a quien es agraviado por una resolución judicial o administrativa, para recurrir ante la misma autoridad o ante el superior jerárquico la resolución que se estima injusta, y dirigido contra las determinaciones esenciales del procedimiento, para que, en su caso, se revoquen, confirmen, modifiquen, o bien, se nulifiquen.

Al intentar señalar la naturaleza jurídica del recurso, expresamos que su interposición se basa en la existencia precedente de una resolución la cual se juzgaba que causaba un agrava-

vio; ahora bien, el agravio es ocasionado por lo que genéricamente se denomina error. El error consiste en un juicio falso - que se hace de una cosa o de un hecho, basado en el desconocimiento o conocimiento incompleto, o incompleta o errada valoración de hechos o de principios de derecho, que con los hechos se liga.

1.3.2 DEL RECURSO DE REVISION FISCAL.

En la ejecutoria que sigue, la Suprema Corte de Justicia de la Nación definió claramente la finalidad y naturaleza jurídica de la revisión fiscal:

"REVISION FISCAL. SU NATURALEZA JURIDICA.- La intervención de la Suprema Corte en los términos del Decreto de 31 de diciembre de 1946 que la creó, quedó limitada a revisar las sentencias que dicte el Tribunal Fiscal de la Federación, por lo que resulta inconsecuente pretender que si las Salas del Tribunal no tienen competencia para resolver controversias constitucionales, la Suprema Corte aborde la resolución de éstas a través de la revisión fiscal, cuando lo procedente es que la Suprema Corte resuelva violaciones constitucionales a través del juicio de amparo. Consecuentemente, no es agraviooperante ante la Suprema Corte la violación de garantías constitucionales cometidas por el Tribunal Fiscal, pues entonces la revisión fiscal se convertiría en una revisión del juicio de amparo, lo que es enteramente impropio de la naturaleza de la revisión fiscal". (26).

(26) Semanario Judicial de la Federación, Tomo XIX, Pág. 39.

En relación a la naturaleza jurídica del recurso de revisión fiscal, la mayoría de los tratadistas que se han ocupado de inquirir acerca de la misma, están acordes en estimar que en realidad se trata de un amparo directo en materia fiscal.

Hector Fix Zamudio (27), por ejemplo, considera que la llamada revisión fiscal se encuentra íntimamente vinculada al amparo administrativo, y el hecho de que sus trámites se rigen por las disposiciones de la Ley de Amparo que reglamentan el amparo indirecto en revisión, viene a confirmar su similitud con el propio amparo, no obstante que por una ficción se le quiera otorgar la categoría de un medio autónomo de impugnación de carácter federal; el recurso de revisión fiscal, "es en realidad un amparo directo que se tramita como amparo en revisión, y que por tanto bien puede calificarse como "casación fiscal", toda vez que tiene por objeto el examen de la legalidad del procedimiento y de los fallos del Tribunal Fiscal de la Federación; no se trata por tanto, sino de un subterfugio para conservar la pureza clásica del proceso constitucional como salvaguarda de los derechos fundamentales, ya que en nada se diferencia de un amparo judicial".

(27) Hector Fix Zamudio, El Juicio de Amparo, Pág. 139 y 264.

Romeo León Orantes (28), nos dice que el recurso de revisión reglamentado por la Ley Orgánica de los artículos 103 y -- 107 de la Constitución Política, está llamada a poner en ejerci-- cio la acción de amparo para abrir la segunda instancia; tiene - su fisonomía propia y nada tiene que ver con una revisión juris-- diccional de los actos de una autoridad administrativa, en la re-- visión propiamente dicha, a través de los agravios deben plan-- tearse cuestiones constitucionales y más concretamente hablando, violación de las garantías individuales, por lo que resulta ina-- decuado el recurso de revisión fiscal, sobre todo si quien lo in-- terpone es el fisco, quien no puede invocar a su favor violación-- de garantías, por lo que seguramente habría sido más jurídico -- crear un recurso de súplica sencillo como la revisión existente - en el amparo, ya que eso y no otra cosa tiene que ser el recurso de referencia que por su materia debe forzosamente que constituirse al examen de la legalidad de la sentencia objeto del recurso.

Dolores Heduán Virués (29), también conceptúa el recur-- so de revisión fiscal como un juicio de amparo directo. Cuando - analiza el referido recurso nos expresa la mencionada tratadista,

(28) Romeo León Orantes, El Juicio de Amparo, Pág. 88.

(29) Dolores Heduán Virués, Las funciones del Tribunal Fiscal - de la Federación, Pág. 296.

que lo que medularmente preocupa es la confusión de jurisdicciones que se producen cuando se instituye a la Suprema Corte de -- Justicia de la Nación en un tribunal de alzada para lo conten-- cioso administrativo.

"En efecto, un órgano judicial no debe funcionar como revisor de los actos de un órgano administrativo sin violentar -- el principio de la separación de Poderes. Un órgano judicial -- federal cuya misión eminente es garantizar a los individuos una conducta constitucional de las autoridades, no debe intervenir -- para garantizar a las propias autoridades la defensa de sus pretendidos derechos. La sentencia de un tribunal administrativo -- que vela por la legalidad de los actos de las autoridades que -- pueden lesionar, más que a nadie a los particulares, han de merecer absoluto respeto y ser acatadas sin reservas por la autoridad: El que una autoridad pida a la Corte la revisión de los actos de otra autoridad, llámesele como se le llame, equivale al -- juicio directo de amparo".

Briseño Sierra (30), no coincide con el pensamiento de los citados tratadistas, para este autor, la revisión fiscal -- tiene perfiles singulares, primero porque se substancia como la

(30) Briseño Sierra, Derecho Procesal Fiscal, Pág. 132.

revisión en amparo indirecto y dentro de los límites que ha fijado la jurisprudencia de la Corte, de manera que no pasa de ser un control jerárquico en el que, a semejanza de una apelación ilimitada en cuanto a la potestad del revisor, pero limitada en cuanto a la tramitación no admite pruebas en segunda instancia, sino que analiza los agravios tomando en cuenta lo actuado ante el tribunal fiscal. Segundo, porque en principio y en aplicación de las interpretaciones que se han dado al artículo 8 de la Ley de Amparo (teoría de la doble personalidad del Estado como titular de la acción de amparo), bien pudiera haberse admitido la demanda del fisco en esta vía, porque la sentencia afecta su patrimonialidad, no se sigue el camino empleado cuando se trata de fallos del Tribunal de Arbitraje, que se impugnan normalmente en amparo, sino una apelación con amplitudes de revisión o una revisión con funciones de apelación y posibilidades de anulación de reenvío".

Debemos reconocer que la revisión fiscal tiene características especiales, derivadas de la estructura híbrida que le asignan las leyes que la reglamentan,

Formalmente la revisión fiscal equivale a un recurso. Se constituye ante la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación como Tribunal de la segunda instancia para conocer --

de los fallos definitivos dictados por el Tribunal Fiscal de la --
Federación. Se determina con la substanciación del recurso y se --
regirá por la Ley de Amparo para la revisión de las sentencias --
dictadas en amparo indirecto, por lo que se configura como una --
apelación cuya finalidad consiste en el examen de la legalidad --
del procedimiento y de la sentencia del Tribunal Fiscal.

La resolución que dicte la Suprema Corte en la revisión
fiscal podrá confirmar, modificar o revocar la sentencia recurri-
da (artículo 91 de la Ley Orgánica de los artículos 103 y 107 --
constitucionales), de tal manera que la Segunda Sala de la Supre
ma Corte al dictar la nueva resolución viene a substituir al Tri-
bunal Fiscal. En este aspecto comulgamos con la opinión de Bri-
seño Sierra al considerar que la revisión fiscal se asemeja a una
apelación.

Sin embargo, recordemos que el recurso se caracteriza --
por no romper la unidad del proceso sino por formar parte del mis
mo en que se dictó la resolución atacada, es decir, el recurso --
supone continuidad dentro de un mismo proceso. Con la instancia--
a la Suprema Corte de Justicia se pasará de un tribunal adminis--
trativo a un tribunal del Poder Judicial. En otras palabras, se-
instituye a la Segunda Sala de la Suprema Corte, órgano del Po--

der Judicial, en superior jerárquico de un órgano del Poder Ejecutivo, consecuentemente, la nueva autoridad decisora cambia radicalmente, inclusive la naturaleza del proceso que sigue nuestro máximo tribunal, difiere substancialmente del que realiza el Tribunal Fiscal, supuesto que la Suprema Corte es un tribunal constitucional cuya finalidad consiste en garantizar a los individuos la tutela de los derechos fundamentales que se estimen infringidos, entanto que el Tribunal Fiscal es un tribunal administrativo en anulación, de justicia delegada, que tienen por objeto controlar la legalidad de los actos del ejecutivo en materia fiscal.

Ahora bien, si la apelación como recurso debe hacerse -- valer dentro del mismo proceso en el que se dictó la sentencia -- combatida, por lo tanto tenemos que aceptar que el recurso de revisión no constituye propiamente una apelación.

Veáse la siguiente ejecutoria:

"REVISION FISCAL. FACULTADES DE LA SUPREMA CORTE.- Como la Suprema Corte actúa con el carácter de tribunal de segunda instancia al conocer de -- las revisiones fiscales, su intervención está limitada a estudiar y resolver a través de los agra- -

vios que se le propongan, si la Sala del Tribunal Fiscal que dictó la sentencia respectiva, apreció debidamente los hechos que le fueron planteados y aplicó correctamente las normas de derecho y preceptos legales correspondientes, sin estudiar el aspecto constitucional, cuyo conocimiento no es de la competencia del tribunal indicado" (31).

De acuerdo con el concepto que sostiene la Suprema Corte a través del recurso de revisión fiscal no es posible analizar el aspecto constitucional con la sentencia que se impugna. Se aduce que como el Tribunal Fiscal no tiene competencia para ello, resulta inconsecuente que la propia Corte aborde este aspecto, cuando lo procedente es que el máximo tribunal resuelva violaciones constitucionales a través del juicio de amparo.

El argumento de la Suprema Corte nos parece inadecuado, porque también es cierto que los tribunales civiles, penales, y laborales carecen de facultades para estudiar el aspecto constitucional de los asuntos sometidos a su conocimiento y fallo, y, sin embargo, la legalidad de sus resoluciones definitivas es susceptible

(31) Semanario Judicial de la Federación Tomo CV, Pág. 62.

ble de examinarse por las Salas respectivas por la Suprema Corte a través del juicio de amparo.

Por otra parte, consideramos que nada impediría que el particular invocara a su favor la violación de garantías individuales cometidas en el juicio ante el Tribunal Fiscal, por medio del recurso de revisión fiscal, supuesto que las leyes que lo crearon recurren a los términos, forma y procedimientos que señala la Ley de Amparo en materia de revisión de la sentencia dictada en amparo indirecto, equiparando al recurso de revisión fiscal con el recurso de revisión procedente contra los fallos pronunciados en amparo indirecto.

En síntesis, debemos reconocer que resulta difícil determinar la naturaleza jurídica de este medio de impugnación, -- por las características especiales que le confieren las leyes -- que lo reglamentan, no obstante, creemos que en el fondo, bajo la norma de un recurso se disimula un juicio de amparo directo.

Uno de los inconvenientes más graves que se atribuye al recurso de revisión fiscal, se hace consistir en la contradicción de las resoluciones que se pueden presentar con motivo de -- otros medios de defensa que tanto el particular como la autori-

dad puedan utilizar para combatir los fallos del referido tribunal, pues de optarse por interponer el recurso de revisión fiscal, lógicamente que la sentencia que pronuncia la Segunda Sala de la Suprema Corte dejaría sin materia cualquier otra vía de defensa, que implicaría toda vez que las sentencias dictadas en la revisión fiscal son ejecutorias de la Suprema Corte que no admiten ya ningún otro medio de impugnación en aplicación del artículo 73 de la Ley Orgánica de los artículos 103 y 107 constitucionales.

En esa virtud no sólo es posible que ante la simultaneidad de las impugnaciones: en vía de revisión por la autoridad demandada y en vía de amparo por el particular, se produzcan resoluciones contradictorias; también puede suceder que la autoridad acuda en revisión y el particular impugne la decisión a través de la queja por violación a la jurisprudencia del Pleno del Tribunal Fiscal, o en vía de queja que señala la Ley de Depuración de -- Créditos a cargo del Gobierno Federal es igualmente probable, -- que se formulen sendas revisiones por las partes en el juicio de nulidad.

Para remediar todos los inconvenientes que ocasiona el recurso de revisión fiscal creado por las leyes de 30 de diciem-

bre de 1946 y 29 de diciembre de 1948, creemos que la mejor solución sería suprimir este medio de impugnación, estableciendo en su lugar un recurso de apelación ante la Sala Superior del Tribunal - Fiscal, interponibles por autoridades y particulares, el cual procedería contra cualquier agravio que cause el fallo de primera instancia, dejando a salvo desde luego, el derecho de los particulares para acudir a la vía de amparo contra las sentencias definitivas del Tribunal Fiscal.

1.4 ELEMENTOS DEL RECURSO.

1.4.1 DEL RECURSO EN GENERAL

Cabe analizar previamente quienes son las partes que intervienen en un proceso judicial o administrativo, se dice que el proceso judicial es típicamente de carácter tripartita, aún cuando existen excepciones misma que puede ser el caso de la jurisdicción voluntaria, pero en general su composición está sujeta a tres partes y que son las siguientes: al que inicia el proceso se le llama actor o demandante; a aquél contra el cual se establece el proceso, se le dá el nombre de demandado y el que está llamado a resolver la controversia es la autoridad.

Por lo que respecta al procedimiento administrativo, éste se desenvuelve en dos fases, la oficiosa y la contenciosa, en la oficiosa el proceso es bipartita pues, únicamente, interviene la administración ejecutando sus facultades de imperio o gestión y el particular interesado a quien va dirigido el acto o resolución; en el procedo administrativo, al igual que el judicial, el procedimiento es tripartita pues intervienen la administración, el particular y el tribunal competente para resolver la controversia, y también una parte va a ser la actora, otra la demandada y la tercera será el juzgador.

Se ha delineado, en forma sintética, las partes que intervienen en el proceso ya sea judicial o administrativo, pero el interés de este inciso corresponde a aclarar quienes son los que intervienen en la interposición del recurso, y éste precisamente es el agraviado en el proceso judicial o administrativo, según se trate, y seguidamente trataremos de analizar cada uno de los elementos del recurso como son el sujeto activo, el sujeto pasivo, el objeto y causa, elementos que son totalmente distintos a los originales que dan motivo, en su caso, al recurso y al cambio de calidades que originariamente cada una de las partes tenían en el momento de iniciarse el procedimiento.

SUJETO ACTIVO.- Para poder señalar quien es el sujeto activo en un recurso, debemos de ver en forma primaria tres puntos que llevan íntima relación y a la postre son los que nos otorgan la calidad de sujeto activo, estos tres puntos o calidades son: ¿ quién puede recurrir?, ¿ quién está legitimado para recurrir? y el interés en recurrir.

Al analizar estas tres calidades se hará en forma conjunta, puesto que al momento de aclarar una, las restantes serán al mismo tiempo delineadas.

Se dice que puede recurrir "la parte en el procedimiento o quien tenga legitimación para actuar en el mismo". (32).

"El problema de la legitimación para recurrir se refiere a la busca de un sujeto cuya posición lo haga especialmente sensible a la injusticia de un proveimiento, hasta el extremo de que se pueda contar con él para que la impugnación se haga o no se haga, según que la misma valga o no la pena. Como regla, ese sujeto es la parte" (33).

Los recursos sólo se conceden cuando la parte que los -- hace valer sufre un agravio con la sentencia o resolución impugnada; por lo tanto sin agravio no puede existir recurso, en consecuencia las violaciones a la ley o a la doctrina meramente teóricas o académicas que no perjudiquen a la parte, no son recurribles. Es decir, que como parte se entiende a aquél sujeto que interviene en un proceso o bien aquél sobre el cual recae una resolución, y por tanto su legitimación para recurrir estribará en la lesión -- que reciba bien en el proceso o por la resolución emita la autoridad.

(32) Ob. Cit. Ibañez Frocham Pág. 56

(33) Ob. Cit. Carnelutti, Pág. 640.

Ahora bien, los recursos no sólo pueden hacerse valer - por las partes que figuren en el proceso, también lo pueden interponer los terceros que hayan sufrido una lesión jurídica por la - resolución dictada.

Se ha esbozado brevemente quién es parte y quién está legitimado para recurrir, pero nos falta el interés en recurrir y éste precisamente consiste en que el sujeto que interponga un recurso haya sufrido una lesión o un gravámen en su esfera personal, o sea que el interés en recurrir es el agravio que ha sufrido la - persona en cuanto al interés protegido por la norma legal.

Por lo anteriormente expuesto se puede decir, que el sujeto activo de un recurso, o recurrente, es aquella parte en un - procedimiento judicial o administrativo que lo interponga contra un acto procesal que le haya inferido un agravio, entendiéndose - por tal, el principio que se le irroga al violarse una disposi- - ción legal, bien de fondo o adjetiva.

SUJETO PASIVO.- El Licenciado Ignacio Buroga nos configura claramente este elemento, expresando que el sujeto pasivo en un recurso stricto sensu está constituido por la contraparte del recurrente (34).

(34) Ignacio Buroga, El Juicio de Amparo, Pág. 562.

A simple vista parece ser que el sujeto pasivo está formado por la autoridad que pronunció el acto procesal impugnado, - pues se dice que contra su actuación se entabla recurso; más si atendemos a la naturaleza misma de éste, se llegará a una conclusión diversa. En efecto, hemos dicho que la interposición del -- recurso genera, en la mayoría de los casos, una nueva instancia - dentro de la cual se discuten, fundamentalmente las mismas cuestiones que se debatieron en la primera instancia y cuya solución-- dió origen al acto procesal atacado.

Consiguientemente, el recurso es una revisión, es un -- nuevo análisis del acto impugnado, desde el punto de vista de su legalidad o ilegalidad. Por tal suerte, el órgano de segunda instancia que es ante el que por lo general se ventila el recurso, - se sustituye, en el conocimiento del punto debatido, al que dictó el acto impugnado, por lo que, en la substanciación respectiva, - el inferior tiene la facultad de señalar las constancias procesales que estime convenientes para justificar la legalidad y pertinencia del acto atacado por el recurrente (artículo 697 del Código de Procedimientos Civiles), mas su intervención en la tramitación de alzada ve a ese solo acto, ya que son las mismas partes - que contendieron en la primera instancia entre las que se suscita el debate en la segunda! Si se toma en cuenta la estructura pro-

cesal de la substanciación del recurso de apelación en materia civil o mercantil, se deducirá que se trata, evidentemente de la prolongación del debate, principal o accesorio surgido entre las partes del procedimiento desarrollado ante el inferior. Por todas estas razones, hemos estimado que el sujeto pasivo en un recurso no es el órgano que dictó el acto impugnado, sino la contraparte del recurrente.

En materia administrativa, con respecto al sujeto pasivo se pueden dar dos situaciones para la consideración de este sujeto, si bien, en materia civil y mercantil, como ya se expresó, el sujeto pasivo es la contraparte del recurrente, en lo administrativo - esta calidad se va a dar únicamente en la fase contenciosa, puesto que, en la oficiosa el sujeto pasivo es precisamente la autoridad que ha dictado la resolución o acto que se combate.

Concretando, en el proceso en general el sujeto pasivo - en un recurso es la contraparte del recurrente, y por excepción en la fase oficiosa de la administración es la autoridad (que es su-jeto activo) la que se convierte o adquiere la calidad de sujeto - pasivo en el recurso administrativo, ya sea que la misma autoridad resuelva el recurso o el superior jerárquico.

CAUSA.- Necesariamente la interpretación debe tener como previo antecedente, el de la causa que originó la resolución, puesto que si en la demanda en que se impugna la resolución se afirma la injusticia del proveimiento, sus motivos consisten necesariamente en la indagación de razones, y es un hecho en que al momento de interponer un recurso se dirige una crítica, tratando de demostrar que existe un error en la apreciación de las razones deducidas de la situación a que el proveimiento se refiere.

En todos los actos de la autoridad, bien judicial o administrativo, existe la idea de motivación del acto en donde se dan determinados hechos, modalidades o circunstancias del caso concreto, los cuales deben ser tomados en cuenta por la autoridad, y son las causas que lo motivan o producen, y por tanto, al emitir la autoridad su resolución debe ésta ser congruente con los motivos o razones deducidas, debiéndose apegar la autoridad al principio de legalidad de los actos que emita, siendo que la legalidad de los actos es la causa de los recursos (artículo 81 del C.P.C.).

"En el recurso, la causa remota equivale a la legalidad que deben revestir todos los actos procesales, esto es, en el sentido de que deben declararse con apego a la ley que los rige. La causa próxima del recurso es, por consiguiente, la violación al -

principio de legalidad, traducida en la pronunciación o comisión - de un acto procesal en contravención a las normas sustantivas o adjetivas que lo rigen o regulan. Ahora bien, tal violación, para que sea o constituya la causa próxima de un recurso, stricto sensu, -- requiere que produzca un perjuicio o menoscabo para alguna de las - partes que no es otra cosa que el agravio" (35).

En otras palabras, la causa en el recurso equivale a la violación del principio de legalidad que deben regir a los actos - de derecho, por lo que, desde el momento en que la autoridad, se -- aparte de los lineamientos marcados por la ley, estamos en presencia de la causa que dá origen, en su caso, a la interposición y -- substanciación del recurso.

OBJETO.- Hemos de entender por objeto del recurso, no - la finalidad de la que nos ocuparemos más adelante, sino a la de-
cisión que va a ser materia de examen o revisión; por lo tanto, - el objeto del recurso es la resolución jurisdiccional que se estima injusta o ilegal.

El objeto del recurso tiende a la confirmación, modifica
ción o revocación del acto procesal atacado.

(35) Ignacio Burgoa, Ob. Cit. Pág. 563.

Por confirmación de un acto se entiende la corroboración o la ratificación que emite el órgano encargado de conocer el recurso interpuesto respecto del acto recurrido, constando la legalidad del mismo declarando infundados, por ende, los agravios expresados por el recurrente.

La modificación implica la alteración parcial que hace el órgano de conocimiento del recurso respecto del acto impugnado, significando, por tanto, la declaración parcial de su legalidad o ilegalidad, formulada respectivamente sobre la parte no alterada o la alterada.

La revocación, contrariamente a la confirmación, denota la anulación o invalidación del acto procesal recurrido y de sus efectos, mediante la constatación de su ilegalidad y la declaración de que los agravios expresados por el recurrente son fundados.

Ahora bien, podemos decir, que en cuanto a la finalidad del recurso es obtener la reparación de los posibles agravios o injusticias sufridas con motivo de una resolución jurisdiccional-injusta, impidiendo desde luego que ésta quede firme.

Por lo tanto, desde el punto de vista meramente objetivo

o formal, que el recurso persigue el logro de una mejor aplicación de la ley, desde un punto de vista subjetivo; cada una de las partes persigue la tutela de su propio derecho; y en conclusión lo -- que se persigue con los recursos es la modificación o anulación de una resolución jurisdiccional, siempre con miras a la mejor aplicación del derecho.

1.4.2. DEL RECURSO DE REVISION FISCAL.

En cuanto a la revisión fiscal, tenemos que no procede para reparar las violaciones a las garantías individuales consagradas en nuestra Carta Magna, entonces, ¿ cómo impugnar un fallo del Tribunal Fiscal de la Federación que es ilegal porque viola una ley ordinaria y por lo mismo está violando las garantías individuales?; aunque el recurso de la ley establece como medio de defensa es procedente, la solución es irse directamente al juicio de amparo, toda vez que el recurso es de los optativos, este criterio fué recogido por la siguiente ejecutoria de la Suprema Corte de Justicia de la Nación:

"RECURSO DE REVISION FISCAL .- No es de los recursos ordinarios que se necesita agotar previamente el juicio de garantías. La resolución que se pronuncia en el citado recurso de revisión fiscal es definitiva y contra el mismo no procede, en consecuencia, el recurso de amparo, en los términos de la fracción I del propio artículo 73, sostener lo contrario sería proscribir para el particular el juicio de garantías en los asuntos a que -

se refiere la ley que creó el primero de los recursos mencionados, pues si el particular debe interponer la revisión fiscal ya no podría intentar el juicio de amparo por violaciones constitucionales, una vez que este Alto Tribunal hubiere pronunciado la ejecutoria respectiva en dicho recurso, por esto, tal recurso es optativo para el particular, o sea que puede indistintamente intentar la acción constitucional o el recurso de Revisión Fiscal, y sin que, en consecuencia, sea procedente sobreseer en el juicio de amparo conforme a lo prevenido por la fracción XV del citado artículo". (36)

En virtud de que las autoridades no pueden nunca alegar violaciones de garantías, su único medio de defensa contra la sentencia del Tribunal Fiscal de la Federación que le sea adversa es el recurso de revisión fiscal, de lo que se desprende la siguiente ejecutoria:

"REVISION FISCAL.- OBJETO DE LA.- Sabido es que las

(36) Informe de Labores del Presidente de la Corte en el año de 1956.

entidades oficiales no pueden legalmente invocar las garantías individuales, a fin de colocarse en igual situación de defensa con los particulares quienes sí están protegidos por ellas; a ese fin se creó el recurso establecido por el artículo primero de la Ley de 30 de diciembre de 1946, consistente en recurrir en vía de revisión ante la Suprema Corte de Justicia, cuando le fueren adversas las resoluciones del Tribunal Fiscal de la Federación, en los casos que la misma Ley especifica, pero es manifiesto -- que no tiene derecho a reclamar violación de -- los derechos de los individuos, consagradas por la Constitución, sino deben limitar su acción -- a la aplicación de las leyes ordinarias". (37).

De lo anterior se concluye que las autoridades únicamente pueden interponer el recurso de revisión cuando el negocio de que se trate revista de importancia y trascendencia, requisitos necesarios para la procedencia del mismo y que estudiaremos más adelante; en tanto que los particulares pueden interponer --

(37) Semanario Judicial de la Federación, Tomo XVII, Pág. 324.

el juicio de amparo por violación a las garantías constitucionales consagradas en la Carta Magna.

CAPITULO II

2.0 DESARROLLO HISTORICO DEL RECURSO DE REVISION FISCAL

Ninguna de las constituciones anteriores a la actual, - y ni siquiera ésta en su texto original, contemplaron de una manera franca, la posibilidad de la existencia de un órgano jurisdiccional que derimiera controversia entre particulares y autoridades administrativas, que estuviera colocado fuera del Poder Judicial, debido al rígido principio de la división de poderes; sin embargo, existía la inquietud de lo contencioso administrativo, - toda vez que se advertía la existencia de controversias que no encuadran ni en materia civil ni en materia penal, previstas por la ley, y que, en consecuencia requerían de una jurisdicción propia, de ahí se parte para la creación de un tribunal dotado de plena autonomía.

Así, encontramos que el Tribunal Fiscal de la Federación es un tribunal contencioso administrativo, dotado de plena autonomía para dictar sus fallos en representación del Ejecutivo de la Unión, en el cual vemos que no existen antecedentes inmediatos o directos para su formación y estructura, pero una vez concebido el Tribunal contencioso administrativo, entendemos por éste-

la contienda surgida con motivo de la actuación de la administración pública.

Los avances y retrocesos que tuvo en el curso del tiempo constantemente, llevaron a fortalecer, así como a debilitar la confianza en el derecho; dentro del mundo jurídico se presenta como una huella del pasado, teniendo la ardua tarea de precisar y determinar qué aspecto es el más importante, si la estructura exterior que ha adquirido o el contenido teleológico que se le atribuye; la estructura exterior del derecho, implica un elemento bien importante, pudiendo contribuir a darle más densidad de substancia en cada momento y lugar, así mismo proveerlo de mayor aptitud para servir al fin que es supremo e irrenunciable; la justicia, pareciendo ésta una instancia ajena a la posibilidad humana.

El hombre ha venido a erigir lo que se dá el nombre de derecho, realizando limitaciones para sí y para sus semejantes, dando para tal efecto preceptos, reglas, leyes o normas o como se les quiere llamar, para ser aplicadas a la conducta humana, ya sea individual o colectivamente; tempranamente, el hombre comprendió que resulta más seguro y ordenado someterse a la norma jurídica, y, como consecuencia de ésta, una vez creada la norma jurídi-

ca se despersonaliza de quienes la crearon, adquiriendo así impe
rio propio.

Dentro de este capítulo encontraremos, el desarrollo de las leyes fiscales que regulan el recurso de revisión fiscal, pasando por los decretos creados para modificarlo, hasta llegar a la actualidad.

2.1 LEY DE JUSTICIA FISCAL.

En el año de 1937, bajo el régimen del Presidente Lázaro Cárdenas, se explicó la ley en materia fiscal, creándose por -- tal motivo el Tribunal Fiscal de la Federación, con atribuciones -- de un organismo autónomo e independiente de la Secretaría de Ha- -- cienda y Crédito Público, así como de cualquier otro organismo o -- autoridad administrativa.

Como antecedentes de esta ley encontramos, a la ley pa- -- ra la calificación de las infracciones a las leyes fiscales y la -- aplicación de las penas correspondientes, dictada el 9 de julio -- de 1924, que instituyó el jurado de penas fiscales, con competen -- cia para conocer en revisión de ilegalidad a las resoluciones -- -- por las que se imponen multas por infracción a las leyes fiscales -- federales, y, el de la primera ley que, orgánicamente implantó el -- impuesto sobre la renta en México, dictada el 18 de marzo de -- -- 1925, cuyo reglamento otorgaba a los causantes facultad para pe- -- dir la revisión de las resoluciones de las juntas calificadoras -- ante la junta revisora del impuesto sobre la renta.

En cuanto a la ley en estudio, advertimos que, en el ar -- tículo primero disponía las facultades del Tribunal Fiscal de la --

Federación, que dice:

"Se crea el Tribunal Fiscal de la Federación con las facultades que esta ley le otorga.

El Tribunal Fiscal dictará sus fallos en representación del Ejecutivo de la Unión, pero será independiente de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y de cualquier otra autoridad administrativa".

Además en la Exposición de Motivos de la Ley de Justicia Fiscal se dijo:

"Se establece que las decisiones del Tribunal -- Fiscal de la Federación tendrán fuerza de cosa-juzgada, con el alcance de estos términos cuando los emplean nuestros Códigos de Procedimientos - Civiles, al referirse a los fallos de la justicia ordinaria en cosa juzgada relativa, que todavía - puede destruirse por una sentencia de amparo.

Ahora bien, que la relatividad sólo existe - - cuando el fallo sea adverso al particular, pues - cuando le sea favorable, la cosa juzgada será absoluta".

M-0018221

Ahora bien, de la Exposición de Motivos, deducimos que las autoridades administrativa o hacendarias, en ningún momento pueden interponer recurso alguno en contra de los fallos del tribunal, en razón, de que el mismo dicta sus resoluciones en representación del Poder Ejecutivo, y, en consecuencia, las autoridades dependientes de éste no pueden inconformarse con los fallos que dicte el tribunal.

En efecto, a partir prácticamente de la Ley de Justicia Fiscal, la sentencias o fallos que pronuncie el Tribunal Fiscal de la Federación, serían cosa juzgada respecto a la Administración Pública, ya que no admitían recurso alguno que pudiera ser intentado por las autoridades demandadas; lo cual, en principio, tenía justificación si se partía de la base de que el tribunal dicta sus resoluciones en representación del Presidente de la República, debiéndose suponer que el inferior no puede impugnar las resoluciones del superior, sin embargo, cabe señalar que las resoluciones del Tribunal Fiscal con respecto a los particulares serían de cosa juzgada relativa, pues éstos podrían hacer uso del juicio de amparo.

La frecuencia de las sentencias pronunciadas por el tribunal, contrarias al interés de la Administración Pública, -

motivó una reacción de la misma, que trajo como consecuencia que ésta, preocupándose por los pocos casos en que podía haber contradicción contra el interés fiscal, hiciera uso del juicio de garantías para impugnar las decisiones del Tribunal Fiscal de la Federación que afectaba a la propia administración.

Ante la reiterada insistencia de las autoridades, pero muy especialmente de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público para obtener la titularidad de la acción de amparo, a fin de poder atacar las resoluciones dictadas por el Tribunal Fiscal de la Federación desfavorables al propio Fisco, la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en forma sistemática rechazó las instancias interpuestas siguiendo el criterio de que:

"El Fisco, cuando usa su facultad soberana de cobrar impuestos, multas y otros pagos fiscales, obra ejerciendo una prerrogativa inherente a su soberanía, en vista de lo cual no es susceptible de pedir amparo en defensa de un acto del propio poder. Y esto es evidente pues cuando ante el Tribunal Fiscal ocurre el Fisco, que es el Estado, por conducto de uno de sus órganos, si bien es cierto que acude como parte litigante, tam--

bién lo es que el acto que defiende no difiere del acto genuino de la autoridad, y dicho acto no puede considerarse como un derecho del hombre, o sea como una garantía individual, para el efecto de que la autoridad que lo dispuso - estuviera en actitud de defenderlo mediante el ejercicio del juicio de amparo como si se tratara de una garantía individual suya". (38)

De acuerdo a lo anterior, la Secretaría de Hacienda y -- Crédito Público intentó recrear el recurso de súplica ante la Suprema Corte de Justicia de la Nación, precisamente para elevar al -- conocimiento de la misma los casos en que la sentencia del Tribunal Fiscal pudiera afectar el interés fiscal.

El mencionado intento de la Secretaría de Hacienda y -- Crédito Público, si bien no consiguió lo que pretendía, sí logró que el artículo 104 de la Constitución Política de los Estados -- Unidos Mexicanos fuera reformado, y así por Decreto publicado el 16 de diciembre de 1946 la fracción primera fué adicionada con un

(38) Apéndice al Semanario Judicial de la Federación, Fallos pronunciados de 1917 a 1975, Segunda Sala, Tesis 515, Pág. 150.

segundo párrafo en la forma siguiente:

"En los juicios en que la Federación esté interesada las leyes podrán establecer recursos ante la Suprema Corte de Justicia contra las sentencias de segunda instancia o contra las de Tribunales Administrativos creados por la Ley Federal siempre que dichos tribunales estén dotados de plena autonomía para dictar sus fallos".

Si la adición antes citada trajo como consecuencia dar un reconocimiento constitucional a los Tribunales Administrativos, y, en concreto, consolidar el carácter constitucional del Tribunal Fiscal, el verdadero motivo no era otro que el de crear un recurso contra los fallos del Tribunal Fiscal adversos a la Hacienda Pública, y en esta forma destruir la autoridad de cosa juzgada absoluta que le atribuyen los redactores de la Ley de Justicia Fiscal.

Para un mejor enfoque al tema en estudio, cabe hacer mención lo relativo a la competencia del Tribunal Fiscal de la Federación que en aquél entonces se le había atribuido, y así encontramos que el artículo catorce de la Ley de Justicia Fiscal, señaló:

"Las Salas del Tribunal Fiscal de la Federación conocerán de los juicios que se inicien en contra de:

I.- Las resoluciones de la Secretaría de Ha--cienda y Crédito Público, de sus dependencias--o de cualquier órgano fiscal autónomo que, sin ulterior recurso administrativo determinen la--existencia de un crédito fiscal, lo fijen en--cantidad líquida o den las bases para su liqui--dación;

II.- Las resoluciones dictadas por autoridades dependientes del Poder Ejecutivo que constitu--ya responsabilidades administrativas en mate--ria fiscal;

III.- Los acuerdos que impongan sanciones por--infracción a las leyes fiscales;

IV.- Cualquier resolución diversa de las ante--riores, dictada en materia fiscal y que cause un--agravio no reparable por algún recurso adminis--trativo;

V.- El ejercicio de la facultad económica-coacti va por quienes, habiendo sido afectados por ella - afirmen:

1.- Que el crédito que se les exige se ha extin-- guido legalmente;

2.- Que el monto del crédito es inferior al exigido;

3.- Que son poseedores a título de propietario de los bienes embargados o acreedores preferentes al- fisco, para ser pagados con el producto de los misg mos, el tercero deberá, antes de iniciar juicio -- formular su instancia ante la oficina ejecutora; o

4.- Que el procedimiento coactivo no se ha ajusta- do a la ley. En este último caso, la oposición no podrá hacerse valer sino en contra de la resolu-- ción que apruebe el remate; salvo que se trate de resoluciones cuya ejecución material sea de imposig ble reparación.

VI.- La negativa de una autoridad competente para

ordenar la devolución de un impuesto, derecho o aprovechamiento ilegalmente percibido; y

VII.- Por la Secretaría de Hacienda para que sea nulificada una decisión administrativa favorable a un particular. En estos casos, cuando con la nulidad deba tomar nacimiento un crédito fiscal admitida la demanda, la Secreta- - ría podrá ordenar que se practique un embargo-precautorio, salvo que el interesado otorgue garantía en los términos de los artículos 42- y 45".

Como podrá notarse, la competencia del Tribunal Fiscal, establecida en la Ley de Justicia Fiscal, era limitada y como - lo decía la Exposición de Motivos aludida, el Tribunal no está-dotado de competencia para pronunciar mandamientos dirigidos a-obtener la ejecución de sus fallos. La resistencia de las autoridades a cumplirlos debe combatirse por los medios ordinarios, principalmente por el Juicio de Amparo, en consecuencia, el Tribunal no tiene facultades para ordenar la ejecución de las resoluciones dictadas por él, únicamente tendrá facultades para conocer los juicios relativos a la procedencia de los créditos --

fiscales.

En relación al carácter que tenían las resoluciones dic
tadas por el Tribunal Fiscal, o sea, cosa juzgada, Hugo Rocco --
(39), nos dice:

"La cuestión que ha constituido el objeto de un
juicio lógico de parte de los tribunales o sea
una cuestión sobre la cual ha intervenido un -
juicio que la resuelve mediante la aplicación-
de la norma general al caso concreto, y justa-
mente porque ha constituido el objeto de un --
juicio lógico".

Según Chioventa, la cosa juzgada era entre los roma--
nos el juicio después de haber sido sentenciado y también la --
cuestión litigiosa resuelta en la sentencia. De acuerdo a este
antecedente, sostiene que la cosa juzgada es el bien de la vida
materia del juicio, y, sobre la cual se ha pronunciado senten--
cia que ya no está sometida a oposición de rebeldía, ni apela--
ción, ni recurso de casación, ni a demanda de revisión. (40)

(39) Hugo Roco, citado por Eduardo Pallares, Diccionario de De-
recho Procesal Civil, Pág. 198.

(40) Oc. Cit. Pág. 198.

Para tal efecto, la Ley a que hemos estado haciendo -
referencia en su artículo 57 establece lo siguiente:

"Los fallos del Tribunal Fiscal de la Federación, ten
drán fuerza de cosa juzgada, se fundarán en ley y --
examinarán todos y cada uno de los puntos controver-
tidos o procedimientos cuya nulidad se declare o cu-
ya validez se reconozca".

Por lo tanto, ni los particulares y aún menos las -
autoridades administrativas o fiscales, podrán recurrir las re--
soluciones dictadas por el Tribunal, atento al carácter de cosa-
juzgada.

2.2 CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION DE 1938.

Dos Decretos del Congreso de la Unión, uno de enero de 1929, y el otro de febrero de 1930; habían conferido al Ejecutivo Federal facultades para un Código que coordinara y sistematizara disposiciones en materia tributaria federal; un anteproyecto formulado en ese propósito, quedó pendiente de discusión y trámite: y, el 30 de diciembre de 1938, el Congreso de la Unión expidió el Código Fiscal de la Federación, que se publicó en el "Diario Oficial de la Federación" el día siguiente, y entró en vigor el 1.º de enero de 1939.

Comprendía siete Títulos, admitía expresamente en lo sustantivo, la supletoriedad del Código Civil para el Distrito Federal y Territorios Federales en materia común y para toda la República Mexicana en materia federal; en lo adjetivo, la del Código Federal de Procedimientos Civiles.

Hasta 1941, las autoridades sólo podían recurrir ante el Pleno, las sentencias dictadas por las Salas del Tribunal Fiscal de la Federación, en vía de queja por violación de su jurisprudencia, así como las sentencias dictadas en materia de Depuración de Créditos.

El recurso de queja que establecía este Código, Becerra Bautista (41), lo define como:

"Un proceso impugnativo cuando se tramite ante tribunal distinto del que pronunció la resolución impugnada y es simple procedimiento impugnativo cuando se tramita ante el propio -- órgano jurisdiccional del que forma parte el funcionario en contra de quien se hace valer".

Se considera que el recurso de queja es una institución cuya fisonomía jurídica no está totalmente definida, ya que existen en él considerables anomalías como por ejemplo: el recurso de queja no sólo se interpone contra resoluciones judiciales al igual que sus hermanos, el de alzada o bien el de revocación, sino que también procede para impugnar actos de ejecución e incluso omisiones del Secretario de Acuerdos; el Código mismo omite determinar los efectos que éste puede producir, como consecuencia de no existir alguna disposición legal que lo pre-

Ahora bien, del estudio comparativo entre la Ley de Justicia Fiscal y el Código Fiscal de 1938, encontramos que los doce primeros artículos de aquella fueron trasladados inte--

(41) Ob Cit. Pág. 625

gramente a éste, bajo el mismo rubro "Disposiciones Generales". En efecto, el artículo 10. de la Ley de Justicia Fiscal y el 146 del Código de 1938, declaraban que el Tribunal Fiscal tendría las facultades que una y otra le otorgaban; y sus fallos los dictaría en representación del Ejecutivo de la Unión, pero sería independiente de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, así como de cualquier órgano administrativo.

Sin embargo, el artículo 10. de la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación declara y dispone que es un Tribunal Administrativo, dotado de plena autonomía, pero este texto como lo señala la jurista Dolores Heduán Virués (42), quedó armonizado con el segundo párrafo adicionado en 1946 a la fracción I del artículo 104 de la Constitución, pero fue reformado para entrar en vigor el 29 de octubre de 1968, substituyendo la referencia a Tribunales Administrativos dotados de plena autonomía, por la mención "Tribunales de lo Contencioso Administrativo", dotados de plena autonomía para dictar sus fallos, que tengan a cargo dirimir las controversias que se susciten entre la Administración Pública Federal o del Distrito y Territorios Federales, y los particulares.

(42) Virués Heduán Dolores, Cuarta Década del Tribunal Fiscal de la Federación, Pág. 63.

La Fracción I del artículo 14 de la Ley de Justicia Fiscal habla sobre la competencia de las Salas del Tribunal Fiscal de la Federación para conocer de los juicios que se inicien "En contra de las resoluciones de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, de sus dependencias, o de cualquier otro órgano fiscal autónomo, que sin ulterior recurso administrativo determinen la existencia de un crédito fiscal, lo fijen o den las bases para su liquidación". Lo antes transcrito pasó idéntico a la fracción I -- del artículo 169 del Código de 1938, fracción que, reformada a -- partir del 1.º de enero de 1952, disponía que dichas Salas fueran competentes para conocer de juicios intentados contra resoluciones y liquidaciones de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, -- de sus dependencias o de otro organismo administrativo autónomo, -- que sin ulterior recurso administrativo, determinarían la existencia de un crédito fiscal o dieran las bases para su liquidación; -- reforma que obedeció a cierta tendencia jurisprudencial de los -- órganos del Poder Judicial de la Federación.

Así mismo, la fracción VII de la Ley de Justicia Fiscal pasó a la fracción VII del artículo 160 del Código de referencia, y que recogió implícitamente el principio de que las Salas -

del Tribunal Fiscal de la Federación carecen de facultades para revocar por sí y ante sí las decisiones que han creado derecho en favor de los particulares, puesto que daba a las Salas del Tribunal competencia para conocer de los juicios intentados por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público para que fuesen nulificadas las decisiones administrativas favorables a los particulares.

El artículo 19 del Código Fiscal de 1938, en materia de recursos disponía lo siguiente:

"Contra las resoluciones dictadas en materia fiscal, no procederá instancia de reconsideración - salvo lo que prevengan las disposiciones especiales, ni producirá efecto jurídico la tramitación administrativa de esta instancia".

Pero a partir del año de 1952, dicho artículo quedó formado de la manera siguiente:

"Contra las resoluciones dictadas en materia fiscal federal sólo procederán los recursos administrativos que establezcan las leyes o reglamentos fiscales.

Estos recursos serán interpuestos por escrito en el que se precisen los gravios que cause la resolución impugnada y se haga ofrecimiento de pruebas. Si se pretende la suspensión del procedimiento, deberá asegurarse el interés fiscal. El escrito será presentado directamente, dentro de los quince días siguientes, al en que surta efectos la notificación del acto que se impugna, ante la autoridad que deba resolverlo; pero si el recurrente tiene su domicilio en población distinta del lugar en que reside la autoridad citada, podrá enviar su escrito, dentro del mismo término por correo certificado con acuse de recibo, o bien, presentarlo ante la autoridad que haya dictado la resolución que se impugna, o ante la autoridad que le notificó la misma resolución.

Cuando las leyes o reglamentos fiscales no establezcan expresamente algún recurso administrativo será improcedente cualquiera instancia de reconsideración en la vía administrativa y no producirá efecto jurídico alguno, la interpretación, tramitación y resolución de esa instancia".

En lo que respecta a los fallos del Tribunal Fiscal de la Federación decía el artículo 57 de la Ley de Justicia Fiscal - "tendrán fuerza de cosa juzgada, se fundarán en ley y examinarán todos y cada uno de los puntos controvertidos. En sus puntos resolutivos expresarán con claridad los actos o procedimientos cuya nulidad se declare o cuya validez se reconozca".

Esta redacción, fué idéntica a la que señala el artículo 203 del Código Fiscal de 1938. Es inexacto que las decisiones de la primera instancia del juicio tuvieran fuerza de cosa juzgada como lo declaraban los anteriores artículos 57 y 203; no obstante - la Ley de Justicia Fiscal y el Código Fiscal de 1938, no disponían en forma alguna para la sentencia, pero como ya es costumbre se divide en tres partes: la primera dedicada a hechos, la segunda a las consideraciones de derecho y por último los puntos resolutivos, --- además de ser escrita.

Ahora bién, el artículo 11 de la Ley de Justicia Fiscal, declaraba de observancia obligatoria para las Salas del Tribunal fiscal de la Federación, la jurisprudencia establecida por el Pleno; -- las facultaba para dejarla de aplicarla motivadamente, y daba a la parte perjudicada por el fallo dictado por la Sala contra esa jurisprudencia, el derecho de recurrir en queja por violación de la misma,

dentro de los cinco días siguientes a la notificación, ante el propio Pleno, que a través de ese recurso, podía revocar el fallo, dejarlo subsistente e inclusive, cambiar su jurisprudencia. El correspondiente artículo 156 del Código Fiscal de 1938 mantuvo el recurso ordenando:

"La jurisprudencia del Tribunal Fiscal será obligatoria para el propio Tribunal, y sólo el Pleno podrá variarla. Las Salas, sin embargo, podrán dejar de aplicarla siempre que hagan constar los motivos para la modificación.

Si alguna de las Salas dicta un fallo en contra de la jurisprudencia del Pleno, la parte perjudicada podrá ocurrir en queja dentro de los cinco días siguientes de la notificación. Del escrito de queja se correrá traslado a la parte contraria, por el término de tres días, para que exponga lo que a su derecho convenga. El Pleno, si encuentra fundado el agravio, revocará el fallo, salvo que éste deba subsistir por otros motivos legales o que el Tribunal resuelva cambiar su jurisprudencia".

2.3. LEY DE 30 DE DICIEMBRE DE 1946.

La situación de que los fallos dictados por el Tribunal Fiscal de la Federación tendrían autoridad de cosa juzgada, prevaleció hasta el año de 1946 inclusive, pues mediante Decreto de 30 de diciembre de 1946, en el "Diario Oficial de la Federación" de 31 de mismo mes, fué promulgada la "Ley que crea un recurso ante la Suprema Corte contra las sentencias del Tribunal Fiscal de la Federación", - entrando en vigor el 9 de enero de 1947; recurso que se conoce con el nombre de "REVISION FISCAL", y a través del cual se colocó a las autoridades hacendarias que son parte en el juicio de nulidad, en un plano de igualdad procesal frente a los particulares, ya que las primeras, a partir del mes de enero de 1947, están en la posibilidad de recurrir ante la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, los fallos plenarios del Tribunal Fiscal de la Federación que estimen adversos a sus intereses.

La Ley que se estudia en su texto original estableció en sus tres escasos artículos lo siguiente:

"ARTICULO 1o. - Las sentencias que dicte el Tribunal Fiscal de la Federación en los distintos negocios de su competencia, contra las que no proceda recurso de acuerdo con las leyes que rigen el funcionamiento de

dicho tribunal, serán REVISABLES, a petición de parte, por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, cuando el interés del negocio sea de \$50,000.00 o mayor."

"ARTICULO 2o. - El recurso se propondrá y sus -
tanciará en los términos, forma y procedimientos que señale la Ley Reglamentaria de los artículos 103 y 107 constitucionales para la revisión de -
las sentencias dictadas por los jueces de Distrito en amparo indirecto".

"ARTICULO 3o. - La suspensión del procedimiento otorgada durante el juicio ante el Tribunal Fiscal continuará en vigor al tramitarse el recurso creado por la Ley mientras se mantenga la garantía del interés fiscal".

Y en su único artículo transitorio establece

"UNICO. - Esta ley entrará en vigor diez días después de que sea publicado el Decreto que reforma -
la fracción I del artículo 104 constitucional".

La adición hecha al artículo 104 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, quedó como sigue:

"Corresponde a los Tribunales de la Federación conocer: I.-.....en los juicios en que la Federación esté interesada, las leyes podrán establecer recursos ante la Suprema Corte de Justicia de la Nación contra las sentencias de segunda instancia o contra las de Tribunales Administrativos creados por la Ley Federal, siempre que dichos Tribunales estén dotados de plena autonomía para dictar sus fallos".

Como podrá notarse, al crearse el recurso de revisión fiscal, se dispuso que las autoridades podrían recurrir en contra de los fallos del Tribunal Fiscal de la Federación, siempre y cuando el interés del negocio fuese de cincuenta mil pesos o mayor, y que para su tramitación era menester seguir los lineamientos que marca la Ley Reglamentaria de los artículos 103 y 107 constitucionales, como puede verse, esa disposición tiene carácter meramente procesal, sin afectar la propia naturaleza y finalidad del juicio fiscal, que son completamente distintas de las del Juicio de Amparo, éste tiene como finalidad reparar las violaciones a las garantías individuales que la Constitución otorga a todo individuo, con motivo de un acto

de autoridad en uso de su imperio; el recurso de revisión fiscal, es tá fundado en la violación de una ley ordinaria. Desde este punto - de vista, la revisión fiscal se asemeja al antiguo recurso de casa-- ción, en que debería precisarse el concepto de violación de la ley - aplicada en el fallo; esto se desprende de la siguiente ejecutoria de la Suprema Corte (43).

"REVISION FISCAL. FACULTADES DE LA SUPREMA CORTE.-

Como la Suprema Corte actúa con el carácter de -- Tribunal de Segunda Instancia al conocer de las - revisiones fiscales, su intervención está limita-- da a estudiar y resolver a través de los agravios que se le propongan, si la Sala del Tribunal Fis-- cal que dictó la sentencia respectiva, apreció de bidamente los hechos que le fueron planteados y - aplicó correctamente las normas de derecho y pre-- ceptos legales correspondientes, sín estudiar el aspecto constitucional, cuyo conocimiento no es de la competencia del Tribunal indicado".

Otra ejecutoria que define el "agravio", es la siguien

(43) Semanario Judicial de la Federación, Tomo CV, Pág. 62.

te. (44).

"REVISION FISCAL, AGRAVIOS EN LA.- Según Jurisprudencia de la Suprema Corte, en el sentido - de que: Por agravio debe entenderse la lesión de un derecho cometida en una resolución judicial, - por inexacta aplicación de la Ley, o haberse dejado de aplicar la que rige el caso, al expresarse se debe precisar cuál es la parte de la sentencia que lo causa, citar el precepto legal impugnado y explicar el concepto por el cual fue - violado".

Posteriormente y mediante Decreto de 30 de diciembre de 1949, publicado en el "Diario Oficial de la Federación" el 31 de diciembre del mismo año y en vigor a partir del 1o. de enero de 1950, se reformaron los artículos 1o. y 2o. de esta ley a efecto de que la -- cantidad de cincuenta mil pesos que se había fijado como límite para la procedencia del recurso se redujera. Así mismo, para darle - competencia a la Procuraduría Fiscal de la Federación, a fin de interponer el recurso en nombre de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, e intervenir en todos los aspectos procesales del mismo.

El texto actual de la referida Ley, establece:

(44) Semanario Judicial de la federación, Tomo CV, Pág.

"ARTICULO 10. - Las sentencias que dicte el Tribunal Fiscal de la Federación en los distintos negocios de su competencia, contra las que no proceda recurso, de acuerdo con las leyes que rigen el funcionamiento de dicho Tribunal, serán revisables a petición de parte, por la Segunda Sala de la Suprema Corte de la Nación cuando el interés del negocio no se haya precisado, no sea precisable o sea de \$20,000.00 ó mayor".

Es pertinente anotar como señala Humberto Briseño Sierra (45), la interpretación sustentada por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación sobre la cuantía, y al respecto nos dice:

"REVISION FISCAL, PROCEDENCIA DEL RECURSO DE INTERES DEL NEGOCIO, cuando se trata de juicio acumulados.-

En la acumulación de acciones, y para el efecto de precisar la cuantía del negocio, conviene distinguir los diversos supuestos que estudia la doctrina:

a) Si dos pretensiones se formulan alternativamente, por ejemplo: reconociéndole al demandado el derecho de elección, o bien la segunda de ellas se propone sólo en forma subsidiaria, para el caso de

(45) Briseño Sierra Humberto, Derecho Procesal Fiscal, Pág. 629.

que la primera acción sea infundada o improcedente o de que resulte imposible su satisfacción, para fijar el monto del negocio no se suma el valor de cada una de las pretensiones, sino que se atiende a aquella de las dos peticiones que represente el valor más alto;

b) En los casos de reconvencción o de tercería, tampoco se suma el valor de las respectivas demandas, sino que el interés del asunto se determina por el monto a que asciende la petición que tiene mayor valor;

c) Si las acciones se ejercitan de modo simplemente acumulativo, como cuando se formula una pretensión y, además, el propio actor hace también de manera incondicional, otra petición contra el mismo demandado, el interés del negocio equivale a la suma de los valores que corresponden a cada una de las demandas.

Para fijar la cuantía de un asunto cuya materia está constituida por diversas pretensiones, resulta indiferente, con las salvedades que normalmente se

indican, que todas las acciones se hayan propuesto en una sola demanda, o bien que, deducidas las mismas en diferentes juicios, estos últimos, con posterioridad, se acumulen y se decidan todos -- ellos mediante una solución única". (46)

ARTICULO 20.- "El recurso se propondrá y substanciará en los términos, forma y procedimientos que señala la Ley Reglamentaria de los artículos 103 - y 107 constitucionales, para la revisión de las -- sentencias dictadas por los jueces de Distrito en amparo indirecto, la Procuraduría Fiscal podrá -- interponer el recurso en nombre de la Secretaría - de Hacienda e intervenir en todos los aspectos - - procesales del mismo".

Este artículo dispone que el recurso de revisión fiscal deberá ser tramitado conforme a los lineamientos establecidos por la Ley de Amparo, pero no previene que para la substanciación del recurso, se aplique íntegramente dicha Ley, ni que en la segunda instancia del procedimiento contencioso administrativo sean admisibles, todos los recursos que lo son en el -

(46) Reclamación de la Revisión Fiscal 179/1962
Num. 188. Tesis 10236.

juicio constitucional, ni prescribe tampoco, que la propia ley regule las situaciones posteriores al pronunciamiento de la -- sentencia firme en los negocios tributarios, tampoco establece que en ocasión del deficiente o excesivo cumplimiento de una - ejecutoria fiscal, sea procedente el recurso de queja, sino - se reduce a sólo precisar que el recurso de referencia "se -- propondrá y substanciará en los términos, forma y procedimientos que señala la Ley Reglamentaria de los artículos 103 y 107 constitucionales, para la revisión de las sentencias dictadas por los jueces de Distrito en amparo indirecto". De tal modo, el Decreto de 1949, no remite a todas las disposiciones que la Ley de Amparo regula, sino que sólo declara aplicables aque-- llas normas de la mencionada ley que determinan el procedimiento para interponer, substanciar y decidir el recurso en el juicio de garantía ante los jueces de Distrito.

En cuanto se refiere al artículo 3º, nos dice:

"ARTICULO 3o.- La suspensión del procedimiento otorgada durante el juicio ante el Tribunal Fiscal continuará en vigor al tramitarse el recurso creado por esta Ley, mientras se mantenga la garantía del interés fiscal".

En comentarios producidos por Humberto Briseño Sierra, (47) respecto a este artículo en estudio, nos dice:

"Por una práctica inexplicable, el recurso se había venido interponiendo exclusivamente por las autoridades fiscales, a pesar que el artículo lo habla de las partes del proceso. Aunque la ejecutoría que en seguida se transcribe, alude a la revisión en juicios de nulidad promovidos contra las autoridades del Distrito Federal, y en este sentido es aplicable el decreto aparecido en el "Diario Oficial" de 31 de diciembre de 1948, que después se estudia".

En apoyo a sus comentarios el citado autor invoca el siguiente criterio de la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación (48)

"REVISION FISCAL.- La interpuesta por los particulares, contra sentencias acerca de resoluciones dictadas por las autoridades que manejan -

(47) Ob. Cit. Pág. 630

(48) Reclamación en la Revisión Fiscal 209/62.- Boletín de Información Judicial, Núm. 188, Tesis 10234.

la Hacienda Pública del Distrito Federal, está sujeta, en cuanto a su procedencia, a todos los requisitos que establecen los Decretos del 30 - de diciembre de 1946 y del 30 de diciembre de - 1949".

"De conformidad con el criterio que sustentó esta Segunda Sala de resolver las reclamaciones - en las revisiones fiscales 487/60 - Fundación - de Beneficencia "María Ana Mier de Escandón", - 3 de julio de 1961, por mayoría de votos-, - - 137/55, y 398/60 Worthington de México," S. A. de C.V.; y "Banco Internacional", S. A., de 4 de septiembre de 1961, por 3 votos contra uno, cuando se trata de negocios relativos a la Tesorería del Distrito Federal los particulares pueden interponer el recurso de revisión fiscal, aunque no por aplicación de los Decretos de 1948 y 1950, que son normas referentes a las autoridades, cuando éstas interpusieran el recurso, pero no a los particulares, quienes - continuaron en la misma situación establecida por los Decretos de 1946 y 1950, en Efecto: -

los particulares están facultados para hacer valer el mencionado recurso con apoyo en los Decretos de diciembre de 1946 y 1949, llenando los requisitos que las aludidas normas -- exigen, a saber, que el interés del negocio no está precisado, no sea precisable o sea -- de \$ 20,000.00 o mayor".

"Reiterando ahora, y aplicando a la especie el criterio que sustentan las tres ejecutorias -- citadas, cabe concluir que, si los Decretos -- de 1948 y 1950 no variaron las condiciones para la procedencia del recurso que los particulares interpusieran, en materia relativa a la Hacienda Pública del Distrito Federal, contra las sentencias del Tribunal Fiscal, el recurso de revisión fiscal, salvo el punto que atañe al mínimo exigible para la procedencia del recurso por razón de la cuantía (que era de -- \$ 50,000.00 según el Decreto de 1946 y de -- \$ 20,000.00 con arreglo al expedido en 1949), y si las modificaciones respectivas, como se dice en esas ejecutorias, afectaron sólo a los particulares en la materia referente a -- la Hacienda Pública del Distrito Federal, imponiendo a éstos el requisito del mínimo en -- cuantía, es obvio que, no alcanzando la suma-

de \$ 20,000.00 el total, en un año, de los impuestos combatidos, no es procedente el recurso de revisión fiscal, y debe confirmarse el auto de la Presidencia que así lo estableció".

En la misma fecha en que se creaba el recurso de revisión fiscal por la ley en comentario, por Decreto del 31 de di-ciembre de 1946 se reforma la Ley de Hacienda del Distrito Federal, incorporando a la competencia del Tribunal Fiscal de la Federación, la materia hacendaria del Distrito Federal, y al efecto el Congreso de la Unión decretó algunas reformas a la Ley de Hacienda del Distrito Federal, publicadas en el "Diario-Oficial de la Federación" en la misma fecha; reformas que en-traron a regir a partir del 1.º de enero de 1947, atribuyendo-las funciones fiscales del mencionado Distrito de la Secreta-ría de Hacienda y Crédito Público y ordenando que el servicio-de la Justicia Fiscal del Distrito Federal se ajustará en lo su-cesivo a lo dispuesto por el Código Fiscal de la Federación.

En efecto, lo anterior se advierte claramente de los-artículos 1o., 2o., y 3o de dicho Decreto reformativo, los cu-les por su importancia se transcriben:

"ARTICULO 1o.- Las funciones fiscales señaladas por la Ley de Hacienda del Departamento del Dis-trito Federal al propio Distrito, quedan atribui-das para lo sucesivo a la Secretaría de Hacienda

y Crédito Público. En consecuencia, las atribuciones que la Ley señala a dicho Distrito del Estado con relación a las Juntas Calificadoras de Rentas y del Impuesto sobre Actividades Mercantiles e Industriales, se entenderán atribuidas a la propia Secretaría de Hacienda y Crédito Público".

"ARTICULO 2o.- Las funciones que el artículo 15 de la Ley de Secretarías y Departamentos de Estado atribuye a la Secretaría de Bienes Nacionales e Inspección Administrativa, serán aplicables así mismo, al Tribunal Fiscal de la Federación".

ARTICULO 3o.- Se deroga el Título XXVIII de la Ley de Hacienda del Distrito Federal, el servicio de la Justicia Fiscal del Distrito Federal, para lo sucesivo se ajustará a lo dispuesto por el Código Fiscal de la Federación".

En el mismo Decreto en sus artículos 1o. y 2o. transitorios dispuso que el Jurado de Revisión que institua el artículo 802 de la Ley de Hacienda del Distrito Federal, seguirá fun-

cionando "hasta que se concluya la tramitación de todos los recursos interpuestos con anterioridad a la vigencia de este Decreto". Así mismo, que entraría en vigor a partir del 1.º de enero de 1947.

Las reformas a la Ley de Hacienda del Departamento del Distrito Federal, fueron consecuencia de lo establecido por el artículo 5 de la Ley de Secretarías y Departamentos de Estado de 7 de diciembre de 1946, que sustrajo de la competencia del Departamento del Distrito Federal lo relativo a que los asuntos referentes a la Hacienda Pública del propio Departamento para trasladarlos a la competencia de la Secretaría de Hacienda, la cual, de este modo asumió además de su propio y ya existente materia fiscal federal, la relativa a la materia fiscal del Distrito Federal.

"ARTICULO 50.- Corresponderá a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público el despacho de los asuntos relacionados con la política fiscal, de crédito público, monetaria y, en general, todos aquellos que afecten al patrimonio de la Federación.

Igualmente serán de su competencia los asuntos referentes a la Hacienda Pública del Distrito -

Federal".

Cabe hacer mención que la Ley de Secretarías y Departamentos de Estado de 23 de diciembre de 1958, que anteriormente se encontraba en vigor, seguía manteniendo la competencia de la Secretaría de Hacienda para conocer de la materia fiscal del Departamento del Distrito Federal.

En resumen, podemos afirmar que a partir del mencionado Decreto que entró en vigor el 1.º de enero de 1947, la justicia fiscal del Distrito Federal quedó incorporada a la administración de justicia fiscal que en materia federal incumbió al Tribunal Fiscal de la Federación, situación, por otra parte, congruente con la modificación fundamental que operaba en la Ley de Secretaría y Departamentos de Estado al trasladar las funciones fiscales del Distrito Federal a un organismo netamente federal como es la Secretaría de Hacienda y Crédito Público. En otras palabras, los actos de naturaleza fiscal relativos del Distrito Federal, provenientes ahora de la Secretaría de Hacienda, no podían seguir siendo enjuiciados ante órganos locales del Distrito Federal, como era el Jurado de Revisión, sino ante el Tribunal Fiscal de la Federación.

2.4 LEY DE 30 DE DICIEMBRE DE 1948.

"LEY QUE CREA UN RECURSO DE REVISION DE LAS SENTENCIAS DEL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACION EN LOS JUICIOS DE NULIDAD-PROMOVIDOS CONTRA LAS RESOLUCIONES DE LAS AUTORIDADES DEL DEPARTAMENTO DEL DISTRITO FEDERAL".

Publicado en el "Diario Oficial de la Federación" de 31 de diciembre de 1948, en vigor a partir del 1.º de enero de 1949, la ley de 30 de diciembre de 1946, a la cual hicimos referencia con anterioridad, regla por sí, la procedencia del recurso de revisión contra los fallos del Tribunal Fiscal de la Federación en todos los negocios de su competencia, inclusive los actos de naturaleza fiscal del Departamento del Distrito Federal, que, como manifestamos con antelación, fueron incorporados a partir del 1.º de enero de 1947, al servicio de la justicia fiscal organizado por el Código Fiscal de la Federación. Sin embargo, dicha Ley quedó inoperante, en cuanto se refiere a las autoridades del mencionado Departamento, al expedirse el 30 de diciembre de 1948 la ley que crea un recurso de revisión de las sentencias del Tribunal Fiscal en los juicios de nulidad promovidos contra las resoluciones de las autoridades del Departamento.

El texto original del artículo lo. de la Ley que se -
estudia es como sigue:

"Las sentencias definitivas que dicte el Tribunal Fiscal de la Federación, en los juicios en que se demanda la nulidad de las resoluciones de las autoridades que manejan la Hacienda Pública del Departamento del Distrito Federal, - serán revisadas a petición de éstas, por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, cuando el interés del negocio exceda de cinco mil pesos. En casos de prestaciones fiscales que se causen periódicamente, el interés fiscal del negocio se calculará sumando las prestaciones correspondientes a un año".

Posteriormente, mediante Decreto de 30 de Diciembre de 1950, publicado en el "Diario Oficial de la Federación", se reformó el artículo primero de la ley aludida, a fin de suprimir el límite de la cantidad de cinco mil pesos, que exigía -- para la procedencia del recurso en el texto original, igualmente para aclarar que "no son equiparables el juicio de amparo y el recurso a que se refiere este artículo", y por último a establecer que el Tesorero del Distrito Federal, el Subtesorero

y el Jefe del Departamento Legal de la Tesorería, tendrán facultades, conjunta o separadamente para interponer el recurso y realizar las promociones relativas a su tramitación, este artículo con una reforma de 30 de diciembre de 1950 quedó -- como a continuación se transcribe:

"ARTICULO lo.- Las sentencias definitivas dictadas por el Tribunal Fiscal de la Federación en las que se declare la nulidad de resoluciones emitidas por las autoridades que manejan la Hacienda Pública del Departamento del Distrito Federal, se revisarán a petición de éstas, por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación.

El procedimiento para la tramitación de este recurso será el que establece la Ley Reglamentaria de los artículos 103 y 107 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, para la tramitación y resolución del recurso de revisión de las sentencias dictadas por los jueces de Distrito en el juicio de amparo indirecto. No son equiparables el juicio

de amparo y el recurso a que se refiere este artículo, y, por lo mismo, las promociones relativas a la tramitación de este último, podrán ser hechas, conjunta o separadamente, por el Tesororo del Distrito Federal, por el Subtesorero, del mismo Distrito y por el Jefe del Departamento -- Legal de la Tesorería de la propia entidad".

Cabe hacer mención que, al igual que la Ley de 1946 -- para la tramitación del recurso se requerirá se hiciera de acuerdo a las disposiciones de la Ley de Amparo en sus artículos 103 y 107 constitucionales.

"ARTICULO 2o.- Los asuntos de naturaleza fiscal que estén pendientes de resolución en el Jurado de Revisión del Departamento del Distrito Federal, serán tramitados y fallados por el Tribunal Fiscal de la Federación, observado el procedimiento que establece el Título XXVIII de la Ley de Hacienda del Departamento del Distrito Federal, en los términos del artículo lo. transitorio del Decreto de treinta y uno de diciembre -- de mil novecientos cuarenta y seis.

El mismo Tribunal Fiscal de la Federación se encargará de dar cumplimiento a sentencias - dictadas en juicios de amparo promovidos contra actos del Jurado de Revisión, que amparen a los quejosos para el efecto de que el propio Jurado reponga el procedimiento o modifique su fallo".

Con respecto a la materia local, originalmente la competencia del Tribunal Fiscal era únicamente en materia federal, como se ha dicho anteriormente, el 31 de diciembre de 1948, se publicó el Decreto por medio del cual se ampliaba su competencia, para poder juzgar asuntos correspondientes a la Hacienda Pública, y así por medio de este Decreto se crea el recurso de revisión local siguiendo el modelo de la Ley Federal, para impugnar ante la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación las sentencias del Tribunal Fiscal declaradas en los juicios de nulidad promovidos contra las resoluciones de las - autoridades del Departamento del Distrito Federal, facultando para interponer dicho recurso, únicamente a la autoridad, por lo que para impugnar las sentencias la autoridad podrá ocurrir a la Suprema Corte en forma directa y el particular en la vía de amparo.

Esta diferencia del recurso de revisión local con el federal, pues si bien la procedencia del recurso según el proyecto de la ley, que fué íntegramente aprobado, otorgaban la facultad de interponerlo a ambas partes, pero inexplicablemente al enviarse al "Diario Oficial de la Federación" se alteró el texto aprobado, para establecer que la parte facultada para interponerlo era la autoridad, dando motivo a que posteriormente, y con base en lo establecido para el recurso procedente en materia local, se tratara de modificar el Código Fiscal, para dar el mismo sentido al recurso que en materia federal, o sea, para excluir de él al particular, más en aquella ocasión el Congreso de la Unión, no aceptó la reforma.

La disparidad entre el recurso federal y el local -- ocasionó algunas contradicciones que obligaron a la Corte establecer jurisprudencia al respecto; dos fueron los problemas primordiales; el primero, que algunos particulares trataron de beneficiarse del recurso de revisión, en materia federal, para impugnar negocios locales, o sea, del Departamento del Distrito Federal, atento a lo cual, la Suprema Corte de Justicia de la Nación, fijó el siguiente criterio (49).

(49) Semanario Judicial de la Federación de 1917-a 1965, Tesis 231, Pág. 281.

"REVISION FISCAL. DECRETOS RELATIVOS AL RECURSO DE.

El Decreto de 30 de diciembre de 1949 que expresamente reformó los artículos 1o. y 2o. de la -- Ley para crear un recurso ante la Suprema Corte de Justicia contra las sentencias del Tribunal Fiscal de la Federación, de 30 de diciembre de 1946, y que se refiere en general a las sentencias que dicte dicho Tribunal, en los distintos negocios de su competencia, las cuales son revisables a petición de cualquiera de las partes, -- NO reformó el diverso Decreto de 30 de diciembre de 1948, que crea un recurso de revisión contra las sentencias del propio Tribunal Fiscal, en -- los juicios en que se demande la nulidad de las resoluciones de las autoridades que manejan la Hacienda Pública del Departamento del Distrito Federal, las cuales son revisables a petición -- de éstas, más no de los particulares. Además, el Decreto de 1946 se refiere a negocios fiscales federales, en tanto que el de 1948 a los locales del Distrito Federal".

Otro de los principales problemas se originó en virtud de la doble vía para impugnar las sentencias del Tribunal Fiscal, pues la autoridad ocurría directamente ante la Corte, - en cambio el particular ocurría a la vía de amparo, con lo que se producía tesis contradictorias en la decisión de un mismo -- asunto y para tal efecto la Suprema Corte de Justicia de la Nación, estableció el siguiente criterio (50).

"JURISPRUDENCIA. CONTRADICCIÓN DE TESIS.- El procedimiento para eliminarla es aplicable -- también al caso de que una de las ejecutorias se haya dictado en amparo, y la otra, en revisión fiscal. En efecto: con arreglo a los -- decretos de 30 de diciembre de 1946 y 30 de diciembre de 1948, que instituyeron el recurso -- de revisión fiscal, ésta se tramita y resuelve ajustándose a las normas que regulan la tramitación y la resolución de la revisión en el juicio de garantías. Es necesario, sin duda alguna evitar a toda costa la contradicción entre -- las ejecutorias que dicte la Suprema Corte de -- Justicia, aunque todas ellas se pronuncien para dar fin a los juicios constitucionales. Debe --

(50) Trámite en la Revisión Fiscal 410/67 y en el amparo en -- revisión 2179/68. Boletín Judicial. Núm. 185 Tesis -- 10050.

tomarse en cuenta la íntima conexión que en ciertas hipótesis, puede presentarse entre los temas que proponen el recurso de revisión fiscal y los problemas planteados dentro del recurso de revisión en el juicio de garantías, de allí la innegable conveniencia de que, si se advierte que un juicio de amparo y un recurso de revisión fiscal se interpusieran contra una misma sentencia del Tribunal Contencioso Administrativo, ambos asuntos sean examinados con una única sesión, y bajo la ponencia de un mismo Ministro, con el propósito de evitar la posibilidad de que se dicten resoluciones contradictorias".

Consideramos que este problema se resolvió parcialmente, ya que, el caso de que el particular impugna la sentencia dictada en alguna de sus partes, o sea, que va a impugnar aquellas que le son desfavorables, en tanto que la autoridad, va a impugnar también aquellas que le son desfavorables, y, -- por lo tanto, otras distintas, como sucede en el caso de los particulares, y en consecuencia, cada una de las partes, va a manifestar agravios totalmente diferentes en ese mismo asunto.

Pero aún así ese precedente se resuelve por medio de la figura jurídica procesal de la acumulación, siendo ésta bastante aceptable.

2.5 DECRETO DE 29 DE DICIEMBRE DE 1965.

De acuerdo al desarrollo práctico del recurso de revisión fiscal, y tratando de superar dichos problemas, en el -- año de 1965 en el mes de diciembre se publicó en el "Diario Oficial de la Federación" el Decreto por medio del cual se reforma el artículo 203 del Código Fiscal de la Federación de 1938, entrando en vigor a partir del 1.º de enero de 1966, para quedar como sigue:

"ARTICULO 203.- Los fallos del Tribunal Fiscal de la Federación tendrán fuerza de cosa juzgada. Se fundarán en la ley y examinarán todos y cada uno de los puntos controvertidos. En sus puntos resolutivos expresarán con claridad los actos o procedimientos cuya nulidad se declare o cuya validez se reconozca.

El término para interponer el recurso establecido por Decreto de 30 de diciembre de 1946, reformado por el 30 de diciembre de 1949, será de 15 días contados a partir del siguiente al en que surta efectos la notificación de la sentencia recurrida.

Su interposición, cuando la intente la Procuraduría Fiscal de la Federación, requerirá para cada caso concreto, acuerdo expreso del Secretario de Hacienda y Crédito Público o de quien legalmente lo substituya".

Se presenta una iniciativa de Ley al Congreso, enviándole un proyecto nuevo de un Código Fiscal, el cual por el plazo perentorio establecido para formularlo, o sea, que, en el mismo año de 1966, se debía elaborar, formular, escuchar opiniones y recibir sugerencias, no superó en mucho, como era de esperarse, al Código anterior. La iniciativa a la que aludimos, fué aprobada y, así el 19 de enero de 1967, se publica en el "Diario Oficial de la Federación" el nuevo Código Fiscal de la Federación, cuya vigencia se señaló el 10. de abril del mismo año y que vino a derogar al Código de 30 de diciembre de 1938.

En este nuevo Código Fiscal, se establece el recurso de revisión fiscal, del cual se expresa en la Exposición de Motivos, que, como una innovación indispensable para proteger los intereses nacionales, se crea un recurso que pueden hacer valer las autoridades contra las sentencias dictadas por las Salas -- y de las que debe conocer el Tribunal Fiscal de la Federación --

en Pleno, cuando el asunto sea de importancia y trascendencia.

Las decisiones del Pleno serán impugnadas también - por el recurso de revisión fiscal ante la Suprema Corte de Jus ticia de la Nación, también cuando el asunto sea de importan-- cia y trascendencia.

El nuevo recurso, según lo expresado, establece dos tipos de revisión, la simple y la calificada, y se señala para las dos, que el asunto deba ser de importancia y trascendencia, la cual se presumirá cuando el valor del negocio sea de qui- - nientos mil pesos o mayor.

Tratando de armonizar la competencia que el Código - Fiscal atribuye a la Suprema Corte de Justicia de la Nación, -- para que ésta conozca del recurso de revisión fiscal, por Decre to del 19 de octubre de 1967, publicado en el "Diario Oficial - de la Federación, el 25 del mismo mes y año, se reforma la frac ción I del artículo 104 de la Constitución Política de los Es-- tados Unidos Mexicanos, y establece que:

"Procede el recurso de revisión ante la Suprema Corte de Justicia contra las resoluciones defi nitivas de dichos Tribunales Administrativos, - sólo en los casos que señalen las leyes federa

les, y siempre que estas resoluciones hayan sido dictaminadas como consecuencia de un recurso impuesto dentro de la jurisdicción contencioso-administrativo".

La revisión fiscal se sujetará a los términos que la Ley Reglamentaria de los artículos 103 y 107 de la Constitución, fija la revisión en amparo indirecto, y la resolución que en ella se dicte, quedará sujeta a las normas que regulan la ejecutoriedad y cumplimiento de las sentencias de amparo.

Con relación a la revisión, la Ley de Amparo, en su parte conducente, artículo 84 fracción I, Inciso E, señala -- que procederá la acción cuando el negocio tenga una cuantía -- de cincuenta mil pesos o mayor, o bien, cuando el asunto revista importancia trascendente para el interés nacional, cual quiera que sea la cuantía.

CAPITULO III

3.0.- PROCEDIBILIDAD DEL RECURSO DE REVISION FISCAL

Dada la importancia que reviste el tema en estudio, es pertinente anotar el procedimiento del juicio de nulidad o de anulación, en virtud de ser el paso a llegar, primero al recurso de revisión que se ventila ante la Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación, tema que veremos en páginas siguientes, y después para entrar al recurso de revisión fiscal, instancia que se promueve ante la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación.

En este capítulo analizaremos el procedimiento del juicio de nulidad, ventilado ante las Salas Regionales del Tribunal de Anulación, empezando por la presentación de la demanda hasta terminar con la resolución que emitan éstas, posteriormente, examinaremos el recurso de revisión, siendo éste el antecedente inmediato del recurso de revisión Fiscal.

En efecto, tomando como base el juicio de anulación, tendremos un mejor enfoque del recurso de revisión, partiendo desde luego de la resolución que dicte las Salas Regionales.

3.1. JUICIO DE ANULACION

La actividad jurisdiccional en el ámbito de la Administración es producto de la evolución en el concepto clásico de la división de poderes, desarrollado en el sentido de que el Ejecutivo de la Unión puede realizar funciones jurisdiccionales, y que culmina con la creación del Tribunal Fiscal de la Federación, como ya lo hemos visto en páginas anteriores, como un organismo que realiza funciones de impartición de justicia al ocuparse de la resolución de asuntos de carácter fiscal en el ámbito de la Administración Pública.

El objeto de esta función se expresa en términos sencillos se trata de resolver controversias cuando el gobernado resulte afectado por la aplicabilidad de una norma administrativa-tribuntaria-acuda a los procedimientos que el Estado ha instituido para su defensa.

El proceso contencioso administrativo se ciñe al principio de litis cerrada conforme a la cual, ni los agravios que hicieron valer las partes en instancias previas, ni los fundamentos de la resolución impugnada, pueden ser modificados de manera alguna.

La precisión de los hechos cuestionados evita dispersión y confusiones, y delimita el análisis del juzgador. La imposibili-

dad de invocar agravios diferentes de los planteados en la fase administrativa permite, asimismo, mayor agilidad para arribar a las conclusiones jurídicas de la sentencia.

De aquí se desprende que las autoridades no puedan cambiar los fundamentos de la resolución y que los magistrados se deben constreñir a los puntos litigiosos que planteen las partes, y a fijar la litis entre la resolución impugnada y la demanda.

No obstante, la resolución puede dar lugar en su contenido a agravios diversos que pueden ser materia de recursos o defensas para las partes.

El procedimiento se genera con la presentación de la demanda para ser objeto de calificación en cuanto a su procedencia, análisis que estudiaremos en las siguientes páginas.

3.1.1. DE LA DEMANDA. SU PRESENTACION

El artículo 192 del Código Fiscal de la Federación dispone de manera concreta cómo debe ser presentada la demanda y dice:

" La demanda deberá ser presentada directamente ante la sala regional en cuya circunscripción territorial radique la autoridad ordenadora de la resolución impugnada, o enviarse por correo certificado si el actor tiene su domicilio fiscal fuera de la sede de la sala, siempre y cuando el depósito se haga en el lugar en que reside aquél. En este caso se tendrá como fecha de presentación del escrito respectivo, la del día que se entregue en la oficina de correos..."

Ahora bien, en esta última forma de presentación de la demanda, puede ser utilizada no solo por los contribuyentes que residan en la provincia, sino también por aquellos que residan en el Distrito Federal, situación enmarcada en la jurisprudencia establecida en el pleno del tribunal y que es la siguiente (51)

(51) Jurisprudencia de la Revista del Tribunal Fiscal de la Federación de 1937 a 1958, Pág. 81

" Deben tenerse como presentadas ante el tribunal en la fecha del depósito en la oficina respectiva, no obstante se haga en la ciudad de México, residencia del Tribunal Fiscal de la Federación".

El procedimiento que emplean algunos contribuyentes de presentar sus escritos de demanda en las oficinas receptoras de su jurisdicción, acreditando con el sello fechador de esa dependencia que la demanda fué presentada en tiempo, ¿podemos considerar esta situación correcta?

Sobre esta cuestión, la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha expresado que si el causante tiene la facultad legal de remitir su demanda por correo, lo justo y lógico sería -- también que tuviera facultad para remitirla por conducto de las oficinas federales de hacienda respectiva, puesto que tanto en uno como el otro caso, se fijaría con toda exactitud la fecha en que la demanda fue presentada; pero esta consideración sería válida para obtener la reforma de la disposición relativa y darle una amplitud a la misma que el legislador no quiso que tuviera; sin que importe el hecho que la autoridad fiscal acepte la demanda que no iba dirigida a ella, pues aún cuando al obrar así procedería con dolo, y por tanto, esto sería materia para exhibirle responsabilidad, pero no para el efecto de revivir un término

que fatalmente ha concluído.

3.1.1.A.- TERMINO PARA SU PRESENTACION.

El mismo artículo 192 dispone el término para presentar la demanda y dice:

"..La presente deberá hacerse dentro de los quince días siguientes a aquel en que haya surtido efecto la notificación de dicha resolución, excepción hecha de los casos siguientes:

I.-Si el perjudicado reside en el extranjero y no tiene representante en la República, el término para iniciar el juicio será de cuarenta y cinco días;

II.- Cuando se pida la nulidad de una resolución favorable a un particular, la demanda deberá presentarse dentro de los cinco años siguientes a la fecha que sea notificada la resolución, salvo que dicha resolución haya originado efectos de tracto-sucesivo, caso en el cual la autoridad podrá demandar la nulidad en cualquier época, pero los efectos de la sentencia, en caso de nulificarse la resolución favorable, sólo se retrotraen a los cinco años anteriores a la presentación de la demanda:

III.- Cuando la resolución administrativa de nacimiento al cobro de un pensión, haber de re tiro, jubilación, compensación o cualquiera otra prestación, civil o militar por cantidad menor a la que se pretende, el plazo de la pre sentación vencerá quince días después de la fe cha en que se realice el primer cobro. Cuando la pensión esté formada por dos o más cuotas, - el plazo para presentar la demanda correrá a - partir de la fecha de la primera percepción de la cuota cobrada en último término, si la re solución impugnada concedió compensación y el interesado considere tener derecho a pensión, - se estará a la regla general y sera condición- indispensable para tramitar la demanda que se otorgue fianza por una cantidad igual al impor te de la compensación, si ésta ya fue cobrada, para garantizar la devolución de ésta en caso- de que prospere la demanda;

IV.- En los casos de negativa ficta, el inte- resado no está obligado a interponer la deman- da dentro del término a que se refiere este ar

título, pudiendo presentarla en cualquier tiempo mientras no se dicte resolución expresa y siempre que haya transcurrido el plazo respectivo;

V.- Cuando la ley señale otro plazo.

Quando el perjudicado fallezca durante el plazo a que se refiere este artículo, se suspenderá el término hasta que haya sido designado albacea o representante de la sucesión".

Ahora bien, cuál será la consecuencia, en el caso de que la demanda se presente extemporáneamente, es decir, fuera del término legal, que la misma sea desechada por improcedente, al no satisfacer uno de los requisitos esenciales para su procedencia, o sea, que se presente dentro del término señalado por la ley.

Si bien es cierto que el Código Fiscal de la Federación no dice expresamente, que se deba sobreeser en el asunto, si la demanda se presentó fuera del término señalado por el artículo -- 192 del Código Fiscal, debe aplicarse la regla de interpretación que manda considerar las disposiciones legales de manera que produzcan efectos y no en forma que carezcan de ellos, ya que ese artículo resultaría inútil si se pudiera presentar la demanda --

fuera del término prescrito, por lo que debe entenderse que sólo es posible exigir la actuación del Tribunal Fiscal, con una demanda presentada con la oportunidad señalada en el artículo 192. Además, de acuerdo con el artículo 288 del Código Federal de Procedimiento Civiles, aplicado supletoriamente declara perdido el derecho que no se ejercita dentro del plazo legal, lo que significaría que el recurrente pierde el derecho de exigir que el Tribunal Fiscal dicte una sentencia de fondo si deja transcurrir el - plazo en que pudo presentar la demanda.

Si una oficina receptora requiere el pago de un crédito a un causante y después ella misma nulifica la notificación por - no considerarse la oficina competente, el actor está en tiempo si acude al Tribunal Fiscal dentro de los quince días siguientes a - la notificación hecha por la oficina competente, ya que la primera notificación quedó sin valor alguno, es decir, el término correrá a partir de la notificación de la oficina competente.

Cuando el superior Jerárquico ordena la reposición del procedimiento de ejecución, debiendo requerir nuevamente el pago al deudor, éste se encuentra en tiempo para impugnar el crédito, ya que el que había transcurrido se invalidó, es decir, que el término para la presentación de la demanda debe contarse desde - que se repone el procedimiento de ejecución, con la diligencia -

de notificación y requerimiento de pagos respectivos, ya que tal reposición implicó que quedará invalidada la notificación del remate.

3.1.1.B.- ELEMENTOS QUE DEBEN CONTENER LA DEMANDA.

Para la presentación de la demanda de nulidad, el artículo 193 del Código Fiscal señala los elementos que debe contener ésta y son:

" La demanda deberá contener:

I.- El nombre del actor y el domicilio que señale para oír notificaciones, y los del tercero-interesado cuando lo haya:

II.- El nombre y domicilio del particular demandado cuando el juicio sea promovido por la autoridad administrativa:

III.- La resolución o procedimiento que impugne y la autoridad o autoridades demandadas;

IV.- Los hechos en que el demandante apoye su petición, narrándolos con claridad y precisión, e indicando aquellos que concretamente se imputen al demandado;

V.- Los conceptos de nulidad que se hagan valeder en contra de la resolución o procedimientos

impugnados;

VI.- Las pruebas del actor que se proponga ren
dir, las cuales deberá relacionar con cada uno
de los hechos. Cuando ofrezca prueba pericial
o testimonial el actor deberá indicar los nom-
bres de los peritos y testigos y acompañar los
interrogatorios que deben contestar. Sin el -
cumplimiento de estos requisitos no se trandrán
ppor ofrecidas.

Se presentará con la demanda el documento o do
cumentos que el actor ofrezca como pruebas y -
esté en posibilidades de obtener o indicará el
archivo o lugar en que se encuentren para que-
a su costa se mande expedir copia de ellos o -
se requiera su remisión, cuando ésta sea legal
mente posible, para este efecto deberá identi-
ficar con toda precisión dichos documentos. Se-
entiende que el actor tiene a su disposición --
los documentos, siempre que legalmente pueda--
obtener copia autorizada de los originales.

El actor presentará copia de la demanda y de -
los documentos anexos para cada una de las par

tes ".

De acuerdo con la reforma publicada en el "Diario Oficial de la Federación " de 31 de diciembre de 1979, el artículo 193 fué adicionado con un párrafo para quedar como sigue:

"el actor presentará copia de la demanda para cada una de las partes y copia de los documentos que presente para la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, y para la autoridad emisora de la resolución o acto impugnado, cuando no dependa de la Secretaría mencionada".

Ahora bien, en relación con la documentación que debe acompañarse cuando la demanda es presentada por un representante o apoderado del actor, sea este persona física o moral, deberá anexarse el documento conforme al cual se acredite su personalidad, salvo que demuestre que dicha personalidad le fue reconocida por la autoridad responsable en el procedimiento que dió origen a la resolución que se impugna, consideramos que es poco feliz la redacción del primer párrafo del artículo 195 de Código Fiscal, al pretender expresar lo anterior, ya que establece:

" El actor deberá acompañar en su instancia --
los documentos justificativos de su personali-

dad cuando no gestione en nombre propio, a me-
nos que compruebe que dicha personalidad le ha
sido reconocida en el procedimiento dentro del
cual haya emnado la resolución que reclame".

En tal virtud, el apoderado o representante no es ac-
tor sino el poderdante o representado, luego aquel es el que de-
be justificar su personalidad y no éste, sin embargo, se han -
suscitado problemas en cuanto a que si los administradores, ge-
rentes, directivos, etcétera, de una sociedad de la cual son -
representantes, necesitan para actuar en el mismo, ser aboga--
dos, de tal manera que si el gerente o representante no es abo-
gado o pasante autorizado, deberá sustituir su mandato para cada
juicio ante ese tribunal con un abogado, so pena de desechamien-
to de la demanda.

No obstante, creemos que el tribunal en pleno incu--
rrió en un grave error, pues los gerentes o administradores de
una sociedad, de la que son los representantes legales, por -
acuerdo del Consejo de Administración de la misma, y que acu--
den al tribunal en calidad de representantes de la empresa y no
como abogados de ella. Si dichos representantes delegan su per-
sonalidad en un tercero para que a nombre de la sociedad acuda-

ante el tribunal, entonces sí es indudable que este tercero, con forme a la Ley de Profesiones, debe acreditar estar autorizado para ejercer la abogacía.

Existen ocasiones en que el representante del actor no acompaña los documentos justificativos de su personalidad por considerar que la misma le fué reconocida en la fase oficiosa, - aún cuando esto sea cierto, no siempre en la resolución que se impugna se hace alusión a él, luego entonces ¿ cómo puede justificar que dentro del procedimiento del cual emanó la resolución que se reclama se reconoció la personalidad?

Al respecto, la Sala Administrativa de la Suprema Corte de Justicia de la Nación sostuvo lo siguiente (52) :

" Si de las constancias que obren en el expediente respectivo, aparecen tanto las manifestaciones de determinado impuesto, como las notificaciones que, con motivo de la calificación que se haga al respecto, fueron hechas y recibidas por una persona, en calidad de representantes de determinada negociación, esto es,-

(52) Semanario Judicial de la Federación, tomo LXXII, pág. 6373.

que la autoridad inferior le reconoció la personalidad con el que se ostenta en el juicio - de nulidad ante una de las Salas del Tribunal Fiscal, esta autoridad debe tener por acreditada esa personalidad, en los términos de --- aquel precepto, ya que, de no hacerlo es inquestionable que se violan garantías constitucionales ".

Igualmente deberá acompañarse el documentos de la acción, es decir, la resolución que se está reclamando, en caso de no poseer dicha resolución, deberá indicar la dependencia en cuyo archivo obre el original o copia de la misma debiendo precisar con exactitud el documentos, artículo 195, segundo párrafo del Código Fiscal de la Federación.

La necesidad de presentar el documentos fundatorio de la acción tiene su justificación en el hecho, de crear por una parte seriedad en el ejercicio de la pretensión y por la otra de terminar claramente la materia y los límites de la litis.

Ahora bien, si se demanda una negativa ficta, deberá - acompañarse copia de la instancia formulada ante la autoridad, en la que aparezca la fecha en que fué recibida la promoción, esto - último para acreditar que han transcurrido los noventa días hábi-

les que exige el Código Fiscal para que se configure la negativa ficta, todo ello regulado en el artículo 195 último párrafo.

Asimismo, deberá acompañarse el cuestionario a desahogarse con el perito o bien, por los testigos, en caso de que éstos últimos residan en la provincia, en cambio, de residir en el Distrito Federal, el interrogatorio lo podrán presentar hasta el día en que se desahogue la prueba.

También deberá acompañarse una copia de la demanda para cada una de las partes señaladas como demandadas.

Existen algunos problemas que se han presentado, en cuanto a que la demanda no es regular o bien no se acompañan todos los documentos que se exigen, o no es clara, y así tenemos que ver cuales son estos problemas.

1.- Falta de firma del escrito de demanda.- El escrito donde viene redactada una demanda y que por no tener firma o rúbrica alguna, no puede tomarse como manifestación de voluntad de la persona cuyo nombre y domicilio se escribió, ni esta omisión puede considerarse de algún modo como obscuridad o irregularidad de la demanda, sino como un simple escrito sin valor jurídico alguno, o sea, si el interesado, si lo hay, carece de oportunidad para corregir la anomalía. Esto ha sido corregido-

por el legislador al consignar el Código Fiscal en su artículo-171, primer párrafo lo siguiente:

" Toda promoción deberá ser firmada por quien-la formule y sin este requisito se tendrá por-presentada, a menos que el promovente no -sepa o no pueda firmar, caso en el que se apli-cará el derecho común.."

2.- Omisión en el señalamiento de domicilio de los testigos.- Cuando no se señala el domicilio de los testigos, conapoyo en el Código Federal de Procedimiento Civiles, debe requere al actor para que los presente en la audiencia, apercibido-en que sino lo hace, se le tendrá por desistido de la prueba, -esto último para evitar que en forma indebida se alargue el pro-cedimiento.

3.- Error en la cita del precepto que señala la compe-tencia de la sala del tribunal.- La circunstancia de que el in-teresado señale como fundamento un artículo o fracción no apli-cable, debe estimarse como un simple error que no se traduce -en la carencia de facultades del tribunal para conocer del nego-cio.

3.1.1.C. SU RECEPCION Y DISTRIBUCION

En cuanto a la recepción de la demanda, ésta será recibida por la oficialía de partes, que la enviará para su turno al Presidente del Tribunal Fiscal de la Federación.

Cuando existan varias salas regionales en la misma circunscripción territorial, la sala superior determinará a cual de ellas se turnará la demanda. También serán distribuidas de tal manera que recaiga igual número a cada magistrado, el cual tendrá el carácter de instructor de acuerdo con las demandas que le sean turnadas, artículo 198 del Código Fiscal.

El magistrado instructor tendrá a su cargo, según lo dispuesto por el artículo 199 del Código Fiscal las siguientes facultades y obligaciones:

" El magistrado instructor tendrá las siguientes facultades y obligaciones:

I.- Dar entrada a las demandas, prevenir al actor que las aclare, corrija o complete cuando proceda, o desecharlas si no se ajustan a la ley. Esta obligación deberá cumplirla el magistrado instructor en el plazo de cinco días contados a partir de la fecha en que -

reciba la demanda, y su incumplimiento será -
causa de responsabilidad.

II.- Admitir o desechar pruebas y dictar las -
providencias necesarias para su desahogo.

III.- Admitir o rechazar la intervención del -
coadyuvante o del tercero.

IV.- Tener por formulada la contestación a la -
demanda, o desecharla, en su caso.

V.- Sobreseer en los juicios antes de la au _
diencia en los casos de desistimiento del ac-
tor o de revocación administrativa de la reso
lución impugnada, salvo que esta haya generado
derechos en favor de terceros, sea o no par-
te en el juicio.

VI.- Tramitar los incidentes para su resolu--
ción por la sala.

VII.- Dictar los acuerdos y providencias de --
trámites necesarios para poner el juicio en --
condiciones de que pueda celebrarse la audien-
cia.

VII.- Formular los proyectos de resoluciones -
interiocutorias.

IX.- Formular el proyecto de resolución defini
tiva en la audiencia, o dentro de los quince
días siguientes a su celebración.

X.- Las demás que les corresponden conforme a
las disposiciones de este Código ".

Turnada la demanda al magistrado instructor, éste de-
be examinarla si satisface los requisitos esenciales y los de -
carácter formal. Cubiertos todos estos requisitos, el magis--
trado instructor dictará acuerdo dando entrada a la demanda, co
nocido esto como " auto de admisión ".

3.1.2.- REQUISITOS ESENCIALES Y FORMALES.

Los requisitos esenciales son:

- a.- Que se impugne una resolución administrativa.
- b.- Que esta resolución satisfaga las características que exige la ley.
- c.- Que la resolución reclamada quede comprendida, sea en el caso general o en alguno de los casos especiales de competencia.
- d.- Que la reclamación se haya hecho en tiempo.

Los requisitos formales son:

- a.- Que la demanda tenga todos los elementos requeridos por la ley.
- b.- Que se acompañen los documentos que exige la misma ley.
- c.- Que sea clara.

La ausencia de alguno o algunos de los elementos esenciales trae como consecuencia el desechamiento de la demanda por improcedente; y la falta de los elementos formales, dá lugar al desechamiento de la demanda por incumplimiento en la forma.

Respecto al desechamiento de la demanda por improce--

dente el actor podrá interponer en contra de ese acuerdo, dentro de los cinco días siguientes a su notificación, el recurso de reclamación ante la sala regional en que se encuentre adscrito el magistrado instructor, quien deberá correr traslado a la autoridad o autoridades demandadas, con el fin de que el término de tres días manifiesten lo que a su derecho convenga y se resuelve lo procedente, en la sesión siguientes, a la conclusión de este plazo, artículo 234 del Código Fiscal.

En cuanto al desechamiento de la demanda por incumplimiento de forma encontramos que si la demanda es irregular o no acompañan toda la documentación que se exige, o es oscura, el magistrado instructor deberá emitir un acuerdo requiriendo al actor para que dentro del término de cinco días subsane la omisión o irregularidad, en caso contrario se desechará la demanda, artículo 196 del Código Fiscal.

Puede suceder que ante una demanda oscura o irregular o a la que no se acompañaron los documentos correspondientes, el magistrado instructor no cumpla con la obligación de requerir al actor para que corrija la omisión o bien por error, proceda a rechazar la demanda; ante esta situación la parte perjudicada puede interponer el recurso de reclamación dentro de los cinco días siguientes a la notificación conteniendo el desechamiento de la demanda; una vez interpuesto el recurso, se correrá traslado

de la instancia a la contraparte por el término de tres días, y venciendo este plazo, dará cuenta a los demás magistrados para que la sala regional resuelva lo conducente, artículo 235 del Código Fiscal de la Federación.

Declarado procedente el recurso de reclamación quedará sin efecto el auto de desechamiento de la demanda y procederá a corregir el procedimiento, requiriendo al actor para que subsane la irregularidad, sino lo hace dentro del término de cinco días, procederá legalmente al desechamiento de la demanda, en caso contrario se declarará el auto de admisión.

El auto de admisión de la demanda, es el acuerdo más importante, en virtud de que pone en movimiento el mecanismo que constituye el juicio de nulidad, movimiento que no se detendrá hasta la emisión de la sentencia, salvo que por error, el magistrado instructor haya dado entrada a la demanda, no obstante no satisfacer alguno o algunos de los requisitos formales o esenciales, o bien, la autoridad haya revocado la resolución reclamada o el actor opte por desistirse.

En el auto de admisión de la demanda se indicará que se tiene por presentado al actor demandando la nulidad de la resolución; si se alega un punto o puntos de derecho no habrá -

lugar a más pruebas de la resolución impugnada, pues el derecho no esta sujeto a la prueba, salvo cuando se funde en leyes extranjeras, en usos, en costumbres o en jurisprudencia (artículo 86 del Código Federal de Procedimientos Civiles aplicado supletoriamente), pero sino es un punto de derecho se tienen por ofrecidas y se rechazan las no idóneas, ordenándose correr traslado a las partes demandadas, en el mismo auto se señala el día y hora para que tenga lugar la audiencia de ley.

3.1.3 DE LA CONTESTACION DE LA DEMANDA.

Una vez que se ha dictado el auto de admisión de la demanda y se ha ordenado emplazar a las autoridades demandadas, para que produzcan su contestación a la resolución reclamada, corren en su contra dos plazos: uno para objetar la admisión de la demanda y el segundo para contestarla.

Las autoridades demandadas tienen un término de cinco días para objetar la admisión de la demanda, contados a partir del día siguiente a aquel que se les notifique la demanda mediante el recurso de reclamación ante la sala responsable (artículo 234 del Código Fiscal), bien porque la demanda es irregular por no reunir todos los elementos que exige el Código Fiscal; porque no se acompañan a la misma todos los documentos que se requieren, porque sea obscura; o porque a juicio de las autoridades demandadas haya consideraciones que impidan se emita decisión en cuanto al fondo, o demuestren que no ha nacido o se ha extinguido el derecho en que el actor apoya su demanda.

Interpuesto el recurso de reclamación, se correrá -- traslado del mismo a la parte actora para que dentro del término de tres días exprese lo que a derecho convenga y, sin más trámites, al término de dicho plazo, el magistrado instructor

dará cuenta a la sala que corresponda para que se resuelva lo --
procedente en la misma sesión, artículo 235 del Código Fiscal.

La interposición del recurso de reclamación no inte--
rrumpe el término para contestar la demanda atento a lo dispues
to por el artículo 201 del Código Fiscal de la Federación.

El plazo para contestar la demanda será de quince - -
días contados a partir del día siguiente en que fueron notifica
dos del auto de admisión, según reza el artículo 200 del Código
Fiscal. El escrito de contestación puede presentarse directa--
mente ante la oficialía de partes del Tribunal Fiscal, o depo
sitarse por correo, sin que este medio pueda ser objetado, si -
el depósito se hace dentro del término legal, de conformidad --
con la jurisprudencia del pleno de 41 de enero de 1938.

La autoridad demandada lo es tanto la que dictó la re
solución que se está impugnando, como la que ordenó su expedi--
ción, la que la ejecuta o trata de ejecutarla, la que tramitó -
el procedimiento impugnado, o la que legalmente la substituye -
y el Secretario de Hacienda y Crédito Público, aún cuando no --
sea actor ni demandado, artículo 173, Fr. II, inciso A del Có
digo Fiscal de la Federación.

La o las autoridades demandadas al producir su contestación deberán aludir a los siguientes puntos, artículo 202 -- del Código Fiscal :

- a).- Cuestiones de previo y especial pronunciamiento.
- b).- Sobreseimiento.
- c).- Al capítulo de hechos de la demanda.
- d).- A los fundamentos de derecho de la demanda rebatiéndolos y abundando en los que se apoyaron para expedir la resolución.
- e).- A las pruebas que se ofrecieron en la demanda.

Sucede con frecuencia que las autoridades demandadas, no obstante estar frente a un auto de admisión de la demanda - que admite la interposición del recurso de reclamación por haber causa para ello, se abstienen de interponerlo y optan por plantear sobreseimientos, fundándose en consideraciones que impidan se emita decisión en cuanto al fondo o demuestren que no ha nacido o se ha extinguido el derecho en que el actor apoya su demanda, tales casos pueden ser:

- 1.- Que la presentación de la demanda sea extemporánea.

- 2.- Que no acredite la personalidad.
- 3.- Revocación de la resolución por la autoridad -- responsable.
- 4.- Por desistimiento del actor y, por ende, consentimiento de la resolución que impugnó.
- 5.- Porque la resolución no es definitiva, o no lesiona un interés o causa un agravio, o no es personal y concreta, o no consta por escrito, o no se ha configurado la negativa ficta, o bien, la resolución no es nueva.

Habría economía procesal si las autoridades demandadas interponen el recurso de reclamación, ya que, como hemos visto, en forma sumaria se resolverá lo procedente; y de asistir la petición, se dará término al juicio, en cambio, en el sobreseimiento, no obstante estar clara la causal de improcedencia el juicio debe seguir todo su trámite hasta la celebración de la audiencia, momento en el cual y antes de examinar el fondo del juicio, se resolverá respecto del sobreseimiento; de ser procedente, se sobresee el juicio y todo lo tramitado, así como las pruebas ofrecidas serán inútiles.

La autoridad responsable deberá referirse a cada uno de los hechos que el actor le impute de manera expresa, afirmán

dolos, negándolos o expresando que ignora cómo sucedieron. Se establece que se presumen ciertos, salvo que por las pruebas rendidas resulten desvirtuados, los hechos que el actor imputa de manera precisa al demandado, cuando se presente alguna de las siguientes situaciones, artículo 203 del Código Fiscal:

a.- Que no se produzca la contestación dentro del --plazo legal;

b.- Cuando la contestación no se refiere concretamente a los hechos afirmados por el actor, que sean propios del -demandado; y

c.- Cuando sin causa justificada el demandado no --exhiba la prueba que le haya sido requerida.

La autoridad demandada al negarse a proporcionar al -actor o remitir al Tribunal Fiscal, la prueba con la que el demandante va a demostrar los hechos que ha referido y conforme -a los cuales le asiste la razón, por lo que al negarse la autoridad a proporcionar dicha prueba, se le apercibe, que, de no -presentarla se presumirá que lo afirmado por el actor es cierto.

Ahora bien, en caso de que la autoridad demandada olvide firmar el escrito de contestación, la consecuencia será -

que se tenga por no contestada, atento a lo dispuesto por el -- artículo 171 primer párrafo del Código Fiscal; otro caso que - se presenta, es cuando la autoridad demandada no contesta la de manda, situación que traerá como consecuencia de que los hechos que se expresan en la demanda se presumirán ciertos, salvo prue ba en contrario.

La presunción de los hechos imputados a la autoridad - demandada opera de acuerdo con el artículo 203 del Código Fis-- cal, cuando no se contesta la demanda dentro del término fijado para tal efecto, cuando la contestación es omisa, o cuando sin- causa justificada, no se presente la documentación respectiva; - pero tal presunción no implica ilegalidad de los mismos hechos, pues el artículo 202 fracción IV del mismo ordenamiento legal, arroja la carga de la prueba de esa ilegalidad al actor, al es- tablecer que se presumirán válidos los actos y resoluciones de- la autoridad administrativa no impugnados.

Al producir su contestación la autoridad demandada -- deberá rebatir los fundamentos de derecho en que el actor fundó su demanda y negar la existencia de la causal de nulidad que se alega, demostrando para tal efecto que, las normas jurídicas- en que se apoyó para emitir la resolución o acto impugnado, son

las legalmente aplicables.

Existen ocasiones en que las autoridades demandadas - al producir su contestación se contradicen, por lo que, el le-- gislador introdujo una regla prescrita en el artículo 205 del - Código Fiscal y dice:

"Cuando haya contradicciones en cuanto a los fun
damentos de derecho e interpretación entre la -
contestación de la autoridad que dicte u ordene,
ejecute o trate de ejecutar la resolución impug
nada y la dada por la Secretaría, Departamento -
de Estado u organismo descentralizado de que de
penda aquella, únicamente se tomará en cuenta, -
respecto a esas contradicciones, lo expuesto por
la Secretaría, Departamento de Estado u organis
mo descentralizado".

De acuerdo con esta regla, si la contestación de la
autoridad que dictó la resolución que se ha impugnado, corres
ponde a los hechos y fundamentos de derecho en que se apoya di
cha resolución, pero esa contestación resulta contradictoria --
con la que está emitiendo la Secretaría de la que dicha autori
dad depende, se tomará en cuenta sólo lo que ésta última contesg

te y no la contestación que produzca aquella autoridad, no obstante ser la que se encuentra ajustada a la litis.

La autoridad demandada al contestar la demanda, deberá ofrecer las pruebas que demuestren la legalidad de la resolución que se combate, si ofrece la pericial, designará a su perito y acompañará el cuestionario que deberá desahogarse; si -- ofrece testimonial, deberá nombrar a los testigos y si éstos -- residen fuera del Distrito Federal, ha de acompañar el interrogatorio que deberán desahogar; respecto a la prueba documental -- ésta puede ser satisfecha hasta tres días antes de la celebración de la audiencia.

Cabe señalar, que la autoridad demandada al contestar la demanda pretenda introducir pruebas o exponer razonamientos, o invocar nuevos fundamentos, que no fueron tomados en -- cuenta al emitirse la resolución, lo cual deja indefenso al actor, pues constituyen elementos que no fueron atacados en la demanda porque la autoridad no se apoyó en ellos inicialmente, ya que el artículo 204, prohíbe, que al contestarse la demanda, cambiar los fundamentos de derecho de la resolución impugnada.

La contestación de la demanda debe satisfacer, al -- igual que la demanda, requisitos esenciales y requisitos forma-

les, así tenemos que:

Son requisitos esenciales:

a.- Que la contestación se presente dentro del término legal.

b.- Que se refiera concretamente a los hechos afirmados por el actor, que sean propios del demandado.

c .- No ampliar o cambiar los razonamientos expuestos en la resolución, ni modificarse los fundamentos de derecho de la resolución.

d .- Que sea producida por autoridad competente o persona autorizada.

Encontramos que cuando no se contesta la demanda, o cuando no aluda a los hechos afirmados por el actor, la consecuencia será de que se presumirán ciertos, salvo pruebas en contrario, artículo 203 del Código Fiscal, si se altera la litis, mediante nuevos razonamientos, se dejaría indefensa a la parte actora, por lo que no se admitirá que se modifique la resolución, artículo 204 del mismo ordenamiento legal.

Los requisitos formales son:

a.- Que la contestación a la demanda satisfaga el -
orden señalado en el artículo 202 del Código Fiscal.

b.- Que se indique el nombre de los peritos o de los
testigos y se acompañen los interrogatorios para el desahogo de
la primera, así como los que deberán absolverse en la segunda,
si la prueba se desarrollara fuera del Distrito Federal.

c.- Presentar copia del escrito de contestación para
cada una de las partes.

d.- Que la contestación sea clara.

En el caso de que exista omisión de alguno o algunos
de los requisitos formales, el magistrado instructor no tiene -
la obligación de requerir su debida satisfacción, salvo la de -
presentar copia del escrito de contestación, en el cual se de--
berá otorgar un plazo de cinco días a la parte demandada para -
que la presente, apercibida de que de no hacerlo, se tendrá por
no contestada, artículo 202, fracción V, segundo párrafo.

En este aspecto, existe desigualdad procesal, ya que
cuando la parte actora no satisface los requisitos formales, -
el magistrado instructor tiene la obligación de requerirlo pa-

ra que dentro del término de cinco días los satisfaga, apercibido que de no hacerlo, se le desechará la demanda, en cambio, cuando se trata de la parte demandada, sea particular o autoridad administrativa, si la contestación a la demanda no es regular o no es clara, el magistrado instructor no tiene la obligación de requerirla para que corrija las deficiencias u omisiones contenidas en la contestación de la demanda.

La Segunda Sala del Tribunal Fiscal sostuvo sobre el particular, que (53):

"La falta de resolución, dentro de un término que se fija en noventa días, respecto de la instancia del particular, es lo que da derecho a éste, no a obtener de la autoridad, que se dicte dentro de determinado plazo, el acuerdo que corresponda, sino a que este Tribunal examine el problema en cuanto al fondo y establezca si la negativa de la autoridad a reconocer el derecho del demandante es legal. En tal virtud, corresponde al actor probar que la indicada negativa es infundada, aportando al efecto todos aquellos ele-

(53) Revista del Tribunal Fiscal de la Federación de 1960. Pág. 213.

mentos de prueba que pongan de manifiesto la legalidad de la misma y la existencia del derecho que pretende".

Es procedente la ampliación de la demanda cuando se -promueve el juicio impugnando una negativa ficta, ya que al emitirse la contestación de la autoridad demandada debe considerarse o presumirse que se produce, digamos, la resolución por es--crito, razonada y fundada; elementos estos que no fueron atada-dos en la demanda por ignorarse, o bien que sólo fueron parcialmente combatidos.

Surge un problema cuando el particular acude a juicio en contra del silencio de la autoridad, con motivo de un recur-so administrativo no resuelto por ella en el término que la ley,

3.1.4. AMPLIACION DE LA DEMANDA.

La parte actora sólo puede ampliar la demanda en tres casos, según reza el artículo 194 del Código Fiscal:

"El demandante tendrá derecho a ampliar la demanda dentro de los quince días siguientes al en que -- surta efectos el acuerdo recaído a la contesta- - ción de la misma, cuando se demande una negativa ficta o cuando el actor no conozca los fundamentos de la resolución impugnada, sino hasta que - la demanda esté contestada.

También procederá ampliar la demanda en el caso- previsto por el artículo 155 de este código".

La negativa ficta se configura cuando una petición hecha a la autoridad demandada no recibe respuesta por escrito dentro del término que la ley fija o, a falta de dicho término, en noventa días. El silencio de la autoridad se considera como una resolución en sentido negativo, a lo que se ha solicitado, (artículo 92 del Código Fiscal), por consiguiente, al combatirse - una negativa ficta, debe atacarse el silencio de la autoridad -- tal y como si existiese una resolución por escrito, o sea, no --

concretarse a demostrar que se ha configurado la negativa ficta, sino que ésta debe impugnarse alegando y ofreciendo pruebas para demostrar que dicho silencio implica una causal de nulidad.

Señala para tal efecto, o bien dentro de los noventa días hábiles siguientes a su interposición, pues al producirse la contestación de la demanda ésta equivale a la resolución por escrito, razonada y fundada, al respecto la Suprema Corte de -- Justicia nos dice: (54).

"Si se promueve ante la autoridad correspondiente un recurso inconformidad con motivo del fincamiento de un crédito fiscal, aduciendo el recurrente las razones y fundamentos legales por los cuales considera que está exento de gravámenes - que se le cobran y transcurre un término de noventa días sin que aquélla dicte resolución alguna, la concurrencia objetiva de estas circunstancias configuran la realización de la hipótesis normativa de la negativa ficta conforme el artículo -

(54) Jurisprudencia de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, Apéndice 1917-1975, Tercera Parte, Segunda Sala, - Pág. 385.

92 del vigente C6sigo Fiscal; generándose, así el derecho del particular para impugnarla mediante el juicio anulatorio ante el Tribunal Fiscal de la Federación, haciendo valer en el mismo las argumentaciones y preceptos legales aducidos en el escrito de inconformidad ante la autoridad omisa, la que tiene la obligación de expresar en la contestación de la demanda que integre la litis, los hechos y el derecho en que se sustente su resolución negativa ficta, conforme a lo previsto por el párrafo final del artículo 204 del invocado ordenamiento fiscal. Ahora bien, si la autoridad al contestar la demanda, en vez de argumentar sobre la legalidad de la resolución ficta, se limita a solicitar el sobreseimiento en el juicio anulatorio en atención a que había acordado con posterioridad al término de noventa días el desechamiento del recurso de inconformidad ante la misma interpuesto, no por ello cabe aceptar que el fondo de la cuestión planteada esté constituido por ese desechamiento y que la nulidad que se decreta, en su caso, deba serlo para el efecto de que

se admita la inconformidad, desvirtuándose, así, el propósito esencial que inspira la negativa ficta; sino que las cuestiones de fondo constitutivas de la litis que debe estudiar y resolver el Tribunal Fiscal, en observancia, además, de su propia jurisprudencia, quedan integradas por las consideraciones fundatorias del fincamiento del crédito fiscal y por las razones y fundamentos legales expuestos por el actor en sus escritos de inconformidad formulados en contra de los propios créditos fiscales ".

Ahora bien, la autoridad demandada era, en el recurso administrativo, simple revisora del acto, por lo que su decisión, de haberse producido, debió concretarse a indicar que era improcedente la inconformidad y válidos los razonamientos y fundamentos de la autoridad responsable, o sea, que la autoridad demandada, al producir su contestación, debe de apoyar los razonamientos y fundamentos de la autoridad responsable en el recurso administrativo y de ninguna manera introducir nuevos razonamientos, ya que con ello la autoridad demandada estará modificando la litis en perjuicio de la parte actora.

Cuando la autoridad hacendaria emite resoluciones des favorables a los particulares sin fundarlas en precepto legal - alguno, los que son del conocimiento del actor hasta que la autoridad produce su contestación, citando las disposiciones de - derecho que apoyan la resolución que se combate.

Para tal efecto, el actor puede ampliar su demanda en un plazo de quince días, contados a partir de la fecha en que - se le corre traslado de la contestación.

En cuanto a la ampliación de la demanda, pueden presen tarse algunas situaciones bien importantes como:

Al contestar la demanda, la autoridad responsable no da a conocer los fundamentos en que se apoya la resolución que se - impugna; esto puede deberse, a que la resolución es producto de alguna arbitrariedad, y por ende, no es posible fundarla en precepto legal, pues de hacerlo contribuiría a destacar aún más -- el indebido proceder de la autoridad, al no darse a conocer el - fundamento de la resolución, la sala regional deberá declarar la nulidad de la resolución.

según tesis sustentadas por la Suprema Corte de Justi-

cia de la Nación, esta circunstancia no constituye una omisión de carácter formal, sino de fondo, por lo que el Tribunal Fiscal en el juicio que se entable contra tales resoluciones debe concretarse a nulidad, por ilegal, el acto administrativo, y no señalar como efecto de sentencia, el que se dice una nueva-resolución.

Otro caso que se presenta es cuando la parte actora - subsana la omisión de la autoridad responsable, citando e impugnando los preceptos en que debió de haberse fundado la resolución, en éste, se convalida por ese solo hecho, el vicio de fondo que tiene la resolución y ya no procede la ampliación de la demanda.

Encontramos también que cuando la autoridad demandada al producir su contestación, cambia el fundamento de la resolución, se percata de que su resolución está mal fundada, que debió haberla emitido con apoyo en otros preceptos legales y no en los que la hizo, por lo que procede a corregir el error al producir su contestación y solicita que se le corra traslado a la parte actora para que tenga oportunidad de ampliar su demanda.

Ahora bien, otro caso, es que la autoridad demandada, al emitir su resolución equivocó los preceptos en que se apoya

la resolución; si los razonamientos que expone la autoridad - en su resolución, así como de lo que expresan los preceptos - que los apoyan, se desprende que los artículos que se citan no concuerdan con los razonamientos del caso, es claro e induti- table el error de cita en que aquella incurrió, por lo que al aclararse la situación en la contestación, no procede la am- pliación de la demanda.

Procede también la ampliación de la demanda cuando - se viola el procedimiento de notificación en la fase oficiosa, en el Capítulo III, del Título Tercero, del Código Fiscal de - la Federación, se encuentra establecido el recurso administra- tivo de nulidad de notificaciones, el cual será improcedente - cuando ya se haya iniciado juicio ante el Tribunal Fiscal y -- sólo podrá hacerse valer la violación correspondiente, median- te ampliación de la demanda respectiva.

Si el actor repara, al recibir la contestación de su demanda, que la autoridad responsable violó el procedimiento de notificación en la fase oficiosa y ello pudo haber influido en que otra fuese la resolución definitiva, no es de considerarse que la anterior situación sea jurídicamente correcta, ya que la oportunidad para haber hecho valer esa causal de nulidad fene--

ció entonces, nos preguntamos ¿Cuál es la razón por la que un vicio de nulidad no hecho valer en la demanda y sobre el que no puede alegarse ignorancia, se acepte como ampliación de la demanda? La contestación sería la que sostuvo la Suprema Corte de Justicia de la Nación al decir (55):

"Como la existencia de violaciones formales en el juicio fiscal, traería aparejada exclusivamente, la reposición del procedimiento para subsanar las deficiencias halladas, pero dejando subsistentes, las violaciones también formales, pero realizadas en la fase oficiosa, debe darse preferente atención a estas últimas, para normalizar desde su origen los errores encontrados, -- creando con ello una diversa situación jurídica que podría evitar ulteriores problemas, como -- ocurre en el caso, en el que, al no darse a conocer la actora los elementos que, fundaron la resolución que combatió en el juicio fiscal, de manera ilegal se recibió y apreció la prueba -- pericial, lo cual obligaría, tan solo, a rep--
ner el procedimiento en el juicio, dejando sub-

(55) Informe de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, año de 1967, Pág. 141.

sistente la violación original. Consecuentemente, debe reformarse la sentencia que declaró la nulidad de la resolución combatida con base en la prueba pericial, para el efecto de que en la fase oficiosa del procedimiento fiscal, se corrija el error señalado y el agraviado no quede en estado de indefensión".

3.1.5.- DE LAS PRUEBAS

El legislador establece como regla en el procedimiento de lo contencioso administrativo de anulación, lo que reza en el artículo 214 del Código Fiscal de la Federación:

" En los juicios que se tramiten ante el Tribunal Fiscal serán admisibles toda clase de pruebas excepto la de confesión de las autoridades y las -- que no hayan sido ofrecidas ante la autoridad demandada en el procedimiento administrativo, salvo que en éste no se le hubiere dado oportunidad razonable de hacerlo. No se considerará comprendida en esta prohibición la petición de informe a las autoridades fiscales respecto de hechos que consten en sus expedientes o de documentos agregados a ellos".

Del artículo transcrito anteriormente se desprende lo siguiente:

- a.- Que son admisibles toda clase de pruebas.
- b.- Que no es admisible la confesión de las autoridades.

c.- Que no son admisibles las pruebas que no hayan sido ofrecidas ante la autoridad en la fase oficiosa, y

d.- Que no son admisibles las pruebas que pudieron haberse presentado ante la autoridad administrativa, si se tuvo oportunidad razonable para ello.

Nos preguntamos que se entiende por " oportunidad razonable " para presentar pruebas.

No existe problema alguno cuando el actor tuvo que agotar un recurso administrativo, pues en esa instancia tenía la obligación de ofrecer las pruebas que demostraran la ilegalidad del acto que impugnó, ya que al recibir con tal motivo resolución adversa y luego acudir al juicio de nulidad, sabe, por lo dispuesto en el artículo 219 del Código Fiscal, que la sala regional del tribunal apreciará la resolución impugnada tal y como aparezca probada ante la autoridad, a menos que ésta se haya negado a admitir pruebas que se le ofrecieron, La gravedad del problema surge cuando la resolución que se impugna ante el Tribunal Fiscal se originó, no como consecuencia de la interposición de un recurso administrativo, sino como consecuencia de una resolución dictada a una situación concreta que el contribuyente planteó ante la au-

toridad, como por ejemplo, una consulta; es decir, si el causante solicita a la autoridad que le resuelva una duda respecto a una situación y omite ofrecer pruebas, si esa duda le es resuelta en perjuicio de sus intereses, después de haber transcurrido dos o tres meses, al acudir ante el Tribunal Fiscal de la Federación y ofrecer pruebas en las que demuestre la ilegalidad de la resolución que reclama, se encuentra con que la autoridad demandada se opone a la admisión de las pruebas que ofrece, en virtud de que - en la fase oficiosa del procedimiento tributario, de la fecha de presentación de su escrito a la fecha en que se le resolvió por - el tiempo que transcurrió, tuvo razonable oportunidad para haber las ofrecido.

De lo anteriormente comentado, consideramos que el artículo 214 del ordenamiento antes citado, en la parte que se comenta, es violatorio de la garantía de audiencia consagrado por el artículo 14 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, ya que se desprende, sin mediar conflicto o controversia alguna, que el particular, desde el momento en que se acerque a la autoridad para gestionar la aclaración de una duda, tenga la obligación de ofrecer pruebas y, si no lo hace, no se le aceptarán las que ofrezca con posterioridad.

En la parte final del precepto citado aclara que no se considerará comprendida en la anterior prohibición, la petición de informes a las autoridades fiscales respecto de hechos que consten en sus expedientes o de documentos agregados a ellos.

Conforme al artículo 215 del Código Fiscal de la Federación, las salas regionales, para mejor proveer, " tendrán facultad para ordenar la práctica de cualquier diligencia que tenga -- relación con los puntos controvertidos o para acordar la exhibición de cualquier documento."

El artículo 215 otorga a las salas regionales una facultad potestativa para la práctica de diligencias relacionadas con los puntos controvertidos en los juicios, por lo que la falta de uso de esa facultada no puede ser fuente de violación de garantías.

Nos preguntamos, ¿ Sí las salas regionales tienen obligación de recabar una prueba propuesta ?.

Quando el contribuyente únicamente propone como prueba el expediente que se lleva en las oficinas de la autoridad demandada, mas no que sea remitido al tribunal, debe estimarse que - la carga de dicha prueba siempre estuvo de parte del actor, quien

debió haberla desahogado en las formas que determina la ley, soli citando su remisión si se trataba de actuaciones ya concluidas, o bien, presentando copia certificada de los documentos respectivos, pero nunca esperar a que el tribunal recabe las pruebas de su par te.

Otra pregunta es, ¿ Qué si las salas regionales pueden ordenar que se les presenten los libros de contabilidad y documen tación con ellas relacionada ?.

La obligación de los contribuyentes de conservar sus li bros de contabilidad en sus negocios, se concluye que si se soli cita del tribunal que mande practicar el examen o compulsas de determinados libros o documentos, y esta autoridad tiene por no ren dida la prueba por la circunstancia de que el interesado no pre-- sentó materialmente dichos libros o documentos, debe estimarse que tal apreciación no es correcta, pues lo sería si la prueba hubie ra sido ofrecida en calidad de documental, caso en el que sí debe rendirse materialmente la misma. Por lo demás, si los libros -- ofrecidos como prueba son de comerciantes, debe también atenderse a lo prevenido en los artículos 44 y 45 del Código de Comercio, que prohíbe que dichos libros sean retirados del establecimiento --

en que se encuentran, para concluir que la exigencia del tribunal, relativa a la presentación material de los libros, es indebida - ya que no podría comulgar con el propósito de la ley.

Ahora bien, si se plantean cuestiones de carácter técnico dice el artículo 216, el tribunal, de oficio, acordará que se rinda la prueba pericial correspondiente.

Aparentemente el artículo 216 está en contradicción con el artículo 214. En efecto, estando de la fase oficiosa y frente a un problema técnico, la parte actora no ofrece, al agotar - un recurso administrativo, no obstante tener oportunidad razonable para ello, la prueba pericial correspondiente, por lo que al acudir al juicio de nulidad opta por guardar silencio respecto a la necesidad de dicha prueba, ya que le será objetada por la autoridad demandada, y sin embargo, el magistrado instructor, con apoyo en el artículo 216, ordena que se rinda la prueba pericial-necesaria para resolver el conflicto.

Esta aparente contradicción el tribunal la considera como caso de excepción, al sostener que conforme al artículo 219 - del Código Fiscal, este tribunal sólo debe tomar en consideración las pruebas rendidas durante el período oficioso del procedimien-

to administrativo salvo que no haya habido oportunidad para el -- actor de ofrecerlas o la autoridad se haya negado a admitirlas; - sin embargo, existe otra excepción prevista en el artículo 216, - que establece que cuando se planteen cuestiones de carácter técnico, el Tribunal Fiscal de oficio acordará que se rinda la prueba-pericial.

Las reglas conforme a las cuales se recibirán las pruebas en la audiencia, el artículo 217 del Código Fiscal dice:

" La recepción de las pruebas se hará en la -- audiencia de acuerdo con las siguientes reglas y en lo no previsto se estará a lo dispuesto -- por el Código Federal de Procedimientos Civi-- les:

I.- Las posiciones se articularán precisamente en el acto de la audiencia y no se requerirá -- segunda citación para tener por confeso al absolvente que no concurra sin causa justificada.

Quando la persona que debe absolver las posiciones radique fuera del lugar de residencia-

de la sala regional y no haya constituido en el apoderado con facultad de absolverlas, la diligencia se encomendará a la sala regional, al juzgado de distrito o al de primera instancia que corresponda.

II.- La impugnación de los documentos exhibidos por las partes se hará conforme a las siguientes reglas:

- a) Los exhibidos con la demanda, en el escrito de contestación:
- c) Los presentados con la contestación, dentro del plazo de cinco días contados a partir del siguiente al en que surta efectos la notificación del acuerdo que tenga por contestada la demanda; y
- c) En los demás casos, dentro de los cinco días siguientes al en que surta efectos la notificación del auto que tenga por exhibidos los documentos.

III.- La prueba pericial se rendirá en la audiencia. Los peritos dictaminarán por escrito u oralmente. Las partes y los magistrados de la sala regional les pueden formular observaciones y hacerles las preguntas que estimen pertinentes en relación con los puntos sobre los que dictaminen.

El perito tercero será designado por la sala regional de entre los que tenga adscritos. En el caso de que no hubiera perito adscrito en la ciencia o arte sobre el cual verse el peritaje, la sala designará bajo su responsabilidad a la persona que deba rendir dicho dictamen y las partes cubrirán sus honorarios. Cuando haya lugar a designar perito tercero valorador, el nombramiento deberá recaer en una institución fiduciaria, debiendo cubrirse sus honorarios por las partes.

IV.- No será impedimento para intervenir como testigo, el hecho de desempeñar un empleo o -

cargo público.

V.- Para el examen de los testigos se califican previamente los cuestionarios; las preguntas, deberán tener relación directa con los puntos controvertidos y no serán contrarias al derecho y a la moral. Deberán estar concebidas en términos claros y precisos, procurando que en una sola se no comprenda más que un hecho.- La sala deberá cuidar de que se cumplan estas condiciones, impidiendo preguntas que las contraríen.

VI.- La protesta y examen de los testigos se hará en presencia de las partes que concurrieron. Interrogará el promovente de la prueba y a continuación los demás litigantes ".

Las salas regionales del Tribunal Fiscal de la Federación han resuelto que el perito tercero no puede ser empleado de alguna de las partes, pues es lógico pensar que de serlo, el dictamen resulte parcial. El Código Fiscal de 1938 establecía, en que el perito tercero era desconocido por la parte actora, pero -

no por las salas del tribunal, ni por la autoridad demandada, en virtud de que sus honorarios eran cubiertos por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

Para subsanar esta situación y considerándose como una obligación de las partes el cubrir los honorarios del perito tercero, se estableció en el artículo 170 del nuevo Código Fiscal, que los honorarios relativos serán pagados por las partes.

En cuanto a la carga de las pruebas, el Código Fiscal, en su artículo 220 establece:

" De acuerdo con lo dispuesto por el artículo - 89 de este Código, se presumirán válidos los - actos y resoluciones de la autoridad administra - tiva no impugnados de manera expresa en la de-- manda, o aquellos respecto de los cuales, aunque impugnados, no se allegaren elementos de prueba bastantes para acreditar su ilegalidad ".

Todo lo que no se impugne de una resolución, o aunque - impugnado no se allegaren pruebas para demostrar su ilegalidad, - se entiende consentido por la parte actora.

Cuando el actor funda su demanda en hechos negativos - que conforme a la doctrina no está obligado a probar, ninguna de las salas regionales del tribunal puede exigir la prueba de esos hechos negativos, sino que, por el contrario, se ha considerado que incumbe a la autoridad fiscal la demostración de que se incurrió en la omisión que se imputa a la parte actora. Sólo cuando la negativa encierra una afirmación, la carga de la prueba corresponde a la actora.

Ahora bien, cuando el actor niega rotundamente haber cometido una infracción que se le atribuye por las autoridades fiscales, corresponde a dichas autoridades probar, mediante pruebas adecuadas, la existencia de la infracción de que se trata, puesto que, es un principio consagrado en nuestro derecho positivo, que el que afirma está obligado a probar y no quien niega. -- Toca pues, a las autoridades comprobar que efectivamente se ha cometido la infracción que ésta afirma, y, el medio eficaz para probar tal imputación, es exhibir ante la sala regional las pruebas que demuestren la comisión de las irregularidades que dieron origen a la violación de un ordenamiento tributario.

Por último, tenemos que las resoluciones emitidas por-

la autoridad administrativa gozan de la presunción de legalidad, por lo que, si la parte actora no allega pruebas eficaces ante el tribunal para destruir dicha presunción, éste está obligado a reconocer su legalidad, en los términos del citado artículo 220.

La valorización de las pruebas, de acuerdo con el artículo 221 del Código Fiscal se harán:

" La valorización de las pruebas se hará de -- acuerdo con las disposiciones del Código Federal de Procedimientos Civiles, con las siguientes modificaciones:

I.- El valor probatorio de los dictámenes periciales, será calificado por las regionales-- según las circunstancias.

II.- Cuando por el enlace de las pruebas rendidas y de las presunciones formadas, el Tribunal adquiriera convicción distinta acerca de los hechos materia del litigio, podrá no sujetarse a los preceptos del Código, pero debe rá entonces fundar cuidadosamente esta parte-

de su sentencia.

III.- El Tribunal podrá invocar los hechos notorios.

Respecto a la primera fracción, el resultado de los dictámenes periciales no obliga a las salas regionales a resolver conforme a los mismos, sino que corresponde a los magistrados calificar su valor, y, por ende, su alcance.

En la segunda fracción, se deja en libertad a la sala regional, para que se aparte del valor legal de las pruebas cuando llega a convergerse, por el enlace de ellas y de las presunciones formadas, de que los hechos se desarrollaron en forma distinta; pero, en este caso, deberá fundar debidamente su sentencia, o sea, exponer las razones eficaces que la llevaron a abandonar o a apartarse de las pruebas rendidas.

La tercera fracción, obedece al principio general del derecho de que los hechos notorios se prueban por sí mismos.

3.1.6.- DE LAS CUESTIONES DE PREVIO Y ESPECIAL PRONUNCIAMIENTO.

Los incidentes de previo y especial pronunciamiento, aluden a cuestiones que al plantearse impiden que el juicio siga su curso, hasta que no se dicte la resolución correspondiente, por referirse a presupuestos procesales que pueden afectar o restarle validéz al proceso. Se dice que son de previo y especial pronunciamiento, porque se resuelven mediante una sentencia interlocutoria, es decir, que el fallo que se dicta sólo concierne a la cuestión que lo provocó y no tiene ninguna relación con el fondo del asunto.

El Código Fiscal de la Federación en su artículo 207 nos dice:

" En los juicios que se tramite ante el Tribunal Fiscal de la Federación, sólo se admitirán, como incidente de previo y especial pronunciamiento, los relativos a la acumulación de autos, la nulidad de actuaciones, la recusación por causa de impedimento y la incompetencia por razón de territorio.

Todas las cuestiones diversas a la acumulación de autos, a la nulidad de actuaciones, recusación por causa de impedimento, incompetencia por razón de territorio, suspensión del procedimiento de ejecución o rechazo de la garantía ofrecida, se reservarán para la audiencia ".

La acumulación de autos, tiene por objeto evitar que - cuestiones idénticas, ventiladas simultáneamente en juicios separados, sean resueltas en forma diferentes, así el artículo 208- establece:

" Procede la acumulación, aunque las partes - sean diversas y se invoquen distintas violaciones legales, cuando estén pendientes de resolución dos o más juicios intentados contra el -- mismo acto o contra varios puntos decisorios de una misma resolución, o contra actos que, -- aunque diversos, sean unos antecedentes o consecuencia de los otros. También procederá la acumulación cuando las partes sean las mismas-

y se invoque idénticas violaciones legales".

De lo anterior se desprende que procede la acumulación cuando:

a).- Estén pendientes de resolución dos o más juicios - intentados contra el mismo acto:

b).- Estén pendientes de resolución dos o más juicios - intentados contra varios puntos decisorios de una misma resolución:

c).- Estén pendientes de resolución dos o más juicios - intentados contra actos que, aunque diversos, sean unos antecedentes o consecuencia de otros.

Inexplicablemente en la parte final del precepto antes-citado, se expresa que: " también procederá la acumulación cuando las partes sean las mismas y se invoquen idénticas violaciones legales ", pues tal parece que ese supuesto no encaja en los tres - casos en que procede la acumulación, en los que se considera que sí están previstos, tanto cuando las partes sean las mismas, como cuando son diversas y se invoquen idénticas violaciones legales.

Décimos que la acumulación es una figura procesal que se funda en el principio de economía, y que tiene por objeto evitar que juicios que versan sobre problemas similares, reciban -- sentencias contradictorias.

El incidente de nulidad de actuaciones se plantea cuando en perjuicio de algunas de las partes no se respeta el procedimiento de notificación de los autos o acuerdos dictados durante el procedimiento, conforme a lo ordenado por el artículo 176 del -- Código Fiscal de la Federación.

De la recusación por causa de impedimento, este incidente de previo y especial pronunciamiento procede cuando la situación de alguno de los magistrados de la sala regional lo coloca en una causal de impedimento y no se ha excusado de conocer el negocio o juicio en el cual ocurra (artículo 207 C.F.E.). Las -- causales que pueden dar origen a este incidente son:

" Artículo 182.- Los magistrados del Tribunal-Fiscal de la Federación estarán impedidos para conocer en los siguientes casos:

I.- Si son parientes consanguíneos, a fines o civiles de alguna de las partes, en línea recta sin limitación de grado, dentro del cuarto grado en la colateral por consaguinidad y en el segundo en la colateral por afinidad, o de su patrono o representantes.

II.- Si tienen interés personal en el negocio.

III.- Si han sido patronos o apoderados en el mismo negocio.

IV.- Si han dictado la resolución impugnada o han intervenido con cualquier carácter en la emisión de la misma o en su ejecución.

V.- Si figuran como parte en un juicio similar pendiente de resolución.

VI.- Si tienen amistad estrecha o enemistad -- con alguna de las partes, sus patronos o apoderados.

VII.- Estar en una situación que pueda afectar

su imparcialidad en forma análoga o más grave-
que las mencionadas."

De incurriren alguna de las situaciones enmarcadas en el artículo transcrito anteriormente, el magistrado tiene el deber de excusarse, al no hacerlo, las partes pueden recusarlo en cualquier estado del juicio, hasta el momento de empezar la audiencia de ley, interpuesto al incidente, el Presidente del Tribunal Fiscal, antes de dar cuenta a la sala superior, citará a una audiencia que se celebrará dentro de los tres días siguientes de que se presente la promoción, recibiendo las pruebas y el informe que debe rendir el magistrado recusado; la falta de dicho informe establece la presunción de ser cierta la causa de recusación, Artículos 183, 185 y 186 del Código Fiscal .

Declarada fundada la recusación, la sala superior designará al magistrado que substituirá al recusado, siendo irrecusables los magistrados de la sala superior que conozcan de la recusación, artículos 187 y 188 del Código Fiscal .

En relación con la suspensión del procedimiento de ejecución o rechazo de la garantía ofrecida, en ocasiones, la parte que ejecuta o trata de ejecutar la resolución impugnada, no -

suspende el procedimiento de ejecución por considerar que los --- bienes o la garantía otorgada, no satisface el crédito que se --- exige, o bien, solamente satisface a éste, pero no así los accesorios, como lo son los gastos de ejecución y recargos correspondientes; también sucede, que la oficina receptora rechaza --- los bienes o la garantía que ofrece el contribuyente, por conside rar que sus bienes o esa garatía no se ajustan a lo establecido -- por el artículo 12 del Código Fiscal, por lo que, no obstante -- la demanda enderezada por la parte actora, dicha oficina siga -- adelante el procedimiento de ejecución.

Este incidente debe ser promovido antes de la notificación que ponga fin al juicio, ante la sala regional en que esté radicado el juicio; no sólo el particular puede promover el inci dente, sino también las autoridades hacendarias, con el propósi to de combatir las decisiones dictadas por las autoridades ejecutorias en materia de suspensión.

Promovido este incidente, el magistrado instructor correrá traslado a la autoridad que haya negado la suspensión del -- procedimiento, rechazado la garantía ofrecida, o haya citado la decisión que perjudique los intereses del Erario, para que dentro

del término de tres días produzca su defensa y citará a una audiencia de pruebas y alegatos para dentro del décimo quinto día, en donde la sala regional dictará la resolución que corresponda.

Se presumirán ciertos los hechos impugnados por el promovente del incidente, salvo prueba en contrario, si la autoridad responsable no contesta el traslado o no se refiere a todos los hechos en su contestación, se hace merecedero de una sanción pecuniaria.

3.1.7.- DE LA AUDIENCIA

Toda demanda que satisface los requisitos esenciales y formales, trae como consecuencia que el magistrado instructor -- emita el auto conforme al cual se tiene por presentada a la parte actora demandando la nulidad de la resolución que reclama y se em plaza a las autoridades responsables. En el mismo auto debe admi tir las pruebas que se ofrezcan, salvo que no tengan ninguna rela ción con el problema, y debe señalarse día y hora para la cele-- bración de la audiencia. La citación para ésta, debe hacerse den tro de un plazo que no exceda de cuarenta y cinco días contados-- a partir del momento en que se dé entrada a la demanda.

La audiencia constituye la actuación más importante del juicio de nulidad, ya que en ese momento se realiza la típica -- función jurisdiccional de la sala regional, pues al verificarse, -- los magistrados que la integran deberán determinar si se ha satis fecho todo el procedimiento y de que no existe impedi miento o moti vo alguno para su suspensión; que las pruebas se han rendido; --- juzgar la conveniencia de interrogar a los testigos para aclarar-- dudas o puntos oscuros; precisar con los peritos aspecto que -- consideren de importancia; celebrar diligencias para mejor pro---

veer, etcétera.

De acuerdo a lo dispuesto por el artículo 222 del Código Fiscal de la Federación el orden de la audiencia será:

" El orden de la audiencia será la siguiente:

I.- Se dará cuenta con las reclamaciones de las partes y con cualquier cuestión incidental suscitada durante la tramitación del juicio; al -- efecto, se recibirán las pruebas y se escucha-- rán los alegatos de las partes sobre el particu-- lar. Acto contínuo la sala regional pronuncia-- rá la resolución que proceda, ordenando, en -- su caso, que se practiquen las diligencias omi-- tidas.

II.- Si la resolución de las reclamaciones o de los incidentes no trae como consecuencia el que deba suspenderse la audiencia, se leerán la de-- manda, la contestación y las demás constancias-- de autos.

III.- Se estudiarán, aún de oficio, los sobreseimientos que procedan respecto de las cues--tionones que impidan se emita una decisión en --cuanto al fondo y se dictará la resolución que corresponda.

IV.- En su caso, se recibirán las pruebas que hayan sido ofrecidas con relación a la validéz o nulidad del acuerdo o procedimiento impugna--do.

Los magistrados podrán formular toda clase de preguntas respecto a las cuestiones debatidas a las partes o a sus representantes, así --- como a los testigos y peritos.

V.- Se oirán los alegatos del actor de la par--te demandada, del tercero interesado y del -coadyuvante que se pronunciarán en ese orden.

Las partes podrán presentar tales alegatos -por escrito. Cuando se formulen de palabra--no podrán exceder de media hora para cada --

una de las partes.

Las promociones que las partes formulen en la audiencia, así como sus oposiciones contra -- los acuerdos que en ellas se dicten, se resoluerán de plano ".

Si al celebrarse la audiencia, se observa que ha desaparecido la causa que dió origen a algún incidente de previo y especial pronunciamiento, se continuará el juicio, procediéndose a la lectura de la demanda, de la contestación y de las demás -- constancias de autos.

En caso de que no hayan desaparecido tales incidentes, la audiencia se suspenderá y se señalará nueva fecha para su celebración, salvo que se trate de los incidentes de acumulación o de - recusación, en los cuales no se señalará nueva fecha, hasta entanto no se resuelvan los mismos.

Si de la lectura de la contestación de la demanda se observa que existe solicitud de sobreseimiento del juicio, en virtud de encontrar cuestiones que impidan se emite una decisión en cuando al fondo, se dictará la resolución que corresponda. Si no

existe en el escrito de contestación de la demanda solicitud de sobreseimiento, pero como consecuencia de un nuevo análisis de la demanda, o sea, de oficio, el magistrado instructor observa que la misma no satisface alguno de los requisitos formales o esenciales, la sala regional dictará la resolución que corresponda.

Cuando el magistrado instructor y la autoridad demandada son omisos en observar que la demanda no satisface todos los requisitos esenciales, la sala regional debe, al reparar en la audiencia que no se encuentran debidamente satisfechos éstos, dictar de oficio el sobreseimiento del juicio, ya que si el magistrado instructor se hubiera percatado de esas circunstancias habría desechado la demanda por improcedente, de acuerdo a la fracción III del artículo 222 del Código Fiscal.

Cuando el magistrado instructor y la autoridad demandada son omisos en observar que la demanda no satisface todos los requisitos formales, la sala regional debe, al no haber requerido el magistrado instructor a la parte actora para que satisficiera el requisito omitido, dictar la nulidad de lo actuado por violación del procedimiento legal, ya que conforme a éste debió otorgar al

actor la oportunidad para que satisfaga el requisito formal omiti
do.

Hemos visto que si al iniciarse la audiencia se encuentra que hay incidentes de previo y especial pronunciamiento, cuya resolución afecte a la audiencia misma ésta no deberá celebrarse, así el artículo 224 del Código Fiscal nos dice:

" La audiencia deberá suspenderse cuando no se hayan resuelto los incidentes de previo y espe
cial pronunciamiento. También podrá suspender
se, o prorrogarse de oficio o a solicitud de alguna de las partes, cuando exista motivo --
fundado, a juicio de la sala regional".

Consideramos que el legislador indebidamente utiliza co
mo sinónimos los conceptos: suspensión y prórroga, ya que son -
distintos los motivos por los cuales procede la suspensión de la-
audiencia, de los que traen consigo su prórroga.

Hay suspensión de la audiencia cuando una vez iniciada-
ella se paraliza, por motivo fundado, para reanudarse cuando de
saparezca la causa que la detuvo; hay prórroga de la audiencia -

cuando ella no debe de celebrarse, por motivo fundado, proce---
diendo su diferimiento y el señalamiento de nueva fecha para su +
celebración.

Algunos de los motivos fundados para la suspensión de la
audiencia, entre otros, son:

a.- El caso en que el tribunal no esté en posibilidad -
de funcionar por un caso de fuerza mayor.

b.- La indisposición de alguna de las partes o su repre
sentante personal, en su caso, o de alguno de los testigos o pe
ritos o magistrados, que se ven en la necesidad, contra su vo--
luntad, de retirarse de la audiencia.

c.- El cansancio de los participantes o el personal ad
ministrativo que atiende las diligencias.

d.- El deseo de deliberación de los magistrados para en
cauzar y desahogar debidamente la audiencia.

e.- El hecho de que esté pendiente de resolverse el in
cidente de acumulación.

Constituyen motivo fundado, entre otros, para la prórroga de la audiencia:

a.- La fijación de una fecha muy cercana para la celebración de la audiencia, lo que impide que se corra a tiempo traslado de la demanda a las autoridades responsables, o que éstas -- produzcan su contestación dentro del término legal; o que no se corra traslado de la misma a la parte actora, en los términos -- legales, impidiéndole que esté en posibilidad de presentar sus - alegatos.

b .- El hecho de que la autoridad responsable no entregue o no remita el documento o constancia que como prueba ofreció la parte actora.

c.- La circunstancia de que los peritos no haya concluido de desahogar sus dictámenes o que éstos sean contradictorios, - observándose la necesidad de un perito tercero en discordia.

d.- La ausencia de uno de los peritos en la audiencia.

e.- El que no asistan a la audiencia todos los testigos, por causa justificada.

f.- El caso de que el juez de Distrito no haya desahogado la prueba testimonial o la pericial que se esté diligenciando por exhorto.

g.- El no haberse notificado en los términos del artículo 176 del Código Fiscal, la nueva fecha para la celebración de la audiencia.

3.1.8.- DE LA SENTENCIA.

Como ya hemos visto anteriormente, el Tribunal Fiscal de la Federación es un tribunal de anulación, por lo que nos preguntamos qué clase de sentencias emiten las salas regionales que lo integran, desclarativas o de condena.

Si las sentencias que emite son declarativas, significa que sólo deben limitarse señalar si se ha violado o no la ley con la resolución combatida.

Si son de condena, no sólo se limitará a declarar el derecho, sino que ordenará su reposición.

Para poder determinar la naturaleza de las sentencias del Tribunal Fiscal de la Federación, es menester analizar algunas de las principales diferencias doctrinarias entre las sentencias declarativas y de condena.

La sentencia declarativa produce el efecto de determinar el derecho; la sentencia de condena, además de este efecto, produce también el efecto de constituir un título para la realización forzosa de la relación declarativa.

En la sentencia declarativa, la pretensión del actor sólo es declarada como existente; en la sentencia de condena, se declara como debe satisfacerse dicha pretensión.

En la sentencia declarativa se afirma un derecho a la pretensión; la sentencia de condena comprueba un derecho que además debe también ser satisfecho.

La sentencia declarativa afirma sólo el derecho; la sentencia de condena afirma que este derecho debe ser cumplido o satisfecho.

De la sentencia declarativa no puede derivarse una ejecución forzosa; la sentencia de condena puede dar lugar a una ejecución forzosa.

La sentencia declarativa es un puro juicio lógico; la sentencia de condena es un juicio lógico más un acto de voluntad (56).

(56) Alfredo Rocco, La Sentencia Civil, Pág. 204, traducida por Mariano Ovejedo.

De las anteriores diferencias entre la sentencia declarativa y la sentencia de condena se observa que la primera se concreta a declarar si el derecho ha sido violado; a quién le asiste la razón; que carece de medios para hacer cumplir la ley violada, de lo que concluimos de que el tribunal no puede exigir a la autoridad administrativa que cumpla con sus fallos.

Al respecto la Suprema Corte de Justicia nos expresa --
(57):

"SENTENCIAS DEL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACION, EJECUCION DE. Como las sentencias que dicta el Tribunal Fiscal de la Federación en los juicios de nulidad no son constitutivas de derechos sino únicamente declarativas, cuando una sala de ese Tribunal pronuncia sentencia reconociendo la validez de la resolución ante ella impugnada, no se ejecuta dicha sentencia sino que se deja expedito al derecho de las autoridades fiscales para llevar al cabo su propia determinación ".

(57) Jurisprudencia de la Suprema Corte de Justicia, Apéndice 1917-1975, Tercera Parte, Segunda Sala, Tesis 294, Pág.501

La Sala Administrativa de la Suprema Corte ha -
dicho (58):

" Su facultad de señalar, de manera concreta -
el sentido en que la autoridad debe dictar nue-
va decisión, conforme a las condiciones jurídi-
cas y circunstancias de hecho que concurren en-
el caso particular de que se trate, no se ex-
tiende al punto de que, sustituyéndose a la au-
toridad administrativa, con invasión de la com-
petencia propia de ésta, fije desde luego, el-
monto de la sanción, que sólo a aquélla le co-
rresponde apreciar. Dice la Exposición de Moti-
vos de la Ley de Justicia Fiscal, que creó el -
Tribunal Fiscal de la Federación: " El Tribunal
no tendrá otra función que la de reconocer la -
legalidad o la de declarar la nulidad de actos-
o procedimientos. Fuera de esa órbita, la Ad-
ministración Pública conserva sus facultades --
propias..."

(58) Revisión Fiscal 44/61 citada en el informe rendido a la Su-
prema Corte de la Nación al término del año de 1961, Pág.140.

Sin embargo, la cita que de la Exposición de Motivos de la Ley de Justicia Fiscal se hizo en la tesis anterior, fue incompleta y arbitraria, pues se omitió lo que la misma Exposición de Motivos asienta sobre el artículo 58 de la citada Ley de Justicia, antecedente del actual artículo 230 del Código Fiscal (59), en el sentido de que:

" El Tribunal pronunciará tan sólo fallos de nulidad de las resoluciones impugnadas pero con el fin de evitar los inconvenientes que presenta ahora la ejecución de las sentencias de amparo, que también son fallos de nulidad, y que frecuentemente se prolonga a través de una o varias quejas en las que en forma escalonada el tribunal judicial va controlando la ejecución de su sentencia, en la Ley se establece que el fallo del Tribunal Fiscal que declare una nulidad, incidará de manera concreta en qué sentido debe dictar nueva resolución la autoridad Fiscal ".

(59) Segundo párrafo de la Pág. 3 del "Diario Oficial de la Federación de 31 de agosto de 1936.

Nos llama la atención, que habiendo sido la Secretaría de Hacienda y Crédito Público la autora de la Ley de Justicia Fiscal, en cuya Exposición de Motivos (60) se declara que: " el Tribunal no está dotado de competencia para pronunciar mandamientos dirigidos a obtener la ejecución de sus fallos" y que "la negativa de los agentes del Fisco a obedecer las disposiciones del Tribunal deberá combatirse...mediante el amparo", haya sido ella la que alegase que el juicio de amparo no se ideó como medio para cumplimentar las sentencias del Tribunal Fiscal, pretendiendo así dejar indefensos a los particulares frente a la negativa de los funcionarios para cumplir con lo resuelto en las propias sentencias.

Ahora bien, de la lectura del artículo 230 del Código Fiscal, surgen dudas respecto a que las sentencias del Tribunal son simplemente declarativas; de ahí que en ocasiones se sostenga que parecen ser de condena, y dice:

(60) " Diario Oficial de la Federación" de 31 de agosto de - -
1936, Pág. 4

" Cuando la sentencia declara la nulidad y salvo que se limite a mandar reponer el procedimiento o a reconocer la ineficacia del acto en los casos en que la autoridad haya demandado - la anulación de una resolución favorable a un particular, indicará los términos conforme a - los cuales debe dictar su nueva resolución la - autoridad fiscal ".

De este precepto se desprende que cuando la sentencia - declàra la nulidad de la resolución y no se está frente a un juicio de violación de procedimiento o en el caso de que la autoridad administrativa haya sido la parte actora, la sala regional - señalará las bases conforme a las cuales la autoridad responsable debe dictar una nueva resolución.

Si la sentencia del tribunal fuese lisa y llanamente - declarativa y demostrado por el actor que la autoridad con su -- resolución violó la ley aplicable, debe simplemente limitarse a declarar lo anterior y que la autoridad deberá dictar una nueva - resolución ajustada a la ley y nada más, o sea, que no tiene -- porqué señalar las directrices conforme a las cuales la autori--

dad responsable debe dictar su nueva resolución.

Las salas regionales pueden dictar dos clases de senten-
cias:

1.- Las que se limitan a anular la resolución, en los-
casos de violación de procedimiento y en el que la autoridad es -
la actora y,

2.- Las que indican términos conforme a los cuales la -
autoridad responsable debe dictar una nueva resolución, violación
de la ley y desvío de poder, en materia de sanciones pecuria---
rias.

Cuando la sala regional declara la nulidad de la resolu-
ción impugnada e indica los términos conforme a los cuales debe ..
la autoridad responsable dictar su nueva resolución, estaremos -
en presencia de una sentencia declarativa constitutiva, en vir--
tud de que la sala regional no sólo declara violada la ley aplica-
da, sino que además señala las bases o los términos conforme a-
los cuales debe dictarse la nueva resolución.

Ahora bien, instruído el proceso, el magistrado instructor deberá formular un proyecto de sentencia dentro del término de quince días siguientes a la celebración de la audiencia, en tanto que los demás instructores deberán emitir su voto dentro de los diez días siguientes a aquel en que le fué entregado el proyecto; el proyecto de sentencia siempre tendrá el carácter de reservado; si el proyecto es acordado por mayoría se eleva a la categoría de sentencia; las sentencias dictadas por el Tribunal Fiscal de la Federación se fundarán en derecho y se examinarán todos y cada uno de los hechos controvertidos, expresando los actos o procedimientos en que se declare la nulidad o se reconozca su validez.

Si el magistrado instructor no formula el proyecto de sentencia dentro del plazo señalado para tal efecto, las partes podrán formular excitativa de justicia ante la sala superior, con el fin de que, de ser procedente la excitativa, se señale un plazo adicional de quince días, al magistrado instructor para que formule el proyecto respectivo. Si dentro de este plazo adicional, el magistrado no elabora el proyecto de sentencia, se designará por la sala superior nuevo magistrado instructor para-

que proceda a formular el proyecto, artículos 245 y 246 del Código Fiscal de la Federación .

3.1.9.- LA ADMINISTRACION PUBLICA COMO PARTE ACTORA.

La Administración Pública procura ajustar sus actos o resoluciones a los ordenamientos legales en que se fundan, pero muchas veces esos actos resultan violatorios de la ley, por interpretaciones erróneas o dolo de los funcionarios, perjudicándose a los particulares, y en ocasiones, a la propia Administración.

En tal virtud, la doctrina es unánime en aceptar que - la Administración, al igual que los particulares, debentener a su alcance medios de defensa para acudir ante los tribunales establecidos, sean administrativos o judiciales, con el fin de lograr la nulificación de sus propias resoluciones, ya que ella, por sí, no puede modificarlas en perjuicio de los particulares, tal como lo preveé el artículo 94 del Código Fiscal.

De no otorgársele a la Administración los medios para impugnar las decisiones dictadas en favor de particulares, con violación de la ley aplicada, se presentarían, por lo que toca a la materia tributaria, verdaderos casos de injusticia o de desigualdad frente a la tributación, ya que causantes sometidos a lo que establecen los ordenamientos que les son aplicables,

podrán tener, ante sí, particulares que son titulares de resoluciones que los colocan en situación de ventaja en el cumplimiento de sus obligaciones fiscales. Además, ante resoluciones que adolecen del vicio señalado, el Estado vería mermados los recursos que legalmente le corresponden, con perjuicio de las necesidades que tienen a su cargo que solventar, por lo que nadie pone en tela de duda, en la actualidad, el derecho de la Administración para acudir a juicio y combatir sus propias resoluciones, favorables a los particulares, pero violatorias de la ley en que se apoyan.

3.1.9.A. PROCEDENCIA DEL JUICIO DE NULIDAD.

En materia federal, tratándose de las resoluciones sobre las que tiene competencia el Tribunal Fiscal, puede la Administración Pública, en los términos del artículo 25 de la Ley -- Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación, impugnar resoluciones dictadas en favor del particular.

En efecto, dicho precepto establece que las salas regionales son competentes para conocer de los juicios que promueven - las autoridades, contra resoluciones administrativas favorables al particular, siempre que dichas resoluciones sean de las materias previstas respecto a la competencia del tribunal.

Atento lo anterior, el juicio de anulación promovido - por las autoridades procede contra las mismas resoluciones que - los particulares puede impugnar ante el tribunal, y, que se examinarón con antelación.

Cuando se reclame la nulidad de una resolución por las autoridades ante el Tribunal Fiscal de la Federación, deberán - reunir las siguientes características:

A.- Que sean definitivas, o sea, que no estén sujetas a revisión de oficio;

B.- Que lesionen un interés o causen un agravio.

C.- Que sean personales y concretas, y

D.- Que consten por escrito.

No es procedente la exigencia del requisito de que la resolución sea nueva, ya que muchas veces, el particular, favorecido con una resolución que él mismo estima violatoria de la ley aplicada, plantea nuevamente el problema ante la Hacienda Pública, quien al ratificársela le disipa la duda de aprovecharse de una resolución mal fundada. Por ello, cuando la Administración solicita la nulidad de una resolución también debe reclamar, simultáneamente, la de todas aquellas resoluciones con las que ratificó a la primera.

3:1.9.B.- LAS PARTES EN EL PROCEDIMIENTO

En el caso que se estudia, las partes en el procedimiento son las mismas que cuando el particular promueve el juicio de nulidad, con la salvedad de que la actora ahora es la Administración, y el demandado, el particular beneficiado con la resolución que impugna aquélla.

Es potestativo y no obligatorio intervenir en el juicio, como coadyuvante de las autoridades administrativas, por " quien tenga interés directo en la anulación de una resolución favorable a un particular ", (artículo 173, último párrafo del Código Fiscal de la Federación).

3.1.9.C. DE LA DEMANDA.

Si el término de la prescripción que corre en perjuicio de la Hacienda Pública es de cinco años, es pues correcto que el plazo para impugnar la resolución dictada en favor del particular, con violación de la ley, en perjuicio de los intereses de la --- Hacienda Pública, sea también de cinco años, pues los efectos de la sentencia sólo podrán retrotraerse ese mismo período, así - tenga el particular siete u ocho años de estarse aprovechando de la resolución.

Cuando se solicite la nulidad de una resolución favorable a un particular, el artículo 192, fracción II del Código - Fiscal, establece:

" La demanda deberá ser presentada directamente ante la sala regional.... II.- Cuando se pida - la nulidad de una resolución favorable a un par ticular, la demanda deberá presentarse dentro de los cinco años siguientes a la fecha en que sea notificada la resolución, salvo que dicha- resolución haya originado efectos de trato sucede

sivo, caso en el cual la autoridad podrá de -
mandar la nulidad en cualquier época, pero --
los efectos de la sentencia, en caso de nuli-
ficarse la resolución favorable, sólo se re--
trotraerán a los cinco años anteriores a la --
presentación de la demanda".

En efecto, cuando una resolución es dictada hace más -
de cinco años, con violación de la ley aplicada, podrá impugnar
se por las autoridades ante el Tribunal Fiscal de la Federación-
y, de lograrse sentencia favorable, retrotraer sus efectos a --
los últimos cinco años, o sea, que quedan firmes los efectos -
de esa resolución producidos con anterioridad a los últimos cin-
co años.

3.1.9.D DE LA CONTESTACION

Las partes demandadas tienen un plazo de quince días para contestar la demanda, contados a partir del día siguiente al- en que fueron notificadas del auto de admisión.

Encontramos que, cuando el demandado particular reside fuera de la República Mexicana, como regla general tenemos que - el juicio de nulidad se substanciará y resolverá conforme al procedimiento que determina el Código Fiscal, y a falta de disposición expresa, se estará a lo dispuesto por el Código Federal de Procedimientos Civiles, este último ordenamiento nos señala que- cuando la parte demandada reside en el extranjero, se ampliará - prudentemente el término de emplazamiento, atendiendo a la dis-- tancia y a la mayor o menor facilidad de las comunicaciones, artículo 327, segundo párrafo, C.F. de P.C. .

En este caso, si la sala regional conoce el domicilio del causante en el extranjero, deberá notificarle por medio de- exhorto, de la demanda presentada por la autoridad administrativa (artículo 302, C.F. de P.C.)emplazándolo para que produzca- su contestación en el término que prudencialmente fije.

En el Código Fiscal anterior, se consignaba que cuando la Hacienda Pública Federal se constituía en parte actora y con la nulidad debía tener nacimiento un crédito fiscal, admitida la demanda, dicha autoridad podía ordenar se practicase un embargo-precautorio en bienes del particular demandado, o bien, exigirle el otorgamiento de una garantía, (artículo 160, segundo párrafo del Código Fiscal de 1938).

Este párrafo fue eliminado en el nuevo Código para establecer que:

" Se suspenderá el procedimiento administrativo de ejecución durante la tramitación de los recursos administrativos o juicios de nulidad, -- cuando lo solicite el interesado y garantice el crédito fiscal impugnado y los posibles recargos, en alguna de las formas señaladas por el artículo 12 de este Código.

La suspensión se limitará exclusivamente a la cantidad que corresponda a la parte impugnada de la resolución que determine el crédito, debiendo continuarse el procedimiento respecto del resto del adeudo.

La suspensión podrá ser solicitada en cualquier tiempo ante la oficina ejecutora acompañando copia del escrito con el que se hubiere iniciado el recurso administrativo o el juicio de que se trate. La autoridad ejecutora suspenderá provisionalmente el procedimiento y concederá un plazo de quince días para el otorgamiento de la garantía.

Constituido éste la ejecutora suspenderá de plano el procedimiento hasta que se le comunique la resolución definitiva en el recurso o juicio respectivos.

No se exigirá garantía adicional si en el procedimiento de ejecución se hubieren ya secuestrado bienes suficientes para garantizar los intereses fiscales.

En casos de negativa o violación a la suspensión del procedimiento administrativo de ejecución, los interesados podrán ocurrir al superior jerárquico, o ante la Sala del Tribu-

nal Fiscal que conozca del juicio respectivo - si ya se ha iniciado el procedimiento contencioso. El superior o la Sala Regional pedirán a la autoridad ejecutora un informe que deberá rendirse en un plazo de tres días y resolverá de inmediato la cuestión ".

Esto es, que como la suspensión del procedimiento de ejecución sólo la puede solicitar quien inicie el juicio, no --- quien es demandado, se concluye que cuando el Fisco promueve un juicio de nulidad, no se podrá exigir a la parte demandada la -- garantía del interés fiscal que podría resultar a su cargo de servencido, porque existe una laguna sobre este punto, imputable a la prisa que tuvo el legislador en expedir un nuevo Código en la materia.

Lo relativo a la contestación a la demanda, las pruebas, la audiencia y la sentencia, se regula por los mismos --- principios y normas aplicables al juicio en que el particular sea parte actora, con la aclaración de que cuando lo es la autoridad, no puede presentarse el caso de ampliación de la demanda, -

ya que la autoridad siempre impugna resoluciones que consten por-
escrito, ya que no puede darse el caso de que la autoridad impug-
ne su propio silencio, pues éste nunca opera en su beneficio, --
tampoco procede cuando la resolución que se reclame se haya emiti-
do sin consignarse los preceptos en los que la autoridad debió de
haberla fundado, pues esto queda corregido en la demanda que pre-
sente la autoridad, ya que en ella se consignarán los razonamien-
tos que debieron haber apoyado la resolución así como los que --
ahora demuestran la ilegalidad de la misma.

3.2. RECURSO DE REVISION ANTE LA SALA SUPERIOR DEL TRIBUNAL FISCAL
DE LA FEDERACION.

Hasta 1946, los fallos del Tribunal Fiscal de la Federación tenían fuerza de cosa juzgada ya que no admitían recurso -- alguno, con la única excepción de que la sentencia de la Sala -- fuera violatoria a la jurisprudencia del propio tribunal, en cuyo caso, la parte afectada podía ocurrir en queja ante el tribunal en Pleno, el cual si se encontraba fundado el agravio, revocaba el fallo, a menos que por otros motivos legales debiera --- subsistir, o bien que el tribunal resolviera cambiar su jurispru dencia.

Salvo la excepción expuesta, los fallos del Tribunal Fiscal sólo podían ser impugnados por el particular en juicio de amparo indirecto como cualquier otro acto de la Administración - Pública violatorio de las garantías individuales consagradas en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Sin embargo, con motivo de la reforma del artículo -- 104 de nuestra Carta Magna, hecha por Decreto de 16 de diciem-- bre de 1946, se expidió una ley que estableció el recurso de -

revisión fiscal contra las sentencias dictadas por el Tribunal --
Fiscal de la Federación, el cual podía ser promovido tanto por -
el particular como por la autoridad, este recurso de revisión --
Fiscal lo estudiaremos en páginas siguientes.

3.2.1. EL RECURSO DE REVISION NATURALEZA JURIDICO

Hemos dicho en páginas anteriores, que por más que los tribunales se esfuerzan siempre por apegarse a la ley al emitir sus decisiones sobre los asuntos que se les plantea, siempre hay o existe la posibilidad de una sentencia injusta, producto de la falibilidad humana.

El Tribunal Fiscal de la Federación no es la excepción, y es por ello que, aún cuando originalmente el legislador no estableció recursos para impugnar las sentencias injustas y no apegadas al derecho, excepción hecha de la queja contra resoluciones violatorias de la jurisprudencia del propio tribunal, lo que hacía que tales fallos fueran definitivos para la autoridad y que el particular sólo los pudiera impugnar en juicio de amparo, posteriormente se creó el recurso de revisión fiscal según ley de 30 de diciembre de 1946, dando oportunidad a los litigantes de hacer valer sus defensas contra aquellas sentencias que consideraban injustas y que les deparaban perjuicio.

Con la expedición del Código Fiscal de la Federación, varió un tanto el panorama procesal en materia de recursos duran

te la substanciación del juicio de nulidad.

En efecto, aunque se conservó el recurso de revisión ante la Suprema Corte de Justicia de la Nación, éste quedó configurado como una tercera instancia ya que con este ordenamiento se creó el recurso de revisión ante el Pleno del Tribunal Fiscal de la Federación, cuya finalidad es examinar las sentencias de las Salas del Propio Tribunal en segunda instancia, criterio sostenido por éste órgano jurisdiccional como se aprecia en la siguiente ejecutoria (61)

" CONFIGURACION PROCESAL DEL RECURSOS DE REVISION ANTE EL H.PLENO.-El recurso de revisión al igual que el de apelación establecido en el derecho común, constituye una segunda instancia, tramitada en el caso bajo estudio, por la H.Primer Sala. Opinión plenaria que encuentra su fundamento en la ejecutoria de la Tercera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, sobre falta de reenvío en la apelación, que aparece publicada en la página 158 de la compilación de tesis de la Sala mencionada de 1917 a 1965 y en la tesis publicada en la -

(61) Resolución del H. Pleno del Tribunal Fiscal de la Federación, 27 de noviembre de 1960.

misma compilación para la jurisprudencia común al Pleno y a las Salas, en la página 308".

Ahora bien, si la resolución del Pleno es adversa, puede intentarse el recurso de revisión fiscal ante nuestro máximo tribunal.

La modificación introducida por el Código Fiscal de la Federación, no sólo consistió en crear esta nueva instancia intermedia entre el juicio de nulidad y la revisión fiscal, sino que además, conforme a los términos del propio Código, ambos recursos de revisión, ante el Pleno del Tribunal Fiscal y ante la Suprema Corte, sólo pueden ser interpuestos por las autoridades y, por lo tanto, estas vías quedaron vedadas al particular, dejándole únicamente, el juicio de amparo, empero esta situación persiste en nuestra actualidad.

En párrafos anteriores nos hemos referido al recurso de revisión ante el Pleno del Tribunal Fiscal, en virtud de ser, podríamos decir, un antecedente en cuanto a que el tribunal en Pleno dejó de funcionar en el sentido de que por Decreto del 30-

de diciembre de 1977, publicado en el " Diario Oficial de la Federación el 2 de febrero de 1978, en vigor 180 días después de su publicación, quedó abrogada la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación de 1966.

En efecto, esta nueva Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación dispone en su artículo 2 que: " El Tribunal se integrará por una Sala Superior...", en consecuencia los asuntos que estén pendientes de resolución en el Pleno del Tribunal, se turnarán a la Sala Superior, designando nuevo ponente, según reza el artículo segundo transitorio.

Asímismo, el artículo décimo transitorio establece:

" La jurisprudencia que haya establecido el Pleno del Tribunal Fiscal de la Federación antes de la fecha en que rija esta Ley, conservará su vigencia, pero podrá ser modificada por la Sala Superior en los casos y términos que señalan las leyes".

Una vez hecha la aclaración correspondiente, examinaremos brevemente las funciones y atribuciones que competen a la

Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación.

La Sala Superior está compuesta por nueve magistrados, - que para poder sesionar se necesita la presencia de seis de ellos; y las resoluciones se tomarán por mayoría de votos, no pudiendo abstenerse, solamente cuando tengan algún impedimento legal para ello; cuando en la sesión se llegare a un empate, se diferirá - la sesión para la siguiente, y en caso de persistir, se nombrará nuevo ponente.

Para fijar o cambiar la jurisprudencia del tribunal es menester en el mismo sentido, la presencia de seis magistrados, cuando no se logra mayoría en dos sesiones, se desechará el proyecto y el Presidente del Tribunal designará otro magistrado ponente para que formule un proyecto nuevo, en el término de quince días.

Las sesiones serán públicas, excepción hecha a aquellas que por la moral, el interés público y el derecho así lo requieran secretas.

En cuanto a la competencia de la Sala Regional, el -- artículo 15 de la Ley Orgánica Tribunal Fiscal de la Federación

dispone:

" Es competencia de la Sala Superior:

I.- Fijar la jurisprudencia del Tribunal conforme al Código Fiscal de la Federación;

II.- Resolver los recursos en contra de las resoluciones de las Salas Regionales, que concedan las leyes;

III.- Conocer de las excitativas para la impartición de justicia que promuevan las partes, cuando los magistrados no formulen el proyecto de resolución que corresponda o no emitan su voto respecto de proyectos formulados por otros magistrados, dentro de los plazos señalados por la ley ;

IV.- Calificar las recusaciones, excusas e impedimentos de los magistrados y, en su caso, designar al magistrado que deba sustituirlos;

V.- Resolver los conflictos de competencia --
que se susciten entre las Salas Regionales, y

VI.- Establecer las reglas para la distribución
de los asuntos entre las Salas Regionales cuando
haya más de una en la circunscripción territorial,
así como entre los magistrados instructores y
ponentes.

Como podrá verse la Sala Regional es competente para
conocer y resolver los recursos interpuesto ante el Tribunal.

El artículo 16 del mismo ordenamiento legal dispone:

" Son también atribuciones de la Sala Superior,
las siguientes:

I.- Designar de entre sus miembros al presidente
del Tribunal Fiscal de la Federación, quien
lo será también de la Sala Superior;

II.- Señalar la sede de las Salas Regionales;

III.- Fijar y cambiar la adscripción de los --

magistrados de las Salas Regionales y de los -
peritos del Tribunal;

IV.- Designar de entre los magistrados supernu-
merarios a los que suplan las ausencias tempo-
rales de los magistrados de las Salas Regiona-
les;

V.- Nombrar al Secretario General de Acuerdos,
Al Oficial Mayor, a los secretarios y actua-
rios de la Sala Superior y a los peritos del -
Tribunal, así como acordar lo que proceda res-
pecto a su remoción:

VI.- Acordar la remoción de los empleados admi-
nistrativos a ella adscritos, cuando proceda-
conforme a la ley;

VII.- Conceder licencias a los magistrados, --
hasta por un mes cada año con goce de sueldo,-
siempre que exista causa justificada para ello
y no se perjudique el funcionamiento del Tribu-
nal, y, en los términos de las disposiciones -

aplicables, a los secretarios y actuarios a ella adscritos, así como a los peritos del Tribunal;

VIII.- Dictar las medidas necesarias para el despacho pronto y expedito de los asuntos de la competencia del Tribunal;

IX.- Designar las comisiones de magistrados que sean necesarias para la administración interna y representación del Tribunal;

X.- Proponer anualmente al Ejecutivo Federal el proyecto de presupuesto del Tribunal.

XI.- Expedir el Reglamento Interior del Tribunal y los demás reglamentos y disposiciones necesarias para su buen funcionamiento;

XII.- Designar de entre sus miembros a los magistrados visitantes de las Salas Regionales, los que darán cuenta del funcionamiento de éstas a la Sala Superior, y

XIII.- Las demás que establezcan las leyes.

3.2.2. ARTICULO 240 DEL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION

Por decretos del 24 y 30 de diciembre de 1966, se expedieron la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación y el nuevo Código Fiscal, estableciéndose un recurso ante el Tribunal, en Pleno, para las autoridades afectadas y contra las resoluciones de las Salas que decreten o nieguen sobreseimientos, así como las que pongan fin al juicio, cuando el asunto sea de importancia trascendente a juicio del titular de la Secretaría o del Departamento del Distrito Federal o de los directores o jefes de los organismos descentralizados, en su caso, según disponía el artículo 240 del Código Fiscal.

Posteriormente el citado artículo fué reformado por el artículo 6 de la Ley que establece, reforma y adiciona las disposiciones relativas a diversos impuestos, publicada en el "Diario Oficial de la Federación" el 31 de diciembre de 1968, en vigor - el 1º de enero de 1969, y por la Ley que la reforma, adiciona y de roga diversas disposiciones fiscales en su artículo segundo, publicado en el "Diario Oficial de la Federación" el 29 de diciembre de 1978, en vigor el 1º de enero de 1979, fué aumentado que también serán recurribles las sentencias que dicten las salas por violaciones cometidas durante el procedimiento cuando hayan afec

tado el resultado de la resolución.

Así y concretándonos al recurso de revisión ante la Sala Superior del Tribunal Fiscal, pasaremos a examinar el artículo 240 del Código Fiscal, el cual en su parte conducente dispone.

"Las resoluciones de las salas regionales del Tribunal Fiscal que decreten o nieguen sobresimientos, y las que pongan fin al juicio, serán recurribles por las autoridades ante la sala superior cuando el asunto sea de importancia y trascendencia, a juicio del titular de la Secretaría o del Departamento del Estado a que el asunto corresponda, o del jefe del Departamento del Distrito Federal, o de los directores o jefes de los organismos descentralizados en su caso.

También serán recurribles las sentencias de las salas por violaciones procesales cometidas durante el procedimiento que hayan afectado el resultado del fallo. "

De la parte "Las resoluciones de las salas del Tribunal Fiscal... serán recurribles por las autoridades ante la sala superior...", se desprende que este recurso es el medio técnico-con que cuenta exclusivamente las autoridades para impugnar aque

llas sentencias de las salas del tribunal que le son adversas y que consideran son ilegales, ya sea que actuen como actoras o como demandadas.

La reforma de 30 de diciembre de 1968 consistió en extender la procedencia del recurso a las resoluciones de las salas que decreten o nieguen sobreseimientos, ya que anteriormente sólo procedía esta defensa contra las resoluciones que ponían fin al juicio. Por lo tanto no es de extrañar que hasta antes de dicha reforma se hayan dictado resoluciones como la recaída al recurso de revisión en que se declaró improcedente el recurso interpuesto contra la sentencia interlocutoria que negó el sobreseimiento del juicio de nulidad, en el cual se argumenta que, no siendo la resolución recurrida de las que ponen fin al juicio, no es impugnabile mediante el recurso de revisión Fiscal establecido por el artículo 240 del Código Fiscal.

Sin embargo, a partir de 1969, y conforme al mismo -- texto del artículo 240 en cuestión, las interlocutorias que decreten o nieguen sobreseimientos son recurribles conforme al precepto antes mencionado.

3.2.2.A FACULTAD DISCRECIONAL CONCEDIDA POR EL ARTICULO 240
DEL CODIGO FISCAL

Establece el artículo 240 del Código Fiscal "...cuando el asunto sea de importancia y trascendencia a juicio del titular de la Secretaría...", nos podemos dar cuenta de las resoluciones ennumeradas en el precepto legal en cuestión constituyen una facultad discrecional del titular de la Secretaría o Departamento de Estado, etcetera, ya que queda al arbitrio del titular de la dependencia, el recurrir o no a las sentencias del tribunal fiscal, pues es él quien determina cuando un asunto es de importancia y trascendencia, y por lo tanto constituye una facultad discrecional.

Ahora bien, en virtud de que el Código Fiscal establece que esta facultad discrecional ha de ser ejercitada únicamente por el titular de la dependencia a que el asunto corresponda tal facultad es indelegable, por disposición del artículo 16 de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, (antes Ley de las Secretarías y Departamentos de Estado del 23 de diciembre de 1958), que a la letra dice:

"Corresponde originalmente a los titulares de las Secretarías de Estado y Departamentos Administrativos el trámite y resolución de los

asuntos de su competencia , pero para la mejor organización del trabajo podrán delegar en los funcionarios a que se refieren los artículos - 14 y 15, cualesquiera de sus facultades, excepto aquellas que por disposición de la ley o del reglamento interior respectivo, deban ser ejercidas precisamente por dichos titulares. En - los casos en que la delegación de facultades - recaiga en jefe de oficina, de sección y de mesa de las Secretarías de Estado y Departamento Administrativos, aquéllos conservarán su calidad de trabajadores de base en los términos de la ley Federal de los Trabajadores al Servicio del Estado."

Sin embargo, no es siempre el titular de la Secretaría o Departamentos Administrativos el que recurre las sentencias, - en ocasiones es un funcionario subalterno quien lo hace en razón de que por alguna circunstancia el titular se encuentra ausente Tal circunstancia esta prevista en la parte final del artículo - 241 del Código Fiscal de la Federación, cuando dice: "... Y en caso de ausencia de dichos funcionarios, por quienes legalmente deban sustituirlos".

Como en este caso no se trata de una delegación de facultades, sino de una substitución, es evidente que ambos preceptos, el artículo 241 del Código Fiscal y el artículo 16 de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, no se oponen, sino al contrario se complementan.

En el caso de la Secretaria de Hacienda y Crédito Público y cumplimentado, aunque fuera en forma provisional el artículo 18 de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal dispone:

"En el reglamento interior de cada una de las Secretarías de Estado y Departamentos Administrativos, que será expedido por el Presidente de la República, se determinarán las atribuciones de sus unidades administrativas, así como la forma en que los titulares podrán ser suplidos en sus ausencias".

El Secretario de Hacienda y Crédito Público dispuso, por acuerdo publicado en el "Diario Oficial de la Federación" de 13 de octubre de 1960, la forma como serían suplidas sus ausencias.

Las ideas anteriormente expuestas se encuentran resumidas en las siguientes ejecutorias del pleno del Tribunal Fiscal, en la cual, incluso, además de analizar la discrecionalidad de la facultad que confiere el artículo 240 del Código Fiscal a los Ti tulares de las Secretarías de Estado y Departamentos Administrativos, expone algunas consideraciones relativas a la persona facultada por la ley para recurrir las sentencias del propio tribunal.

"RECURSO DE REVISION ANTE EL PLENO DEL TRIBUNAL FIS CAL DE LA FEDERACION. LA FACULTAD CONFERIDA POR - ESTE PRECEPTO TIENE EL CARACTER DE DISCRECIONAL. - En sesión del 11 de mayo del año en curso, este -- Tribunal en Pleno, al resolver la revisión 21/67 - interpuesta en contra de la sentencia dictada en - el juicio de nulidad 5176/66 dijo: El artículo -- 240 del vigente Código Fiscal de la Federación establece que las resoluciones de las Salas que pongan fin al juicio, serán recurribles cuando el -- asunto sea de importancia y trascendencia a juicio del titular de la Secretaría o del Departamento de Estado a que el asunto corresponda, o de los Direc tores o Jefes de los Organismos Descentralizados -

en su caso. El artículo 241 del propio ordenamiento establece que el recurso a que se refiere el artículo anterior, deberá ser interpuesto precisamente en escrito dirigido al Presidente del Tribunal y que dicho escrito será firmado por el titular de la Secretaría y en caso de ausencia por quienes legalmente deban substituirlo. De estos dos preceptos se desprende con toda claridad que el determinar cuando un asunto sea de importancia y trascendencia, constituye una facultad discrecional y que esta facultad deberá ser ejercitada exclusivamente por el titular de la Secretaría ante el Tribunal Fiscal de la Federación, firmando personalmente el escrito en que se interponga el recurso y que sólo en caso de ausencia del titular, podrá usar esa facultad discrecional y firmar el escrito de revisión respectivo, el funcionario que legalmente lo substituya.- Estos preceptos legales se relacionan con los artículos 26 y 28 de la Ley de Secretarías y Departamentos de Estado que previenen:

"Con fundamento en lo dispuesto por el artículo 26 de la Ley de Secretarías y Departamentos de Estado y entre tanto se expida un nuevo reglamento interior de esta Secretaría, en concordancia con lo que dispone el artículo 28 del propio Ordenamiento, he dispuesto que a partir de esta fecha sea suplido en mis ausencias por el C. Subsecretario de Crédito, a falta de dicho funcionario por el C. Subsecretario de Egresos, en ausencia de éste último, por el C. Subsecretario de Ingresos y a falta de los tres funcionarios mencionados, por el C. Oficial Mayor. México, Distrito Federal, a once de octubre de 1960. El Secretario de Hacienda y Crédito Público. Licenciado Antonio Ortíz - Mena".

Ahora bien, en el párrafo que antecede a la firma del C. Subsecretario de Ingresos en el escrito que interpone el recurso de cuenta se dice literalmente: "Este recurso lo interpone el C. Secretario de Hacienda y Crédito Público, y en ausencia de los C.C. Subsecretarios de Crédito y Egresos, lo firma el C. Subsecretario de Ingresos, con apoyo en el acuerdo publi

cado en el "Diario Oficial" de trece de octubre de mil novecien-
tos sesenta".

Se observa desde luego, que en el párrafo anteriormente escrito contiene dos afirmaciones contradictorias. En efecto, se dice en primer término que el recurso lo interpone el C. Secretario de Hacienda y en su ausencia y con acuerdo y además en ausencia del C. Subsecretario de Crédito y del C. Subsecretario de -- Egresos, lo firma el C. Subsecretario de Ingresos, el recurso se apoya en una proposición contradictoria ya que si se actúa acatando el acuerdo del titular, se está ejercitando una facultad delegada; y si el recurso lo firma el Subsecretario de Ingresos por ausencia del titular, entonces no obra por delegación, sino en -- sustitución del mismo, ejercitando esa facultad en nombre propio.

Por si hubiera alguna duda sobre la interpretación del acuerdo del Secretario de Hacienda y Crédito Público que establece la forma en que se han de suplir sus ausencias, la siguiente ejecutoria puede aclararlas:

"A QUIEN CORRESPONDA SUPLIR LAS AUSENCIAS DEL C.
SECRETARIO EN LOS TERMINOS DEL ACUERDO DEL 11 DE
OCTUBRE DE 1960.- Cada uno de los funcionarios-

que se ennumeran en el acuerdo (11 de octubre de 1960), sólo puede legalmente suplir al funcionario que inmediatamente le precede en la enumeración. Así pues, por ausencia del Secretario de Hacienda y del Subsecretario de Crédito, tan sólo puede actuar el Subsecretario de Egresos, y no el de Ingresos. Este último, por otra parte, sólo puede suplir, en los casos de ausencia, al funcionario inmediatamente anterior, o sea al Subsecretario de Egresos, pero no, en manera alguna, en el supuesto de que únicamente están ausentes los dos primeros entre los funcionarios que menciona el acuerdo de 13 de octubre de 1960".

Sin embargo con fecha primero de febrero de 1971, el Presidente de la República expidió un acuerdo mediante el cual estableció la forma en que habrían de suplirse las ausencias del Secretario de Hacienda y Crédito Público. Este acuerdo que viene a derogar el de octubre de 1960, dictado por el Secretario de Hacienda, no varió en lo esencial, sino sólo modifica la nomenclatura de uno de los Subsecretarios y cambia el orden de substitución de los mismos; en efecto, al Subsecretario de Cré

dito Público y el Subsecretario de Ingresos pasa a segundo lugar y el de Egresos al tercero en el orden de substitución.

Posteriormente, por publicación en el "Diario Oficial de la Federación" de 23 de mayo de 1977, se expidió el Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, en donde en su primer artículo establece: "

"La Secretaría de Hacienda y Crédito Público, como dependencia del Poder Ejecutivo Federal, tiene a su cargo el despacho de los asuntos que le encomiendan la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal y otras leyes, reglamentos, decretos, acuerdos y órdenes del Presidente de la República".

En el artículo transcrito anteriormente, nos remite en forma precisa a la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, por lo que concluimos que las ausencias del titular de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, podrán ser delegadas a los funcionarios enumerados en los artículos 14 y 15 de ordenamiento antes citado, o sea, por los Subsecretarios, Oficial Mayor, Directores, Subdirectores, Jefes y Subjefes de Departamentos, Oficina, Sección y Mesa.

En efecto, para suplir las ausencias del titular de la Secretaría de Hacienda, el artículo 4 del Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público dispone:

"La representación de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y el trámite y la resolución de los asuntos de su competencia, corresponde originalmente al Secretario. Para el despacho de los asuntos, éste podrá delegar sus atribuciones en los funcionarios de las dependencias de la Secretaría, excepto aquellas que deban ser ejercitadas por él. Esta delegación se -- hará mediante acuerdo que se publicará en el -- "Diario Oficial" de la Federación.

El Secretario conservará, en todo caso, la -- facultad de ejercer directamente las atribuciones que delegue..."

La delegación de atribuciones se puede considerar en este caso como substitución, en virtud de que el titular de la dependencia conserva en todo momento las atribuciones delegadas.

Cabe mencionar que el acuerdo creado por el Secretario de Hacienda y Crédito Público de 11 de octubre de 1960, -- actualmente se consideraría ilegal, en virtud de que los acuerdos deben ser expedidos por el Presidente de la República, -- atento a lo dispuesto por el artículo 18 de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal dice:

"En el reglamento interior de cada una de las Secretarías de Estado y Departamentos Administrativos, que será expedido por el Presidente de la República, se determinarán las atribuciones de sus unidades administrativas, así como la forma en que los titulares podrán ser suplidas en sus ausencias".

Para terminar este inciso es menester señalar lo que dispone el artículo 93 del Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público acerca de las suplencias:

"El Secretario de Hacienda será suplido en sus ausencias por los Subsecretarios de Hacienda y Crédito Público de Ingresos y de Inspección Fiscal y por el Oficial Mayor, en el orden indicado.

Los Subsecretarios de Hacienda y Crédito Público, de Ingresos, de Inspección Fiscal y el -
Oficial Mayor, se suplirán entre ellos indistin
tamente y sin sujeción a ningún orden...."

3.2.3 ELEMENTOS DEL RECURSO DE REVISION

Del artículo 240 del Código Fiscal transcrito en pági-
nas anteriores, se desprende que los elementos necesarios para-
la interposición del recurso de revisión ante la Sala Superior-
son los siguientes:

1.- Que el recurso sólo puede interponerlo las auto-
ridades, ya sean actoras o demandadas.

2.- Serán recurribles las sentencias que decreten o
nieguen sobreseimientos y las que pongan fin al juicio, así --
como las sentencias que violen el procedimiento afectando el -
resultado del fallo.

3.- Que el asunto sea de importancia y trascendencia.

4.- Que lo anterior sea calificado por el titular de
la dependencia a que el asunto corresponda.

3.2.4 CONCEPTO DE IMPORTANCIA Y TRASCENDENCIA.

Uno de los aspectos más difíciles al estudiar el recurso de revisión, es el de intentar definir qué debe entenderse por importancia y trascendencia.

En efecto, dada la subjetividad que entraña la calificación de un asunto, y que el Código Fiscal no nos proporciona mayores elementos puesto que se limita a expresar escuetamente que las sentencias del Tribunal Fiscal de la Federación son recurribles cuando el asunto sea de importancia y trascendencia, a juicio del titular de la Secretaría o del Departamento de Estado, es evidente que resulta harto difícil establecer un concepto absoluto, ya que no solo es diferente la forma de pensar de cada una de las personas que eventualmente tengan -- que verificar tal calificación, sino que, incluso la misma persona, en dos momentos diferentes, bajo diferentes circunstancias, puedan variar su criterio, en ocasiones de extremo a extremo.

Así pues, ¿qué debemos entender por importancia y trascendencia?.

Para que un asunto pueda ser importante y trascenden

te siendo de poca, mediana o grande cuantía, por lo cual, éste, aunque podría ser de utilidad, no es definitivo para definir - las ideas.

Sobre este punto, Margáin Manautou (63), nos dice que - en materia tributaria se puede considerar que un asunto es de importancia y trascendencia cuando satisface alguna de las siguientes situaciones:

1.- Que el problema planteado sea el primero de su naturaleza que resuelve el Tribunal Fiscal de la Federación y traiga o pueda traer consigo que numerosos causantes con problemas - similares, percatados del fallo, intenten provocar el juicio de nulidad; por lo que es de interés conocer el critrio del tribunal.

2.- Que el problema, aún no siendo nuevo, esté resuel-to en forma diferente por las Salas del Tribunal Fiscal; máxime si estando planteada la contradicción de sentencias, no se ha -- emitido la resolución jurisprudencial que corresponda.

3.- Que el problema haya sido resuelto en favor de la autoridad por la Sala Administrativa de la Suprema Corte de Jus-

(63) Margáin Manautou, de lo Contencioso Administrativo de Anulación o Ilegitimidad, Pág. 187.

ticia de la Nación.

4.- Que el problema, siendo de interés general, no esté debidamente explorado por el Derecho Tributario.

Ahora bien, el Código Fiscal de la Federación no lo -- consigna expresamente pero, ¿podríamos considerar, como en la - revisión fiscal, que el asunto reúne las características de im- portancia y trascendencia a partir de determinada cuantía? con sidero que no, puesto que la cuantía aunque sea elevada el asun to puede no ser excepcional o bien no tener graves consecuen- - cias, es decir, puede que exista un asunto con un mínimo en - la cuantía, pero es de suma importancia y trascendencia.

Sobre este punto, la Suprema Corte de Justicia de la - Nación ha externado el siguiente criterio:

"... gramaticalmente las acepciones que conviene , registrar, tomadas de la última adición del Dic cionario de la Real Academia Española (edición- CVII, año de 1956), son las siguientes:

"IMPORTANCIA.- Calidad de lo que importa, de lo que es muy conveniente o interesante, o de - mucha entidad o consecuencia".

"TRASCENDENCIA.- Resultado, consecuencia de índole grave o muy importante".

Como se ve, los dos vocablos expresan -- ideas, aunque semejantes, diferentes, lo que se concilia con el texto legal, la importancia hace referencia al asunto en sí mismo con siderado , mientras que la trascendencia mira a la gravedad o importancia de las consecuen cias del asunto. De este modo la importancia del asunto puede quedar en sí misma desligada de la trascendencia del mismo, ya porque el - asunto carezca de consecuencias ya porque aún existiendo éstas, las mismas no son graves o muy importantes.

La Ley exige la concurrencia de los dos re quisitos (unidos entre sí por la conjunción - copulativa y no por separados por la disyunti va), en virtud de la cual la autoridad recu-- rrente deberá razonar uno y otro y la Suprema Corte examinarlos por separado, en la inteli gencia de que si faltare uno de ellos sería -

superfluo investigar la presencia del otro. Ahora bien, las razones en las que se sustenta la tantas veces mencionada "Importancia y trascendencia" deben llevar al convencimiento de que se trata de un caso notoriamente excepcional (importancia) y además, -- que la solución que se dicte, se reflejará -- que consecuencias de índole grave o muy importantes en casos posteriores (trascendencia)". (64)

Con la anterior ejecutoria, podemos resolver nuestro problema sobre lo que debe entenderse por importancia y trascendencia, pues de ella se desprende que estas expresiones del Código Fiscal de la Federación, quieren decir, que el asunto sea notoriamente excepcional en sí mismo, y que tenga graves consecuencias.

Ahora bien, para determinar cuando estamos en presencia de un asunto que reúne estas dos características, de gran utilidad, será tener presente las cuatro hipótesis de que nos habla Margáin Manautou y que hemos mencionado en párrafos ante-

(64) Ejecutoria de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en la Revisión Fiscal 272/67.

riores.

Otro aspecto de interés que merece ser subrayado, es que las expresiones a estudio no constituye un solo concepto, - sino dos; en fecho; como se dice en la anterior ejecutoria, - aunque alude al asunto en sí mismo, y la otra, trascendencia, alude a las consecuencias del asunto. Así pues, son dos con--ceptos que se complementan y que tienen que darse juntos para - cumplir con el requisito legal que impone el Código Fiscal de - la Federación, no bastando uno solo.

3.2.5. CALIFICABILIDAD DEL RECURSO DE REVISION

Una vez interpuesto el recurso ¿debe el tribunal proceder a su calificación para ver si es de admitirse o no?.

A primera vista podría decirse que no, ya que nuestro derecho es de facultades expresas y el Código Fiscal, ni el -- artículo 240, que establece el recurso, ni el 241, que regula su procedimiento, dispone expresamente, que el tribunal tenga tal competencia.

Sin embargo, no conformándonos con la sola lectura - de los preceptos mencionados con antelación, e interpretándo-- los en forma lógica, tenemos que la respuesta dada en el párrafo anterior a la pregunta que fundamos no es del todo correcta, con el fin de poder explicar ésto, es menester que hagamos algunas consideraciones preliminares.

Así, veamos primero cuáles son los aspectos calificables del recurso en estudio:

1.- Si la resolución recurrida decreta o niega sobre seimientos o pone fin al juicio y viola el procedimiento.

2.- Si el asunto es de importancia y trascendencia.

3.- Si el recurso fué interpuesto por escrito dirigido al Presidente del Tribunal Fiscal.

4.- Si el recurso fué interpuesto dentro del plazo de ley.

5.- Si el escrito fué firmado por el titular de la dependencia a que el asunto corresponda.

Ahora bien, examinando la calificabilidad de cada uno de los cinco puntos anotados, tenemos que en el primer caso es obvio que el tribunal no sólo pueda, sino que deba calificar dicho punto, ya que el recurso de revisión está establecido -- para impugnar exclusivamente las resoluciones de las Salas del Tribunal Fiscal que decreten o nieguen sobreseimiento, o bien pongan fin al juicio o se viole el procedimiento que pueda dar lugar al resultado del fallo, y, por lo tanto deben examinarse si la resolución recurrida es alguna de las previstas por el -- artículo 240 del Código Fiscal.

Sobre el segundo punto, la calificación de la importancia y trascendencia del asunto, el criterio del Tribunal -- Fiscal es en el sentido de que no es competente para efectuar la calificación, ya que por disposición expresa por la ley, --

esta facultad es únicamente para el titular de la dependencia a que el asunto corresponda, criterio que puede observarse en las siguientes ejecutorias:

"CALIFICACION DE LA IMPORTANCIA Y TRASCENDENCIA - DEL NEGOCIO.- El propio recurso, en contra de lo afirmado por el actor al desahogar el traslado -- que se le mandó correr, sí reúne los requisitos - de procedibilidad, señalados en los artículos 240 y 241 del Código Fiscal invocado, toda vez que - conforme al primero de dichos preceptos, basta - que a juicio del titular de la Secretaría de Estado a que el asunto corresponde, el negocio sea de importancia y trascendencia, para que sea admisible el recurso quedando de relieve esa circunstancia con la manifestación que al respecto- haga el funcionario recurrente al promover la revisión, y sin que este tribunal esté facultado - para calificar si efectivamente se trata de un - asunto de importancia y trascendencia, ya que - esa calificación corresponde exclusivamente a la autoridad que esté legitimada conforme al propio precepto para interponer el recurso de revisión-

ante el Pleno, a diferencia de lo establecido por el artículo 242 del mismo Código Fiscal, respecto del recurso de revisión fiscal ante la Suprema -- Corte de Justicia de la Nación, en que se faculta a dicho alto tribunal para examinar las razones -- que deben exponer los recurrentes para demostrar la importancia y trascendencia del asunto que se trata. En tal virtud, como en el presente caso, -- el recurso está promovido por el titular de la -- Secretaría de Hacienda y Crédito Público a quien corresponde el asunto y dicho funcionario expresa que estima que es importante y trascendental -- que no subsista el criterio sustentado en la sentencia recurrida, lo que equivale a manifestar -- que a su juicio el asunto es de importancia y trascendencia, sin que fuera necesario que usara precisamente estos términos. (65)

"IMPORTANCIA Y TRASCENDENCIA. COMPETENCIA DEL TRIBUNAL EN PLENO. NO PUEDE CALIFICARSE SI EL RECURSO DE REVISION LLENA ESOS REQUISITOS A JUICIO DEL TITU

(65) Resolución del Pleno del Tribunal Fiscal de la Federación, 13 de mayo de 1969.

LAR.- Los artículos 240 y 241 del Código Fiscal de la Federación no otorgan al Tribunal -- Fiscal en Pleno facultad para examinar, previa^u mente el estudio del fondo del negocio, si el titular recurrente ha justificado la importancia y trascendencia del asunto que se trata. Otro sería el caso, dado que nuestro derecho es de facultades expresas, si el Tribunal en Pleno - tuviera atribución igual a la que el artículo - 244 del Código en cita concede a la H. Suprema-Corte de Justicia de la Nación para examinar -- estas cuestiones en un último recurso que tie-- nen las autoridades". (66)

Sin embargo, a pesar de lo claro y preciso que aparece - el criterio del Tribunal Fiscal, este punto suscita controver-- sias al intentar responder a las siguientes preguntas:

¿Basta que el titular de la Secretaría o Departamento Ad^u ministrativo diga que el asunto es de importancia y trascenden- cia, o tiene que explicar porque?. En caso de tener que expli-

(66) Resolución del Pleno del Tribunal Fiscal de la Federación, 32 Feb. 1969.

car el porqué el asunto es de importancia y trascendencia, ¿qué sucede si no lo hace? ¿debe despacharse el recurso?

Sobre esta problemática nosotros creemos que no basta la simple afirmación de las autoridades de que el asunto es de importancia y trascendencia, sino que es menester que exponga las razones que tiene para llegar a tal convencimiento.

En efecto, si bien es cierto que estamos en presencia de una facultad discrecional, también lo es que ésta no se debe ejercer caprichosamente, sino razonadamente, porque en caso -- contrario, más que arbitrio sería arbitrariedad, criterio que -- también sustenta nuestro máximo tribunal, el cual dice:

"El uso del arbitrio de la facultad discrecional que concede a la autoridad administrativa puede censurarse en el juicio de amparo, cuando se -- ejercita en forma arbitraria o caprichosa, cuando la decisión no invoca las circunstancias -- que concretamente se refieren al caso discutido, cuando éstas resultan alteradas o son inexac-- tos los hechos en que se pretende apoyar la resolución, o cuando el razonamiento en que la --

misma se apoya es contrario a las reglas de la lógica". (67)

En efecto, el criterio sustentado por la Corte ha establecido que la facultad discrecional que la ley concede a un -- funcionario del Estado, capacita a éste para resolver con arreglo a su prudente apreciación, pero siempre partiendo de hechos reales y de datos objetivos, y elaborando, sobre tales bases, -- razonamientos que no pugnen con las normas de la lógica, el uso arbitrario sólo es legítimo cuando el funcionario que de él goza, se apoya en datos objetivos y partiendo de tales datos, razona las conclusiones a que llega en ejercicio del mismo arbitrio.

Sin embargo, aunque la motivación del recurso es un -- deber de las autoridades, el incumplimiento del mismo ha carecido de sanción, pues como hemos visto, el Tribunal Fiscal de la Federación ha considerado que no está facultado para calificar si el titular de la Secretaría o Departamento de Estado ha justificado que el asunto es de importancia y trascendencia, -- dándole entrada a los recursos que se interponen, bastándole-

(67) Jurisprudencia de la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, Tesis 396, Pág. 653, Apéndice -- 1917 a 1975.

la sola afirmación del funcionario.

Considero tal criterio equivocado, ya que son dos cosas diferentes en valorar si un asunto es de importancia y trascendencia, para ver si se interpone o no el recurso de revisión; y otra la interpretación misma de tal medio de defensa.

Es evidente que en el primero de los momentos interviene exclusivamente la autoridad; pero en el segundo, es indudable que el Tribunal Fiscal de la Federación también interviene, ya que antes de entrar al fondo del negocio debe constatar si el recurso, como cualquier otra pormoción, se ajusta a derecho en materia de procedimiento, y, entonces debe ver -- si la autoridad al ejercer su facultad discrecional, lo hizo -- de manera razonada y motivada, como lo exige la ley, y en caso contrario desechar el recurso por no ajustarse a derecho.

En cuanto al tercer punto, es evidente que el Tribunal Fiscal de la Federación debe calificar este aspecto, pues el Código Fiscal es terminante al establecer que el recurso -- debe ser interpuesto por escrito dirigido al Presidente del -- Tribunal Fiscal, por lo tanto, si el escrito va dirigido a él, no puede admitirse el recurso interpuesto por la autoridad.

El cuarto punto también es calificable por el Tribunal, pues en nuestra opinión debe examinarse si el recurso fué interpuesto oportunamente, porque si no fué así, el recurso no se admite.

Finalmente, creemos que el quinto punto, también es calificable, ya que no es admisible un recurso firmado por persona distinta de la que la ley marca, toda vez que se trata de una facultad discrecional. Aunque en este caso hemos visto -- que el recurso se admite y es hasta que se dicta sentencia en que se estudia este aspecto.

Sintetizando, tenemos que todos los aspectos del recurso son calificables por el Tribunal Fiscal de la Federación, porque si falta alguno o algunos de ellos, es inevitable que el recurso interpuesto no se admita.

3.2.6. PROCEDIMIENTO DEL RECURSO DE REVISION

El procedimiento del recurso de revisión que venimos estudiando, está regulado por el artículo 241 del Código Fiscal de la Federación.

Pero antes de comentar el procedimiento en sí, es necesario hablar primero de un aspecto importante, consistente en determinar cuándo es procedente el recurso.

3.2.6.A PRÓCEDENCIA

Para determinar cuando procede interponer el recurso de revisión sólo se necesita reunir y sintetizar algunos conceptos tratados anteriormente. Así tenemos que la revisión ante la Sala Superior del Tribunal Fiscal procede cuando existe una resolución que decrete o niegue un sobreseimiento o que le ponga fin al juicio, la cual es perjudicial a los intereses del Fisco Federal, siempre que a juicio del titular de la Secretaría o Departamento de Estado a que el asunto corresponde, considere que dicho asunto es de importancia y trascendencia; también procede el recurso de revisión cuando se viole el procedimiento afectando el resultado del fallo.

3.2.6. B INTERPOSICION

La forma como ha de interponerse el recurso de revisión está prevista en el primer párrafo del artículo 241 del Código Fiscal de la Federación, donde podemos observar los siguientes aspectos:

1.- El recurso debe ser interpuesto "precisamente -- por escrito", lo cual descarta la posibilidad de que una vez conocida la sentencia por las partes, se apersonará un representante del Fisco y manifestará que se interpone el recurso en cuestión.

2.- El escrito de interposición debe dirigirse al Presidente del Tribunal Fiscal, la razón es que conforme a la fracción VI del artículo 19 de la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación, es atribución del Presidente de este organismo tramitar los asuntos de la competencia de la Sala Superior, hasta ponerlos en estado de resolución y remitirlos al magistrado que haya consignado por turno como ponente.

3.- El recurso debe interponerse dentro de los quin ce días siguientes al en que surta efectos la notificación de la resolución que se impugna. Desde luego, el cómputo de - -

días se hace tomando en cuenta sólo los días hábiles.

4.- Finalmente se establece que el escrito será firmado por el titular de la Secretaría o Departamento de Estado o por el Jefe del Departamento del Distrito Federal o por los directores o jefes de los organismos descentralizados, según corresponda, y en caso de ausencia de dicho funcionario, por quienes legalmente deban substituirlos.

Ahora bien, la razón de este cuarto punto consiste en que es necesario calificar la importancia y trascendencia del asunto, lo cual constituye una facultad discrecional establecida para ser ejercitada exclusivamente por el titular de la dependencia a que el asunto corresponda, por lo que dicha facultad es innegable.

Sin embargo, la interpretación de los artículos 240 y 241 del Código Fiscal, en armonía con los artículos 16 y 18 de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, ha suscitado opiniones encontradas en cuanto a las circunstancias en que el titular de la Secretaría o Departamento de Estado puede ser substituido por sus subalternos en la firma e interposición del recurso de revisión y a ello ha contribuido la torpeza de las autoridades administrativas en la redacción de sus

escritos.

Así mismo, surge otro problema tratándose de asuntos -- del Departamento del Distrito Federal, respecto a quién debe -- suscribir el escrito mediante el cual se interpone el recurso -- de revisión ante la Sala Superior del Tribunal.

En la Ley Orgánica de la Administración Pública Federa-- ral establece que corresponde a la Secretaría de Hacienda y Cré-- dito Público "intervenir en la representación del interés de -- la Federación y del Departamento del Distrito Federal en contro-- versias fiscales" (artículo 31, fracción XIV); y la Ley Orgáni-- ca del Departamento del Distrito Federal da término a la subor-- dinación de la Tesorería del Distrito Federal ante aquella Se-- cretaría, con lo cual el Jefe del Departamento del Distrito Fe-- deral adquiere la representación de su Tesorería. Al respecto,-- la Sala Administrativa de la Suprema Corte de Justicia de la Na-- ción ha sostenido:

"REVISION FISCAL ANTE EL PLENO DEL TRIBUNAL DE LA
MATERIA. LEGITIMACION DEL JEFE DEL DEPARTAMENTO
DEL DISTRITO FEDERAL PARA INTERPONER ESE RECURSO
EN LOS JUICIOS EN QUE LA TESORERIA ES PARTE.- La
legitimación procesal de los titulares de las Se

cretarías, Departamentos de Estado y Departamento del Distrito Federal para interponer el recurso de revisión previsto en el artículo 240 del Código Fiscal, exige la satisfacción de dos requisitos en el juicio fiscal, a saber: A) que el asunto les corresponda; y B) la existencia de una relación de subordinación entre la autoridad demandada y el titular que deba calificar de importante y trascendente el asunto para la interposición del recurso. Es indudable que el asunto corresponde al Departamento del Distrito Federal, cuya representación legal está a cargo del Jefe del propio Departamento, por ser una de sus dependencias la Dirección de Tesorería, que interviene como parte demandada en el juicio anulatorio, sin que importe que ésta hubiere obrado por la delegación de facultades de una autoridad distinta de su titular, para administrar el impuesto sobre ingresos mercantiles que se cause en el Distrito Federal, porque tales facultades implican la de comparecer en juicio en defensa de los intereses del erario público. Es verdad que-

la legitimación procesal de la Tesorería, que le concede el hecho de ser parte en el juicio anulatorio, para comparecer a éste, no le confiere a esa autoridad la diversa legitimación para ocurrir ante el Pleno del Tribunal Fiscal interponiendo el recurso de revisión, porque esta última sólo corresponde, conforme a lo -- dispuesto en los artículos 240 y 241 del nuevo Código Fiscal de la Federación, a los titulares de las secretarías o departamentos de estado, Departamento del Distrito Federal, o directores o jefes de los organismos descentralizados correspondientes, o a quienes legalmente deban substituirlos, en su caso. También es -- verdad que conforme al artículo 26 de la vigente Ley de Secretarías y Departamentos de Estado no son delegables las facultades discrecionales que competen a los titulares de las dependencias oficiales; sin embargo, a este respecto cabe señalar que ni se ha delegado al Tesorero la facultad discrecional de interponer o no el recurso de revisión ante el Pleno, ni-

el jefe del Departamento del Distrito Federal obra, al recurrir la sentencia de la Sala Fiscal, por delegación de facultades, pues la -- facultad de hacerlo se la conceden los citados preceptos del Código Fiscal, por ser el titular de una dependencia gubernamental a la cual pertenece una de las partes en el juicio anulatorio. Por lo que respecta al segundo de los elementos de existencia de la legitimación del recurrente, debe decirse que la nueva Ley Orgánica del Departamento del Distrito Federal (que en su artículo 20. transitorio decreta la derogación de la Ley Orgánica del Departamento del Distrito Federal de 31 de diciembre de 1941 y de las leyes, reglamentos y demás disposiciones que se le opongán) vuelve a darle atribuciones a ese Departamento en materia fiscal y vuelve a hacer también de la Tesorería del -- Distrito Federal una dependencia del mismo; de manera que se surte también ese segundo elemento, dada la subordinación del Tesorero al Jefe del Departamento del Distrito Federal, para que se dé la legitimación de éste para interponer el

recurso de revisión ante el Pleno del Tribunal Fiscal, como titular de la dependencia oficial que interviene en el juicio anulatorio". (68)

3.2.6.C TRAMITE

El procedimiento a seguir durante la substanciación - del recurso lo establece el segundo párrafo del artículo 241 - del Código Fiscal de la Federación y consiste que admitido el recurso, se designa magistrado ponente y se le corre traslado a la parte contraria, para que en un plazo de cinco días ex--prese lo que a su derecho convenga, vencido dicho plazo, el magistrado ponente tiene un mes para formular el proyecto de resolución que se someterá a la Sala Superior, quien decidirá por mayoría de votos, pudiendo desde luego, haber votos parti--culares.

La Sala Superior se integrará por nueve magistrados--pero bastará la presencia de seis de ellos para poder sesio--nar.

Un problema no resuelto por el legislador, al expe--

(68) Jurisprudencia de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, Apéndice 1917-1975, Segunda Parte, Pág. 486.

dir el nuevo Código Fiscal de la Federación, fué el que podría mos denominar la división del conflicto, ya que una sala, al emitir una sentencia en parte favorable y en parte desfavorable, puede originar que el particular acuda al juicio de amparo impugnando la sentencia en la parte en que no lo favorece, y la autoridad intentar el recurso de revisión ante la Sala Superior del Tribunal Fiscal contra la parte de la sentencia que a ella le perjudica; lo que puede ocasionar graves consecuencias al emitirse, en el primer caso, sentencia en favor de la autoridad, y en el segundo, sentencia en favor del particular.

Al respecto, Rodríguez de la Mora (69) expresa que:

"Las circunstancias de que los particulares impugnen las sentencias del Tribunal a través del juicio de amparo y las autoridades a través de esa revisión, primero ante el Pleno y después ante la Suprema Corte, puede significar que la unidad del proceso se rompa en resoluciones que no satisfagan las pretensiones de ambas partes, con lo que se correrá el riesgo de que en un mismo asunto, bifurcado en amparo y revisión, se dicten sentencias incoherentes o contradictorias".

(69) Fernando Rodríguez de la Mora, Comentarios al Nuevo Código Fiscal de la Federación, conferencia publicada por la Academia Mexicana de Derecho Fiscal, 1967.

3.2.7 IMPORTANCIA Y TRASCENDENCIA.

Uno de los aspectos más difíciles al estudiar el recurso de revisión ante la sala superior del Tribunal Fiscal de la Federación, es el de intentar definir qué debe entenderse por importancia y trascendencia.

En efecto, dada la subjetividad que entraña la calificación de un asunto, y que el Código Fiscal de la Federación no nos proporciona mayores elementos, puesto que se limita a expresar escuetamente que las sentencias del Tribunal Fiscal son recurribles cuando el asunto sea de importancia y trascendencia - (artículo 240 del Código Fiscal de la Federación), a juicio -- del titular de la Secretaría o Departamento de Estado, es evidente que resulta harto difícil establecer un concepto absoluto, ya que no sólo es diferente la forma de pensar de cada una de las personas que eventualmente tengan que verificar tal calificación, sino que incluso la misma persona, en dos momentos diferentes, bajo diferentes circunstancias, puede variar su criterio, en ocasiones de extremo a extremo.

Así pues, ¿Qué debemos entender por importancia y -- trascendencia?, Para que un asunto pueda ser importante y tras

cidente siendo de poca, mediana o grande cuantía, por lo cual, esto podría ser de gran utilidad, no es siempre definitivo para determinar lo que en realidad se entienda por importancia y trascendencia.

Sobre este punto, Margáin Manautou (70) nos dice: que en materia tributario se puede considerar que un asunto es de importancia y trascendencia cuando satisface algunas de las siguientes situaciones:

"1.- Que el problema planteado sea el primero en su naturaleza que se resuelve por el Tribunal Fiscal y traiga o pueda traer consigo que numerosos causantes con problemas similares, percatados del fallo, intenten provocar el juicio de nulidad; por lo que es de interés conocer el criterio del tribunal en Pleno;

"2.- Que el problema, aún no siendo nuevo, esté resuelto en forma diferente por las salas del Tribunal Fiscal de la Federación; máxime si estando planteada la contradicción de sentencia, no se ha emitido la resolución jurisprudencial que corresponda;

"3.- Que el problema se haya resuelto a favor de la autoridad por la Sala Administrativa de la Suprema Corte de --

(70) Margáin Manautou, De lo Contencioso Administrativo de Anulación o Ilegibilidad, Pág. 193

Justicia; y

"4.- Que el problema, siendo de interés general, no esté debidamente explorado por el Derecho Tributario".

Ahora bien, el Código Fiscal de la Federación, no consigna expresamente lo que es importancia y trascendencia, pero ¿podemos considerar, como en la revisión fiscal, que el asunto reúne las características necesarias a partir de determinada cuantía?, considero que no, puesto que la cuantía, aunque sea elevada en el asunto puede no ser excepcional o bien no tener graves consecuencias, es decir, puede que exista un asunto con un mínimo de cuantía pero es de suma importancia y trascendencia.

Para tal efecto, la Suprema Corte de Justicia ha externado el siguiente criterio (71):

"Así pues, corresponde a la Suprema Corte concretamente a esta Segunda Sala, determinar en cada revisión fiscal si el asunto que lo motiva es de importancia y trascendencia, teniendo en cuenta las razones expuestas al respecto por las autoridades que interpusieron la revisión. Para--ello es preciso, ante todo, dilucidar la acepción gramatical y legal de las referidas expresiones,-

(71) Ejecutoria de la H. Suprema Corte de Justicia, Revisión Fiscal 272/67.

a falta de texto positivo que precise su alcance. Gramaticalmente, las acepciones que conviene registrar, tomadas de la última edición del Diccionario de la Real Academia Española (edición XCII, año de 1956), son las siguientes: "IMPORTANCIA. Calidad de lo que importa, de lo que es muy conveniente o interesante, o de mucha entidad o consecuencia". "TRASCENDENCIA.- Resultado, consecuencia de índole grave o muy importante". Como se ve, los dos vocablos expresan ideas, aunque semejantes, diferentes, lo que se concilia con el texto legal, el cual incurriría en redundancia si empleara dos términos del todo sinónimos. Llevadas ambas acepciones al campo de lo legal, la importancia hace referencia al asunto en sí mismo considerado, mientras que la trascendencia mira a la gravedad o importancia de las consecuencias del asunto. De este modo la importancia del asunto puede quedar en sí misma desligada de la trascendencia del mismo, ya porque el asunto carezca de consecuencias, ya porque aún existiendo éstas, las mismas no sean graves o muy importan--

tes. La Ley exige la concurrencia de los dos requisitos (unidos entre sí por la conjunción copulativa y no separadas por la disyuntiva), en virtud de lo cual la autoridad recurrente-deberá razonar uno y otro y la Suprema Corte-examinarlos por separado, en la inteligencia-de que si faltare uno de ellos sería super--fluo investigar la presencia del otro. Aho-ra bien, las razones en las que se sustente--la tantas veces mencionada "importancia y --trascendencia" deben llevar al convencimien-to de que se trata de un caso notoriamente -excepcional (importancia) y además, que la -resolución que se dicte se reflejará con con-secuencia de índole grave o muy importante -en casos posteriores (trascendencia). Corro-bora esta interpretación lo expuesto en la -exposición de motivos del Código Fiscal de la Federación, sobre el problema: "Se considera que la solución propuesta limita de manera -muy efectiva el número de negocios que pue--

dan someterse al más Alto Tribunal, puesto que la capacidad de decisión del Tribunal Fiscal - en pleno no excede de 300 asuntos por año. De este número, los casos en que habrá de interponerse el recurso ante la Suprema Corte de Justicia seguramente serán en cantidad reducida, - y ello aliviará de manera importante la situación que ha venido registrándose, y que en parte ha contribuido al rezago porque atraviesa la propia Suprema Corte de Justicia". La determinación de cuándo se está en presencia de un - - asunto notoriamente excepcional, puede hacerse por exclusión, estableciéndose que se encontrarán en esa situación aquellos negocios en los - que su importancia se pueda justificar mediante razones que no podrían formularse en la mayoría, ni menos en la totalidad de los asuntos, pues - en ese caso se trataría de un asunto común y corriente y no de importancia, en el sentido que se establece en la Ley. Las consideraciones anteriores, traducidas en forma breve, implican - que se estará en presencia de un asunto de "importancia y trascendencia" cuando se expresen-

razones que demuestren que se reúnen los dos requisitos o sea, que se trata de un asunto notoriamente excepcional (lo que se advertirá cuando los argumentos no puedan convenir a la mayoría - de la totalidad de asuntos) y además, la resolución que se pronuncia tendrá resultados o consecuencias, de índole grave o muy importante en -- asuntos posteriores. En el asunto a estudio no se reúnen los requisitos expuestos, ya que ante todo no se expresan consideraciones tendientes a demostrar la trascendencia del mismo. Por otra parte las razones en las que pretende fundarse la importancia no justifica que se trate de un asunto notoriamente excepcional, puesto que se podrían formular en la mayoría o en la totalidad de los -- negocios, puesto que siempre que hay un conflicto surge la necesidad de que se precisen conceptos -- para resolverlo y en materia fiscal, en que el recurso de revisión relativo sólo se establece en favor de las autoridades, casi siempre se está en -- presencia de ideas que resultan perjudiciales a -- los intereses del Estado, puesto que la sentencia que se recurre se sustenta en argumentos que le --

son desfavorables".

Con la anterior ejecutoria, podemos resolver nuestro problema sobre lo que debe entenderse por importancia y trascendencia, pues de ella se desprende que estas expresiones del Código Fiscal, quieren decir, que el asunto sea notoriamente excepcional en sí mismo y, que tenga graves consecuencias.

Ahora bien, para determinar cuándo estamos en presencia de un asunto que reúne estos dos requisitos, de gran utilidad será tener presente las cuatro hipótesis de que nos habla Margáin Manautou y que hemos enunciado en párrafos anteriores.

Otro aspecto de interés que merece ser subrayado, es que las expresiones a estudio no constituyen un solo concepto, sino dos conceptos que se complementan; en efecto, como se dice en la anterior ejecutoria, aunque semejantes son diferentes, pues la importancia alude al asunto en sí mismo y la trascendencia, alude a las consecuencias del asunto. Así pues, son dos conceptos o características que se complementan y que tienen que darse juntas para cumplir con el requisito legal que impone el Código Fiscal, no bastando uno solo.

3.3 RECURSO DE REVISION FISCAL ANTE LA SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACION.

El recurso que nos corresponde analizar, procede contra fallos definitivos que dicte la Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación; pero su conocimiento y resolución atañe a un tribunal diferente.

Contra las decisiones de la Sala Superior, emitidas como consecuencia de la interposición del recurso de revisión ante el mismo, la autoridad puede interponer el recurso de revisión-fiscal ante la Suprema Corte de Justicia de la Nación. Así el artículo 242 del Código Fiscal de la Federación establece:

" Contra las resoluciones de la sala superior -
a que se refiere el artículo anterior, las autoridades podrán interponer el recurso de revisión fiscal ante la Suprema Corte de Justicia -
de la Nación, dentro del plazo de quince días -
siguientes al en que surta efectos la notificación respectiva, mediante escrito dirigido al -
presidente dela Suprema Corte de Justicia, que

deberá ser firmado por el titular de la Secretaría o Departamento de Estado o por el Jefe del Departamento del Distrito Federal o por los directores o jefes de los organismos autónomos, según corresponda. En dicho escrito deberán exponerse las razones que determinen la importancia y trascendencia del asunto de que se trata. Si el valor del negocio es de \$ 500,000.00 o más, se considerará que tiene las características requeridas para ser objeto del recurso" . (72)

Del artículo transcrito podemos desprender que:

A).- Sólo las autoridades pueden interponer el recurso de revisión fiscal, contra las sentencias recaídas con motivo de la interposición del recurso de revisión ante la sala superior del Tribunal Fiscal. Por consiguiente, el recurso no es procedente contra resoluciones emitidas como consecuencia de la interposición del recurso de queja.

(72) Artículo reformado por la Ley de reforma, adiciona y deroga diversas disposiciones Fiscales publicada en el "Diario Oficial de la Federación" el 31 de diciembre de 1979. La reforma consistió en aumentar el plazo para la interposición del recurso de revisión Fiscal.

B).- El escrito deberá ser firmado por el titular de la dependencia u organismo descentralizado, según corresponda el caso, sin que se encuentre previsto como el recurso de revisión ante la sala superior, que en caso de ausencia de dichos funcionarios el escrito puede ser firmado por quienes legalmente deben substituirlos.

C).- El titular debe calificar las razones que determinan la importancia y trascendencia del asunto.

D).- Si el crédito a debate es de quinientos mil pesos o más, basta este solo hecho para que se califique de importancia y trascendencia.

E).- Parece desprenderse que por importancia y trascendencia no debemos entender un solo concepto, sino dos, ya que el legislador, al decirnos que si el valor del negocio es de quinientos mil pesos o más, se considerará que tiene las características requeridas para ser objeto del recurso, claramente da a entender que son dos características las que debe reunir el asunto y no una sola.

Por lo expresado vemos que la revisión fiscal es un recurso de carácter extraordinario, basándonos en que su procedencia es limitada, confluendo para su interposición, la definitividad de la resolución, la importancia y trascendencia y el valor del negocio, además su interposición se dirige a un órgano superior, creándose un nuevo proceso, motivos que dan origen -- a su apreciación de recursos extraordinario.

3.3.1 INTERPOSICION

La revisión fiscal se interpondrá dentro de los diez -- días siguientes al en que surta efectos la resolución de la sala superior, mediante escrito dirigido al presidente de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, firmada por el titular de la Secretaría o Departamento de Estado, (Artículo 242 del Código Fiscal).

La ley no expresa si el titular ausente podrá ser sustituido, pero consideramos que rige el mismo principio que señalamos cuando tratamos el recurso de revisión.

En el escrito que se haga valer el recurso se deberá -- expresar las razones por las que el titular considera que el asunto es de importancia y trascendencia, y aquí, esta característica será calificada por la Suprema Corte, la que en caso de encontrar que no se justifican dichas características desechará de -- plano el recurso, dispone la misma ley que la importancia y trascendencia se presumirá cuando el negocio sea de quinientos mil -- pesos o mayor.

En este último caso se puede presentar un problema, en

el aspecto de prestaciones periódicas, pues ¿ cómo se va a calcular el monto, si al respecto el código no establece nada ?.

La Corte ha resuelto el problema con el criterio que en su parte conducente dice:

" Como ni la Ley que creó el recurso de revisión fiscal, ni el Código Federal de Procedimiento -- Civiles, ni el Código Fiscal de la Federación -- contienen disposición alguna tendiente a determinar la cuantía de un negocio en caso de prestaciones periódicas, debe seguirse la regla establecida por el artículo 157 del Código de Procedimientos Civiles, toda vez que, ante el silencio de las leyes aplicables y de las disposiciones de supletoriedad específica, la cuestión debe resolverse conforme a las normas derivadas de la supletoriedad genérica que instruye el artículo I del expresado Código Fiscal de la Federación, y cabe establecer que la cuantía del negocio se determina por el monto de las presta--

ciones de un año " (73).

La revisión fiscal como típico recurso extraordinario, su interposición es limitada, siendo tales límites los siguientes: la definitividad de la resolución y, la importancia y trascendencia del negocio, presumiéndose ésta última cuando el negocio sea de quinientos mil pesos o mayor.

En la revisión fiscal ante la Suprema Corte de Justicia de la Nación, al establecerse se expresaron dos tipos de procedencia, una objetiva (quinientos mil pesos) y otra subjetiva (importancia y trascendencia). Procedencia que va a ser calificada por la Segunda Sala de la Suprema Corte, la cual verá si los presupuestos expresados por la autoridad reúnen las condiciones necesarias para considerar que el asunto es de importancia y trascendencia, lo que en concreto viene a ser, también, una facultad discrecional concedida a la Sala para apreciar en su caso la mencionada característica, pero en igual forma que la anterior revisión, origina, por ser imprecisos los términos de impor

(73) Semanario Judicial de la Federación, Epoca Sexta, Vol. CXI. Segunda Sala, Pág. 38

tancia y trascendencia y además, según se dispone que ésta revisión se tramitará de acuerdo con lo dispuesto para la revisión en amparo, la cual estatuye que la revisión procede cuando el asunto sea de importancia y trascendencia para el interés nacional, - una facultad arbitraria para considerar cuando un asunto reviste tales características. En vista de lo cual se concluye, al igual que en la anterior, la necesidad de precisar qué se entiende por importancia y trascendencia, estudio que veremos en páginas siguientes.

3.3.2 TRAMITE

Para la tramitación del recurso de revisión fiscal, se dispone que éste se sujetará a la Ley de Amparo en lo que establece la revisión en amparo indirecto.

Lo anterior quiere decir, que una vez que la revisión se ha dirigido al presidente de la Corte, esté de acuerdo con el artículo 90 de la Ley de Amparo, calificará la procedencia del recurso, admitiéndolo o desechándolo. Es necesario señalar que las facultades del presidente de la Suprema Corte, aquí, se circunscribe a examinar si el recurso fué interpuesto en tiempo y si el recurrente tiene legitimación para actuar como tal; pues, la importancia y trascendencia será estudiada por la segunda sala.

Recibido que sea el recurso, el presidente de la Corte lo remitirá a la segunda sala, la que previo al examen de fondo, efectuará un estudio sobre las causas que se expresen por las que el asunto sea de importancia y trascendencia.

Es de hacerse notar que algunas autoridades al expresar

las razones por las que consideran que el asunto es importante y trascendente, no citan otras, que las mismas que dieron origen el juicio de nulidad, motivo que originó la jurisprudencia de la Corte en el sentido de que:

" Son inoperantes los agravios, para los efectos de la revisión, cuando el recurrente no hace -- sino reproducir, casi en términos textuales los conceptos de violación expuestos en su demanda -- que ya hayan sido examinados y declarados sin fundamento por el Juez responsable, sino expone argumentación alguna para impugnar la legalidad de la sentencia de dicho Juez, mediante la demostración de violaciones de la ley de fondo o forma en que incurra tal sentencia, puesto que la que no reúne los requisitos que la técnica jurídica procesal señala para tal efecto, debe desecharse, y en consecuencia, confirmarse en todas sus partes el fallo que se hubiera recurrido".

Una vez admitido el recurso, se correrá traslado al-

particular para que en un plazo de diez días alegue lo que a su de recho convenga.

El estudio que la segunda sala efectúa en la revisión - se concretará únicamente en los agravios alegados contra la resolución recurrida y tomando en cuenta solo las pruebas que ya hubiesen sido rendidas.

Si del estudio de los agravios, cuando se trate de sobreseimiento, aparece a juicio de la sala la causa de improcedencia, podrá confirmar el sobreseimiento, o de no encontrarlo justificado podrá revocar la resolución recurrida, entrando al fon do del asunto y pronunciar el fallo que corresponda atento a lo dispuesto por el artículo 91 fracción III de la Ley de Amparo.

Si se impugna el fallo que puso fín al juicio, y si - se encuentran fundados los agravios, encontrándose violaciones substanciales al procedimiento o que hayan influido en la senten cia, la sala mandará se reponga el procedimiento desde el momen to que se produjo la violación y revocará, por tanto el fallo - emitido, de acuerdo a lo establecido por el artículo 91 fracción IV de la Ley de Amparo.

Ahora bien, el fallo que dicte la sala revocando o con firmando el fallo recurrido, es firme, es decir, no admite medio de impugnación alguno, según lo dispuesto por el artículo - 73 fracción I de la Ley de Amparo.

3.3.3 NATURALEZA JURIDICA.

Por lo que hemos expresado de la revisión, vemos que es un recurso sui generis, cuyo principal objetivo es el de que la autoridad judicial, la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia, efectúe un control de legalidad de los actos del Tribunal Fiscal de la Federación.

Ahora bien, si claro es su objetivo, ¿Cuál es su naturaleza?. Acerca de la revisión fiscal, algunos autores han expresado " la revisión tiene por objeto la rescisión de una sentencia dictada con error de hecho para hacer posible la resolución-justa, en un nuevo examen de la cuestión a que el fallo se refiere ". (74)

Es decir, se ha considerado que la revisión fiscal es un recurso excepcional que, por los errores que se hayan cometido durante el procedimiento y trasciende al fallo, se hace necesario el reexamen por parte de un superior de la cuestión debatida.

(74) Heduán Virués Dolores, ob cit.

Otros autores al tratar la revisión fiscal lo asimilan a ser un juicio de amparo, concedido por el Estado a las autoridades, y por tanto, su naturaleza la constriñen a ser un juicio de garantías, pero, de ninguna manera puede pensarse tal, puesto que el objeto y limitaciones para interponer la revisión fiscal confirman la finalidad distinta a la del juicio de amparo, pues, este último, tiende a proteger las garantías individuales y, la revisión fiscal a controlar la legalidad del fallo dictado por el Tribunal Fiscal de la Federación, pues en última instancia la revisión será si lo resuelto no es violatoria de la Ley. En este mismo sentido la Corte ha establecido el siguiente criterio:

"REVISIÓN FISCAL. SU NATURALEZA JURÍDICA.- La intervención de la Suprema Corte en los Términos del Decreto de 31 de diciembre de 1946 que la creó, quedó limitada a revisar las sentencias que dicte el Tribunal Fiscal de la Federación, por lo que resulta inconsecuente pretender que si las salas del Tribunal no tienen competencia para resolver controversias constitucio

nales, la Suprema Corte aborde la resolución de éstos a través de la revisión fiscal, cuando lo procedente es que la Suprema Corte resuelva violaciones constitucionales a través de juicio de amparo. Consecuentemente, no es agravio oparente ante la Suprema Corte la violación de garantías constitucionales cometidas por el Tribunal Fiscal, pues entonces la revisión fiscal se convertiría en una revisión del juicio de amparo, lo que es enteramente impropio de la naturaleza de la revisión fiscal ".(75)

Por lo dicho, la revisión es una impugnación dirigida a atacar las cuestiones que se han suscitado un agravio por violaciones substanciales al procedimiento, o al fondo del negocio, que trascienden a la sentencia que se dicte en el caso concreto, y que es, por tanto, cosa juzgada.

(75) Semanario Judicial de la Federación, Tomo CIX, pág. 39

Quizás se piense que la revisión fiscal rompe con la -- autoridad de cosa juzgada y que, en su caso, rebaja la catego-- ría del tribunal que la dicta, pero, la autoridad de cosa juzga da no es absoluta, pues en ciertos casos, como en el de la revi sión, es aconsejable su sacrificio para evitar el mayor daño que pueda derivar de la conservación de una sentencia, pposiblemente- injusta, y dicha consideración provo-ca su revisión.

Manuel J. Argañaras (76), al hablar de este recurso ex- presa que " es un remedio procesal que se dá contra las senten--- cias del tribunal superior que no admiten ni apelación ni la casa ción " .

O sea, que aparte de las violaciones citadas anterior - mente, la revisión fiscal tiene dos características más que son:

El impugnar una sentencia de un tribunal superior y que esta sentencia no admita recurso alguno, dentro de la instancia- (apelación) o fuera de ella (casación) que permitan pueda ser revocada, modificada o confirmada la sentencia.

(76) Argañaras J.Manuel,Tratado de lo contencioso Administrativo, Pág. 337

Jesús González Pérez (77), en forma un poco más sistemática, al hablar de la naturaleza jurídica de la revisión fiscal, lo concibe como . un recurso excepcional, en cuanto se dá a sentencias firmes, caracterizándose por ser un proceso de impugnación que tiene por objeto ser recurso jurisdiccional, es decir, una pretensión dirigida a impugnar una resolución jurisdiccional anterior, implicando un ataque dirigido a una sentencia firme".

De lo dicho por este último autor, se denota una característica más de la revisión fiscal que es la de crear un nuevo proceso.

He intentado fijar la naturaleza jurídica del recurso de revisión fiscal ante la Suprema Corte de Justicia de la Nación y lo concebimos como un proceso de impugnación para recurrir ante el tribunal supremo una sentencia definitiva, que no admite recurso ordinario alguno, para que éste la revoque, modifique o con firme.

(77) González Pérez Jesús, Derecho Procesal Administrativo Vol. Vol. III Pág. 245

3.3.4 IMPORTANCIA Y TRASCENDENCIA.

El recurso de revisión establece una competencia subjetiva, fundada ésta en que el asunto revista importancia y trascendencia, la cual será calificada por la Suprema Corte de Justicia de la Nación.

Ahora bien, en la reforma de 1968, en materia administrativa, a la Constitución, a la Ley de Amparo y a la Ley Orgánica del Poder Judicial de la Federación para el amparo directo y la revisión fiscal, se estableció y procedería cuando el asunto sea de "importancia y trascendencia para el interés de la Nación", frase que es totalmente distinta a la establecida por el Código Fiscal de la Federación y que llegado el caso, puede dar lugar a una distinta apreciación del asunto.

El texto de la incitativa a las reformas de 1968 expresó: "si es la órbita de atribuciones de la Sala Administrativa, por su amplitud, la que abre paso a un volumen excesivo de trabajo, es menester reducirla, de acuerdo con el sistema general adoptado, para que solo permita el ingreso de los negocios de más alta importancia por su materia, o su elevada cuantía, o por la trascendencia que tenga para el interés nacional".

En la misma iniciativa se establecía que la importancia trascendental para el interés nacional, se haría siempre que mediara solicitud del Procurador General de la República.

De los anteriores términos en que estaba concebida la reforma, la iniciativa al ser aprobada y promulgada difirió en un punto muy importante, pues según se establecía en la iniciativa la importancia trascendental para el interés nacional solo podía surtir la competencia de la Corte, a juicio de la misma, siempre que mediara solicitud del Procurador, es decir, que solo éste podía plantear ante la Suprema Corte la importancia trascendental para el interés de la Nación. En la reforma, esa facultad del Procurador fué suprimida, o sea se le excluyó de intervenir en los asuntos en que hubiera que determinar la importancia y trascendencia del asunto para el interés nacional.

Por lo que respecta a la revisión fiscal, en la iniciativa de reformas al artículo 104 fracción I de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, se decía: "de esos recursos -- (la revisión) conocerá la Suprema Corte de Justicia de la Nación -- cuando el negocio exceda en cuantía de las que fije la Ley, o cuando siendo de cuantía indeterminada, el caso revista de importancia trascendental para el interés nacional, la cual será calificada, a pedido del procurador General de la República, por la propia Suprema

Corte de Justicia".

Del texto de la iniciativa se desprende que, al igual que para el amparo directo y la revisión, se consideraba necesario la intervención del Procurador para calificar la importancia y trascendental del negocio, pues siendo el Procurador General el Consejero Gubernamental, éste debe juzgar si tales negocios tenían dichas características. Pero la reforma publicada, al igual que en el amparo, difirió totalmente de la iniciativa, al establecer: "procederá el recurso de revisión fiscal ante la Suprema Corte de Justicia contra las resoluciones definitivas de dichos Tribunales Administrativos, solo en los casos en que señalan las leyes federales, y siempre que esas resoluciones hayan sido dictadas como consecuencia de un recurso interpuesto dentro de la jurisdicción contencioso administrativo".

Al igual que la reforma para el amparo, la revisión fiscal remitió, también a la ley secundaria, que en este caso es el Código Fiscal de la Federación, para que ella fijara las bases de su procedencia. Ahora bien, en el Código Fiscal se dice que deben exponerse las razones que determinen la importancia y trascendencia del asunto, expresión que difiere de la empleada para la revisión en el amparo indirecto la Ley de Amparo y la Ley Orgánica del Poder Ju-

dicial de la Federación, que dicen: "importancia trascendente para el interés de la Nación".

Si bien la ley secundaria y la Constitución conceden en otorgar la facultad discrecional, de que sea la Corte la que juzgue las características, difieren en otro lado a nuestro juicio, de lo que se debe entender en una (revisión fiscal) y lo que se debe entender en la otra (revisión en el juicio de amparo). Por lo tanto, esto es importante, pues se señala que para la tramitación de la revisión fiscal, ésta se sujetará a lo dispuesto por la revisión en amparo indirecto.

La determinación de cuando se esta en presencia de un asunto notoriamente excepcional, puede hacerse por exclusión estableciéndose que se encontrarán en esa situación aquellos asuntos en los que su importancia se pueda justificar mediante razones que no podrían formularse en la mayoría, ni menos en la totalidad de los asuntos, - pues en ese caso se trataría de un asunto común y no de importancia- en el sentido que dispone la ley.

Las consideraciones anteriores, traducidas en forma breve implica que se estará en presencia de un asunto de "importancia y trascendencia" cuando se expresen las razones que demuestren que se reúnen los dos requisitos, o sea, que se trata de un asunto notoria-

mente excepcional (lo que se advertirá cuando los argumentos no puedan convenir a la mayoría o a la totalidad de los asuntos) y que además la resolución que se pronuncie tendrá resultados o consecuencias - de índole grave o muy importantes en asuntos posteriores.

De lo que se ha dicho acerca de lo que se debe entender por importancia y trascendencia, ¿es ésta igual importancia trascendental para el interés de la Nación? Indudablemente que no.

Se comprende desde luego, que la importancia y trascendencia se refieren a características que deben revestir casos de una determinada rama del Derecho, que aún cuando variada su competencia- ésta se refiere a la materia administrativa, la importancia trascendental connota en su sola expresión al referirse a asuntos que aún - son excepcionales sus efectos o consecuencias se extenderán a otras- ramas, es decir, se propagarán no a un solo y determinado tipo de asuntos de interés general, los que a su vez y por consecuencia se -- traducen en interés de la Nación.

Ahora bien, la apreciación o evaluación de la importancia y trascendencia ¿puede comprender aspectos teóricos? Indudablemente que no, puesto que, si bien a primera vista pudiera juzgarse que la apreciación teóricase de interés general, al circunscribir ésta- a determinados tipos de asuntos, como sería la revisión fiscal, el-

el mencionado interés se vería mermado por la generalidad, por tanto, las especulaciones de carácter teórico salen sobrando, y, en consecuencia no puede considerarse, en su caso, como de importancia. -- En este sentido la Corte ha establecido que:

"No basta admitir la revisión, por considerarse que se llenó el requisito consistente en haberse justificado la importancia y trascendencia del asunto,-- el mero hecho de que la recurrente estima que el problema tiene importancia y trascendencia, en virtud de que si es posible establecer una esencial distinción entre licencia ilimitada y la absoluta. Lo importante y trascendente que pueda tener la interpretación del artículo 14 reformado de la Ley de Retiros y Pensiones Militares (abrogada por la nueva Ley en la materia, del 30 de diciembre de 1955, que se publicó en el "Diario Oficial de la Federación" el 15 de enero de 1956) no coincide-- que los requisitos de importancia y trascendencia exigidos por los artículos 242 y 244 del Código Fiscal de la federación, pues no basta para que se cumplan esos extremos que el problema de la interpretación de un precepto tenga importancia y trascendencia en un plano científico o teórico".(78)

(78) Semanario Judicial de la Federación, Vol. CXXIV, Epoca Sexta Segunda Sala, Pág. 74.

De lo anterior podemos decir que la importancia y trascendencia que revistan los asuntos, la debe calificar la Suprema -- Corte de Justicia, en virtud de que es la única encargada de emitir su fallo al respecto. Consideremos que la importancia y trascendencia se califica en cuanto al asunto en sí mismo y a las consecuencias del mismo. Estas dos características se estudian por separado, pero al interponer el recurso, necesariamente deben ir juntas, es decir que una es complementaria de la otra.

La importancia y trascendencia encierra en sí misma una facultad discrecional, ya sea para el titular de la Secretaría o Departamento de Estado, o bien para la Suprema Corte de Justicia de la Nación.

La facultad o poder discrecional consiste en la libre apreciación dejada a la autoridad para decidir lo que es oportuno - hacer o no hacer. (79).

Este poder de decisión implica una competencia en la autoridad para tomar decisiones sin tener que ceñirse a un procedimiento estricto, o sea, que existe una flexibilidad en el juicio, que en su caso, emita la autoridad.

(79) Gabino Fraga ob cit, pág. 99.

Se ha dicho que el poder discrecional implica una cierta independencia de la autoridad frente a la ley, y frente a la reglamentación. Pero esa independencia de la autoridad frente a la ley, y frente a la reglamentación. Pero esa independencia implica únicamente un cierto margen de libertad y consiste sobre todo en la facultad de apreciar la oportunidad de tomar una decisión en tal o cual sentido.

En concreto, la facultad discrecional consiste en dar flexibilidad a la ley para adaptarla a situaciones imprevistas por la misma y que al mismo tiempo permitan que la autoridad haga una mejor apreciación de la ley y por lo tanto de su aplicación.

El ejercicio de la facultad discrecional debe ser siempre apegado a la ley, la cual fija siempre, o debe hacerlo, las bases sobre las cuales la autoridad debe actuar y ejercitar su poder de decisión, pues en otra forma se llegaría a ejercer un poder arbitrario. A este respecto la Corte ha establecido que:

"El uso del arbitrio o de la facultad discrecional que se concede a la autoridad administrativa puede censurarse en el juicio de amparo, cuando se ejercita en forma arbitraria o caprichosa, cuando la decisión no invoca las circunstancias que concretamente se refieran al caso discutido, cuando-

la decisión no invoca las circunstancias que concretamente se refieren al caso discutido, cuando éstas resulten alteradas o son inexactas los hechos en que se pretende apoyar la resolución, o cuando el razonamiento en que la misma se funda sea contraria a las reglas de la lógica". (80).

Ahora bien, ¿En la revisión fiscal se cumple con el requisito que rige a la facultad discrecional? Consideramos que no.

Y expresamos dicha negativa en virtud de que, de la simple lectura de la ley, se denota que la facultad que de ahí se confiere a la consideración que se emita sobre la importancia y trascendencia va a quedar a la consideración muy subjetiva, en su caso pasional, caprichosa o de preferencias del titular de la Secretaría o Departamento de Estado, o bien de los magistrados, que si bien personas cultas y experiencias amplísimas, no por ello dejan de ser susceptibles para emitir una apreciación con los vicios mencionados.

Por otro lado, si la virtud del recurso es la de limitar lo discrecional, es inconcebible que en la revisión fiscal se otorgue una facultad discrecional tan amplia como la pueda juzgar a quien, en su caso, corresponda determinar si un asunto es de importancia y trascendencia.

(80) Semanario Judicial de la Federación, Pág. 89.

Por lo tanto, es necesario que se emitan bases generales para considerar cuando un asunto es de importancia y trascendencia, para que así la evaluación de dichas características no dejen -- como hasta la fecha lo ha sido, en un estado de incertidumbre e inseguridad jurídica al gobernado pues éste último ante la imprecisión de los términos empleados y la falta de una ley positiva que los -- aclare, ve peligrar su seguridad y certeza jurídica.

La evaluación de la importancia y trascendencia, podría hacerse con fundamento en bases generales que pueden abarcar a nuestro juicio los siguientes aspectos:

1.- Excepcionalidad del caso.

A.- Por ser el primero de su naturaleza que se resuelve.- Dentro de este aspecto se pueden comprender aquellos casos que, por ser los --- primeros en su naturaleza pueden implicar en que los enterados por -- el fallo, con similar situación intentarán el juicio para obtener el mismo resultado. También pueden comprender aquí los asuntos que no han sido debidamente explorados en la doctrina y que por tanto en la legislación su regulación es oscura e imprecisa.

B.- Porque su resolución implique la producción de una regla general para casos similares.- En este punto se puede comprender los asuntos cuya resolución, por modificación o confirmación de fallo recurrido, va a producir una regla general para todos los negocios de similares

características.

C.- Porque su resolución implique una decisión de interés general.- En este inciso se pueden englobar todas aquellos asuntos cuya decisión va dirigida a establecer una regla general no para un determinado ramo, sino que la misma abarcará diversos ramos, o sea de interés general.

2.- Consecuencia del asunto:

A.- Porque sus consecuencias afectan la actividad de la administración.- Aquí se pueden encuadrar los asuntos cuya decisión en su caso llegaría a impedir la actividad de la administración en una actividad o función determinada.

B.- Porque sus efectos impiden la aplicación de una norma.- En este aspecto se pueden considerar todos aquellos negocios cuya decisión - va a implicar el dejar sin efectos una norma por considerar que ésta no es aplicable, o bien que es obsoleta.

Para entender más ampliamente la característica de importancia y trascendencia, pasaremos a transcribir algunas tesis jurisprudenciales.

"REVISION FISCAL ANTE LA SUPREMA CORTE. IMPORTANCIA Y TRASCENDENCIA DEL ASUNTO EN NEGOCIOS DE CUANTIA DE \$500,000.00 AL DETERMINARLAS NO SE ENTRA EN EL FONDO DEL NEGOCIO".

"Es inaceptable que la existencia de la importancia y trascendencia del asunto, requisitos establecidos por el Código Fiscal de la federación para la procedencia del recurso de revisión fiscal en negocios cuya cuantía sea indeterminada o menor de \$500,000.00 se haga depender del sentido del fallo sobre el fondo, de tal manera que sólo sea importante y trascendente el asunto, y se pronuncia una resolución favorable a la autoridad recurrente, pues lo relativo a la procedencia o improcedencia del recurso debe establecerse previamente y con absoluta independencia del fondo del negocio". (81)

"REVISION FISCAL ANTE LA SUPREMA CORTE. IMPORTANCIA Y TRASCENDENCIA DEL ASUNTO EN NEGOCIOS DE CUANTIA INDETERMINADA O MENOR DE \$500,000.00, PARA LA PROCEDENCIA DEL RECURSO. NO LAS CONSTITUYE LA SOLA CIRCUNSTANCIA DE QUE SE TRATE DE LA INTERPRETACION DE UN PRECEPTO LEGAL".

"No basta que se proponga la interpretación de un precepto legal, cuya aplicación interesa a todos los que comprenden su acción normativa, para considerar satisfechos los requisitos de importancia y trascendencia del negocio para la procedencia del recurso de revisión fiscal ante la Suprema Corte. Si se trata de interpretar una norma, es necesario que sea ésta tal entidad por su contenido

(81) Jurisprudencia 1917-1975, Tercera Parte, Segunda Sala, Tesis 276, Pág. 462.

o por la materia que regula que dé al caso concreto en que se plantea dicha interpretación el carácter de excepcional por su importancia y trascendencia". (82).

"REVISION FISCAL ANTE LA SUPREMA CORTE. IMPORTANCIA Y TRASCENDENCIA DEL ASUNTO EN NEGOCIOS DE CUANTIA INDETERMINADA O MENOR DE \$500,000.00 PARA LA PROCEDENCIA DEL RECURSO. NO LAS REUNE PORQUE LA AUTORIDAD NECESITE CONOCER EL CRITERIO DE LA SUPREMA CORTE".

"La procedencia del recurso de revisión fiscal ante la Suprema Corte de Justicia debe entenderse como excepcional, de suerte que los casos en que conozca serán de cantidad reducida respecto al total de los que lleguen al conocimiento del Tribunal Fiscal en Pleno, de modo que no alcanzan sus propósitos los razonamientos de que es de suma importancia y trascendencia para la autoridad recurrente conocer el criterio de este Alto Tribunal sobre el negocio, que "es similar a otros varios por los que ha sido demandada", porque la circunstancia de que este Alto Tribunal dé a conocer su criterio sobre el asunto, en forma alguna puede justificar las trascendencias del negocio, aunque existan otros varios similares, en vista de que esa razón también podría alegarse en gran cantidad de casos, o sea en todos aquéllos similares al caso en estudio, por lo que dicha consideración no es apta para demostrar que se está en presencia de un asunto excepcional, sino, más bien, tendría que concluirse que se trata (82) Jurisprudencia 1917-1975, Tercera Parte, Segunda Sala, Tesis 277 pág. 463.

ta en la especie de un asunto común y corriente. No comprobada la trascendencia del negocio, resulta ocioso investigar si en el caso se acredita la importancia, pues es indispensable la concurrencia de ambos requisitos (83).

"REVISION FISCAL ANTE LA SUPREMA CORTE. IMPORTANCIA Y TRASCENDENCIA DEL ASUNTO EN NEGOCIOS DE CUANTIA INDETERMINADA O MENOR DE \$500,000.00 NO LAS REUNE POR EL SOLO HECHO DE QUE SE TRATE DE ASUNTOS DE INTERES PUBLICO".

"No reúne los requisitos de importancia y trascendencia necesarios para la procedencia de la revisión Fiscal ante la Suprema Corte de Justicia de la Nación, aducir que el asunto es importante porque la conducta de la sociedad actora es lesiva de la libre competencia, constituyendo una actividad que tiende al establecimiento de monopolios; y que es trascendente no sólo porque afecta al orden público, sino porque además, existe la necesidad de que este Alto Tribunal ponga fin a ciertas prácticas que efectúa la empresa actora y otras similares, que pueden llegar a lesionar la economía nacional, como es la de efectuar sorteos para atraer, clientela, al no permitir establecer que se está en presencia de un caso excepcional por su gran entidad o consecuencia (importancia), ni por sus resultados de índole grave (trascendencia), ya que el argumento de que la conducta de la empresa está lesionando el principio de la libre competencia, además

(83) Jurisprudencia de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, Apendice 1917-1975, Tercera Parte, Segunda Sala, Tesis 278, Pág. 463

de contemplar el fondo del problema que se plantea, puede hacerse -- valer en un gran número de casos similares y, por tanto, no justifica la importancia de las cuestiones propuestas por la autoridad recurrente. Igual apreciación debe hacerse del segundo argumento, toda vez que también aducirse en un gran número de casos similares en que se controvierta la afectación del orden público por la misma causa; además de que la consideración consistente en que este Alto Tribunal ponga fin a ciertas prácticas que efectúan las empresas, tampoco es apta para demostrar que se está en presencia de un asunto excepcional por su trascendencia, en el sentido que establece la ley, sino, más bien, tendría que concluirse que, de acuerdo con el mismo argumento de la recurrente, se trata, en la especie, de un negocio común y corriente, que no amerita la intervención de esta Suprema Corte". (84)

Cabe señalar que el interés del fisco en cobrar determinado impuesto no puede equiparse con el interés superior de la Nación porque equivaldría, sin fundamento racional, a aceptar que toda controversia en que estuviera interesada la hacienda pública es de importancia trascendental para la nación.

"REVISION FISCAL ANTE LA SUPREMA CORTE DE JUSTICIA
IMPORTANCIA Y TRASCENDENCIA DEL ASUNTO EN NEGOCIOS
DE CUANTIA INDETERMINADA O MENOS DE \$500,000.00 SU
EXAMEN DEBE EFECTUARSE CON INDEPENDENCIA DEL FONDO
DEL NEGOCIO".

(84) Jurisprudencia 1917-1975, Tercera Parte, Segunda Sala, Tesis 279, Pág. 465

"Es inaceptable que la existencia de la importancia o de la trascendencia del asunto, requisito establecido por el Código Fiscal de la Federación para la procedencia del recurso revisión en negocios cuya cuantía sea indeterminada o menor de \$500,000.00, se haga depender del examen del fondo del asunto, pues no es lógico ni -- jurídico admitir o desechar el recurso por las mismas razones que, - en su caso, servirán para confirmar o revocar la sentencia recurrida previo estudio de los agravios hechos valer. En consecuencia, esta Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación para admitir o desechar el recurso, no debe prejuzgar sobre la legalidad de - los fundamentos del fallo que se recurre, ya que ello implicaría la solución del recurso en cuanto al fondo". (85).

(85) Jurisprudencia 1917-1975, Tercera Parte, Segunda Sala, Tesis 280
Pág. 466.

En los términos de los artículos 242 y 244 del Código Fiscal de la Federación, el recurso de revisión fiscal, procede únicamente cuando el valor del negocio de quinientos mil pesos o más y cuando el asunto revista importancia y trascendencia, la cual será calificada por la Suprema Corte, en caso de que el asunto no revista las características señaladas, porque en el escrito no se expresaron las razones determinantes de la importancia y trascendencia, la Corte se ve imposibilitada para hacer previo que ordena el artículo 244 del mencionado texto legal.

La interpretación de los artículos 240, 241, 242, 243, y 244 del Código Fiscal se apoya en lo dispuesto por el artículo 104, fracción I, párrafo segundo, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, nos permite ver que el recurso de revisión fiscal ante la Corte, sólo se dá a las autoridades que hayan sido partes en el juicio de nulidad, excluyendo desde luego a quienes tienen el carácter de particulares.

Consideramos que resultan ineficaces los argumentos para justificar los requisitos de procedibilidad del recurso de revisión fiscal ante la Suprema Corte, cuando se involucren razonamientos que miran al fondo del negocio y que, no pueden ser tenidos en cuenta

en el examen previo, que se refiere a la procedencia o improcedencia del recurso, y de exponerse las mismas razones para identificar simultaneamente la importancia y trascendencia del negocio, resulta inadmisibile.

C O N C L U S I O N E S

- 1.- La necesidad de los recursos se basa en la factibilidad humana, son medios de defensa promovidos por las partes dentro de un procedimiento, ya sea judicial o administrativo, encaminados a obtener la reforma de una resolución que se estima injusta, garantizando un doble interés: el de las partes y el general o público, vinculado a la necesidad social de que la justicia se administre con el máximo de seguridades de acierto en sus fallos.

- 2.- El Tribunal Fiscal de la Federación, es un tribunal dotado de plena autonomía para dictar sus fallos, de justicia delegada. Enmarcado dentro del Poder Ejecutivo, pero con atribuciones jurisdiccionales para toda la materia fiscal, el tribunal no tiene facultades para ejecutar sus propios fallos, cuando la autoridad administrativa se niega a ejecutar la sentencia dictada en su contra por el Tribunal Fiscal, el agraviado debe ejercitar la acción de amparo. Es un tribunal de anulación.

- 3.- El Juicio de nulidad, se ventila ante las salas regionales del Tribunal Fiscal, y procede cuando el gobernado resulte afectado por la aplicabilidad de una norma administrativa tributaria, es decir, cuando se le afecte con el ejercicio del procedimiento económico-coactivo.
- 4.- El recurso es un medio jurídico de defensa encaminado a impugnar un acto, ya sea administrativo o judicial, con el objeto de revocarlo, confirmarlo o modificarlo.
- 5.- La naturaleza jurídica del recurso es la de ser un acto eminentemente procesal, cuyo objeto de revocar confirmar o modificar la resolución atacada.
- 6.- Como medio para impugnar las sentencias que dicten las salas regionales del Tribunal Fiscal de la Federación, se estatuye el recurso de revisión, el cual se divide en dos: la revisión ante la Sala Superior del Tribunal Fiscal, y, la revisión fiscal ante la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación.

- 7.- Es difícil y por demás pretencioso determinar la naturaleza jurídica del recurso de revisión fiscal, pero considero que en el fondo, bajo la norma de un recurso se disimula un juicio de amparo directo.
- 8.- En la fase contenciosa del procedimiento tributario y antes de recurrir el fallo en revisión fiscal, es imprescindible agotar previamente ciertos recursos - concedidos a las partes dentro de dicha fase.
- 9.- La revisión fiscal equivale a un recurso, que se ventila ante la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia, para conocer de los fallos definitivos dictados por el Tribunal Fiscal, cuya finalidad es el examen de la legalidad del procedimiento y de la sentencia, y, no de analizar el aspecto constitucional, es decir, el recurso de revisión fiscal no procede para reparar violaciones cometidas a las garantías individuales.
- 10.- En la revisión ante la Sala Superior del Tribunal -- Fiscal la autoridad recurrente tiene la facultad discrecional de apreciar la importancia y trascenden--cia del negocio, pero dada la vaguedad e imprecisi--

sión de los términos, en la práctica se desenvuelve - dicha prerrogativa en una facultad arbitraria, con lo cual se deja al particular en un estado de inseguridad jurídica.

- 11.- La Sala Superior se encuentra impedida para calificar la importancia y trascendencia del asunto, con lo cual, el recurso convierte a la facultad discrecional, como arbitraria, pues es principio reconocido que una de las facultades de todo tribunal, sea administrativo o judicial sea la de calificar al recurso, consideraciones que dan motivo a concluir que en este aspecto se debe establecer claramente que se entiende por importancia y trascendencia, y, además, en su caso, otorgar la facultad de apreciación de tal presupuesto por parte de la Sala Superior.
- 12.- El recurso de revisión constituye una segunda instancia, misma que solamente puede ser promovida por las autoridades, sean actoras o demandadas.
- 13.- La revisión fiscal, es un recurso típicamente extraordinario, su interposición limitada, siendo tales límites los siguientes: la definitividad de la resolu-

ción y la importancia y trascendencia del negocio, -
presumiéndose ésta última cuando el negocio sea de -
quinientos mil pesos o mayor.

- 14.- En la revisión fiscal al establecerse, se expresaron dos tipos de procedencia, una objetiva (quinientos mil pesos) y otra subjetiva (importancia y trascendencia).
- 15.- La procedencia del recurso de revisión fiscal va a ser calificada por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, la cual verá si los presupuestos expresados por la autoridad reúnen las condiciones necesarias para considerar que el asunto es de importancia y trascendencia.
- 16.- La Sala de la Suprema Corte, tiene una facultad discrecional para determinar sobre la importancia y trascendencia, y al igual que la revisión, origina, por ser imprecisos los términos, la necesidad de precisar qué se entiende por importancia y trascendencia.
- 17.- Para precisar qué se entiende por importancia y trascendencia, es necesario que se emitan las bases mínimas que rigan tal consideración, puesto que, es requi

sito indispensable, el que toda ley sea clara y precisa en los términos que emplea y en los derechos y obligaciones que impone, es decir, se deben precisar los límites mínimos, o sea las bases para realizar -- tal o cual acto.

- 18.- La norma del Código Fiscal de la Federación que expresa que procederá el recurso de revisión fiscal, cuando el asunto revista importancia trascendental, de ninguna manera cumple con ser clara y precisa, puesto que jurídicamente son términos vagos, es decir, tales términos originan una confusión de lo que se debe entender en tal expresión.
- 19.- Al dejar la libre apreciación, ya sea de la autoridad recurrente o de la Sala de la Corte, de lo que se entiende por importancia y trascendencia, de ninguna manera cumple con el principio recto sobre los cuales se puede realizar un acto, y más tratándose de una facultad discrecional, la que en última instancia, se manifiesta en una decisión arbitraria, pues en la ley repetimos, no se citan los lineamientos, siquiera generales para dicha consideración, la que ni por deducción-

lógica, mucho menos por exclusión se alcanza.

- 20.- Por lo tanto, es menester que se emitan bases para la consideración de la importancia y trascendencia, las cuales deben ser generales y deben de comprender en la consideración de la evaluación, la excepcionalidad y consecuencia del asunto.

BIBLIOGRAFIA

- Argañaras J., Manuel. Tratado de lo Contencioso Administrativo, México, 1948.
- Bielsa Rafael, Sobre lo Contencioso Administrativo, Buenos Aires, 1967.
- Burgoa, Ignacio, El Juicio de Amparo, Editorial Porrúa, México, 1971.
- Briseño Sierra, Humberto, Derecho Procesal Fiscal, México, 1964.
- Castillo Larrañaga, José de Pina Rafael, Instituciones de Derecho Procesal Civil, México, 1946.
- Carnelutti, Francesco, Instituciones del Proceso Civil.
- Couture J. Eduardo, Fundamentos de Derecho Procesal Civil, Buenos Aires, 1958.
- Cortina Gutiérrez, El Control Jurisdiccional Administrativo de la Legalidad y de la Facultad Discrecional, Revista del Tribunal Fiscal de la Federación, 1065.
- Fix Zamudio, Héctor, El Juicio de Amparo, México, 1961.
- González Pérez Jesús, Derecho Procesal Administrativo, México, 1965.

Guasp Jaime, Comentarios a la Ley de Enjuiciamiento Civil, México, 1971.

Heduán Virués Dolores, Las Funciones del Tribunal Fiscal de la Federación, Cecsa, México 1961.

Heduán Virués Dolores, Cuarta Década del Tribunal Fiscal de la Federación, Academia Mexicana de Derecho Fiscal México, 1971.

Ibañez Frocham Manuel, Tratado de los Recursos, Buenos Aires, 1943.

León Orantes Romeo, El Juicio de Amparo, México, 1964.

Margaín Manautou Emilio, De lo Contencioso Administrativo de Anulación o Ilegitimidad, México, 1974.

Pallares Eduardo, Diccionario de Derecho Procesal Civil, Editorial Porrúa, México 1971.

Rocco Alfredo, La Sentencia Civil, Traducido por María no Ovejedo, México, 1965.

Rodríguez de la Mora Fernando, Comentarios al Nuevo Código Fiscal de la Federación, México, 1967.

LEGISLACION

Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos

Ley de Amparo

Código Fiscal de la Federación

Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación.

Código Federal de Procedimientos Civiles.

Ley Orgánica de la Administración Pública Federal.

Ley de Secretarías y Departamentos de Estado (Derogada)

JURISPRUDENCIA

Semanario Judicial de la Federación, Tomo XIX, CV, XCII,
LXXII, CIX y CXXIV

Jurisprudencia de la Suprema Corte de Justicia de la Nación
1917-1965.

Jurisprudencia de la Suprema Corte de Justicia de la Nación.
1917-1975.

Jurisprudencia de la Revista del Tribunal Fiscal de la Federa
ción, 1937-1958.

DIARIO OFICIAL

Diario Oficial de la Federación de 31 de agosto de 1936.

Diario Oficial de la Federación de 31 de diciembre de 1979.