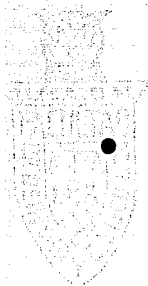


UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO

Facultad de Derecho



**COMPETENCIA DEL TRIBUNAL FISCAL DE LA
FEDERACION.**

T E S I S

Que para obtener el título de:

LICENCIADO EN DERECHO

p r e s e n t a :

ENRIQUE ESPINOSA SUÑER

MEXICO , D. F.

1967



Universidad Nacional
Autónoma de México

Dirección General de Bibliotecas de la UNAM

Biblioteca Central



UNAM – Dirección General de Bibliotecas
Tesis Digitales
Restricciones de uso

DERECHOS RESERVADOS ©
PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL

Todo el material contenido en esta tesis esta protegido por la Ley Federal del Derecho de Autor (LFDA) de los Estados Unidos Mexicanos (México).

El uso de imágenes, fragmentos de videos, y demás material que sea objeto de protección de los derechos de autor, será exclusivamente para fines educativos e informativos y deberá citar la fuente donde la obtuvo mencionando el autor o autores. Cualquier uso distinto como el lucro, reproducción, edición o modificación, será perseguido y sancionado por el respectivo titular de los Derechos de Autor.

A MI ESPOSA:

**Quien en los momentos más
dificiles de mi vida, ha iluminado
mi existencia con su amor
y comprensión.**

A MIS HIJOS:

**Tesoro más preciado
de mi existencia.**

A MIS QUERIDOS PADRES:

**Cuya comprensión y cariño
me permitieron realizar
este anhelo.**

A MI ABUELITA CLAUDIA:

**En reconocimiento a la ternura
que me brindó desde mi más
tierna infancia.**

A MIS HERMANOS:

Quienes con su ejemplo
y aliciente me han guiado
a esta meta.

A MIS AMIGOS:

En especial a los señores
Lic. Gustavo Carvajal Moreno.
Lic. Rolando Tafolla Macklen.
Lic. José Díaz Galindo,
por el apoyo y confianza
que en ellos he encontrado.

**AL SR. LIC. DON
JOSE RIVERA PEREZ CAMPOS.**

**Como testimonio de mi admiración,
respeto y en reconocimiento a
la confianza por él en mí
depositada.**

**A LA SRA. DOÑA
MA. LUISA RIVERA VDA. DE TERAN.**

**A quien hago patente mi agradecimiento
por su cariño y estímulo que
me ha brindado.**

AL H. JURADO PROFESIONAL:

**Y en especial al Sr. Lic. y Mtro.
Alfonso Nava Negrete, digno
Director del Seminario de Derecho
Administrativo, con mi gratitud
imperecedera, por su valiosa ayuda
en la realización de la meta propuesta.**

AL SR. LIC. JUAN RUEDA MORALES.

**Como muestra del profundo afecto
que a él me une.**

I N D I C E

COMPETENCIA DEL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACION

I. - NATURALEZA JURIDICA DEL TRIBUNAL.

- A). - El Tribunal Fiscal como Tribunal Administrativo. - Concepto de Tribunal Administrativo.
- B). - Naturaleza del Tribunal Fiscal en la Exposición de motivos de la Ley de Justicia Fiscal de 1936 y Breves antecedentes de esta Ley.
- C). - Organización actual del Tribunal Fiscal de la Federación.
- D). - Funciones jurisdiccionales del Tribunal Fiscal.
- E). - Autonomía y Constitucionalidad del Tribunal Fiscal.

II. - COMPETENCIA DEL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACION.

- A). - El Tribunal Fiscal como Tribunal de simple anulación y de plena jurisdicción. - Alcance del artículo 204 del Código Fiscal de la Federación.
- B). - El Artículo 160 del Código Fiscal de la Federación.
 - 1. - Antecedentes.
 - 2. - Aceptaciones de materia fiscal y crédito fiscal.

III. - COMPETENCIA DEL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACION. (Continuación)

El artículo 160 del Código Fiscal de la Federación. (Prosección).

Exégesis de sus fracciones:

COMPETENCIA DEL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACION.

C A P I T U L O I.

NATURALEZA JURIDICA DEL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACION.

Partiendo de las ideas esgrimidas por Juan Jacobo Rousseau y - Montesquieu de que todos los hombres son libres e iguales por naturaleza; y que el Estado representa en principio, un pacto en virtud del cual se ponen los derechos de los individuos bajo la protección de todo el pueblo; de que la soberanía reside en éste y de que la voluntad general es el origen de la ley, siendo ésta justa cuando el pueblo da su consentimiento de una manera razonable. Encontramos palpable la ruptura de los principios enunciados a través de las primitivas autocracias del Estado absolutista, en donde todos los poderes públicos estuvieron concentrados en manos del soberano, el cual estaba facultado en todo tiempo para ejercitar la función judicial y para dictar sentencia en cualquier pleito pendiente, en virtud de sus plenos poderes jurisdiccionales.

Montesquieu, que creyó en la existencia de principios fundamentales de derecho y justicia en el seno de la naturaleza, es el primero en solicitar a través de su obra "De l'esprit des lois" (1748), que para cada uno de los tres poderes (puissance executrice, puissance legislative et puissance de juger) se instituyera un órgano.

La idea de Montesquieu y de los Tribunales franceses consistía en que el poder ejecutivo habría de tener una limitación en el poder judicial; encargado de juzgar los actos administrativos que supusieran una infracción de las leyes; de aquí que hasta la Revolución Francesa, la Administración tuviese que luchar contra la ingerencia de los Tribunales. Apoyándose en la teoría de la separación de poderes, la legislación del período revolucionario puso todo su empeño en librar a -

la Administración de las Intromisiones de la Justicia, deslindando minuciosamente sus respectivas competencias.

Si bien es cierto que aplicándose con todo rigor el principio de la separación de poderes, no quedaría sujeta la Administración al poder judicial; también lo es que obraría libremente, quedando sin defensa los administrados al no existir un órgano que se encargara de revisar los actos de aquélla. Esto dió origen a la creación de un juez administrativo, lo cual produjo las más variadas opiniones, debido a que se pensó que a diferencia del juez ordinario no adoptaría una actitud imparcial frente al Derecho; y que como en todas las situaciones el funcionario administrativo habría de representar el interés público frente al ciudadano, se corría el peligro de que las leyes se interpretaran de modo parcial y en favor del Estado.

Dos sistemas, radicalmente opuestos, se presentan en cuanto a la revisión de los actos administrativos: a). - el administrativo, que consiste en atribuir a la Administración misma, por medio de sus cuerpos consultivos erigidos al efecto en tribunales, el trámite y resolución de las controversias administrativas; y b). - el judicial, que encomienda la sustanciación y fallo de las mismas a los Tribunales ordinarios.

Si el primero resulta absurdo, ya que la Administración se erige a la vez en juez y parte del conflicto de derecho que ella misma ha producido; el segundo o sea el judicial, no satisface tampoco, en virtud de que una vez terminado el procedimiento gubernativo, que es el propiamente administrativo, se abren al particular lesionando dos caminos: la vía ordinaria y la contenciosa. Cuando el recurso contencioso administrativo se entable, es porque no se trata de un acto realizado por la Administración como una persona jurídica cualquiera, sino como Poder Ejecutivo del Estado. Verdad es que mientras se sustancia este recurso la Administración no gobierna, pero ha regido y la apreciación de un acto de gobierno, de un acto de Poder en funciones de tal, no puede ser apreciado por otro Poder de igual naturaleza y categoría en el orden constitucional y político.

De aquí se deduce que tratándose de sustanciar un suceso de índole especial, un conflicto entre un particular y un Poder del Estado, debe encomendarse también a un tribunal especial e independiente de la Administración, a la cual no puede someterse el Poder Ejecutivo en actos realizados como tal y no como persona jurídica; tribunal que para ofrecer garantías de imparcialidad y competencia, debe compo-

nerse de hombres de administración y de Justicia.

En México la implantación del Tribunal Administrativo en la Ley de Justicia Fiscal de 27 de agosto de 1936 (D.O. de 31 siguiente), estuvo inspirado en los Tribunales Administrativos Franceses, aunque -- con matices propios.

Con anterioridad a esta fecha se encontraban los actos administrativos sujetos a revisión por parte de los Tribunales Judiciales, situación que fué objeto de innumerables críticas por parte de los juristas, entre las cuales el Licenciado Alfonso Nava Negrete cita las siguientes:

"1. - La Jurisdicción única lleva a la omnipotencia al Poder Judicial, rompiéndose el equilibrio de los Poderes.

2. - Con tal sistema, se residencia a la Administración en su poder.

3. - El juez ordinario no tiene capacidad técnica en materia administrativa.

4. - La acción administrativa quedaría paralizada de sujetarse a la acción judicial.

5. - El interés público que existe de por medio en el contencioso, reclama ser apreciado por órganos administrativos y no por órganos judiciales.

6. - La contienda administrativa versa más sobre hechos que sobre cuestiones jurídicas, etc."(1).

Lo precedente no significa que el sistema de los Tribunales Administrativos no haya sido objeto de crítica por parte de los sostenedores del sistema judicial; como se corrobora siguiendo la obra del citado autor, quien indica que entre las principales objeciones que se arguyeron en contra de ellos se encuentra que:

(1). - Derecho Procesal Administrativo. - Pag. 164. - Editorial Porrúa. - México 1959.

"1.- Rompe con el equilibrio de Poderes al inmiscuirse en una función que no le es propia y sí de otro, el Judicial.

2.- No constituye por sí misma garantía sólida alguna de la imparcialidad de las resoluciones de sus jueces.

3.- Carece de la tutela jurídica que da la inamovilidad judicial para que el juez en su encargo sea imparcial al resolver". (2)

La naturaleza jurídica del Tribunal que nació al amparo de la Ley de Justicia Fiscal de 1936 con el calificativo de Fiscal de la Federación, denota que es, en principio, un Tribunal Administrativo; tanto en razón de sus funciones, que tienden a dirimir las controversias surgidas en la materia respectiva, cuanto por encontrarse dentro del marco del Poder Ejecutivo; sin que ésto último signifique que es un órgano del mismo, como atinadamente lo expresa el maestro Alfonso Nava Negrete al señalar que su adjetivación deviene de su residencia en el Poder Administrador y de su acepción equívoca de "órgano del Poder Ejecutivo y no de organismo en el Poder Ejecutivo, pues el Tribunal, con estar en la administración, no es administración sino jurisdicción". (3) Tesis ésta que se encuentra robustecida al analizar lo dispuesto por el artículo 146 del Código Fiscal de la Federación, que dispone en la parte conducente que "... 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 cualquiera otra autoridad administrativa"; de donde se desprende que aun cuando vaya a fallar en representación del Ejecutivo, esta función no implica subordinación a éste, ya que es clara la ley al determinar plena independencia de los demás organismos que componen a la Administración, actuando por tal motivo como órgano ubicado en dicho Poder, más no formando parte de él.

Al Tribunal Fiscal de la Federación se le ha considerado, además, en el sentido que "formalmente es una institución administrativa y materialmente realiza una función jurisdiccional" (4); encontrándose su fundamento jurídico en el artículo 104 fracción I párrafo segundo de nuestra Carta Magna, del que haremos referencia al tratar el tema relativo

(2). - Op. cit. - Pág. 164.

(3). - Op. cit. - Pág. 186.

(4). - Andrés Serra Rojas. -Derecho Administrativo. -Pág. 1148. -Editorial Porrúa. -1961.

Antonio Carrillo Flores (7) al referirse a este punto nos dice: - "no tiene valor alguno preguntarse a estas horas acerca de la viabilidad de un sistema continental europeo del tipo de la "justicia retenida", como el que ideó Lares. Ni en Europa misma la justicia retenida se conserva, porque es notorio que jueces que no son independientes de la administración no son verdaderos jueces".

Prosiguiendo con el examen de los rasgos determinantes de la naturaleza jurídica del Tribunal Fiscal de la Federación, hay que indicar que su competencia es limitada y a reserva de analizarla al tenor del Código Fiscal, que ha ido en aumento a través del tiempo. Esto se debe, en mi concepto, al estudio cada vez más profundo de lo contencioso administrativo que nuestros juristas han realizado, así como el reconocimiento de necesidades que día a día van surgiendo, lo cual origina la intervención del Tribunal en asuntos cuya incumbencia no le había sido asignada; como ejemplo de ello, obsérvese la nueva concepción que en lo relativo se ha consagrado en el anteproyecto de la Ley Federal de Justicia Administrativa de julio de 1964, (8) en cuya exposición de motivos se consigna que:

"La determinación de la competencia parte de un enunciado o cláusula general de gran amplitud, prefiriendo englobar en la denominación genérica de 'actos', los que la Ley de Justicia Fiscal y a su vez el Código Fiscal de la Federación, especificaban como resoluciones, acuerdos, decisiones, negativas, actos de ejecución, etc.. También se da un tratamiento particular a los casos que lo ameritan para mejor entendimiento de que la ley no pretende abandonar los capítulos de que ya constaba la competencia del Tribunal Fiscal de la Federación".

Por último, mencionaremos que el Tribunal en cuestión es de 'anulación', lo que significa que su misión estriba en declarar la validez o la nulidad del acto que se somete a su conocimiento; tomando en cuenta que es éste, y a lo sumo el órgano, el que queda sometido a su jurisdicción, pero no el Estado como persona jurídica.

(7). -La Defensa Jurídica de los particulares frente a la Administración en México. -Pág. 200. -Editorial Porrúa Hermanos y Cía.-1939.

(8). -Elaborado por la Comisión designada por el Pleno del Tribunal Fiscal de la Federación, para formular la iniciativa de la correspondiente Ley Federal de materia administrativa.

Una vez determinada la naturaleza jurídica del Tribunal Fiscal de la Federación, pasaremos a ver con mayor detenimiento cada una de sus características, con el fin de obtener una visión que, siendo más clara, nos sirva de guía para el análisis de su competencia, tema central del presente trabajo.

A). - EL TRIBUNAL FISCAL COMO TRIBUNAL ADMINISTRATIVO. -
CONCEPTO DE TRIBUNAL ADMINISTRATIVO.

Con el objeto de precisar si el Tribunal Fiscal de la Federación tiene la naturaleza de un verdadero Tribunal Administrativo, es necesario avocarse al estudio de lo que debe entenderse por éste. Tomando como punto de partida las bases señaladas por el Lic. Alfonso Nava Negrete, (9) para determinar que la denominación de los Tribunales Administrativos proviene de los siguientes supuestos: o "por estar en el territorio del Poder Ejecutivo" del que son parte y, por ende, desde un considerando formal; o porque "su función jurisdiccional tiene por objeto un acto administrativo", desde un aspecto material.

Conjugando los supuestos anotados, el maestro Nava Negrete (10) emite un aserto más formalista acerca de los Tribunales Administrativos, en los siguientes términos: "La locución Tribunales Administrativos, recoge su concepto de la idea de un órgano dirimente de las controversias nacidas en materia administrativa, de un órgano entronizado en el Poder Ejecutivo o de un órgano investido de funciones jurisdiccionales para depurar el acto administrativo de toda mácula ilegal".

El Doctor Andrés Serra Rojas (11) al hacer referencia del Tribunal Fiscal de la Federación en su calidad de Tribunal Administrativo - también incluye los postulados citados con anterioridad, al decir que - "el Tribunal Fiscal es un Tribunal Administrativo, inspirado en parte en la tradición de la justicia administrativa francesa. Se sitúa en el marco de la acción del Poder Ejecutivo Federal y resuelve las controversias de orden fiscal".

Por otra parte el maestro Gabino Fraga (12) al aludir al nacimiento del Tribunal Fiscal de la Federación nos dice: "A pesar de que la -

(9). - Op. Cit. Pág. 186.

(10). - Op. Cit. Págs. 185 y 186.

(11). - Op. Cit. Pág. 1153.

(12). - Derecho Administrativo. - Pág. 487. - 8a. Edición. - Porrúa Hnos. - México. - 1960.

interpretación dada al sistema constitucional establecida en México a partir de 1857, fué la de considerar incompatible con dicho sistema la creación de Tribunales Administrativos que conocieran de controversias que surjan de actos de la Administración....".

Resumiendo las ideas anotadas, asentaremos que el Tribunal Administrativo es el órgano ubicado en el Poder Ejecutivo que tiene por misión resolver las controversias que se susciten con motivo de la actuación de la Autoridad Administrativa en su interferencia con los derechos de los particulares. En este orden de ideas obviamente el Tribunal Fiscal de la Federación participa del carácter de Tribunal Administrativo, en virtud de que también pretende resolver conflictos acaecidos en el radio de actividad de la administración — (por ende, entre ésta y los administrados)—, y toda vez que asimismo está encuadrado en la esfera de atribuciones del Poder Ejecutivo pues la administración puede desempeñarse en forma activa y sin que a primera vista — de a luz a la función jurisdiccional, o de manera contenciosa verificando dicha función plenamente e, incluso, siendo juzgada al igual que la otra parte de la relación que se conforma con ella. Y juzgada por la propia Administración y en la vía de los Tribunales Administrativos — que, como el Fiscal de la Federación, llevan a cabo su cometido jurisdiccional.

**B). - NATURALEZA DEL TRIBUNAL FISCAL EN LA EXPOSICION --
DE MOTIVOS DE LA LEY DE JUSTICIA FISCAL DE 1936 Y --
BREVES ANTECEDENTES DE ESTA LEY.**

Con antelación a que se promulgase la Ley de Justicia Fiscal de 1936, la función jurisdiccional en materia administrativa se hallaba encomendada a los Tribunales Federales que se regían por las disposiciones del Código Federal de Procedimientos Civiles de 26 de diciembre de 1908, ordenamiento legal éste que en su artículo 590 determinaba que se tramitarían y decidirían en la vía sumaria las controversias que se suscitaran sobre multas, reintegros de alcances o liquidaciones de cuentas y contiendas que dimanasen del ejercicio de la facultad económico coactiva.

La Ley Orgánica de la Tesorería de la Federación de 10 de febrero de 1926 (D.O. de 10. de marzo) trataba en su título segundo de la facultad económico coactiva para hacer efectivos los adeudos fiscales, dentro de los cuales se incluían las multas y sanciones de cualquier género. Dichas sanciones y multas eran reglamentadas por la Ley para la calificación de infracciones a las leyes fiscales y la apli-

cación de las penas correspondientes de 8° de abril de 1924 (D.O. de 16 siguiente), la cual fué derogada al expedirse una diversa, con igual denominación, el 9 de julio (D.O. del 2 de agosto) de 1924, que otorgaba a la Secretaría de Hacienda, a las Oficinas Recaudadoras y a un jurado de penas fiscales, competencia para la calificación de las transgresiones a las leyes rectoras de impuestos federales y la imposición y aplicación de las sanciones correspondientes.

En caso de inconformidad de los infractores y previo aseguramiento del interés fiscal, se remitía el expediente original a la Oficina superior correspondiente, para el efecto de que esta produjera un dictamen que habría de remitir al jurado de penas fiscales dentro de los diez días subsecuentes al de su recibo. Este estaba conformado por el Secretario de Hacienda como Presidente o un representante de él, por dos vocales nombrados por la misma Secretaría y por seis representantes de los causantes, teniendo como misión el conocimiento en revisión de las multas impuestas.

El jurado se dividía para su funcionamiento en tres secciones, a saber:

I. - De comercio e industria que conocía de asuntos aduanales, de la renta, del timbre y de impuestos especiales.

II. - De alcoholes y bebidas alcohólicas, y

III. - De capitales (impuesto sobre herencias, legados y donaciones)

El recurso de revisión se interponía ante la Oficina que hubiese impuesto la sanción dentro del término de ocho días de la notificación.

El jurado de penas fiscales podía reducir o liberar de la garantía del interés fiscal, asimismo revisaba las pruebas, apreciaba los hechos, quedando a su arbitrio el confirmar, revocar o modificar la multa impuesta. En caso de existir obligación para el causante de garantizar el interés fiscal y no lo hiciera, el Tribunal desechaba el recurso de revisión interpuesto.

Con fecha 30 de diciembre (D.O. del 31) de 1932 se expidió una nueva Ley Orgánica de la Tesorería de la Federación, cuyas principales modificaciones consistieron en establecer que las personas contraloras que se iniciara el procedimiento de ejecución podían oponerse a su aplicación ante las autoridades judiciales competentes, demandando: --

I. - Que la persona afectada no era deudora del crédito o que no tenía - responsabilidad exigible; II. - Que el crédito era inexistente o que se había extinguido legalmente; y, III. - Que el monto del crédito era inferior al exigido.

La demanda debería interponerse dentro de los 15 días siguientes al requerimiento de pago, previo aseguramiento del interés fiscal, mediante depósito en efectivo, hipoteca, prenda o fianza que se constituyera al efecto ante la Oficina ejecutora. En caso de no cumplir con los requisitos anotados, se tendría por conforme al ejecutado, no siendo -- admisible recurso alguno.

La oposición se sustentaba en juicio sumario ante el Juez de Distrito de conformidad con lo dispuesto por el Código Federal de Procedimientos Civiles en los términos siguientes: el demandante debía acompañar a su ocurso los documentos por duplicado que acreditaran su personalidad, así como aquéllos en que fundaba su acción, designando en su caso el archivo u oficina, cuando no los tuviera a su disposición. El - Juez, simultáneamente al emplazamiento que hacía al Agente del Ministerio Público, remitía a la Oficina ejecutora un juego de las copias mencionadas, haciéndole saber la interposición de la demanda. La Oficina suspendería el procedimiento ejecutivo y presentaba un informe justificado de los procedimientos seguidos, pudiendo acompañar a este informe o hasta antes de la audiencia de alegatos, los documentos y dictámenes -- que estimara convenientes.

Los Jueces tomando en consideración los hechos y puntos de derecho aducidos por la Oficina ejecutora, dictaban sentencia, la cual, en - caso de ser favorable al Fisco y no cumplirse oportunamente, daba derecho a que se hiciera efectiva la garantía otorgada o se continuara el procedimiento de ejecución.

La competencia de los Jueces en materia administrativa, se vió - ampliada al amparo de las modificaciones que sufrió la Ley Orgánica -- de la Tesorería de la Federación, por Decreto de 30 de diciembre (D. - O. del 31) de 1935, al determinar que los Jueces de Distrito conocieran de los juicios de oposición: a). - que se iniciaran en contra de las resoluciones de la Secretaría de Hacienda o sus dependencias que sin ulterior recurso administrativo determinara la existencia de un crédito fiscal, lo fijaran en cantidad líquida o dieran las bases para su liquidación; b). - contra los acuerdos que impusieran en definitiva sanciones -- por infracciones a las Leyes fiscales; contra el ejercicio de la facultad económica coactiva siempre que el afectado con ello afirmara que -

el crédito extinguido era inferior al exigido, eran poseedores a título de propietarios de los bienes embargados o acreedores preferentes al Fisco; o, c). - que el procedimiento coactivo no se había ajustado a la ley.

Además se concedía una defensa al Fisco Federal en contra de las sentencias que le eran contrarias, mediante el procedimiento de súplica ante la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, siempre y cuando el interés del negocio excediera de \$ 5,000.00.

Con el fin de unificar los criterios respecto de la diversidad de preceptos relativos a recargos, sanciones, infracciones y recursos que establecían las leyes fiscales (Ley Orgánica de la Tesorería de la Federación, ley para la calificación de las infracciones fiscales y legislación sobre el juicio de amparo, particularmente en lo relativo a la materia administrativa) se pensó en la creación de un Código Fiscal que regulara de manera precisa estas disposiciones, expidiéndose al efecto el Decreto de 30 de diciembre de 1935, en el que se le concedían al Congreso de la Unión facultades extraordinarias para la organización de los servicios públicos hacendarios y en uso de ellos con fecha 27 de agosto de 1936 (D.O. del 31) se expidió la "Ley de Justicia Fiscal".

La necesidad de justificar la creación de la Ley de Justicia Fiscal, así como la de la institución que surgía al amparo de dicha ley (el Tribunal Fiscal de la Federación) dió como resultado que se formulara una amplia y documentada exposición de motivos, dentro de la que encontramos un claro análisis de la naturaleza jurídica del Tribunal Fiscal.

En principio establece la exposición de motivos, que el Tribunal Fiscal es un Tribunal de carácter Administrativo al señalar que: "la ley representa el primer paso para crear en México Tribunales Administrativos dotados de autoridad tanto por lo que hace a facultades, como a forma de proceder y a situación orgánica que es indispensable para que puedan desempeñar con eficacia funciones de control de la administración activa en defensa y garantía del interés público y de los derechos e intereses legítimos de los particulares".

Aun cuando la referida exposición se manifiesta en el sentido de engendrar un Tribunal Administrativo tendiente a controlar los actos emitidos por la administración y por ende a satisfacer las pretensiones de los particulares; aquélla no quedaría indefensa, si se toma en

cuenta el derecho que le concedía la ley al Fisco Federal para acudir - ante la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en los casos en que -- las sentencias dictadas por el Tribunal Fiscal de la Federación fueran -- contrarias a sus intereses.

Por otra parte establece la exposición de motivos de la citada ley, que el Tribunal de referencia es un Tribunal Administrativo de justicia -- delegada, al determinar que: "el Tribunal Fiscal de la Federación es -- tará colocado dentro del marco del Poder Ejecutivo (lo que no implica -- ataque al principio constitucional de la separación de Poderes, supuesto -- que precisamente para salvaguardarlo surgieron en Francia los Tribuna -- les Administrativos); pero no estará sujeto a la dependencia de ninguna -- autoridad de las que integran ese Poder, sino que fallará en representa -- ción del propio Ejecutivo por delegación de facultades que la Ley le ha -- ce. En otras palabras: será un Tribunal administrativo de justicia -- delegada, no de justicia retenida...."

La delegación de facultades que le otorga el Ejecutivo al Tribunal Fiscal de la Federación, se traduce en la idea del legislador de crear -- un Tribunal que gozara de plena autonomía, pues aun cuando formalmen -- te se constituya en un Tribunal encuadrado en el Poder Ejecutivo, mate -- rialmente realizaría funciones jurisdiccionales fuera del control de la -- administración y de sus órganos, según se desprende de la propia ex -- posición en comentario, al decir que: "ni el Presidente de la Repúbli -- ca ni ninguna otra autoridad administrativa, tendrán intervención alguna -- en los procedimientos o en las resoluciones del Tribunal. Se consagra -- rá así, con toda precisión la autonomía orgánica del cuerpo que se -- crea; pues el Ejecutivo piensa que cuando esa autonomía no se otorga -- de manera franca y amplia, no puede hablarse propiamente de una jus -- ticia administrativa".

Sobre el particular consignó Guasp que "para que pueda calificar -- se de jurisdiccional a un órgano del Estado, de acuerdo con la natura -- leza de esta función estatal, es necesario que ocupe una posición de in -- dependencia que es esencial a aquélla, sobre todo cuando las pretensio -- nes cuyo examen y decisión se les confía, se deducen por o frente al -- Estado". (13)

(13). - La pretensión procesal, Pág. 53. - Madrid 1952 (citado por Jesús González Pérez. - Derecho Procesal Administrativo. - Tomo II. - Pág. 149. - Madrid 1957.

Dicha autonomía trató de robustecerse, indicándose en la exposición de motivos que: "la autonomía del Tribunal debe complementarse con garantías para los magistrados que lo integren, para tal efecto se ha adoptado el mismo estatuto de las leyes constitucionales señalan para los miembros del Poder Judicial de la Federación. Dentro de esas ideas se establece la ratificación del Senado, tanto que el nombramiento como para la remoción de los magistrados invocándose la fracción II del artículo 76 constitucional que habla de los altos empleados de Hacienda y es indudable que los magistrados serán altos empleados de Hacienda; si bien no de la administración activa si del órgano de justicia fiscal. Por otra parte, el examen de los antecedentes relativos demuestra que el precepto fué incluido en nuestro estatuto fundamental -- con la mira de que los altos empleados de Hacienda pudiesen desempeñar sus funciones de control respecto del gobierno, con la confianza de que ocuparan sus puestos no por voluntad exclusiva de dicho gobierno, sino con asentimiento del Congreso; y es indudable que en el Tribunal Fiscal de la Federación, más que en ninguno de los cuerpos que directa o indirectamente dependen de la Secretaría de Hacienda, se sentirá la necesidad de que los magistrados actúen con esa confianza".

Conveniente resulta por la importancia que reviste la autonomía del Tribunal Fiscal, el hacer un breve estudio del mismo. Partamos de la interrogante que se plantea el maestro Alfonso Nava Negrete en los siguientes términos: "¿Es realmente autónomo el Tribunal Fiscal de las autoridades que integran el Poder Ejecutivo y en especial de la Secretaría de Hacienda?". (14) Con el autor, que se guía por factores tales como los resultados obtenidos en la vivencia del Tribunal y las declaraciones del titular de la Secretaría de Hacienda y de los sucesivos Presidentes del propio Tribunal; hay que convenir en la autonomía de éste. Sin embargo a posteriori y desde un punto de vista más amplio que el conformado por la deducción, podríamos colocarnos en el ángulo opuesto al examinar la evidente supremacía del Poder Ejecutivo sobre los otros dos Poderes, — que obviamente obstruye la integración de la fé nacional en la autonomía acerca de la cual elucubramos —, y atender a la diversa cuestión erigida por el Lic. Nava Negrete como sigue:

"¿Cómo es factible formarla y esperar una justicia imparcial si el Presidente de la República es "un monarca infinitamente más poderoso que la reina de Inglaterra", si -- "en teoría el gobierno se divide en tres poderes, pero en --

(14). - Op. Cit. Pág. 318

la práctica el primer magistrado controla el ejercicio de los mismos; escoge Secretarios de Estado, Magistrados, Ministros de la Corte, Procuradores de Justicia, Gobernadores, Senadores, Diputados, Miembros del Servicio - Exterior, Jefes del Ejército y la Armada y otros muchos funcionarios importantes?....⁽¹⁵⁾

En la postura en cuestión en que bien pudiéramos asentarnos, - falso resultaría todo contraargumento, pues aun cuando no se requiera el asentimiento del Congreso ni el nombramiento por parte del Jefe - del Ejecutivo ni la independencia total de la Secretaría de Hacienda, el Tribunal continuaría dentro del cauce de la política gubernamental; -- aunque sin pecar de extremista tendríamos a la vez que aceptar la pro - bidad de los integrantes del referido Tribunal Fiscal, tomando en cuenta que la historia del mismo demuestra que, en las más de las veces, ha reprobado el procedimiento seguido por las autoridades administrativas como lo comprueban, asimismo, las sentencias que al efecto se han pronunciado.

Por último señalaremos que otra de las características que determinan la naturaleza jurídica del Tribunal Fiscal de la Federación - es la de ser un tribunal de anulación, señalándose al respecto en la - Exposición en comentario que: "El Tribunal pronunciará tan solo 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, indicará de manera concreta en qué sentido debe dictar nueva resolución la autoridad fiscal".

C). - ORGANIZACION ACTUAL DEL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACION.

Dado el análisis que pretendemos hacer de la competencia del - Tribunal Fiscal de la Federación; incompleto devendría su estudio sin hacer referencia a la organización de dicho Tribunal. Al efecto seguiremos el articulado del Código Fiscal de la Federación.

(15). - Op. Cit. Pág. 318.

Se trata de un Tribunal colegiado compuesto por veintidos Magistrados, según establece el artículo 147 del Código Fiscal, que funcionan en Pleno y un siete Salas integradas cada una por tres Magistrados, de los cuales uno funge como Presidente durante un año, pudiendo ser reelecto.

Con anterioridad a la reforma de fecha 31 de diciembre de 1946, el Tribunal contaba únicamente con quince Magistrados, que conformaban cinco Salas, pero debido al aumento constante del volumen de los negocios y para el mejor despacho de los mismo, se llevó a cabo la creación de dos salas más mediante la reforma hecha al artículo 147 en la fecha aludida.

Indica el precitado artículo 147 que el Tribunal Fiscal tendrá un Presidente quien se atribuirá un año a su cometido y no integrará Sala, salvo el caso de suplencia temporal de los Magistrados por sus faltas que no excedan de un mes. Estos son designados por el Presidente de la República, a propuesta de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y con la ratificación del Senado, permaneciendo en su encargo seis años, aunque pudiendo ser removidos por idénticas causas a las que motivan la separación de los funcionarios del Poder Judicial de la Federación. De la misma manera como se realiza el nombramiento, la remoción se hace por el Presidente de la República con la ratificación del Senado (artículo 148 del Código Fiscal).

Cuenta además el Tribunal con un Secretario General de acuerdos, tres primeros secretarios, correspondientes a cada una de las Salas, los secretarios auxiliares necesarios para el despacho, siete actuarios y redactor del periódico de Justicia Fiscal de la Federación, así como los empleados que determine el presupuesto (artículo 150 C.F.).

Los Magistrados deben reunir los requisitos señalados por el artículo 149 del Código Fiscal, precepto que in fine expresa que su cargo es incompatible con cualquier otro, excepto con los de carácter docente; pudiendo ejercer su profesión de abogado únicamente en causa propia. Asimismo el Secretario General, los primeros secretarios y los actuales están impedidos para desempeñar cualquier otro empleo dependiente de la Federación o de los Estados, o de algún particular, salvo los de carácter docente y el ejercicio de su profesión en causa propia (artículo 150 del C.F.).

Tanto el Pleno como las Salas deberán tomar sus resoluciones por mayoría de votos, requiriendo aquél la presencia de trece de los Ma-

gistrados para poder funcionar, a diferencia del quorum de las Salas, estructurado legalmente con la presencia de la totalidad de los componentes de las mismas. A este respecto, digamos que si no están impedidos por la Ley, los Magistrados no podrán abstenerse de votar (Arts. 153 y 154 del C. F.).

El artículo 156 del ordenamiento citado, establece la obligación del Tribunal para ajustar sus decisiones a la jurisprudencia por él establecida, siendo potestad del Pleno su variación. Estatuye igualmente, la facultad de las Salas para dejar de aplicar dicha jurisprudencia, siempre y cuando se hagan constar los motivos de la modificación. Y contra el fallo de la Sala que no se ajuste a la jurisprudencia del Tribunal, el propio artículo prescribe el recurso de queja ante el Pleno, el cual deberá interponerse en un plazo no mayor de cinco días contados a partir de la fecha de la notificación correspondiente.

Importante es hacer notar la disposición contenida en el artículo 163 del Código, que crea una forma para el despacho de los negocios consistente en que los tres Magistrados que forman cada una de las siete Salas del Tribunal, semanalmente han de turnarse para cumplir algunos de los efectos siguientes: dar entrada a las demandas; rechazarlas cuando no se ajusten a derecho; sobreseer en los juicios por desistimiento del actor o revocación administrativa de la resolución impugnada siempre que en este último supuesto la misma no haya dado nacimiento a derecho en favor de alguna de las partes; hacer las prevenciones a que se contrae el artículo 182 teniendo en cuenta que en caso de que ellas no se aclaren, modifiquen o corrijan, se tendrá que desecharlas como lo dispone la fracción II del referido precepto, y, por último; se deberá acordar sobre la suspensión del procedimiento de ejecución del acto que se impugne, fijando la garantía que habrá de constituirse y, en su caso, dispensando el aseguramiento del interés fiscal.

En contra de las resoluciones dictadas por el Magistrado Semanero a que hemos hecho referencia, se establece un recurso de reclamación ante la Sala de la que él forme parte.

El desarrollo de lo expuesto se traduce en una mayor celeridad en el despacho de los mencionados asuntos, ya que no es necesario que la Sala se integre con su quorum salvo en los casos de la celebración de la audiencia.

D). - FUNCIONES JURISDICCIONALES DEL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACION.

Este tema nos conduce de primera intención no sólo al análisis - sumario y etimológico del vocablo jurisdicción en que descansa, sino - inclusive al del entendimiento que el mismo nos ha de merecer al través de una breve excursión por el campo doctrinario trazado por los - procesalistas y juristas en general.

Eduardo Pallares dice que "etimológicamente la palabra jurisdicción significa decir o declarar el derecho. Desde el punto de vista más general la jurisdicción hace referencia al poder del Estado de impartir justicia por medio de los Tribunales, en los asuntos que llegan a su -- conocimiento". (16)

Escriche la define como "el Poder o autoridad que tiene alguno - para gobernar y poner en ejecución las leyes y especialmente la potestad de que se hayan revestido los jueces para administrar justicia o - sea para conocer de los asuntos civiles o criminales o así de unos como de otros y decidirlos o sustanciarlos con arreglo a las leyes". (17)

Para Guasp "la jurisdicción es una función pública de examen y - actuación de pretensiones". También afirma que "es el especial derecho y deber que en el Estado reside de administrar justicia". (18)

Manresa y Navarro piensan que "la jurisdicción es la potestad de que se hayan revestido los jueces para administrar justicia". (19)

Acerca de la función jurisdiccional, Ugo Rocco, determina que - "la función jurisdiccional es la actividad con que el Estado, intervi- - niendo a instancia de los particulares, procura la realización de los - intereses protegidos por el derecho, que han quedado insatisfechos por la falta de actuación de la norma jurídica que los ampara". (20)

(16). - Diccionario de Derecho Procesal Civil. - Pág. 441. - Editorial - Porrúa, S. A. - México 1960.

(17). - Cit. por Eduardo Pallares. - Op. Cit. Pág. 442.

(18). - Cit. por Eduardo Pallares. - Op. Cit. Pág. 442.

(19). - Cit. por Eduardo Pallares. - Op. Cit. Pág. 442.

(20). - Cit. por Eduardo Pallares. - Op. Cit. Pág. 442.

Giannini determina, que la jurisdicción "es una función estatal" (21) en tanto que Zanobini la considera como "uno de los tipos de actividad a través de los cuales el Estado realiza sus fines". (22)

Jesús González Pérez acevera que "cuando el Estado juzga, no es parte interesada en una relación jurídica; no es sujeto de derecho que trata de realizar sus peculiares intereses. Satisface las pretensiones que una parte esgrime frente a otra e incide como tercero en una relación jurídica, decidiendo la pretensión ante él deducida con apego al Ordenamiento jurídico". Por ello — añade: — "no es posible hablar de función jurisdiccional sin la existencia de un órgano del Estado imparcial e independiente; la independencia no es un atributo accidental o secundario del órgano jurisdiccional, sino circunstancial al mismo". (23) — Ahora bien, si con la aceveración que antecede asentamos las ideas del autor sobre jurisdicción en general, con las siguientes líneas consignaremos las que emitió acerca de la jurisdicción administrativa siguiendo a De la Plaza y Pérez Serrano: (24) "De aquí que, cuando en una relación jurídica es parte el Estado, si se deduce una reclamación derivada de aquélla ante uno de sus órganos, éste realizará actividad jurisdiccional o administrativa, según su posición de independencia: si actúa como parte de la relación como titular de un interés público — contrapuesto al del reclamante, realiza función administrativa; si actúa como órgano imparcial independiente de los órganos que integran ese complejo orgánico que es la administración, realiza función jurisdiccional".

De la culminación de nuestra rápida gira por los territorios doctrinarios podemos sintetizar los subsecuentes conceptos:

1. - La función jurisdiccional es una actividad del Estado que se realiza a través de un órgano dotado de imparcialidad;

2. - Tiene como misión dirimir las controversias que se susciten con motivo de la indebida aplicación de la norma jurídica al caso concreto, tutelando en tal forma los intereses que garantiza el derecho a los particulares;

(21). - Lezioni di Diritto Amministrativo. - Citado por Jesús González Pérez. - Op. Cit. Tomo II. - Pág. 34.

(22). - Cit. por González Pérez. - Tomo II. - Pág. 34.

(23). - Op. Cit. Tomo II. - Pág. 36.

(24). - Op. Cit. Tomo II. - Pág. 37.

3. - Es desarrollada por varios órganos, atendiendo a la naturaleza de las contiendas planteadas; de ahí que, como vimos con González Pérez, se distinguen principalmente dos clases de jurisdicciones, la ordinaria y las especiales. La primera "es la que se ejerce en general sobre todos los negocios comunes y que ordinariamente se presentan o la que extiende su poder a todas las personas o cosas que no están expresamente sometidas por la ley a jurisdicciones especiales".⁽²⁵⁾ Las segundas son aquéllas en que el legislador ha creído prudente excluir las del conocimiento de la ordinaria, atribuyéndoselas a un conjunto de órganos jurisdiccionales diferentes de los que constituyen la jurisdicción ordinaria.

Pues bien, es dentro de las jurisdicciones especiales en donde se encuentra situada la jurisdicción administrativa, que es aquélla que se avoca al conocimiento de las pretensiones fundadas en preceptos de derecho administrativo. Con relación a ella podemos incluir los ramos que siguen, aunque desde ahora haciendo notar que en el sector relativo del acervo de nuestros escasos conocimientos, hemos sentido la noción — que después desarrollaremos —, de que lo tributario pertenece a lo financiero o fiscal y que ambos se ensamblan en el contenido de lo administrativo, ésto llevado al ámbito de sus respectivos derechos:

"La actividad del Estado relacionada con la aplicación y percepción de los tributos, — nos dice Carlos Giuliani Fonrouge —, se desenvuelve mediante diversos actos procesales, durante los cuales es necesario asegurar a los particulares contra posibles violaciones del derecho. No se trata, únicamente de prestarles amparo frente a las extralimitaciones de los funcionarios, sino esencialmente, de evitar que las normas y principios jurídicos resulten desvirtuados en los hechos" y agrega: "De tal modo, el verdadero proceso tributario, en el sentido de contienda entre partes, es decir, el contencioso tributario propiamente dicho, se inicia una vez efectuada la determinación y raíz de ésta".⁽²⁶⁾

Es Giuliani el que nos hace nacer la duda de si existe función jurisdiccional dentro de la administrativa cuando disintiendo de Valdés Acosta que sostiene que la actividad netamente jurisdiccional --

(25). - Eduardo Pallares. - Op. Cit. Pág. 445.

(26). - Giuliani Fonrouge Carlos. - Derecho Financiero. - Vol. II. - Pág. 635. - Ed. Depalma. - Buenos Aires 1962.

aparece con posterioridad al acaecimiento oficioso de los actos unilaterales practicados por la Administración al determinar los tributos, (27) afirma a su vez que "puede existir actividad jurisdiccional en el poder-administrador aunque, por cierto, es una incongruencia conferir funciones decisorias a la propia autoridad que creó la situación jurídica a dilucidar, por ser inherente a la jurisdiccionalidad que la función de juzgar pertenezca a un órgano independiente de los contendientes". (28)

El diverso punto de vista anterior nos transporta a erigir la siguiente interrogante: ¿Tendrá el carácter de jurisdiccional, la actividad que desarrolla la autoridad administrativa en la fase oficiosa?

Abordaremos en principio, las ideas que al respecto emite García Oviedo al decir que "De cualquier forma, la facultad jurisdiccional que desarrolla el órgano de la Administración en la fase oficiosa del procedimiento no tiene el alcance de la que desarrollan los Tribunales, llámense éstos Administrativos o del fuero común, en la fase contenciosa del propio procedimiento administrativo. En aquélla no se da un planteamiento de contienda jurídica entre la Administración y el particular, sino simple reclamación de éste, a la que se allana o no la autoridad administrativa competente. Es una cuestión prejudicial necesaria al conveniente planteamiento de la contienda o para evitar que ésta pase adelante. Para el particular es una garantía más en sus derechos y para la administración un trámite que la prepara para el litigio o que la permite abordarlo, allanándose a la reclamación si el derecho del particular es manifiesto". (29)

En torno a la cuestión en debate no es unánime la opinión de los tratadistas que han pretendido resolverla; así, podemos observar apreciaciones disímiles a la precedente. Veamos:

Santa María de Paredes dice que en la fase oficiosa "sí existe jurisdicción porque en la aplicación de los preceptos administrativos pueden ocurrir dudas, cuya solución es exigida por la necesidad que tiene la Administración de obrar, y de ahí la facultad de decidir sobre el derecho que debe aplicarse en un caso concreto, dentro de su

(27). - Valdés Acosta, citado por Giuliani Fonrouge. - Pág. 635.

(28). - Op. Cit. - Pág.

(29). - Derecho Administrativo. - (Cit. por Javier Ibáñez Herrera). - Tesis "Un Tribunal de lo Contencioso Administrativo. - Pág. 28. - U. N. A. M. 1957.

misión ejecutiva y de obrar en consecuencia". (30)

Bielsa (31) afirma que en "sentido estricto" no es jurisdiccional - pero que tiene sustancia jurisdiccional.

Alsina (32) cree que habrá jurisdicción siempre que en ejercicio de una facultad legal se declare o se deniegue un derecho "cualquiera que sea el órgano que actúe"; --agregando que:-- es incuestionable la existencia de la facultad jurisdiccional administrativa, por cuanto la - decisión cualquiera que sea el recurso de reconsideración oalzada implica necesariamente "decir el derecho" en el caso concreto. Sin embargo, --finiquita el autor:-- el acto jurisdiccional no es una nueva - comprobación de hechos o situaciones jurídicas; es absolutamente imprecindible que esa comprobación tenga el valor de la cosa juzgada. - Si el órgano administrativo se encuentra investido de facultades jurisdiccionales, o ha sido autorizado expresamente por la ley para decidir en las controversias que se susciten entre los particulares y la - Administración, la decisión tiene carácter jurisdiccional".

Briseño Sierra (33) señala que "la autoridad administrativa tiene competencia y no ejerce normalmente jurisdicción, lo que no contradice la observación de que hay casos en que esa autoridad funciona - jurisdiccionalmente, sea como Tribunal Administrativo o como agente que resuelve procesos sin comprenderle constitucionalmente".

De acuerdo con las ideas expuestas deducimos que la resolución de los recursos administrativos en la fase oficiosa del procedimiento no constituye un acto jurisdiccional, (34) sino que es menester que el Ordenamiento jurídico atribuya a la comprobación de los hechos o situaciones jurídicas en conflicto, el valor de la cosa juzgada.

(30). - Cit. por Ibáñez Herrera. - Op. Cit. Pág. 28

(31). - Cit. por Ibáñez Herrera. - Op. Cit. Pág. 29

(32). - Cit. por Ibáñez Herrera. - Op. Cit. Pág. 29

(33). - Humberto Briseño Sierra. - Derecho Procesal Fiscal. - Pág. 207. Ed. Robredo. - México 1964.

(34). - El propio Dr. Fraga (Op. Cit. -Pág. 462) cautelosamente escribe: "Estimamos que el punto es dudoso.... sin embargo, nos parecen más fundados los argumentos aducidos por la (razón) que -- sostiene que el recurso administrativo no constituye un verdadero acto jurisdiccional".

Por lo demás, sí existe potestad jurisdiccional en la Administración, cuando se le confiere la facultad de "juzgar" sus propios actos, a cuyo efecto crea Tribunales Administrativos o faculta expresamente al Poder Ejecutivo para ejercer en determinados casos la función jurisdiccional. Este aserto se solidifica en la tesis de González Pérez, que — por su importancia transcribimos en lo conducente:

"Se ha discutido por la doctrina la necesidad de una jurisdicción especial encargada del examen de las pretensiones fundadas en preceptos de derecho administrativo. Los Ordenamientos unos instituyen una jurisdicción ordinaria. En la doctrina, sin embargo, domina la posición que estima justificada la necesidad de una jurisdicción especial... por estimar necesaria una especialización del personal que ha de conocer de aquellas pretensiones. Ello no quiere decir que sea necesario encuadrar la jurisdicción contencioso administrativa en la organización administrativa. Bastará que los órganos de la misma estén integrados por personal idóneo para conocer de las cuestiones administrativas, esté o no encuadrado en la organización judicial". (35)

Ahora bien, una vez que ha quedado establecido que la función jurisdiccional en el orden administrativo sólo es privativa de los Tribunales y no de los órganos que componen a la Administración, revisemos las funciones de carácter jurisdiccional que realiza el Tribunal Fiscal de la Federación y para ello recordemos nuestra anotación en el sentido de que la materia administrativa engloba a las materias financiera y tributaria, ya que el Tribunal no se impone únicamente en la actualidad al conocimiento de contiendas procreadas en el orden de la última, — pese a qué, inclusive se haya tratado de equiparar a la denominación del Código Fiscal de la Federación la de Código Tributario como posteriormente criticaremos—; pues de la lectura del vigente (1966) artículo 160 del citado Código, es perceptible que el Legislador se ha percatado ya de la conveniencia de no atribuir el propio Tribunal al estudio y resolución de conflictos suscitados en materia tributaria exclusivamente sino en materia financiera (incorporada a ésta aquella, aunque respecto de la financiera la contienda pueda versar sobre renglones de ingresos públicos ajenos a los derivados de los tributos, como en el caso de las percepciones fiscales procedentes de "infracciones a la legislación federal o del Distrito Federal": fracción III, en el de pensiones

(35). - Op. Cit. - Tomo II. - Pág. 42.

militares o civiles: fracciones VIII y IX, en el relativo a fianzas: - - fracción XI; vgr.); en materia parafiscal (36) (fracción I) y; lo que es más, en materia administrativa llanamente apreciada (Ver fracciones - II, VII, VIII, X y XII en su caso). Bueno, efectuemos la indicada revisión a saber:

Hemos establecido con anterioridad que la función jurisdiccional es aquella que va encaminada a resolver las controversias planteadas con motivo de la indebida aplicación de la norma jurídica al caso concreto. Entonces, en lo tocante a la actuación jurisdiccional que desarrolla el Tribunal Fiscal de la Federación, ésta, repitiendo, va encaminada a resolver conflictos gestados en terrenos de las materias tributaria (estimada con cierto carácter intrínseco de la que a continuación nombramos, aunque en ella se aglutina), financiera o fiscal, parafiscal y administrativa -(conviniéndose, al menos didácticamente, también en la desincorporación de las anteriores materias del contorno espacial de ésta que está basada en la actividad de la Administración)-. Es decir: A dirimir controversias de tales índoles, engendradas mediante sendas relaciones jurídicas-tributarias, jurídicas-financieras (ésto es aceptando por conveniencia del mismo Fisco el desmembramiento de las precedentes del ámbito de éstas), jurídicas-parafiscales o jurídicas-administrativas -(repitiendo la consideración antecedente y en lo particular por cuanto a estas relaciones contemplando las que se crean entre la Administración y los administrados)-; en los respectivos contenciosos (tributario, fiscal, parafiscal o administrativo) que ante el referido Tribunal se desenvuelven.

Resta decir por el momento que aún cuando los fallos del Tribunal Fiscal de la Federación tienen fuerza de cosa juzgada conforme a lo dispuesto por el artículo 203 del Código Fiscal de la Federación, dicho Tribunal carece de imperio para hacer respetar sus decisiones como lo determinaba expresamente la exposición de motivos de la Ley de Justicia Fiscal de 27 de agosto de 1936 y sanciona tácitamente el articulado del aludido Código.

E). - AUTONOMIA Y CONSTITUCIONALIDAD DEL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACION.

La justificación de la autonomía del Tribunal Fiscal de la Fede-

(36). - La acepción de parafiscalidad la analizaremos oportunamente, pero en relación a una posición paralela a la de fiscalidad.

ración la encontramos expresada a través de la Exposición de motivos de la Ley de Justicia Fiscal de 27 de agosto de 1936, al decir que: "Ni el Presidente de la República, ni ninguna otra autoridad administrativa tendrán intervención alguna en los procedimientos o en las resoluciones del Tribunal. Se consagrará así, con toda precisión, la autonomía orgánica del cuerpo que se crea; pues el Ejecutivo piensa que cuando esa autonomía no se otorga de manera franca y amplia, no puede hablarse propiamente de una justicia administrativa". (37)

Por otra parte, el artículo 146 del Código Fiscal de la Federación establece el fundamento de dicha autonomía, al señalar en su parte relativa que "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 cualquiera otra autoridad administrativa". Esto tiene su base en la fracción I del artículo 104 constitucional, que condiciona el establecimiento legal de recursos ante la Suprema Corte de Justicia de la Nación contra las sentencias de tribunales administrativos, al hecho de que éstas "estén dotados de plena autonomía para dictar sus fallos".

La autonomía del Tribunal Fiscal ha sido motivo de grandes polémicas por parte de los estudiosos del derecho, y aún cuando en la actualidad casi todos los autores coinciden en reconocerle al Tribunal plena independencia de la Administración, algunos, por el contrario, dudan de ella externando "frases que revelan o la incertidumbre o el desconocimiento de la institución de los tribunales administrativos. Oyese decir que el Tribunal Fiscal de la Federación es un apéndice de la Secretaría de Hacienda, un órgano de la misma, que el Presidente de la República es el Presidente nato del Tribunal Fiscal y no se qué otras vociferaciones que alardean de saber y experiencia. El excecpticismo asoma por distintos ángulos". (38)

Una vez expuesta la justificación del Tribunal Fiscal de la Federación y la discrepancia de opiniones emitidas respecto a su autonomía, pasaremos a apuntar los argumentos que consolidan a la misma.

Como quedó asentado en el prolegómeno del capítulo precedente, -

(37). - Yáñez Ruiz Manuel. - El Problema Fiscal en las distintas etapas de nuestra organización política. - Tomo V. - Pág. 123. - Ed. Secretaría de Hacienda y Crédito Público. - México 1959.

(38). - Alfonso Nava Negrete. - Op. Cit. Pág. 315.

se ha tratado de justificar la autonomía del Tribunal Fiscal, mencionando la clasificación de funciones; determinando que desde el punto de -- vista formal el Tribunal es de carácter administrativo, por encontrarse dentro del marco del Poder Ejecutivo, sin que ello signifique que es un órgano de éste, y que su carácter material nos señala que realiza acciones jurisdiccionales, lo que denota que los mismos no se confunden con los efectuados por los órganos que componen a la Administración.

Otro argumento más lo constituye la imparcialidad con que ha actuado el Tribunal Fiscal de la Federación a través de sus casi tres -- décadas de funcionamiento y la conservación, en la práctica, de plena independencia no únicamente de la Secretaría de Hacienda, sino además de todos los órganos componentes del Poder Ejecutivo; en relación a -- las cuales, imparcialidad e independencia, cabe decir con el Licenciado Guillermo López Velarde que "estamos viviendo una etapa en que, es -- preocupación fundamental de la Administración Pública la realización -- del marco señalado por los ordenamientos correspondientes y de acuerdo con una estricta y justa aplicación de las leyes respectivas". (39)

Un tercer argumento que se ha esgrimido en apoyo de la autonomía del Tribunal Fiscal, lo constituye la inamovilidad de los Magistrados que lo integran, en cuyo seno, y haciendo un paréntesis, es oportuno citar que ha propugnado la comisión redactora del anteproyecto de la Ley Federal de Justicia Administrativa la inamovilidad gradual, "siguiendo en cuanto a ésta las normas constitucionales para la designación de Jueces y Magistrados de Circuito del Poder Judicial Federal".

En un régimen de derecho las leyes se clasifican en constitucionales, inconstitucionales o anticonstitucionales, si se promulgan dentro, al margen o en contra de la Ley Fundamental u Ordenamiento dispositivo que no sólo conforma la organización jurídica esencial del Estado, sino que al determinar sus esferas competenciales hace relevante, por una parte, la evidente hermenéutica jurídica de que todo órgano estatal haya de regirse por preceptos constitucionales, a efecto de poder desarrollar las atribuciones de su cometido y, por otra y a contrario sensu, que si nace con abstracción o contravención a los mismos es, por ende, inconstitucional o anticonstitucional, pese a cualquier inter-

(39). - López Velarde Guillermo. - Jurisprudencia y Tesis de la Suprema Corte de Justicia de la Nación en asuntos de la competencia -- del Tribunal Fiscal de la Federación. - Prólogo, Pág. VI. - Edición del T. F. F. - México, 1960.

pretación doctrinaria con la que se quiera justificar el hecho.

Como se observará, lo anterior no carece de importancia, al menos desde un punto de vista histórico, en virtud de que el Tribunal Fiscal de la Federación, creado al amparo de la Ley de Justicia Fiscal de 27 de agosto de 1936, es un órgano ubicado en el área de acción del Poder Ejecutivo del Estado, que en sus principios pecó de ser inconstitucional.

En efecto, recordemos primordialmente que el artículo 13 de la Carta Magna previene en lo conducente que "nadie puede ser juzgado por leyes privativas ni por tribunales especiales". No sin dejar de reconocer que esta prevención pierde peso a la luz de la afirmación enderezada por parte de la doctrina al establecer que sólo son tribunales especiales aquéllos que han sido creados ad hoc para conocer de un caso en particular, como los que se institufan vgr. para juzgar de una causa política; véase que dicho precepto percufía directamente sobre la naturaleza del Tribunal que nos ocupa y, que por ende, merece ser examinado.

Contra los detractores de la constitucionalidad del Tribunal Fiscal de la Federación, sus sostenedores, tratando de restar eficacia al argumento del aludido artículo 13, pretendieron encontrar su fundamentación en el artículo 104 del propio Cuerpo Fundamental de 1917, que al prescribir los asuntos de los que deberfan conocer los Tribunales de la Federación, rezaba así en su fracción I: "De todas las controversias del orden civil o criminal que se susciten sobre el cumplimiento y aplicación de leyes federales o con motivo de los tratados celebrados con las potencias extranjeras, pero cuando dichas controversias sólo afecten a intereses particulares, podrán conocer también de ellas, a elección del actor, los jueces y tribunales locales del orden común de los Estados, del Distrito Federal y Territorios. Las sentencias de primera instancia serán apelables para ante el superior inmediato del juez que conozca del asunto en primer grado. De las sentencias que se dicten en segunda instancia podrá suplicarse para ante la Suprema Corte de Justicia de la Nación, preparándose y sustanciándose el recurso en los términos que determine la ley".

Demostrándose que esta última disposición, que sustancialmente coincidía con la fracción I del artículo 97 de la anterior Constitución, no lograba la finalidad deseada, nótese que, al respecto, fué adicionada por Decreto de 16 (D.O. de 30) de diciembre de 1946 --(aunque previamente y por diverso promulgado y publicado el 18 de enero de 1934, se

había restado de su texto el párrafo relativo al recurso de súplica)---. Tal adición, que suprimió la inconstitucionalidad de los tribunales administrativos, consistió en sancionar que "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 ley Federal, siempre que dichos tribunales estén dotados de plena autonomía para dictar sus fallos".

De aquí que se haga relevante que habiéndose pretendido reforzar el supuesto e inicial cimientó constitucional de los tribunales administrativos, el Tribunal Fiscal de la Federación fué creado inconstitucionalmente antes de que acaeciera esta modificación, como queda comprobado al analizar varios infructuosos esfuerzos doctrinarios realizados desde la vigencia de la Constitución de 1857 hasta la reforma de 1946, verificados en oposición a la corriente constitucionalista o defensora -- del predominio integral del Poder Judicial. Esta última bifurcaba en -- dos tesis, la una sostenía que con el procedimiento judicial, con el que se resolvían las controversias en general, podría conocerse de las motivadas por la acción administrativa, siendo innecesario el restarle competencia al referido Poder para atribuirle, a fuerza de facultad materialmente jurisdiccional, a algún órgano del Poder Ejecutivo; la otra, complementaria de aquélla, propendía a que correspondiese a los tribunales federales el conocimiento de tales controversias por aplicación de leyes federales, cuando para ello se hiciera valer el juicio de amparo.

Menciona el Dr. Fraga (40) que de estas tesis participaron José -- Algarra y Cruzado por cuando a la primera, y Jacinto Pallares respecto a la segunda.

Observaba Algarra --(Historia de lo contencioso administrativo y ¿que ha venido a sustituirlo conforme a nuestro derecho actual?, Rev. de Legislación y Jurisprudencia de agosto a diciembre de 1889; págs. -- 180 y 187)--- que no obstante que, auxiliando a los particulares, el -- amparo "nulifica todos los actos de autoridad violatorios de las garantías individuales", los tribunales federales conocían "de todas las controversias sobre cumplimiento y aplicación de la constitución o leyes -- federales", pues "lo contencioso administrativo se involucraba dentro -- de una justicia amplísima".

(40). - Op. Cit. Págs. 475 y 477/479.

Para Cruzado —(Elementos de Derecho Administrativo, México - 1895, Págs. 223 y 227) — ninguna cuestión del contencioso administrativo, dejaba de sujetarse a la decisión de los tribunales federales.

Según Pallares —(El Poder Judicial, Págs. 15 y Ss)— el recurso judicial, implícito en las materias penal o civil, puede conocerse, también, o como controversia constitucional o como recurso de amparo; y, ... tutelando cualquier derecho, al agraviar el "Poder Administrativo al particular, se constituye en juez del procedimiento del Ejecutivo" ya que como "recurso general llamado juicio de amparo, ... su- ple con ventaja al juicio contencioso administrativo".

Dentro de la tendencia doctrinaria adversa a esta postura constitucionalista, en vigor hasta la reforma de 1946 y tratando de justificar la inconstitucionalidad, que en estas líneas destacamos, de los tribunales administrativos con base en el texto de referencia; el maestro Antonio Carrillo Flores analizó diversas teorías, ⁽⁴¹⁾ haciendo abstracción de su devenir cronológico y aplicándolas indistintamente a una u otra de las invocadas fracciones I dada su semejanza, a efecto de afirmar la posibilidad material de que los tribunales administrativos concieran de controversias por actos de la Administración. Por considerar que las expresadas teorías realzan más el tema que se desarrolla, se hará a continuación una breve exposición de las mismas, de conformidad con el análisis del distinguido letrado de referencia.

En primer término expone el autor las ideas de Ignacio L. Vallarta, quien en uno de sus votos se adhería a la tesis que atribuía al Poder Judicial la resolución de las contiendas administrativas y reconocía la conveniencia de reglamentar la disposición de la fracción que nos ocupa, aunque afirmando que aun sin la reglamentación se podría "tramitar en juicio ordinario una controversia encaminada a impugnar un acto de la administración, contrario a la legislación federal". ⁽⁴²⁾

(41). - Op. Cit. - Págs. 203 y 204 y Ss.

(42). - Complementa el Dr. Serra Rojas, Op. Cit. Pág. 1138, que añadía Vallarta que "pretender establecer en México un contencioso administrativo del tipo europeo quebrantaba la Constitución, supuesto que era parte del sistema, que nunca podrían reunirse en una misma persona o corporación dos o más poderes y que por lo tanto, todo lo contencioso, por virtud de la fracción I del artículo 97, era de la incumbencia natural de los jueces".

En segundo lugar asienta el tratadista la doctrina conforme a la cual la disposición en cuestión regía "solamente en contiendas entre particulares o en aquéllas que sostiene el Estado derivadas de relaciones jurídicas de carácter civil o mercantil, pero no en litigios de particular contra la autoridad"; doctrina ésta que, —agrega—, defienden don Rafael Ortega, Emilio Rabasa y Gabino Fraga y que, —como en el caso anterior—, desecha apoyándose en que la legislación mexicana de la época respectiva habrá aceptado, con apoyo en las fracciones I de que se trata, "una intervención judicial por vía diversa de la del amparo, encaminada a conocer de las reclamaciones que los particulares formulaban en contra de la validez de actos del poder público".

Una última teoría consignada por Carrillo Flores, la que por cierto acepta, es la de don Federico Mariscal para el que "sin ley reglamentaria no es posible la tramitación de dichas contiendas" y referente a la cual, y fortaleciendo su aceptación, asevera Carrillo que si la norma no habla de conflictos "administrativos" sino "civiles", "ellos porque de acuerdo a la tradición anglosajona cuando el precepto se redactó no se habrá reconocido la autonomía de lo administrativo y no porque se pretendiera excluirla, por lo que según la interpretación lógica, si la Carta de 17 reprodujo la fórmula, sancionó dicho sentido como verdadero". (43)

Consideró el maestro Carrillo que atendiendo a la necesidad de promulgar una ley adjetiva complementaria para que los tribunales federales ejercitasen la competencia que les atribuía la fracción I del artículo 104 Constitucional, se habrá hecho posible la creación de organismos especializados que conocieran "de asuntos contenciosos relacionados con los actos de la Administración Pública". Por lo mismo, —añadía— en 1936 se estableció el Tribunal Fiscal de la Federación y en la exposición de motivos de la ley procesal respectiva, en que éste se estatuyó, éste es, en la de la Ley de Justicia Fiscal, consta que "aun dentro de la orientación que piensa que la fracción I del artículo 97 de la Constitución de 1857, correspondiente a la fracción I del artículo 104 de la Constitución de Querétaro, da un camino diverso del juicio de garantías, se exige la existencia de una ley reglamentaria para que lo que se considera como una simple posibilidad constitucional se traduzca en un procedimiento que efectivamente pueda abrirse ante los Tribunales Federales. Examinando de acuerdo con ella, el nuevo estatuto no significa --

(43). - Op. Cit. Pág. 205.

otra cosa sino que en la materia tributaria se abandona, por inconveniente, una mera posibilidad de intervención de la autoridad judicial".

No hay que perder de vista que la disquisición que se está asentando ha decrecido de importancia con la preindicada adición de 1946 y que su objeto es, principalmente, de carácter histórico-didáctico toda vez que, como estima el Dr. Serra Rojas (Op. Cit. Pág. 1141), "después de la reforma del artículo 104, fracción I, párrafo segundo de la Constitución, es indiscutible la constitucionalidad de los tribunales administrativos, creados por la ley federal, siempre que dichos tribunales estén dotados de plena autonomía para dictar sus fallos". No obstante y ya que se ha incluido en este apartado la tendencia de la doctrina opuesta a la escuela constitucionalista que propugnaba por la unidad y supremacía del Poder Judicial para avocarse, desde luego antes de la multireferida reforma al conocimiento de las contiendas a -- que dieran lugar los actos de la Administración Pública, y la aplicación de las leyes federales; y, en tanto que podemos recalcar que el Tribunal Fiscal de la Federación nació inconstitucionalmente, es obvia la precisión de agregar a la vez algunas teorías que, como la de Gabino Fraga quien aun en 1963, en la décima edición de su obra citada, no habla sobre la reforma de la fracción en cuestión o la de algunos autores más que le han precedido (44) o sucedido, confirman la corriente doctrinaria que integraba a la escuela constitucionalista, por atender literalmente al texto de la Ley Suprema.

Así, pueden mencionarse los razonamientos con lo que Humberto -- Briseño Sierra critica alternativamente a las posturas del Dr. Carrillo y de Mariscal, escribiendo tibiamente pues lo hace en pospretérito, que si esto último hubiera estado en lo cierto "la misma creación del Tribunal Fiscal habría sido inconstitucional, sino es que anticonstitucional, porque, si el artículo 104, fracción I, daba un camino diverso al control de amparo, como dijera la exposición de motivos de la Ley de -- 1936, no era suficiente una ley reglamentaria como la de Justicia Fiscal, pues la explicación de que por materia civil entendía el contribuyente, siguiendo la concepción angloamericana, lo netamente administrativo, no era (asimismo) suficiente. Concluye este autor de desarrollar su crítica, haciendo relevante que "la mejor demostración de ella lo -- constituye la adición de 16 de diciembre de 1946" y enumerando los -- motivos de tal insuficiencia, con referencia a la aludida concepción, de la manera siguiente "...primero, porque lo contencioso administrativo

(44). - Algarra, Cruzado y Pallares entre otros.

se habrá conocido, aun como justicia retenida en la Ley de Lares y, segundo, porque los tribunales de Hacienda, como los de minería o castrenses, -- siempre fueron distinguidos, como especiales, frente a los comunes de que -- habla el artículo constitucional". (45)

Prosiguiendo con la exposición de las ideas que informaban a la doctrina que se apegaba a la literalidad de la inicial fracción I del artículo 104 multicitada, misma que desde el ángulo que estructura esta exposición aspiramos desollar, cabe anotar a las del Dr. Gabino Fraga. Este jurista partiendo de la tesis que encontraba la competencia de los tribunales de la federación al surgir una controversia sobre el cumplimiento o aplicación de las leyes federales, según el texto de la expresada fracción, "hace valer la razón de que conforme a los términos literales del repetido precepto, tal competencia se refiere sólo a las controversias del orden civil o criminal", (46) y añade que "cuando la controversia surge con motivo de un acto administrativo -- del Poder público, cuya legalidad se discute, no puede decirse que haya controversia de orden civil ni de orden criminal". Es más hace presente que en otros preceptos de la constitución se da a las mismas expresiones su acepción natural y consecuentemente, que al referirse el artículo 14 a los juicios civiles y criminales no involucra a los administrativos, que igualmente, -- cuando el 103 alude a los vocablos "controversia que se suscite por actos de la autoridad" no ocasiona que en el artículo 104 se emplee de los términos -- "controversia del orden civil" pretendiendo incluir en ellos los que en el 103 se habían "designado en forma tan precisa" y que asimismo se puede adoptar esta conclusión, --dice el autor--, "si se examina el empleo de la expresión -- juicios civiles en el artículo 107 relativo a las bases del procedimiento en el amparo".

Concluyendo, escribe el Dr. Fraga, en forma acertada y en tanto que atiende a la literalidad de referencia, que "los casos a que se refiere la -- fracción I del artículo 104 que venimos comentando son aquéllos en que no esparte la Federación y en que no se objeta tampoco la legalidad de un acto administrativo".

(45). - Op. Cit. Pags. 224 y Ss.

(46). - Op. Cit. Pag. 479. - Por su parte Dn. Rafael Orgega (citado por el propto Fraga en la Pag. Indicada) dice que "la cuestión no puede ser civil ni mercantil, porque interviniendo la Federación como autoridad y no habiendo derechos civiles entre los particulares y la autoridad, la cuestión nunca será civil ni mercantil. La controversia que en estos casos se suscita es una de -- las que en otros países se conocen con el nombre de contencioso administrativa....".

Las líneas precedentes han tenido por objeto fortificar nuestra opinión de que el Tribunal Fiscal de la Federación nació inconstitucionalmente. Se recordará que en primer lugar ocurrimos al texto constitucional e investigamos, dada la respectiva reforma del artículo 104 fracción I, que originalmente esta disposición no confería constitucionalidad a los tribunales administrativos, por cuanto a que se refería exclusivamente a controversias de los órdenes civil o criminal, aún más, que por ello se suscitó dicha reforma; y que en segundo término acudimos a la divergencia doctrinaria y luego de descartar la corriente adversa al tenor específico del precepto, concretamente a la teoría del Dr. Carrillo Flores, sostuvimos para concluir, que de conformidad con el sentido literalista de la fracción constitucional analizada los tribunales administrativos carecían de fundamento constitucional.

Antes de iniciar el desarrollo del siguiente inciso de este trabajo, se hace conveniente incluir algunos conceptos del Lic. Alfonso Nava Negrete, quien amplificando la tesis del maestro Antonio Carrillo Flores (que argumentaba, - Op. Cit. Pag. 204, que si la fracción I del artículo 104 habla de controversias "civiles" y no de "administrativas", esto se debe a que "conforme a la tradición anglosajona cuando el precepto se redactó no se había reconocido la autonomía de lo administrativo y no porque se pretendiera excluirlo") - agrega lo siguiente: (47)

Así como la Constitución de 1857 provocó la duda de si las controversias a que aludía la fracción I de su artículo 97 se resolverían mediante el juicio de amparo o en un proceso distinto a él, situación resuelta legislativamente en pro de aquél; la de 1917 al variar la fórmula de la constitución anterior que empleaba la expresión general "controversia", y diversificarla por "controversias del orden civil o criminal", motivó que surgiera el problema de si quedaban al margen de la susodicha fracción I del artículo 104 las controversias administrativas.

Collige el maestro Nava Negrete -, con apoyo en el Proyecto del Constituyente de Querétaro, especialmente en su artículo 103 aprobado más tarde como el 104 -, que se hace evidente el "propósito de los autores de la Constitución de 1917 para conservar en la fracción I del artículo 104 el concepto vertido por el Constituyente de 56 en la I del 97 de la Constitución"; - máxime que "... no haciendo distinción alguna la Constitución de 1857 sobre la especie de controversias de que conocerían los Tribunales Federales, es incontrovertible que las controversias administrativas no fueron excluidas por la fracción I" indicada.

(47). - Op. Cit. Pags. 290 a 292.

Al reconocer la validez del pensamiento de este autor, sin que ello -- implique que estemos claudicando, lo hacemos desde su punto de vista, es- decir, desde el aspecto del espíritu del constituyente de 17, respecto del -- cual se observará que no obsta a la inconstitucionalidad que se señala.

En efecto, si el propósito de los Constituyentes de Querétaro se orien- taba al reconocimiento de lo sancionado por los de 1856, ya que como expo- ne el propio maestro Nava (Op. Cit. Pag. 291) su Comisión redactora del -- Proyecto dijo textualmente refiriéndose a su artículo 103, aprobado como -- 104, que fijaba "la competencia de los Tribunales de la Federación según -- las mismas nociones que inspiraron la organización de un poder en la Con- titución de 1857"; pese a ello y con abstracción a la causa de su cambio se -- proyectó redactando la disposición en cuestión como ha quedado transcrita -- y en consecuencia, nuevamente se hace posible afirmar, ratificando la pos- tura que hemos enderezado, que antes de la precitada reforma consti tucio- nal de 1946 los tribunales administrativos y con ellos el Fiscal de la Federa- ción, fueron inconstitucionales.

C A P I T U L O I I

COMPETENCIA DEL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACION.

El Estado, rigiéndose por el principio de la división de poderes, realiza funciones de carácter legislativo, ejecutivo y judicial, las cuales pueden ser determinadas desde dos puntos de vista: material y formal. El primero atiende a la naturaleza intrínseca del acto que se realiza y el segundo al órgano del cual emana.

Desde el punto de vista material, la función que lleva a cabo el Poder Legislativo es aquella que se manifiesta a través de la emisión de la ley, -- constituyendo "un acto que crea, modifica o extingue una situación jurídica general". (48) La función administrativa "es la que el Estado realiza bajo un orden jurídico y que consiste en la ejecución de actos materiales o de -- actos que determinan situaciones jurídicas para casos individuales". (49)- Y, por último, la función jurisdiccional consiste en "mantener el orden jurídico para dar estabilidad a las situaciones de derecho". (50)

Aun cuando la legislación positiva no se ajusta a las exigencias de la doctrina, respecto a la tajante separación de los cometidos de los Poderes Estatales; debido a las necesidades de la vida práctica que han otorgado -- distintas atribuciones a un mismo poder; podemos señalar que la diversidad de funciones encomendadas a distintos órganos, muestra la competencia que les ha sido otorgada por la ley, la cual implica una condición necesaria para la actuación de una autoridad en el desarrollo de la función que tiene encomendada.

A continuación haremos un breve examen de lo que constituye la figura jurídica de la competencia dentro del Derecho Procesal Civil, que es -- donde se ha explorado con gran amplitud. Preliminarmente y por la vincu

(48). - Gabino Fraga. - Op. Cit. Pag. 40.

(49). - Gabino Fraga. - Op. Cit. Pag. 61.

(50). - Gabino Fraga. - Op. Cit. Pag. 51.

lación existente entre los dos citados vocablos, órgano y competencia, referidos al Tribunal Fiscal; hemos de incluir las siguientes líneas del Dr. Fraga, con las que no se ha de pretender atacar la noción asumida sobre autonomía del propio Tribunal, que ya decíamos actúa por delegación del Poder Ejecutivo, libremente, pero en su radio de acción:

Los Organos Estatales "que no constituyen sino una parte de la personalidad jurídica del Estado, no son más que esferas de competencia de la Administración Pública cuyo conjunto forma la del Estado". (51) Veamos pues, según preveníamos, algunas definiciones de competencia que nos conduzcan a su comprensión especial en la esfera administrativa:

Sobre el término competencia, advertimos que la mayoría de los procesalistas coinciden en definirla como la parte de la jurisdicción que corresponde a cada uno de los jueces. Para ello bástenos citar a los siguientes autores:

Couture conceptúa a la competencia, como "la medida de la jurisdicción". (52)

Para Calamandrei, es "una determinación de los poderes jurisdiccionales de cada uno de los jueces". (53)

Eduardo Pallares determina que la competencia "es la porción de jurisdicción que se atribuye a los tribunales que pertenecen al mismo orden jurisdiccional". (54)

Chiovenda, la define como "el conjunto de las causas en que, con arreglo a la ley, puede un juez ejercer su jurisdicción y la facultad de ejercerla dentro de los límites en que le esté atribuida". (55)

Varios son los criterios surgidos para la determinación de la competencia, a saber: el objetivo, el territorial y el funcional. El criterio objetivo se basa en la materia o naturaleza del pleito, el territorial es el relativo a la circunscripción dentro de la cual puede un juez ejercer funciones -

(51). - Gabino Fraga. - Op. Cit. Pag. 123.

(52). - Citado por H. Briseño Sierra. - Op. Cit. Pag. 207.

(53). - Piero Calamandrei. - Instituciones de Derecho Procesal Civil.- Vol. II. - Pag. 137. - Ed. Jurídicas Europa-América. - 1962.

(54). - Op. Cit. Pag. 144.

(55). - Citado por Eduardo Pallares. - Op. Cit. Pag. 144.

y el funcional el que se refiere a las funciones que se realizan en un mismo proceso, existiendo diversidad de instancias y recursos judiciales, basada en una organización jerárquica de los tribunales.

Apuntados los principales lineamientos de la competencia, procede -- determinar qué clase de funciones realiza el Tribunal Fiscal de la Federación, para lo cual seguiremos los criterios formal y material.

Desde el primero el Tribunal desempeña funciones de carácter administrativo por encontrarse situado en el seno del Poder Ejecutivo, como lo establece el artículo 146 del Código Fiscal, precepto que será objeto de comentario aparte.

Atendiendo al punto de vista material, las funciones que realiza el -- Tribunal Fiscal, tienden a resolver las controversias suscitadas entre los -- particulares y la Administración, así como entre ésta y determinados fun-- cionarios públicos. (56)

Aun cuando hemos consignado que la función que resuelve las contro-- versias y mantiene el orden jurídico es característica del Poder Judicial, -- esto no significa que sea privativa de él; como confirmamos al recordar -- que la legislación ha conferido funciones diversas a un solo Poder. Sin em-- bargo, se plantea el problema de considerar como incongruente el conferir funciones decisorias a un órgano dependiente del Poder al que pertenece la autoridad que creó la situación jurídica a dilucidar, por ser inherente a la jurisdiccionalidad que la función de juzgar pertenezca a otro autónomo de -- los contendientes; aunque no por esto debemos deducir que la función en -- cuestión necesariamente corresponda al Poder Judicial. Lo importante es-- resaltar la situación de independencia que guarda tal órgano - (específica-- mente, el Tribunal Fiscal de la Federación) - en la esfera administrativa.

Acerca de la competencia que estamos examinando, misma que como es por todos sabido es de orden público y puede fundarse en los argumentos expuestos por las partes o en consideraciones jurídicas distintas; cabe -- asentar que queda delimitada por las disposiciones de los siguientes orde-- namientos: Código Fiscal de la Federación de 30 (D. O. de 31) de diciem-- bre de 1938; Ley de Depuración de Créditos a cargo del Gobierno Federal - de 31 (D. O. de ese día) de diciembre de 1941; Ley de Hacienda del Depar-- tamento del Distrito Federal de 31 de diciembre (publicada en esa fecha) --

(56). - Ver Fracción II del artículo 160 del Código Fiscal de la Federación.

de 1941, y Decreto de 31 de diciembre de 1946 (D. O. del mismo día), que reformó la Ley anterior y atribuye a la Secretaría de Hacienda las funciones fiscales del Departamento del Distrito Federal, suprime el servicio de justicia fiscal de éste para hacer remisión al texto del Código Fiscal de la Federación; Ley del Seguro Social de 30 de diciembre de 1942 (D. O. de 10 y 30 de enero de 1943); Ley en favor de los Veteranos de la Revolución como servidores del Estado de 31 de diciembre de 1949 (D. O. de 7 de enero de 1950); Ley Federal de Instituciones de Fianzas de 26 de diciembre de 1950 (D. O. de 29 de ese mes y de 18 de enero de 1951); Ley de Retiros y Pensiones Militares de 30 de diciembre de 1955 (Reformada por Decreto de 20 de enero, publicado el 10 de septiembre de 1960 y Ley del Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de los Trabajadores del Estado de 28 (D. O. de 30) de diciembre de 1959.

Es oportuno precisar que el tenor del Código Fiscal de la Federación ha sufrido, en tratándose de la competencia que aludimos, distintas reformas y adiciones por obra de los decretos que a continuación mencionaremos:

Primeramente, los de fechas 28 (D. O. de 31) de diciembre de 1946 y 29 (D. O. de 31) de diciembre de 1961, referidos al artículo 147, produjeron la creación de dos salas más del Tribunal Fiscal de la Federación, que pasó a integrarse con siete y veintidós Magistrados, con lo que se amplió su competencia a fin de conocer de los negocios contencioso-administrativos del Departamento del Distrito Federal. En segundo lugar los Decretos de 29 (D. O. de 30) de diciembre de 1949, 30 (D. O. de 31) de diciembre de 1951 y 29 (D. O. de 30) de diciembre de 1961, vinculados con el artículo 159, suscitaron se determinaran las facultades del pleno del Tribunal Fiscal de la Federación. En tercer término y estableciendo en sendas ocasiones los entonces sucesivos y vigentes ámbitos competenciales de las Salas del Tribunal, tenemos los Decretos promulgados el 29 (D. O. de 30) de diciembre de 1949, el 30 (D. O. de 31) de diciembre de 1951 y el 29 (D. O. de 30) de diciembre de 1961, reformando al artículo 160 y adicionándolo con dos fracciones más (atendemos al aumento cuantitativo en las divisiones del precepto sin identificar las fracciones adicionadas, por haber sido éstas metamorfosadas en la última reforma que nos vemos obligados a afrontar, la que sigue, casi culminando de redactar este trabajo). Finalmente y asimismo conectado con el artículo 160 al que además de reformar adiciona con dos nuevas fracciones, tenemos a la vista el Decreto de 29 de diciembre de 1965, recientemente publicado (D. O. de 31 de ese mes y año), que nos permite avisorar el propósito del legislador para dejar de desestimar la ineludible necesidad de facultar expresamente a las Salas del Tribunal Fiscal a efecto de conocer de contiendas en las que en una u otra forma

tengan ingerencia los siguientes y heterogéneos elementos: el Instituto Mexicano del Seguro Social (considerado formalmente ya, organismo fiscal autónomo, por estar en la disposición relativa (fracción I) antepuesto a "cualquier otro" de esa índole: hasta ahora ninguno, como veremos); la Tesorería del Distrito Federal; los empleados del Distrito Federal al lado de los de la Federación; la Legislación Federal o la del Distrito Federal; "las resoluciones administrativas de carácter definitivo dictadas en materia de pensiones civiles", por onde, el Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de los Trabajadores del Estado; "las resoluciones o actos de las autoridades administrativas" en lo tocante a contratos de obras públicas; y, las Instituciones de Fianzas así como las entidades a las que se vinculan, como son la Federación, el Distrito y Territorios Federales, los Estados, los Municipios y el Instituto Mexicano del Seguro Social". Los factores mencionados eran objeto de conocimiento del Tribunal Fiscal de la Federación por mérito más o menos implícito de manera más o menos técnica en el contexto precedente del artículo 160 del Código Fiscal; ahora, en cambio, lo son por gracia de la intención evidente, a que nos referiremos del Legislador; quien depurando un cuanto la letra del Ordenamiento invocado, nos facilita advertir, a la vez, su tendencia a sanjar las críticas que se le habían formulado haciendo omisión del vocablo fiscal al aludir a las infracciones a las leyes, pues connota en éstas a las de la Federación y a las del Distrito Federal, suprimiendo Vgr. y ad hoc por lo que preceptuaba y dispone en la fracción III del artículo 160, de la índole de recurso administrativo la condonación que antes se interrelacionaba con el artículo 51 del Código Fiscal y en consecuencia con la Secretaría de Hacienda o sus Dependencias y (obsoletamente puesto que el Seguro Social no desarrollaba situación alguna de condonación) con el Instituto Mexicano del Seguro Social. -- Así, al excluirse pues el Imperio de la Secretaría de Hacienda en el caso de cualquier (instancia de condonación que el particular promueva), y una vez descartada de la connotación arriba citada el patrón a que se constreñía con el término fiscal; podemos observar que el expresado legislador estimó la posibilidad de la interposición de la instancia de referencia ante cualquier Secretaría del Poder Ejecutivo, olvidando, al menos de momento, reglamentar su tramitación y resolución, punto negativo de dicha estimación que, por cierto, ensalzamos mientras que confirma nuestras ideas sobre materia fiscal y leyes fiscales, mismas que aunque después expondre-mos podemos adelantar que se negaban a aceptar el predominio que, respecto de las "sanciones por infracción" a tales leyes, se sostenía en pro de la Secretaría de Hacienda; incluso por el Pleno del Tribunal Fiscal de la Federación en resolución que también posteriormente comentaremos.

Por lo demás, es obvio el ánimo del Legislador para ajustar la actuación del Tribunal Fiscal de la Federación a sus atribuciones cuando, Vgr.,

tenga éste que conocer de la jerarquía de los militares; ya que siguiendo - una moderna aspiración de los juristas de la materia - (que conocemos llega a su clímax en el Informe del Presidente del propio Tribunal relativo al año de 1962 que, a su vez, en el lugar pertinente se citará en este ensayo) -, consignó en el segundo párrafo de la fracción VIII del precepto de que se trata, que "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 militares corresponda, o a las bases para su depuración". Esto, que elogiamos, nos conducirá asimismo después, por analogía y en lo tocante a la intervención jurisdiccional del Tribunal en aspectos extra fiscales y de la materia laboral, a sostener la crítica que en la especie no ha podido salvar la última reforma legislativa que nos ha alcanzado sin concluir de dictar este trabajo.

Como fue indicado, la competencia que le atribuye el Código Fiscal de la Federación, tanto al Pleno como a las Salas, se encuentra contenida en sus artículos 159 y 160, conectado el primero con la del Pleno, y el segundo a la atribuida a las Salas.

El artículo 159, reza que: Serán facultades del Pleno:

- I. - Designar al Presidente del Tribunal Fiscal.
- II. - Fijar la adscripción de cada uno de los Magistrados.
- III. - Nombrar y remover a los Secretarios Actuarios y demás personal administrativo del Tribunal, de acuerdo con las disposiciones legales vigentes;
- IV. - Conceder licencias hasta por treinta días con goce de sueldo y hasta por un año sin él, a los Magistrados y a los Secretarios y empleados, siempre que para ello exista causa justificada a juicio del Tribunal.
- V. - Establecer las reglas para la distribución de los asuntos entre las diversas Salas del Tribunal y, en general, tomar las medidas que sean necesarias para el despacho expedito de los negocios;
- VI. - Intervenir para fijar la jurisprudencia del Tribunal cuando las Salas dicten resoluciones contradictorias, a instancia de alguno de los Magistrados, de la Procuraduría Fiscal o de algún particular;

VII. - Formular anualmente el proyecto de presupuesto del Tribunal Fiscal, y remitirlo a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público;

VIII. - Formular el Reglamento interior para el funcionamiento del Pleno, de las Salas; y,

IX. - Conocer de las excitativas que formulen las partes cuando las Salas no pronuncien en los juicios la sentencia respectiva, dentro del término legal.

De la transcripción se aprecia que en su generalidad la competencia del Pleno del Tribunal Fiscal, es de carácter administrativo, salvo lo establecido por la fracción VI que alude a la fijación de la jurisprudencia con motivo de resoluciones contradictorias, dictadas por las Salas, a instancia de alguno de los Magistrados, de la Procuraduría Fiscal o de algún particular.

Al ocuparse la Dra. Hedúan de la ingerencia de los particulares en la fijación de la jurisprudencia, relata que el 23 de abril de 1958 dilucidó el Pleno acerca de si cualquier particular, que no fuese parte del juicio en que hubiera surgido la contradicción ni tuviese interés jurídico para plantear a ésta, tendría o no potestad para denunciarla; y que "desde un punto de vista meramente especulativo" la misma fue votada por mayoría; así como que se hizo constar en la correspondiente exposición estenográfica la resolución de que "a todo particular, a cualquier persona, asiste tal derecho en vista de que el texto de la repetida fracción VI no contiene indicación alguna que implique distinción". (57)

Concluyendo el tema emprendido, es importante hacer notar la omisión que apreciamos en la fracción IX del artículo transcrito, la que, re-- pitiendo: faculta al Pleno para "conocer de las excitativas que formulen -- las partes cuando las Salas no pronuncien en los juicios la sentencia res-- pectiva, dentro del término legal", sin fijar los límites de éste.

A). - EL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACION COMO TRIBUNAL DE SIMPLE ANULACION Y DE PLENA JURISDICCION. - AL-- CANCE DEL ARTICULO 204 DEL CODIGO FISCAL DE LA FE-- DERACION.

En el desarrollo de la primera parte de este inciso hemos de preten

der que no existe antinomia conceptual alguna en su enunciado, pues aun - - cuando hasta ahora se conforma primordialmente la naturaleza del Tribunal de referencia con aspectos que la caracterizan por su identidad en un contencioso administrativo (58) de anulación, - como vimos en el apartado - - abierto con relación al epígrafe del capítulo antecedente-; esta posición no es rígida. En efecto, no obstante que varias disposiciones del Código Fiscal de la Federación establecen el desempeño y conocimiento de un contencioso de anulación, la postura que nos ocupa se flexiona por obra de dos de las fracciones de su artículo 160 en que delimita la competencia de las Salas del Tribunal Fiscal, fracciones que provocan la inclusión en la mencionada naturaleza del Tribunal, de ciertas características de un contencioso-administrativo de plena jurisdicción.

Habiendo actualizado en la medida de nuestra capacidad este trabajo - atendiendo a la reforma de 29 (D. O. de 31) de diciembre de 1965, sufrida - por el artículo 160 del citado Código en el que se incorporan las aludidas -- dos fracciones: la VIII y la XII; es pertinente asentar que todavía hasta la referida fecha de la reforma en cuestión y durante la vigencia del texto de - la anterior fracción IX, que desde su inclusión al Código, al nacer éste, ha bía permanecido inmutable y que, - reformado en lo conducente a la calificación de facultad que permitía estimar por cuanto a su contenido como Tribunal de plena jurisdicción al Fiscal de la Federación -, pasó a ser la actual fracción X, cambiando dicha calificación del Tribunal por su cometido como contencioso de simple anulación. El primer párrafo de la fracción -- IX abrogada versaba sobre la competencia de las Salas del Tribunal Fiscal de la Federación "con motivo de las controversias que se suscitaran sobre interpretación y cumplimiento de contratos de obras públicas celebrados -- por las Dependencias del Poder Ejecutivo Federal", y, por ende, ocasionaba que el propio Tribunal, al proyectarse en favor de alguna de las partes - en contienda resolviendo en consecuencia acerca de la interpretación o el -- cumplimiento de los indicados contratos, se clasificara, por el contencioso que en él se llevaba a cabo, como Tribunal de plena jurisdicción.

Resumiendo lo expuesto, las siguientes son las fracciones en que se - basa el contencioso de plena jurisdicción:

La fracción VIII tratando de esclarecer las facultades de las Salas del

(58). - Sostendremos que en éste, tienen cabida los contenciosos para-fiscal, fiscal o financiero y tributario. - Ver nota 26 y su enlace en el texto.

Tribunal Fiscal, excluyendo del alcance de las mismas determinadas situaciones jurídicas gestadas en los años de servicio, situación o jerarquía de los miembros del ejército y la armada nacional; si bien restó de la competencia del Tribunal Fiscal de la Federación y en lo tocante a tales casos, la posibilidad de su empuño en un contencioso de plena jurisdicción, con lo que depuró el yerro del legislador de haber añadido al contexto de la reformada fracción VIII, en vigor también hasta el 31 de diciembre de 1965, la expresión "leyes de la materia" y suscitado por una parte una gran laguna respecto no ya de la materia fiscal sino de la militar y por otra que el Tribunal excediera sus linderos de anulación al avocarse a eventos militares; correlativamente y tal vez en forma inconveniente dotó al Tribunal Fiscal de potestad de plena jurisdicción para que sus sentencias tuvieran efectos "en cuanto a la determinación de la cuantía de la prestación pecuniaria que a los propios militares corresponda. . . .". De donde resulta que gracias a esta fracción la postura del Tribunal Fiscal como contencioso de simple anulación encuentra desde este año de 1966 su primer fracción en pro de la diversa posición que comentamos.

La fracción XII añadida al artículo 160 en la misma reforma de que tratamos, se conforma del texto de la antigua fracción X asimismo vigente hasta el 31 de diciembre precitado. En tal suerte sigue ampliando la competencia del Tribunal que nos ocupa, mediante su remisión a los textos de las leyes especiales que a él se le otorguen; y es en la de la Ley de Depuración de Créditos a cargo del Gobierno Federal, de 31 de diciembre de 1941 que oportunamente glosaremos al traer a colación la jurisprudencia plenaria del Tribunal Fiscal, en el que prácticamente se va a confirmar la tendencia moderna del legislador de aceptar, en el ejercicio de la competencia del Tribunal, al contencioso administrativo de plena jurisdicción.

Alude el Dr. Serra Rojas (Op. Cit. Págs. 1126 y 1150) que la doctrina administrativa francesa reconoce cuatro formas de contencioso administrativo, a saber: el de plena jurisdicción, el de anulación, el de interpretación y el de represión. Los dos últimos, - añade -, se reducen, a fijar el sentido jurídico de una ley o reglamento administrativo el primero, y a revisar, imponer o modificar las sanciones administrativas, el segundo.

Dentro de la doctrina francesa que creó la teoría de los recursos contenciosos administrativos, que han de entenderse como especie de los jurisdiccionales en tanto que están referidos a los tribunales administrativos, se encuentran los recursos de anulación. Como conceptos distintos de estos recursos y también surgidos de la propia doctrina, podemos hablar de los de plena jurisdicción. A este efecto, se tendrá que recordar algunos puntos doctrinarios.

Con base en González Pérez para encontrar la justificación teleológica de los Tribunales Administrativos y señalar que de los recursos jurisdiccionales podía conocer el contencioso administrativo, se había indicado que, distinguirse entre dos clases de jurisdicción obsérvese Cap. I, inc. c), la ordinaria y las especiales que es en el área de éstas en donde se encuentra la administrativa o avocada a la resolución de las pretensiones fundadas en preceptos de derecho administrativo; en tal oportunidad se dijo que si existe la jurisdicción contencioso administrativa, esto es la de la administración, delegada en un tribunal administrativo vgr. el Fiscal de la Federación, ello es porque se le ha atribuido la potestad de juzgar sus actos debido a la necesidad de una especialización del personal que ha de conocer de las contiendas administrativas; siendo irrelevante que dicha jurisdicción se encuadre dentro de la ordinaria la atención a que bastará que sus órganos se integren por personal idóneo para resolver tales conflictos.

Adicionando la indicación, hemos de aclarar que si bien los recursos jurisdiccionales pueden conocer el contencioso administrativo cuando revisten índole contenciosa de tipo administrativo, también pueden dar lugar a la intervención de los tribunales judiciales, pues de ellos ya se asentó que se ocupan a los tribunales administrativos o los comunes.

Habiendo anunciado la precisión de exponer las acepciones de los dos tipos de recursos de que se trata, administrativos o jurisdiccionales, por una parte, resultando correcto por otra el señalar que el tribunal administrativo que motiva este trabajo participa de las situaciones que derivan de ellos mediante su actividad, es ideal que examinemos la Exposición de Motivos de la expresada Ley de Justicia Fiscal (59) que creó al Tribunal Fiscal de la Federación; y ello, partiendo del dato de que en ésta se estimaba, como lo sigue haciendo el Código Fiscal de la Federación que la derogó, -- que con la instancia al Tribunal se pasaría de la actuación oficiosa de la Administración a la fase contenciosa, es decir, de la actuación administrativa a la jurisdiccional.

De la Exposición aludida se deriva que se pretendió que el contencioso administrativo que se habría de desarrollar en el Tribunal Fiscal de la Federación, al cual se separaba de la administración activa dada la independencia con que se le dotaba, si bien dictase sólo fallos de nulidad de las resoluciones controvertidas, determinara concretamente el sentido en que se hubiera de pronunciar nueva resolución para la autoridad administrativa. Al efecto, dicho contencioso no sería otro que el conocido en la doctrina --

(59). - Consignada por Manuel Yáñez Ruiz. - Op. Cit. Tomo V. Págs. 123 a 125 y 127.

con el calificativo de anulación, ya que como lo determinaba la propia exposición "el tribunal no tendría otra función que la de reconocer la legalidad o la de declarar la nulidad de actos o procedimientos", pues "fuera de esa órbita, la Administración Pública conserva sus facultades propias y los tribunales federales, y concretamente la Suprema Corte de Justicia, su competencia para intervenir en todos los juicios en que la Federación sea parte". - Como corolario e indicándose que legalmente sería juicio y no recurso la instancia ante el Tribunal, se agregaba que "derivadas del carácter del juicio" serían las causas fijadas por la ley para la anulación, mismas que generalmente supondrían violación de ésta o a la competencia, a la forma o a la norma aplicable o que deberá haberse aplicado en el fondo; y que únicamente para las sanciones se autorizaría "la anulación por desvío de poder, - esto es, por abandono de las reglas que, aunque no expresamente fijadas en la ley, van implícitas cuando la ley concede una facultad discrecional"; - puesto que se circunscribía la anulación por desvío de poder "a las sanciones porque es ahí donde la necesidad de acatamiento a las reglas implícitas aparece con claridad. . . .", ya que en la materia de impuestos las autoridades normalmente no ejercitaban facultades discrecionales por tener su competencia preestablecida en las leyes. (60)

Finalmente se aclaraba en la exposición de motivos de la multicitada ley que el Tribunal no tendría competencia "para pronunciar mandamientos dirigidos a obtener la ejecución de sus fallos (61) en virtud de que la oposi-

(60). - A este respecto, destaca el Lic. Alfonso Nava Negrete, con referencia a lo que en lo conducente prescribe el vigente artículo 202 del Código Fiscal de la Federación (Op. Cit. Pág. 343), que con la "lamentable limitación puesta al desvío de poder. . . el Tribunal Fiscal - pierde una valiosa oportunidad para reducir los actos arbitrarios de la Administración que se escudan en los actos discrecionales".

(61). - Con el mismo criterio, encontramos la jurisprudencia plenaria de 8 de agosto de 1938, por la que el Tribunal Fiscal de la Federación declaró carecer de competencia "para dar instrucciones acerca de la acatidad que deben adoptar las autoridades para cumplimentar sus sentencias". - Revista, Tomo de tesis del Pleno durante los años de - 1937 a 1948. - Igualmente, la tesis jurisprudencial No. 1109 de la - Quinta Epoca de la S. C. de J. de la N., anotada por Serra Rojas - (Op. Cit. Pág. 1152) y visible en el tomo LXXVI del S. J. F., determinó que "si bien es cierto que el Tribunal Fiscal de la Federación - ejerce funciones jurisdiccionales, al resolver los asuntos sometidos a su conocimiento, también es verdad que carece de imperio para hacer respetar sus decisiones. . .", por lo que "es forzoso concluir que no tiene plena jurisdicción".

ción del fisco al cumplimiento de los mismos habría de combatirse", "como - la de cualquier otra autoridad obstinada en no hacer lo que legalmente está obligada a hacer, mediante el amparo", en el que, sólo se discutirá "la posibilidad material o jurídica de la ejecución".

Podemos observar que al nacer el Tribunal Fiscal de la Federación -- se procuró que se constriñera a realizar las facultades de un contencioso de anulación; no obstante, ya se apuntó que en la actualidad existe la tendencia de que se le faculte legalmente al ejercicio del contencioso de plena jurisdicción. Se hace pues indispensable enfocar nuestro análisis a la distinción de uno y otro.

En esencia ambos contenciosos difieren en que en el de anulación la -- sentencia del tribunal se caracteriza por ser sólo declarativa, es decir, por confirmar o nulificar la validez del acto impugnado, esclareciendo, - mediante su eficacia y al suprimir la incertidumbre recaída en determinados -- derechos o intereses -, ciertas relaciones jurídicas. Por el contrario, en el de plena jurisdicción el fallo del tribunal puede tener o el carácter de sentencia constitutiva o el de sentencia de condena, o el de ambos, y, así, no limitarse a declarar la validez o nulidad del acto que se refuta, sino respectiva e independientemente de su concreción en los dos tipos de sentencia, a producir, en calidad sólo de sentencia constitutiva: una distinta situación jurídica tanto al influir en la diversa y nueva resolución o acto que va a ser -- dictado por la autoridad que lo realizó y, en tal suerte, modificándolo, cuando fijando el monto de un crédito - (si es que este caso no cabe en el anterior) - en pro o a cargo del erario federal. Ahora, en lo tocante a su cristalización como sentencia de condena, el contencioso o recurso de plena jurisdicción se identifica porque la resolución del tribunal va a imponer a una de las partes la obligación de realizar alguna prestación, a título de sanción o indemnización; considerando la realización u omisión del acto impugnado.

Para finar estos conceptos se puede hacer uso de la obra del Dr. Andrés Serra Rojas (Págs. 1127 y 1150). Este tratadista, siguiendo a Merce Walline, (*Droit Administratif*, Sirey, 1959, Paris), en la doctrina francesa, afirma que en el contencioso o recurso de plena jurisdicción, "la jurisdicción administrativa tiene todos los poderes habituales del juez... Un tribunal administrativo de plena jurisdicción está capacitado, en principio, para revisar los actos de la administración que lesionen los derechos subjetivos y aun de ciertos entes autónomos"

Conforme a Walline, añade el autor, que en el contencioso de anulación, antitético del de plena jurisdicción, el tribunal, que no tiene todos los poderes habituales del juez y que ha de pronunciar la anulación del acto aun-

que sin reformarlo porque únicamente está facultado para mantenerlo y esto, si no rechaza el recurso o anula a aquél; "no puede aportar modificación y - sobre todo, no puede pronunciar una condena pecuniaria".

También cumpliendo la finalidad de depurar los conceptos vertidos, -- hemos de hacer uso de la obra del Lic. Alfonso Nava Negrete (Pág. 220 y -- s.), quien respecto a ambos recursos, de plena jurisdicción y de anulación o de por exceso de poder, cohabitantes del contencioso administrativo francós; desecha por equívoco el punto diferenciador consistente en el "distinto motivo que habilita su promoción: la violación por la autoridad de un derecho subjetivo del administrado", en el primero, y "la infracción por la autoridad de una ley administrativa", en el segundo y luego de observar que dicho punto clasificador determinó, respectivamente, la creación del contencioso subjetivo que protege una situación o derecho subjetivo y la del contencioso objetivo que protege una situación jurídica-objetiva: la Ley; considera el maestro Nava Negrete que "mayor individualización de los recursos consigue la escisión basada en la distinta naturaleza y diversos afectos de la -- resolución del juez que conoce de cada recurso". Así, escribe que en el recurso de plena jurisdicción, al comprobar el juez la infracción cometida al derecho subjetivo del administrado mediante la realización del acto de la -- autoridad, anula éste, pronunciando una resolución en la que condena a su realizadora, "a quien obliga a que respete latu sensu el derecho subjetivo reclamado, e inclusive, puede reformar el acto administrativo impugnado". Esta decisión sólo es válida entre las partes del conflicto (únicamente hace efectos la cosa juzgada inter partes"). En el recurso por exceso de poder, -- agrega el letrado -, el juez difiere de su anterior resolución, aun cuando ella también anula además de condenar, y, apreciando el desacuerdo -- entre el acto administrativo y la ley, "resuelve, limitándose a declarar la nulidad del acto en cuestión, o sea, no condena a su autor. Las consecuencias de esta sentencia declarativa no sólo alcanzan a las partes litigantes, -- sino, a más, repercuten erga omnes".

Asentándose ya que se ha incluido el contencioso de plena jurisdicción en el área de la competencia del Tribunal Fiscal de la Federación, pese a -- que la Ley creadora de éste consagró en su exposición de motivos como -- después lo haría la de motivos del Código Fiscal de la Federación, la naturaleza del mismo como contencioso de simple anulación; es pertinente que nos avoquemos al estudio de los casos en que se ha flexionado la regla general para determinar si ellos deben en estricto rigor observarse como eventos de excepción que confirman aquélla o como índices demostrativos de la precisión de que el Tribunal Fiscal de la Federación pase a ser de contencioso de plena jurisdicción. La indagación adelantada tendrá que partir del artículo 160 del Código multialudido y ello sin ser nuestro propósito elucua--

brar sobre la competencia del Tribunal Fiscal de la Federación, lo que es materia del subsecuente apartado. Concretaremos la investigación a las fracciones VIII y XII del precepto, principalmente a la última de ellas, en virtud de haber desarrollado al iniciar la exposición del presente inciso cuya primera parte nos está ocupando, el estudio de la fracción VIII como fuente de facultades del Tribunal Fiscal de la Federación en ejercicio de un contencioso administrativo de plena jurisdicción.

La fracción XII, que otorga competencia a las Salas del Tribunal Fiscal en atención a lo que dispongan sobre el particular las leyes especiales; hace remisión, entre otras, a la de Depuración de Créditos a cargo del Gobierno Federal, que luego de disponer en su artículo 10. la facultad del Ejecutivo para que por conducto del Tribunal Fiscal de la Federación depurara o reconociera - (obsérvese: recurso de plena jurisdicción en lo tocante a depurar, y de simple anulación en lo referente a reconocer) - determinadas obligaciones a cargo del Gobierno Federal; prescribe en la regla segunda de su artículo 11 y como excepción al procedimiento del propio tribunal que en lo general se "ajustará al Código" invocado, que aquél deberá limitar su sentencia a "declarar que ha quedado demostrada o no la existencia" de uno de tales créditos -(sígase notando: recurso de simple anulación) - "y en su caso a fijar su monto", así como a determinarlo "con las pruebas aportadas" - (véase: recurso de plena jurisdicción) -.

De esta disposición resalta que la naturaleza del Tribunal Fiscal de la Federación no se conforma exclusivamente con aspectos propios del contencioso de anulación, sino también con los de un contencioso de plena jurisdicción; reflexión que puede desarrollarse aun más contemplando el extracto de la siguiente jurisprudencia plenaria del Tribunal Fiscal de la Federación pronunciada el 24 de abril de 1939 y visible en la página 167 del Tomo de la respectiva revista que comprende las tesis sustentadas durante los años de 1937 a 1948 y que fue elaborada con referencia al carácter con el cual dicho tribunal podría conocer de las pruebas a él ofrecidas.

"... La prueba respectiva debe llevarse a la Secretaría dentro de la fase oficiosa del procedimiento fiscal; pues si se trajera directamente al tribunal se convertiría a éste en oficina administradora o determinadora de los impuestos, desnaturalizándose su funcionamiento....". Se pretendía en este extracto afirmar la naturaleza de contencioso de anulación del Tribunal Fiscal de la Federación con base en el párrafo I de la fracción VII del artículo 200 del Código Fiscal que determina que el Tribunal "apreciará la resolución impugnada tal como aparezca comprobada ante la autoridad fiscal en la fase oficiosa, y que en defecto de esto estimará las pruebas que aquélla no haya admitido o supervengan a dicha fase. En conse---

cuencia y volviendo a la Ley de Depuración de Créditos a cargo del Gobierno Federal a que nos remitió la fracción XI del artículo 160 del Código: -- siendo distinto el caso preestablecido por su artículo 10., respecto a la regla segunda del 11 - pues el Tribunal Fiscal conocerá de las pruebas que se le aporten, a efecto de fijar el monto de los créditos, sin necesidad de que ellas hayan sido ofrecidas en la fase oficiosa del procedimiento o de que -- sean supervenientes de esa fase o de que la autoridad respectiva no las haya aceptado --; hemos de pensar que si es verdad que el artículo 11 precitado tanto insiste en el contencioso de anulación como en el de plena jurisdicción, -- según hicimos resaltar precedentemente --, también lo es que en él predomina el acentuamiento del segundo desde el ángulo de las pruebas -- aportadas y más a la luz de las subsecuentes ideas vertidas en la exposición de motivos del Código Fiscal de la Federación y que constan en la página 137 del Tomo V de la citada obra - (El Problema fiscal) - de Dn. Manuel Yáñez Ruiz.

"La jurisprudencia de la Suprema Corte de Justicia de la Nación interpretativa de los artículos 50, fracción III y 52, de la Ley de Justicia Fiscal se ha orientado en el sentido de atribuir al Tribunal Fiscal de la -- Federación la facultad de recibir toda clase de pruebas, inclusive aquéllas que no fueron ofrecidas ante la autoridad administrativa en la fase oficiosa del proceso tributario".

".... Dejar subsistente la actual jurisprudencia (62) de la Corte, -- que se ha venido impugnando, entregaría al Tribunal Fiscal la competencia de un Tribunal de plena jurisdicción en vez de la de simple nulidad que debe corresponderle.".

Nuestra afirmación de la preponderancia del contencioso de plena -- jurisdicción sobre el de simple anulación a la luz del tenor del artículo 11, regla segunda, en relación con el 10., de la Ley de Depuración de Créditos a cargo del Gobierno Federal mencionada, se confirma con la tesis --- del Lic. Alfonso Nava Negrete, quien aunque utilizando, desde un distinto ángulo, al artículo 10 del propio ordenamiento legal (63) - (a efecto de descartar la postura doctrinaria que pretende derivar del artículo 204 del Código Fiscal de la Federación y de su antecedente, o sea del artículo 58 re-

(62). - No sólo se la ha dejado subsistente sino que además tácitamente se la incluyó en la citada fracción VII del artículo 200 del Código Fiscal de la Federación.

(63). - Op. Cit. Pág. 342.

ferido, el fundamento gramatical de un contencioso de plena jurisdicción) -, llega a la conclusión de que excepcionalmente sí puede el Tribunal Fiscal "dictar sentencias de Juez de Plena jurisdicción en los casos en que se trate de exigir responsabilidad pecuniaria al Estado para que responda de los daños y perjuicios ocasionados por la prestación de un servicio público". - Lo que es correcto si se recuerda que en la naturaleza del contencioso de plena jurisdicción está implícita la facultad del Tribunal para pronunciar, - aparte de sentencias constitutivas, sentencias de condena. Dice además -- el autor que independientemente de que se infrinja o no la ley, cuando el -- Estado, "con motivo de la prestación legal de un servicio público, produzca daños y perjuicios a un particular, éste, con base en el artículo 10 acusará al Tribunal demandando el resarcimiento de los perjuicios económicos producidos por el Estado" y que el tribunal no pudiendo dictar una sentencia de nulidad, al no conocer de alguna situación de ilegalidad, condenará al Estado "y su sentencia será la base para el cobro de las cantidades - que cubran los daños y perjuicios"; es cierto, esto no constituye sino una - de las funciones del contencioso administrativo de plena jurisdicción, a saber: la creación de una nueva situación jurídica.

Hasta ahora hemos ido tratando de conducir la exposición del tema - sobre el Tribunal Fiscal de la Federación como tribunal de simple anulación y de plena jurisdicción, de la afirmación de que al ocuparse aquél de ambos contenciosos no suscita antinomias en su naturaleza jurídica, al -- campo en el cual, - de acuerdo con las flexiones en que ha incurrido la índole exclusiva de tribunal de simple nulidad con que se le dotó al ser creado, resaltadas en relación a su competencia -, podemos pretender el sostenimiento de la tesis de que es obvia la necesidad de que él esté legalmente facultado para ejercitar el contencioso de plena jurisdicción independientemente de que éste entrañe al de anulación, pues no sólo crea una nueva - situación jurídica, sino que anula una anterior.

Ahora bien, considerando que no debemos colocarnos en una posición apasionada, es inexcusable aludir a las cuestiones de jurisprudencia o de derecho positivo que fundamentan el predominio del contencioso administrativo de anulación, partiendo del conocimiento de que él fue el encomendado originalmente al Tribunal Fiscal de la Federación.

Los artículos del Código Fiscal de la Federación que señalan la naturaleza de Tribunal de anulación del Tribunal Fiscal son los que a continuación se transcriben en lo substancial:

Artículo 202. - Serán 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 procedimiento impugnado;
- b). - Omisión o incumplimiento de las formalidades que legalmente de ha revestir la resolución o el procedimiento impugnado;
- c). - Violación de la disposición aplicada, o no haberse aplicado la disposición debida".
- d). - Desvío de poder, (64) tratándose de sanciones impuestas por infracción a las leyes fiscales.

Artículo 203. - Los fallos del Tribunal Fiscal de la Federación 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.".

Artículo 204. - Cuando la sentencia declare la nulidad y salvo que se limite a mandar reponer el procedimiento o a reconocer la ineficacia del acto en los casos de la fracción VII del artículo 160, indicará las bases -- conforme a las cuales debe dictar su nueva resolución la autoridad fiscal. Entretanto que ésta no se pronuncie continuará en vigor la suspensión del procedimiento administrativo que haya sido decretada dentro del juicio.

Del examen de estos preceptos se desprende que ya sea que se emplee la expresión "recurso de anulación", como lo hace el Dr. Serra Rojas (Op. Cit. Pág. 1126) con referencia al artículo 202, o la de "contencioso -- de anulación", contemplando el texto de los artículos 203 y 204 y adecuándolo a lo expuesto por la doctrina administrativa; en realidad se trata de -- la misma situación, o sea, del desempeño material, por parte de un tribunal administrativo, de una facultad jurisdiccional.

Es tal vez el Lic. Nava Negrete quien mejor se avoca a dilucidar entre los tratadistas mexicanos el problema conceptual existente en el empleo sinónimo, de los términos "recurso" y "contencioso administrativo" (referentes a los calificativos: de plena jurisdicción o de simple anulación), usado por nosotros, con la doctrina en general, a lo largo de este trabajo.

(64). - Véase la cita número 71.

Destaca este jurista que de la estructura doctrinaria que circunda la noción que nos ocupa, se manifiestan dos puntos de vista: el sustantivo o administrativista que determina dicha noción conceptualmente; y el adjetivo o procesalista que, a la vez, establece su significado. "Dentro de la postura primera, - prosigue -, se concibe el contencioso administrativo como una contienda o litigio administrativo. En la postura procesal existen sus variantes: como acción o pretensión procesal; como recurso o como proceso administrativo", (65)

Este autor, que desde luego acepta la segunda tesis, excluye de ellas acepciones que la bifurcan o como acción ("ya que el contencioso administrativo no se agota ni se contiene en el derecho de acción, pues es todo un proceso, un juicio canalizado de una contienda administrativa"); o como recurso (pues rebata que por éste se entienda la "instancia prolongadora de un juicio", estimado que por él deba apreciarse el contencioso administrativo "como medio de impugnación o de defensa"). (66) En consecuencia, - admite la posición en que se basa el ángulo adjetivista en un proceso de la materia respectiva, que es la que explica al recurso contencioso administrativo.

En tanto que el Derecho Procesal Administrativo estudie "el proceso administrativo como un procedimiento, (67) en el que, a propósito de un acto administrativo juzgado a la luz del derecho", actúa la función jurisdiccional estatal ante las pretensiones en conflicto de la Administración y los administrados, y en cuanto se le tenga "como institución administrativa, - es ya innegable que el contencioso participa del Derecho Administrativo en

(65). - Op. Cit. Pág. 111 y S.

(66). - Op. Cit. Págs. 112, 113 y 114.

(67). - El Lic. Nava, que encuentra el proceso administrativo en la fase -- procedimental administrativa que se ocupa del contencioso administrativo, define, dentro de la fase oficiosa de la Administración, al procedimiento administrativo como "el medio o vía legal de realización de actos que en forma directa o indirecta concurren en la producción definitiva de los actos administrativos en la esfera de la Administración"; medio en el que se incluyen; procedimiento de producción, ejecución, autocontrol, impugnación de los actos administrativos y todos aquéllos cuya intervención se traduce en dar definitividad a la conducta administrativa"; con exclusión del "procedimiento administrativo empleado en el juicio o proceso administrativo ante los Tribunales". Op. Cit. Págs. 76 y 77.

sus dos facetas: adjetiva y sustantiva". (68) Así pues, henos aquí con la -- explicación de la analogía: recurso contencioso administrativo; como "una-institución procesal administrativa". (69)

Llevando a buen fin sus ideas, expresa el autor que seguimos, produciendo la noción que nos interesa, que el contencioso de referencia "aparece como un proceso administrativo promovido por los administrados o la -- Administración Pública y contra actos de esta última ante órganos jurisdiccionales. Luego es juicio y contienda administrativa. . . . (entre líneas del Lic. Nava nos permitimos añadir que en esta contienda cabe la aludida y -- equivalente denominación de recursos, como medios de impugnación y no -- como instancia procesal). . . . De él conoce lato sensu la jurisdicción ad--ministrativa, sean tribunales administrativos o poder judicial. . . .". (70)

Alcance del artículo 204 del Código Fiscal de la Federación.

Bien, considerando el mandato, contenido en el artículo 204 del Código Fiscal de la Federación, transcrito anteriormente, de que la sentencia de nulidad indicará las bases a las que se haya de ceñir la nueva resolución que dicte la autoridad fiscal, y sin apartarnos de nuestro propósito de analizar el fundamento del contencioso de simple anulación antes de postularnos en definitiva; hay que mencionar la siguiente jurisprudencia plenaria -- del Tribunal Fiscal, inserta en la página 30 del indicado tomo de tesis expedidas en los años de 1937 a 1948; pronunciada en relación al antecedente -- directo del tenor del citado artículo 204, es decir, respecto del 58 de la -- Ley de Justicia Fiscal, cuyo mandato, para las sentencias de anulación, -- difería en prescribir que concretamente indicarían " en qué sentido -- dictaría su nueva resolución la autoridad fiscal. . . . ".

Al asentar que la naturaleza jurídica del procedimiento que ante el -- Tribunal Fiscal de la Federación se desarrolla, es la de un contencioso de anulación y no de plena jurisdicción, se derivó de dicha jurisprudencia plenaria, por cuanto al artículo 58 y así se redactó en su síntesis de la Revista, que:

"Con él se quiso evitar que la ejecución de las sentencias del Tribunal Fiscal constituyeran un problema vago y oscuro obligándolo a determinar en su sentencia en qué forma debe dictar la nueva resolución la autori-

(68). - Op. Cit. Págs. 115 y s.

(69). - Op. Cit. Págs. 115 y s.

(70). - Op. Cit. Pág. 116.

dad demandada".

Asimismo, se redactó en el extracto de la Revista que el Tribunal Fiscal de la Federación no podía sustituir "... en general, a las autoridades demandadas para dictar resoluciones que sólo a ellas corresponde, por ser un Tribunal para el contencioso de anulación".

Estas ideas se basan, según se puede observar en los considerandos --segundo y tercero de la jurisprudencia anotada, tanto en la referida exposición de motivos de la Ley de Justicia Fiscal, que sostenía la naturaleza del Tribunal Fiscal como contencioso de simple anulación, cuanto en la tesis de Roger Bonnard, quien, con la doctrina, provocaba que el considerando segundo distinguiera materialmente a las especies resultantes de la división -- del contencioso administrativo, por gracia de la decisión contenida en el acto jurisdiccional, en contencioso de anulación; culminante "en la anulación del acto administrativo", y en contencioso de plena jurisdicción: "que además del poder de anulación supone un poder de reforma o de sustitución -- del acto".

Del artículo 58 pudiera desprenderse, - se decía en el considerando --tercero -, que el contencioso que se regulaba era de plena jurisdicción; pero dicho precepto, - se concluía -, no podría sostener tal suposición porque, aparte de lo dispuesto en la multireferida exposición de motivos, "lo característico del contencioso de plena jurisdicción consiste en la existencia de -- un derecho subjetivo, y el objeto de la demanda es la petición que se hace -- al Tribunal para que realice los actos materiales necesarios para que se -- respete ese derecho subjetivo preexistente, sometiéndose al Estado a la jurisdicción de ese Tribunal, que conoce de juicios contra aquél. En el contencioso de anulación el demandado no es el Estado, es el órgano y el Tribunal sólo resuelve sobre la legalidad del acto administrativo". (71)

Aun al influjo de la jurisprudencia plenaria dictada por el Tribunal -- Fiscal de la Federación desde 1937 y de acuerdo con el derecho positivo de la materia expedido en atención a las referencias legislativas inmediatas, - se ha seguido encuadrando en la naturaleza jurídica del Tribunal Fiscal el ejercicio, por cierto ya no exclusivo, del contencioso administrativo de simple anulación. En torno a lo apuntado en este tema, es oportuno añadir la explicación que al respecto ha verificado el maestro Nava Negrete; quien -- analiza algunas ideas contrarias hasta ahora sostenidas. Basadas en la jurisprudencia francesa sobre el contencioso administrativo, encuentran ta--

(71). - Revista de tesis del Pleno del Tribunal Fiscal de la Federación. - Tomo citado. - Pág. 32.

les ideas, que el juicio de simple nulidad difiere del juicio de plena jurisdicción porque en éste la autoridad administrativa en uso de su facultad jurisdiccional, "puede sustituir el criterio de la autoridad demandada con el suyo". Verificado su análisis, critica el jurista a algunos autores que se adhieren a las susodichas ideas adecuando a ellas los fallos del Tribunal Fiscal, según la aplicación del artículo 58 de la Ley de Justicia Fiscal y, en su caso y posteriormente, del 204 del Código Fiscal. (72)

Censura el Lic. Nava Negrete que tanto Alfonso Cortina Gutiérrez como Luis Méndez Bergman piensen, de conformidad con lo precedente, que de la interpretación de los referidos preceptos se desprende que el Tribunal Fiscal de la Federación es además de un Tribunal de anulación un tribunal de plena jurisdicción (73) - (lo que hemos sostenido hasta ahora, con independencia del alcance del contenido del artículo 204 en cuestión) -.

Asevera el autor que comentamos la inexactitud del razonamiento de Cortina Gutiérrez, de que "la autoridad administrativa sustituye con su criterio al de la demandada", en virtud de que, - correctamente y coincidiendo con lo anotado en relación a Roger Bonnard para el que "el contencioso de plena jurisdicción además del poder de anulación supone un poder de reforma o de sustitución del acto" -; estima que "la sentencia del juez de plena jurisdicción no sólo sustituye criterios sino que puede sustituir actos", - a diferencia de la sentencia del juez de anulación que "puede sustituir criterios pero no actos". (74)

Para este tratadista, con la sentencia de plena jurisdicción se suplente el acto impugnado, lo que - recalca -, representa una sustitución de criterios. En cambio, agrega, con la sentencia de anulación el juez, discrepando de la autoridad que produjo el acto que se combate, "emite su opinión jurídica", la que, reemplazando a la resolución de aquélla, prevalece sobre la misma.

Interpreta el multireferido autor la sinonimia que se ha creído encontrar en las oraciones "concretamente indicarán (las sentencias de nulidad)

(72). - Ya se dijo que el artículo 58, al hacer referencia a las sentencias -- de nulidad, determinó que éstas indicaran de manera concreta en qué sentido se habría de dictar la nueva resolución por la autoridad fiscal; y que el 204 señala en lo relativo, que las mismas precisarán -- las bases conforme a las cuales debe dictar su nueva resolución tal autoridad.

(73). - Op. Cit. Pág. 340.

(74). - Op. Cit. Pág. 341.

el sentido", utilizada en el multicitado artículo 58, e "indicarán las bases - conforme a las cuales. . . ." empleada en el aludido artículo 204; examinan do la ligera diferencia sufrida en el texto del último precepto y, al efecto, - el motivo de su inserción.

Tomando en cuenta que prácticamente el artículo 204 viene a ser co-rolario del 58 de que se trata, estima el Lic. Nava que si bien de la exposi- ción de motivos de la Ley de Justicia Fiscal dimana que se pretendió con- cretar las sentencias del Tribunal Fiscal dentro de los límites del conten- cioso de anulación, y ello para "evitar los inconvenientes que presenta aho- ra la ejecución de las sentencias de amparo, que asimismo son fallos de nu- lidad y que fundamentalmente se prolongan a teorías de una o varias quejas en los que en forma escalonada el tribunal judicial va controlando la ejecu- ción de su sentencia"; también de ella se puede observar que el legislador- propendió a que las resoluciones del propio tribunal, que declaran la nuli- dad de los actos de autoridad refutados por los particulares, indicasen de - manera concreta el sentido en que hubiese de dictar nueva resolución la au- toridad creadora de los mismos. (75) Por ende, ya sea que se usara la ex- presión "sentido" en que se debiese dictar la nueva resolución, o el térmi- no "bases" que en la sentencia hayan de mostrar la manera conforme a la - cual debe pronunciar nueva resolución la autoridad fiscal; - concluye el ex- presado tratadista -: "la norma de los artículos 58 y 204 referidos, (y he- aquí el alcance del 204 que nos ocupa), sólo instruye al juez para que al -- construir sus sentencias lo haga de manera que su redacción facilite su -- aplicación, indicando las bases para que la autoridad correspondiente pro- ceda dictar uno o varios actos nuevos en cumplimiento de la sentencia de - nulidad". Clasifica el maestro Nava Negrete que el acto que se va a regir- por las indicaciones del juez, es el de la autoridad que tratara con él, de - cumplir con una sentencia; en canje, "en el juicio de plena jurisdicción el- acto nuevo que se identifica con la sentencia, se debe a la autoridad juris- diccional y no a la administrativa. Si con el primer caso el acto nuevo de- la autoridad administrativa cumple o ejecuta una sentencia de nulidad, con- el segundo el acto nuevo o sentencia del juez, reemplaza al impugnado. -- No hay pues base legal en tales preceptos para atribuir al Tribunal Fiscal- funciones de juez de plena jurisdicción". (76)

Estimando que con la exposición de las anteriores ideas, mismas -- que hemos de aceptar sin discusión, es posible cerrar el apartado abierto-

(75). - Op. Cit. Págs. 341 y 342.

(76). - Op. Cit. Pág. 342.

al tema emprendido, pasaremos a continuación al siguiente, no sin dejar de subrayar que no obstante que el alcance del artículo 204 a que se aludió, no permite pensar en la existencia de un contencioso administrativo de plena jurisdicción en el desempeño del cometido del Tribunal Fiscal de la Federación, esto no significa que en él no se den, junto a las características destacadas y predominantes del contencioso de simple anulación, las del contencioso de plena jurisdicción. En efecto, como ya vimos al margen de lo que preceptúa el referido artículo 204, que conjuntamente con los dos a los que él sucede enmarcan al fundamento de derecho positivo del contencioso de simple nulidad; tanto en la fracción VIII como en la XII (fracción ésta que remite a las leyes especiales) del artículo 160 del Código Fiscal de la Federación, se ha dado lugar a la ingerencia del contencioso administrativo de plena jurisdicción dentro de la competencia del Tribunal Fiscal de la Federación.

En este orden de ideas es factible que lleguemos a la siguiente conclusión, a la que nos conducen los maestros Andrés Serra Rojas (Op. Cit. Pág. 1151) y Alfonso Nava Negrete (Op. Cit. Pág. 351 y 352):

Ya que en la actualidad el Tribunal Fiscal de la Federación es tanto un tribunal de anulación cuanto un tribunal de plena jurisdicción, habida cuenta de las flexiones suscitadas en el marco jurídico y jurisprudencial en que se basa la supremacía de la naturaleza jurídica del primero; y vista la futilidad de que se avoque a dictar sentencias de juez de plena jurisdicción, como las que pronuncia en los casos que hemos señalado, es indispensable reformar al Código Fiscal de la Federación en su parte relativa y más que esto, procurar la creación de un Tribunal Administrativo de plena jurisdicción.

B). - EL ARTICULO 160 DEL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION.

Si el Pleno del Tribunal Fiscal de la Federación actúa por gracia de lo dispuesto por el artículo 159 del Código Fiscal, la competencia de las Salas se basa en las prescripciones del artículo 160, que habremos de glossar examinando los antecedentes fruto de varias reformas legislativas en su propio texto, toda vez que el inicio cronológico inmediato de la Legislación se encuentra en el artículo 14 de la Ley de Justicia Fiscal.

El estudio que emprenderemos forzosamente debe erigirse sobre las mutaciones que se han sucedido en las fracciones del artículo 160 citado o como simples reformas derogatorias o abrogatorias, - ya de la nomenclatura ya del contenido literal -, de las mismas; o como reformas que dife-

rencian por vía de adiciones. De cualquier manera, habremos de seguir el desarrollo del precepto a través de las reformas y adiciones por él sufridas con fechas 29 de diciembre de 1949, 30 de diciembre de 1951, 29 de diciembre de 1961 y 29 de diciembre de 1965; (77) partiendo de la promulgación del Código, en diciembre de 1938.

Texto original del artículo 160 en el Código Fiscal de la Federación - de 1938.

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

I. - "Contra las resoluciones de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, de sus dependencias o de cualquier organismo 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 liquidación".

II. - "Contra las resoluciones dictadas por autoridades dependientes -- del Poder Ejecutivo que constituyan contra los funcionarios o empleados federales, responsabilidades administrativas en materia fiscal".

III. - "Contra los acuerdos que impongan, definitivamente y sin ulterior recurso administrativo, sanciones por infracción a las leyes fiscales. Para los efectos de esta fracción no se considerará como recurso administrativo la condonación a que se refiere el artículo 51".

IV. - "Contra cualquier resolución diversa de las anteriores, dictada - en materia fiscal y que cause un agravio no reparable por algún recurso administrativo".

V. - "Contra el procedimiento administrativo de ejecución por quienes, habiendo sido afectados por él, afirmen:

lo. - Que el crédito que se les exige se ha extinguido legalmente,-

(77). - Las respectivas fechas de publicación de los decretos en que se reformó el artículo 160 son las siguientes: 30 de diciembre de 1949, 31 de diciembre de 1951, 30 de diciembre de 1961 y 31 de diciembre de 1965.

salvo lo previsto por el artículo 55 de este Código;

- 2o. - Que el monto del crédito es inferior al exigido;
- 3o. - Que son poseedores a título de propietarios de los bienes embargados o acreedores preferentes al Fisco, para ser pagados con el producto de los mismos. El tercero deberá, antes de iniciar el juicio, formular su instancia ante la Oficina Ejecutora;
- 4o. - Que el procedimiento coactivo no se ha ajustado a la ley. En este último caso, la oposición no podrá hacerse valer sino contra la resolución que apruebe el remate, salvo que se trate de resoluciones cuya ejecución material sea de imposible reparación".

VI. - "Contra la negativa de una autoridad competente para ordenar la devolución de un impuesto, derecho o aprovechamiento ilegalmente percibido".

VII. - "Por la Secretaría de Hacienda para que sea nulificada la decisión favorable a un particular. En estos casos, cuando con la nulidad deba tomar nacimiento un crédito fiscal, admitida la demanda, la Secretaría podrá ordenar que se practique un embargo precautorio, salvo que el interesado otorgue garantía en los términos de los artículos 188 y 191.

En el artículo 160 se ha presentado la metamorfosis que en seguida reseñaremos:

Por reforma de 1951 sufrida por la fracción I, se adicionó: y liquidaciones. . . . - de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público. . . . y salvo la adición anotada, el texto de esta fracción se había conservado sin variar hasta el 31 de diciembre de 1965, pues por obra de ésta, desde el 1o. de enero de 1966, quedó como a continuación se expone: "Contra las resoluciones y liquidaciones de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y de sus Dependencias, de la Tesorería del Distrito Federal; del Instituto Mexicano del Seguro Social y de cualquier otro organismo 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 liquidación".

Apreciaremos que si bien por mérito de esta reforma se amplía expresamente la competencia de las Salas del Tribunal Fiscal de la Federación para conocer de resoluciones y liquidaciones de la Tesorería del Distrito Federal, lo que es irrepachable para nuestro criterio; a la vez se peca de redundancia por cuanto a la separación del Instituto Mexicano del

Seguro Social del género al que pertenecen y al que, por cierto, en nuestro medio integra exclusivamente por disposición de la Ley, (78) esto, es del -- de los organismos fiscales autónomos. En efecto, técnicamente quiso el legislador clasificar las resoluciones y liquidaciones que habrían de habilitar la competencia del Tribunal, en tres casilleros, por su fuente, a saber: -- las de la Secretaría de referencia y las de sus dependencias; las de la Tesorería del Distrito Federal, que es la innovación que hay que resaltar respecto del tenor anterior de la fracción y, las del Instituto Mexicano del Seguro-Social entre las de cualquier otro organismo fiscal autónomo, en las circuns tancias transcritas.

Ahora bien, obviamente trató de dilucidar el legislador cuáles eran -- los organismos fiscales autónomos a que se hacía mérito en la precedente -- fracción I, por la que se comenta reformada y, al efecto, redundó y antepu so la especie al género; cuando hubiese bastado con la comprensión de que, como se dispone en forma expresa por la propia ley, es de momento el Ins tituto Mexicano indicado el único organismo que en cierta forma se podría -- (79) calificar de organismo fiscal autónomo, mientras que también por impe rio de la Ley no surja otro que engrose el género a que hacemos mención.

La fracción II se vio primeramente reformada en 1949, al suprimirse de la misma el sustantivo "administrativas", quedando "responsabilidades - en materia fiscal". Posteriormente y por virtud de la reforma de 1965 se eliminó, inclusive, la referencia de las responsabilidades de que se trata -- en la "materia fiscal"; al disponerse la competencia de las Salas del Tribu nal Fiscal para imponerse del conocimiento de los juicios que se inicien:

"II. - Contra las resoluciones dictadas por autoridades dependientes -- del Poder Ejecutivo que constituyan responsabilidades contra funcionarios -- o empleados de la Federación o del Distrito Federal, por actos que no sean delictuosos".

Vemos entonces que aparte de la indicada eliminación, - que a contra rio sensu de lo transcrito y con independencia de los actos delictuosos pro duce la dilatación de la materia de las repetidas responsabilidades --; éstas podrán ahora ser también constituidas contra los funcionarios o empleados-

(78). - Ver artículo 135 de la Ley del Seguro Social. - Ver también la exégesis de esta fracción en el capítulo III de este trabajo.

(79). - Posteriormente habremos de asentar que más que fiscal es organis mo parafiscal el Instituto Mexicano del Seguro Social, por estar fa-- cultado a aplicar a sus erogaciones sus ingresos.

del Distrito Federal, toda vez que se ha aumentado la competencia del Tribunal Fiscal en este sentido.

Reviste mayor trascendencia que en el caso precedente la metamorfosis de la fracción III del artículo 160, por las siguientes razones:

En primer lugar el nuevo texto connota los acuerdos a que hacía mérito el anterior al área de la administración activa entendida en la generalidad de sus sectores y no ya únicamente por cuanto al que es el sedimento de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público. Efectivamente, la nueva fracción III canaliza la competencia del Tribunal al conocimiento de las demandas contra acuerdos administrativos que en definitiva y con exclusión de recurso administrativo en su contra, establezcan sanciones pecuniarias por transgresión - y resaltamos ahora el segundo factor base de nuestro calificativo de trascendental a la reforma que comentamos: - a leyes federales o del Distrito Federal, pero no únicamente de carácter fiscal. De lo expuesto que comprendamos que con la mutación sobrevenida en el tenor de la reformada fracción III hasta el 31 de diciembre de 1965 en vigor, las multas se conciben como fiscales o financieras mientras que se fundamenten en acuerdos administrativos y sean definitivas en la fase oficiosa del procedimiento de su percepción por el fisco y siempre que se causen por su contravención a las leyes, sean éstas promulgadas en tratándose de los tributos o de los demás conceptos financieros, o no, pero emitiéndose para regir en la Federación o en el Distrito Federal. Por último e hilado a lo que antecede, localizamos como tercer factor que motiva nuestra exposición, la circunstancia de que el contexto actual de la fracción III resta de la estimación como recurso administrativo la condonación fijada en la sección que el derogado tenor adecuaba a las disposiciones del artículo 51 del Código Fiscal de la Federación. Este precepto dispone en su primer párrafo que "las multas que la Secretaría de Hacienda, sus dependencias o los organismos fiscales autónomos impongan por infracciones a las disposiciones de carácter fiscal, podrán ser condonadas por acuerdo expreso del Secretario de Hacienda y Crédito Público. . .". De aquí la importancia primordial de la reforma: conocerá el Tribunal Fiscal de la Federación de juicios entablados contra resoluciones dictadas no necesariamente por la Secretaría de Hacienda, en tanto que puedan pronunciarse por otras Secretarías del Poder Ejecutivo que acuerden diversas sanciones por transgresión a las leyes federales o locales aludidas. Y no puede ser de otra manera si, repetimos, se observa que la vigente fracción III que a continuación transcribimos, no interrelaciona la condonación con el expresado artículo 51:

"Fracción III. - Contra los acuerdos administrativos que impongan -

definitivamente y sin ulterior recurso administrativo multas por infracción a la legislación federal o del Distrito Federal.

Para los efectos de esta fracción no se considerará como recurso administrativo la instancia de condonación que el particular promueva".

Cabe hacer notar que la fracción IV no ha variado desde su inclusión en el Código Fiscal de 1938.

La fracción V se vio alterada por obra de las reformas de 1949 y 1956, al adicionarse en la parte última del inciso lo, "salvo lo previsto por el artículo 55 de este Código" y en igual forma en el 4o. "o de actos de ejecución sobre bienes legalmente inembargables".

Sin variación alguna encontramos en la actualidad la originaria fracción VI.

Seguidamente hemos de aludir que por reforma de 30 de diciembre de 1951 nació entre las fracciones del artículo 160, aquélla cuyo texto entonces habría de ocupar el octavo sitio y que en sucesivas reformas estaría en tránsito. Dicho texto sería trasladado en la reforma de 1961 - (que incorporó dos fracciones más al precepto) -, a la fracción que llevó el guarismo X, y últimamente y por obra de la reforma de 1965 multicitada - (que igualmente dotó de dos fracciones al artículo 160) -, pasó a ser la vigésima fracción XII que en su oportunidad anotaremos.

Una vez que hablamos de las reformas sufridas en la numeración de las fracciones respecto a la octava posición de las mismas, hemos de apuntar el texto en vigor de la fracción VIII, que con algunas anotaciones ha sobrevivido en lo general y concretamente en su párrafo I, desde que surgió a la luz con la reforma de 1961 y tal como consta por virtud de la reforma de 1965:

Se preceptuó en diciembre de 1961 que serían competentes las Salas del Tribunal Fiscal para conocer de los juicios iniciados "contra las resoluciones definitivas que, sin ulterior recurso administrativo, nieguen o reduzcan las pensiones y demás prestaciones fiscales que concedan las leyes. . . . - (decía el precepto: "de la materia". En la última reforma indicada se suprimió este dicho, en nuestro concepto correctamente porque el mismo se prestaba a la siguiente duda: ¿se habla de la materia fiscal o de la materia militar?) - en favor de los miembros del ejército y de la armada nacional y 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 dictadas con aplicación de las leyes que rijan el otorgamiento de dichas prestaciones" - así como las que establezcan obligaciones a cargo de las mismas personas, de acuerdo con las leyes que otorgan dichas prestaciones" -. La discrepancia es, como podemos ver, mínima puesto que no merece disquisición alguna.

La propia reforma de 1961 introdujo al texto de la fracción VIII el alcance del párrafo primero a las disposiciones de "otras leyes aplicables -- en cuanto a los requisitos especiales para la procedencia de la acción o para la sustanciación del procedimiento, sin perjuicio de la aplicación de las demás reglas establecidas en el Código Fiscal. Debemos concretar lo obsoleto de esta disposición respecto a la competencia del Tribunal Fiscal de la Federación que resultara o no de la fracción VIII en cuestión.

La reforma de 29 de diciembre de 1965 adicionó el siguiente párrafo:

"Cuando el interesado afirme para fundar su demanda que le corresponde un mayor número de años de servicios de los reconocidos por la Secretaría respectiva; que deba ser retirado 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 la -- 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 corresponda, o a las bases para su depuración;". Sobre esta adición no haremos de momento comentarios.

Como en el caso precedente la fracción IX nacida en la reforma de 1961, cubrió un texto legal que ya no ha variado, por lo que podemos hablar de una doble mutación acerca de ella. Por un lado el de su contenido original que ahora llena gran parte de la nueva fracción X, correlativamente acacia en cuanto a su tenor, en la estructura del artículo 160 con la citada reforma de 1961; aunque, asimismo está en vigor por mérito -- de la reforma de 1965 como después destacaremos. En segundo lugar -- hay que consignar el contenido presente de la fracción IX creado lógicamente en diciembre de 1965 también. Es de esta mutación de la que deberemos ocuparnos de momento, dejando para ocasión anterior el hacer -- mención de la primera.

Ordena la fracción IX desde el 1o. de enero de 1966, que serán competentes las Salas del Tribunal Fiscal para el conocimiento de las demandas instauradas:

"Contra las resoluciones administrativas de carácter definitivo dictadas en materia de pensiones civiles, con cargo al Erario Federal o al Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de los Trabajadores del Estado".

La estructura de la vigente fracción X se compone en una buena parte con la que formaba la de la fracción IX surgida en la reforma de 1961 - (por la inmediatamente transcrita y novísima fracción IX, abrogada) -, que atribuyó competencia al Tribunal Fiscal para resolver de los juicios ante él incoados "con motivo" de determinadas "controversias", facultándolo así a inmiscuirse en torno a la interpretación y ejecución de contratos de obras públicas efectuados por el Ejecutivo. Veamos:

Fracción IX de la reforma de 1961:

"Con motivo de las controversias que susciten sobre interpretación y cumplimiento de contratos de obras públicas celebrados por las dependencias del Poder Ejecutivo Federal.

Estos Juicios quedarán sujetos a las bases de procedimiento siguientes:

a). - La contención se desarrolla de acuerdo con lo preceptuado en los artículos 322 al 357, inclusive, del Código Federal de Procedimientos Civiles y respecto del litigio y las pruebas será aplicable lo dispuesto por el propio Ordenamiento en sus artículos 79 al 218;

b). - Contra las sentencias que se dicten procederá el recurso de revisión ante la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, cualquiera que sea el interés del negocio, el que se interpondrá y sustanciará de acuerdo con lo prevenido por la Ley de 30 de diciembre de 1946 reformada por Decreto de 30 de diciembre de 1949".

Fracción X de la reforma de 1965:

"Contra las resoluciones o actos de las autoridades administrativas en materia de interpretación y cumplimiento de contratos de obras públicas celebrados por las dependencias del Poder Ejecutivo Federal".

Es inteligible que la variación en el nuevo tenor de la fracción X -- en vigor, atendiendo al del primer párrafo de la abrogada fracción IX, -- consiste esencialmente - según ya hicimos la anotación en líneas anteriores versantes sobre el contencioso administrativo de plena jurisdicción, en la corrección del cauce competencial del Tribunal Fiscal de la Fede--

ración: del estudio de controversias suscitadas sobre interpretación y cumplimiento de los expresados contratos, al análisis escueto de los juicios ante él instruidos contra determinadas resoluciones o actos de las autoridades administrativas en tratándose de dicha interpretación y cumplimiento.

La reforma publicada el 31 de diciembre de 1965 dio origen a la fracción XI en los términos siguientes:

"Por las instituciones de fianzas contra los requerimientos de pago - para hacer efectivas las que otorguen en favor de la Federación, del Distrito y Territorios Federales, de los Estados, de los Municipios o del Instituto Mexicano del Seguro Social".

En el orden de ideas a que nos apegamos - de glosar las mutaciones incidentes en el texto del artículo 160 del Código Fiscal -; nos resta finalmente mencionar la fracción XII que si bien fue creada al amparo de la última reforma, hace constar un contenido de ajeo engranaje toda vez que - corre parejo con la inclusión del artículo 160 a las prescripciones del Código Fiscal.

Apuntábamos ya que desde 1938 el texto de la fracción VIII se había conservado hasta 1961, en que pasó a configurar el de la fracción X, permaneciendo así hasta el 31 de diciembre de 1965, pues a partir del 1.º de enero de 1966 ha conformado el tenor de la vigente fracción XII en los subsecuentes términos que son los que siempre lo informaron:

"Cuando una ley especial otorgue competencia al Tribunal Fiscal de la Federación".

I. - ANTECEDENTES. (Dato inmediato):

La Ley de Justicia Fiscal de 27 de agosto de 1936 determinaba en -- siete fracciones de su artículo 14, la competencia de las Salas del Tribunal Fiscal. Como dicho artículo es la referencia de que devino el 160 del Código Fiscal es obvia la oportunidad de hacer algún comentario sobre él y para ello hay que transcribirlo. Literalmente se asentaba:

Artículo 14. - "Las Salas del Tribunal Fiscal de la Federación conocerán de los juicios que se inician:

I. - "Contra las resoluciones de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, de sus dependencias o de cualquier organismo 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 liquidación";

II. - "Contra las resoluciones dictadas por autoridades dependientes -- del Poder Ejecutivo que constituyan responsabilidades administrativas en -- materia fiscal";

III. - "Contra los acuerdos que impongan sanciones por infracción a -- las leyes fiscales".

El artículo 160 añadió el requisito a que nos referimos al tratar de establecer la frontera existente entre las acepciones de administración activa (que desempeña la fase oficiosa del proceso fiscal) y contenciosa (desarrollada en la vía jurisdiccional concomitantemente con la fase de tal carácter en el propio proceso), vinculada a la noción de los recursos administrativos; esto es, el de definitividad y ligado a él descartó de la consideración -- de indole de recurso administrativo a la instancia de condonación.

IV. - "Contra cualquier resolución diversa de las anteriores, dictada en materia fiscal y que cause un agravio no reparable por algún recurso administrativo";

V. - "Contra el ejercicio de la facultad económico-coactiva por quienes, habiendo sido afectados con ella, afirmen;

1. - Que el crédito que se les exige se ha extinguido legalmente; o - (recuérdese que el artículo 160 incluyó en este mismo inciso una salvedad referente a la condonación, a la que después nos referiremos) -

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

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

4. - Que el procedimiento coactivo no se ha ajustado a la ley. En este último caso la oposición no podía hacerse valer sino contra la resolución que aprueba el remate, salvo que se trate de resoluciones cuya ejecución material sea de imposible reparación".

VI. - "Contra la negativa de una autoridad competente para ordenar la devolución de un impuesto, derecho o aprovechamiento ilegalmente per-

cibido"; y

VII. - "Por la Secretaría de Hacienda para que sea anulada una decisión administrativa favorable a un particular.

En estos casos, cuando con la nulidad deba tomar nacimiento un crédito fiscal, admitida la demanda la Secretaría podrá ordenar que se practique un embargo precautorio, salvo que el interesado otorgue garantía en los términos de los artículos 42 y 45".

Como se ve el artículo transcrito fue el cimiento legislativo del inicial tenor del artículo 160 antes aludido. Pues bien, de la vigente composición de este último precepto podemos destacar, previamente a estudiar las disposiciones en que se divide, algunos temas de gran interés al análisis de la competencia del Tribunal Fiscal de la Federación. Entre ellos y atendiendo a que de los mismos se ocupan diversas fracciones del artículo, se pueden contar, desde luego el problema que surge con las expresiones "materia fiscal" y "Crédito Fiscal", problema consistente en el entendimiento de ambos conceptos al que nos avocaremos en el próximo apartado; y por otra parte aunque considerando también su inserción homogénea en varios sectores del artículo 160, la cuestión que nace del empleo de -- los términos "sin ulterior recurso administrativo", "definitivamente" y -- "no reparable por algún recurso administrativo", o sea la de la definitividad que ya habíamos contemplado como límite entre las fases oficiosa y -- contenciosa del procedimiento y que estudiaremos al examinar una a una -- dichas fracciones, claro, si en éstas se hace relevante el problema de -- referencia. En igual forma y en su oportunidad, tendremos que ocurrir al -- examen de la circunstancia de que independientemente de la materia que -- conoceremos como típicamente fiscal, está legalmente, aunque en mínima -- proporción hasta el momento, dotado el Tribunal para resolver algunos -- asuntos administrativos, como en lo relativo a resoluciones que en -- estricto sensu son administrativas y carecen de naturaleza fiscal, aunque -- encontraremos a la materia fiscal en la administrativa. Este punto, a -- diferencia de las dos anteriores cuestiones señaladas, la desprendemos -- no de la coincidencia homogénea de alguna de las fracciones en el uso de -- sus términos; sino de la heterogeneidad de la naturaleza de las facultades -- de conocimiento de asuntos fiscales o exclusivamente administrati-- vos que de las disposiciones relativas se le otorgan al Tribunal "Fis- - -

cal". (80)

2. - ACEPTACIONES DE MATERIA FISCAL Y CREDITO FISCAL,

Ocupándonos del primer problema nacido del tenor coincidente de algunas de las fracciones del artículo que nos ocupa y que ya delimitábamos a las acepciones con las que se pudieran revestir los términos "materia fiscal" y "crédito fiscal", estamos en la obligación de hacer referencia de tres tesis jurisprudenciales del pleno del Tribunal Fiscal, en virtud de haber sido y continuar siendo objeto de explorada doctrina, de la que tal vez hayamos de apartarnos. Ellas, que se localizan en los tomos de la Revista del Tribunal Fiscal de la Federación en los que se versan las tesis dictadas por el Pleno durante los años de 1937 a 1948, por lo que concierne a las dos primeras, y de 1949 a 1950 (Vol. II), por cuanto a la tercera; fueron pronunciadas respectivamente con fechas 16 de noviembre de 1937, 10 de julio de 1939 y 15 de abril de 1959 y constan en las páginas 74 y 187 del primer tomo citado y 1025 del segundo. En las tres jurisprudencias se pretende encontrar la caracterización distintiva de los conceptos de materia y de crédito fiscal, aunque la primera, que en este trabajo pretenderemos resucitar, -- motivó el ensayo de las otras dos.

Trataba la citada jurisprudencia de 1937 determinar en su considerando tercero los siguientes puntos: lo que es materia fiscal en primer lugar, si cualquier crédito fiscal (y por ende el entendimiento de éste) podría impugnarse en juicio contencioso-administrativo en segundo y, si exclusivamente las resoluciones de las autoridades encuadradas en la Secretaría de Hacienda, podrían motivar la competencia del tribunal independientemente de las "de otros órganos del Ejecutivo que se refieren a la materia fiscal",

(80). - Con la doctrina (Lic. Alfonso Nava Negrete, Op. Cit. Págs. 326 y 352; Dr. Andrés Serra Rojas, Op. Cit. Pág. 1151 y Dra. Dolores -- Hedúan Virués, Op. Cit. Pág. 319) y con una tendencia renovadora, surgida en el seno del Tribunal Fiscal (Anteproyecto de Ley Federal de Justicia Administrativa, Cit.), que propende a la creación de un Tribunal Federal de Justicia Administrativa, propugnaremos posteriormente que el contencioso administrativo conocido en México como Tribunal Fiscal de la Federación, sea denominado con un factor genérico que incluya a lo administrativo y a lo fiscal, a fin -- de que correctamente se avoque a la resolución de asuntos de uno u otro carácter en su rigurosa significación.

en tercero. Para llegar a sus conclusiones estableció en el considerando -- cuarto la conveniencia de dilucidar si se debía atribuir el carácter de fiscal" a toda prestación pecuniaria en favor del Estado, sin que interese distinguir si el deudor es un particular, persona física o moral, algún establecimiento público que tiene en cierto aspecto funciones estatales, o un ente público, ya sea entidad federativa u organismo municipal", pues tendía a la afirmación de que lo que proporcionaba el criterio para conferir el carácter de -- fiscal a algún crédito y por ello tal naturaleza a la correspondiente relación jurídica, es el hecho de que el sujeto activo de aquél sea el poder público, -- sin atender al sujeto pasivo al observar el carácter de dicha prestación. -- En este mismo considerando y al definir si técnicamente podría reputarse -- como fiscal cualquier crédito activo del Estado, a fin de precisar si únicamente las obligaciones tributarias y no las ubicadas dentro de los ingresos originarios del fisco son obligaciones fiscales; luego de establecerse la clasificación de los créditos patrimoniales del Estado según su procedencia y, -- en consecuencia, ya sea que derivaran de la aplicación de una ley o de un -- acuerdo bilateral de voluntades, se arribó a la conclusión de que ambos tipos de obligaciones son de índole fiscal. Se sostuvo que las primeras son -- obligaciones ex-lege y las segundas ex-contractu y que en aquéllas "de la -- ley impersonalmente promulgada, emerge el crédito cuando un hecho jurídico previsto en la norma, viene a determinar la condición para que aquélla se aplique"; mientras que en éstas "la Ley sólo tutela la manifestación -- sinalagmática de voluntades, dejando que las dos partes convengan, con -- la sólo limitación del derecho y de la moral, las prestaciones que estimen adecuadas".

Descartándose la pretensión de que sólo la primera clase de obligaciones públicas, esto es, las ex-lege - (mismas que contemporáneamente -- se habían (81) reducido y agotado indebidamente en la esfera de las tributarias) - conformaban la materia fiscal con exclusión de los créditos ex-con

(81). - La fracción III del artículo 160, que estuvo en vigor hasta el 31 de -- diciembre de 1965 hablaba de acuerdos que imponían definitivamente sanciones por infracción a las "leyes fiscales". En relación a -- esto un sector tal vez mayoritario de la doctrina, erróneamente -- equivalía las leyes fiscales de referencia con las leyes especiales -- que rigen la imposición tributaria y la recaudación correspondiente, concomitantemente con el objeto, sujetos y tarifas de estas segundas leyes tributarias.

tractu; asentó el propio Considerando en cuestión:

"No obstante, este Tribunal no ha encontrado en los antecedentes doctrinales, legislativos y jurisprudenciales de México, ningún apoyo para excluir del sector fiscal la actividad del Estado, en su carácter de persona de derecho privado, por lo que cabe concluir que por razón de su materia entran en la concepción genérica de crédito fiscal empleado por el artículo 14 de la Ley, todos los créditos existentes en favor del Erario Federal".

A su vez el Considerando Quinto al examinar lo anterior, aclaró que no todas las controversias que tuvieran por objeto los ingresos originarios del Estado se sometieran a la competencia del Tribunal Fiscal de la Federación, pues de ellas se ocuparía la Suprema Corte de Justicia de la Nación en tanto que de los mismos fuere parte la Federación y esto por mérito de lo que disponían el artículo 104 fracción III y el 105 de la Constitución Política de la República. Se pensaba que siendo la Federación "parte", en los términos de tales preceptos, en su calidad de sujeto de derecho privado y no de derecho público, la competencia para conocer de las mencionadas controversias correspondía al aludido alto Tribunal "con exclusión de cualquier otro órgano de jurisdicción administrativa o judicial". Recordemos que con posterioridad a la fecha en que fue dictada la jurisprudencia plenaria en que se incluyen los considerandos que se glosan, el artículo --104 precisado sufrió la reforma y adición del último párrafo de su fracción I y, variando el calificativo de la Federación, prescribió que en los juicios en que ésta esté interesada, tendría competencia la Suprema Corte -- para conocer de las sentencias pronunciadas por tribunales administrativos "creados por Ley Federal, siempre que dichos tribunales estén dotados de plena autonomía para dictar sus fallos". Por lo mismo, con la mutación lógica de las ideas y concomitantemente al devenir legislativo, vemos que al presente es obsoleta la concepción que antecede, con la que se iniciaba la construcción del considerando quinto, puesto que bien cabría -- ahora (situación a la que habremos de propender) dentro de la competencia del Tribunal Fiscal de la Federación el conocimiento de las contiendas basadas en los expresados ingresos originarios del Estado. Cosa que se confirma en la metamorfosis acaecida en torno a los siguientes pensamientos plasmados en el considerando quinto que analizamos, de la que -- haremos breve mención.

Subsecuentemente y para suavizar el rigor de la exclusividad competencial de la Suprema Corte de Justicia, respecto a conflictos en que -- la Federación fuera parte, se señalaba, a efecto de otorgar en lo posible competencia al Tribunal Fiscal para avocarse a la resolución de los que --

tuviesen por objeto obligaciones excontractu, que: "no obstante, el artículo 27 fracción II de la Ley Orgánica de la Tesorería de la Federación (la entonces vigente era la de 30 de diciembre de 1932, publicada al día inmediato, que había abrogado la de 10 de febrero de 1926, (82) publicada el 10 de marzo posterior), consigna claramente la posibilidad de aplicar la facultad económico coactiva para cobrar las prestaciones en favor del Erario Federal, derivadas de contratos, cuando en los contratos mismos se somete al particular a su régimen especial exorbitante, renunciando al derecho que tiene para que previamente al cobro se instaure y resuelva un juicio ante la Suprema Corte, que lo condene a pagar la prestación adeudada". Explicándose a continuación en este considerando que el expresado precepto de la invocada Ley Orgánica tenía por fundamento el que, con el sometimiento a que se hacía mérito, - autorizado por la Ley -, se convirtiera así -- "una relación jurídica tutelada por el derecho privado en una relación de -- derecho público en la que el Estado dejara de tener su carácter de contrario", se perdía de vista que en el considerando anterior válidamente se estaba sosteniendo la atribución de la característica de fiscal a cualquier ingreso del Estado, en atención a que el sujeto recaudador o activo del crédito pertinente, fuera el Poder Público y ya sea que aquél procediera de una obligación ex-lege o de una actividad del Estado como persona de derecho privado. Efectivamente, al tratar de fundamentar la competencia para ejercitar la facultad económico-coactiva, que ya en el Código Fiscal de la Federación ha sido en el inciso correspondiente de la fracción V del artículo 160 correctamente atribuida, en su desarrollo, al procedimiento administrativo de ejecución que puede dar lugar al conocimiento de las Salas del Tribunal Fiscal; se desatendía la circunstancia de que la respectiva prestación en favor del Fisco no tenía por qué dejar de ser fiscal por el hecho de engendrarse en un contrato y que, en tal suerte, era irrelevante que se pactase o no el sometimiento mencionado en virtud de que dicha prestación integraba, también, la materia fiscal.

En el Reglamento de la vigente Ley Orgánica de la Tesorería de la Federación de 19 de diciembre de 1959, promulgado el 31 de agosto (D. O. de 3 de octubre) de 1964, prácticamente se puede considerar que ya sin prejuicio alguno se está sosteniendo el contenido del considerando cuarto-

(82). - Manuel Yáñez Ruiz, Op. Cit. Tomo V Pág. 113 y S., que ya desde la Ley de 1926 se reglamentaba que la facultad económica-coactiva podría aplicarse a las obligaciones dimanadas de contratos o de concesiones, si los contratantes o concesionarios se sometieran expresamente al ejercicio de la misma.

de la jurisprudencia plenaria de 1937 que se comenta. El artículo 10. del -- Ordenamiento, conformando a la materia fiscal tanto por créditos fiscales -- originados en obligaciones ex-lege en general y no sólo tributarias, como -- por créditos fiscales suscitados en obligaciones ex-contractu, y ello sin pro -- pugnar sometimiento alguno de los particulares en los contratos, literalmen -- te dice:

Art. 10. - "Los Créditos a favor del Gobierno Federal que tenga dere -- cho a percibir, por cuenta propia o ajena, en cumplimiento de obligaciones -- derivadas de la aplicación de leyes u otras disposiciones legales o estipula -- ciones consignadas en convenios o contratos; podrán originarse, entre otros -- por los siguientes conceptos:

I. - Impuestos, derechos, productos y aprovechamientos, determina -- dos por la Ley de Ingresos de la Federación y las leyes especiales respecti -- vas;

II. - Préstamos, anticipos, depósitos, avales, financiamientos, inte -- reses, seguros, participaciones, prescripción de créditos y de depósitos o -- cualquier otro provecho o regalía no comprendidos en la fracción anterior y -- en los cuales sea acreedor el Gobierno Federal;

III. - Convenios, contratos, autorizaciones, concesiones y permisos;

IV. - Responsabilidades a cargo de funcionarios, empleados, agentes -- y particulares que recauden, manejen, custodien o administren, fondos, -- valores o bienes de la propiedad o al cuidado del Gobierno Federal;

V. - Resoluciones judiciales o administrativas y disposiciones lega -- les que establezcan obligaciones a favor de terceros, entre los que están -- comprendidos la separación, la reparación de daños, los honorarios y gas -- tos de ejecución, y los descuentos por pensiones alimenticias, para fondos -- especiales, por préstamos por cuotas sindicales u otros similares; y

VI. - Los demás que se consignen en las disposiciones legales.

Concebida, pues la materia fiscal como el conjunto de créditos (y -- rendimientos) fiscales nacidos de obligaciones ex-lege o ex-contractu, de -- bidos al Erario, y corregida así su acepción, gracias a la metamorfosis -- sufrida en el acervo de la disposición fincada en la fracción II del artículo -- 27 de la Ley Orgánica de la Tesorería de la Federación de diciembre de -- 1932, mutación suscitada al derogarse esta disposición por virtud del ar -- tículo 10. que se ha transcrito; es conveniente que volvamos a ocuparnos --

del considerando quinto que se estudiaba:

Aunque hayamos de proponernos hacer a un lado la eventualidad de que los particulares se sujeten o no a la práctica de la facultad económico-coactiva, hay que tener en cuenta que en la jurisprudencia tantas veces citada se atendía a lo contrario por las razones expuestas, así como que hemos de añadir que se proseguía redactando el considerando quinto diciendo que en cualquier caso, o de obligaciones ex-lege o de ex-contractu, debía el Estado emitir una resolución en la que, estableciendo su derecho a la percepción del crédito fiscal, ordenase se llevara a cabo ésta, y que sin aquélla, conocida como "resolución ejecutoria", no podría procederse al cobro del crédito por la vía administrativa que regulaba la Ley Orgánica de la Tesorería de la Federación. Así, afirmándose que en el artículo 14 de la Ley de Justicia Fiscal que pasó a ser el 160 del Código, se prescribía que el juicio ante el Tribunal Fiscal de la Federación tendría por objeto la demanda de nulidad de la resolución ejecutoria; la que, consecuentemente, condicionaba la iniciación del juicio y la aplicación del procedimiento coactivo de cobro; sancionaba que pudiera discutirse normalmente en juicio "la licitud de resoluciones dictadas en materia fiscal que establezcan una prestación por la aplicación unilateral de la Ley, o por el resultado de un pacto convencional" (habida cuenta de la existencia del sometimiento expreso tratado) -. Se estimaba que en estos casos el fallo del Tribunal, que tendría un ilimitado alcance, podría dictar la nulidad "no sólo por la incompetencia de la autoridad de la que emane el acto, sino también por vicios de ilegalidad intrínseca del acto mismo".

Desde un aspecto diferente, se establecía que no habiendo sido pactada la sujeción de los particulares al cobro coactivo, la resolución ejecutoria que se dictase sería ilegal, lo que determinaría la competencia del Tribunal Fiscal, por cuanto a la respectiva declaración de ilegalidad y en tratándose de establecer que la autoridad se habría excedido en sus facultades al dictarla. El juicio no tendría otro alcance que el de nulificar la resolución, absteniéndose de analizar la legalidad del crédito fiscal; siendo indispensable la iniciación de un juicio como lo disponían los expresados artículos 104 fracción III y 105 Constitucionales.

Concluía este considerando con la declaración del Tribunal Fiscal de que la incompetencia de la autoridad demandada se debería reconocer -aun oficiosamente - en el fallo.

Como sabemos, ha perdido importancia la disquisición en contrario -sensu, por haber demeritado su eficacia la disposición que se fincaba en -

la fracción II del artículo 27 de la Ley Orgánica de la Tesorería de la Federación de diciembre de 1932, a la luz del artículo 10. del Reglamento de la Ley Orgánica de dicha Dependencia en vigor. Demos a esta indicación la atención que le corresponda, teniendo en cuenta que del tema analizado se hace evidente la estructura heterogénea de la materia fiscal, estimando la diversa naturaleza de las fuentes de las obligaciones, ex-lege y ex-contratu, que informan los créditos fiscales que la integran.

El último considerando de la jurisprudencia que se observa, el sexto, procuró examinar si las resoluciones de autoridades administrativas cuyo ámbito competencial no estaba enmarcado dentro de las atribuciones de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, podrían ser combatidas en juicio como lo disponía la Ley de Justicia Fiscal; manifestó no hacer referencia a los organismos fiscales autónomos (83) mencionados en la fracción I del artículo 14 de esa Ley -(casi igual a la primera del artículo 160 del Código); planteó la posibilidad jurídica de sujetar a un juicio administrativo las resoluciones de autoridades distintas de la Secretaría citada e hizo alusión de todas aquellas autoridades "que por razón de su competencia, derivada de la Ley de Secretarías de Estado, son totalmente ajenas a Hacienda"; ejemplificando, inclusive, con el caso de que "la Secretaría de Agricultura y Fomento determina la existencia de un crédito por impuesto sobre uso o aprovechamiento de aguas federales y lo precisa en cantidad líquida", o el de que "la Secretaría de la Economía Nacional determina y liquida un derecho de inspección de pesas y medidas"; o el de que "el Departamento de Salubridad Pública resuelve cobrar un derecho por algún servicio sanitario".

Dio vida pues este último considerando, a la cuestión de si sería competente el Tribunal Fiscal de la Federación para aplicarse al conocimiento de los juicios en que se demandara la nulidad de dichas resoluciones.

Resolviendo afirmativamente la interrogante, partió de la anotación "de que se trata de créditos fiscales que no forman parte de los ingresos originarios de la Nación (toda vez que nacen de obligaciones ex-lege), y de que el cobro ejecutivo de ellos se ha precisado mediante una resolución unilateral de la Administración Pública. El único motivo, - añadió -, que podría aducirse para declarar la incompetencia del Tribunal se encontraría en que la Autoridad de que emana el acto impugnado no es la Secretaría de Hacienda. . . .". Sin embargo, desestimándolo, agregaba el considerando de referencia que si bien la fracción I del artículo 14 excluía los ca-

(83). - Mismos que podemos reducir en la actualidad a sólo uno: el Instituto Mexicano del Seguro Social, en los términos del artículo 135 de su Ley.

sos ejemplificados, la IV establecía claramente la competencia del Tribunal acerca de los mismos, por aludir a cualquier resolución diversa de los anteriores dictada en materia fiscal y que cause un agravio no reparable -- por algún recurso administrativo.

Como corolario de lo que exponía, finalizaba el considerando diciendo que "la fracción IV debe interpretarse en el sentido de que obre la competencia del Tribunal para resoluciones que determinan la existencia de un crédito fiscal, lo fijen en cantidad líquida o da las bases para su liquidación, pero entendiendo que la autoridad de que emanan esas resoluciones no será ninguna de las que menciona la fracción I, sino cualquiera otra que dependa del Ejecutivo Federal". Miraremos, que se concretaba al alcance de esta aseveración a los créditos fiscales que tuvieran como fuente obligaciones ex-lege y que fueran establecidos por resoluciones que precisasen su existencia, además de que los fijasen en cantidad líquida o dieran las bases para tal efecto, procediendo o no tales resoluciones de la Secretaría de Hacienda. Pensamos llegar aun más lejos y exhibiéndonos un tanto, a reserva de formular nuestras conclusiones, nos postulamos en el sentido de apreciar que esta misma fracción IV podría fácilmente dar cabida, dentro de la expresión "materia fiscal" y atento a lo que dispone sobre el contenido de ésta el precitado artículo 10. del vigente Reglamento de la Ley Orgánica de la Tesorería de la Federación, que la competencia en cuestión se surte también con el conocimiento de los créditos fiscales nacidos en las obligaciones ex-contractu. Por lo demás, con la última reforma sufrida por el artículo 160 del Código Fiscal (Decreto de 29 de diciembre de 1965 publicado el 30 siguiente), que ha robustecido nuestras ideas, hemos asimismo de resaltar que será crédito fiscal el determinado y fijado en cantidad líquida junto con sus bases de liquidación, por una autoridad administrativa federal diversa a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público; según desprendemos de la vigente fracción III del precepto aludido a que líneas adelante haremos mención al vincularlo con uno de los subsecuentes puntos resolutivos de la tesis plenaria que inspeccionamos.

Vistos los considerandos anteriores, se emitieron en la jurisprudencia plenaria y que nos ocupa los siguientes puntos resolutivos, de los que se puede decir que son válidos el primero y el tercero; así como que el segundo en el que la doctrina de la época provocaba un error, fue superado por la concepción actual de la legislación de la materia indicada, que no requiere el multicitado sometimiento de los particulares, en tratándose de obligaciones ex-contractu, a fin de que pueda proceder la aplicación del procedimiento administrativo de ejecución al hacer efectivos los correspondientes créditos fiscales:

"PRIMERO. - Cualquier crédito en favor del Erario Federal debe reputarse como un crédito fiscal.

SEGUNDO. - Cuando se trate de créditos en favor del Erario Federal, que derivan no de la aplicación unilateral de una ley, sino de un contrato celebrado por la Federación, sólo será competente el Tribunal Fiscal para conocer de los juicios iniciados en contra de las resoluciones que ordenen la percepción de dichos créditos, si el deudor se ha sometido expresamente a la facultad económico-coactiva; en caso contrario, es decir, si no se ha sometido expresamente a la facultad económico-coactiva, la competencia del Tribunal se limitará a resolver, aun de oficio, si la resolución que ordena el cobro está o no ajustada a la Ley.

TERCERO. - Las resoluciones de todas las autoridades administrativas federales, dictadas en materia fiscal, y no sólo las resoluciones de la Secretaría de Hacienda, de sus dependencias o de organismos fiscales autónomos, son susceptibles de impugnarse ante el Tribunal Fiscal de la Federación".

Acerca del último punto transcrito es pertinente que robustezcamos su contextura y observemos así el reconocimiento del valor pragmático -- que al mismo se le había negado doctrinaria y jurisprudencialmente. Ese valor consiste en su ya casi aceptación, a fuer de dogma, por la fracción III del artículo 160 del Código Fiscal de la Federación que, desde el 1.º de enero de 1966 y en relación a la competencia del Tribunal Fiscal para conocer de las demandas interpuestas, rige que éstas podrán enderezarse "contra los acuerdos administrativos que impongan definitivamente y sin ulterior recurso administrativo, multas por infracción a la legislación federal o del Distrito Federal. . . .". Notaremos cierta claudicación del -- legislador, a saber: si bien aun no transige en otorgar expresa competencia a las Salas del Tribunal Fiscal de la Federación a efecto de conocer -- de juicios instituidos contra resoluciones y liquidaciones de Secretarías de Estado diversas a la de Hacienda y Crédito Público, que, Vgr., "determinen la existencia de un crédito fiscal, lo fijen en cantidad líquida o den las bases para su liquidación (fracción I del artículo 160)"; en cambio fácilmente y de soslayo, puesto que se vale del vocablo "acuerdos" que bien se comprenden dentro de las "resoluciones", acepta que los particulares gestionen solicitudes de condonación ante cualquier Secretaría de -- Estado que los haya podido sancionar administrativamente y en definitiva por transgredir la referida legislación federal o local y, así, que no sien do ésta necesariamente promulgada en materia tributaria, pueda ser encomendada a tal Secretaría en su ejecución y proveer a su exacta obser-

vancia, en la esfera de las atribuciones de aquélla. Entonces se está pue-
s-acceptando el nacimiento de un crédito fiscal a cargo de dichos particulares.
Como vemos, al menos en el ámbito de las multas se reenvía a la aprecia-
ción de los créditos fiscales el legislador, cuando completando el apun-
tado primer párrafo de la fracción III de que se trata, establece en el se-
gundo que para los efectos de la propia fracción "no se considerará como -
recurso administrativo la instancia de condonación que el particular pro-
nueva"; abrogando en lo conducente lo que disponía esta segunda parte de -
la misma fracción hasta diciembre de 1965, en el sentido de conectar dicha
promoción con el artículo 51 del Código Fiscal de la Federación. Con esto
obviamente se quiso evitar la canalización de la respectiva instancia hacia
la consecuente resolución del Secretario de Hacienda exclusivamente; de -
donde, si la instancia de condonación del particular puede ser ultrapuesta
contra la autoridad federal que en el orden administrativo haya acordado, -
sin ulterior recurso en la fase oficiosa -, la multa que se pretende sea -
reducida, es clara la validez del tercer punto resolutivo que comentamos.

Restándonos conocer las tesis plenarios de 10 de julio de 1939 y 15 de
abril de 1959, que con la anterior configuran el conjunto cuyo examen anun-
ciamos al proponernos estudiar los conceptos de materia y de crédito fis-
cal; ocupémonos de la de 1939. De ella conviene saber, en primer térmi-
no, que se avocó a la discrepancia existente entre las resoluciones de di-
versas Salas en contra del criterio que prevalecía en la tercera. Esta, --
invocando la fracción IV del artículo 160 del Código Fiscal de la Federa--
ción, había dado entrada a varias demandas iniciadas en contra de multas,
que la Secretaría de la Economía Nacional, con base en la fracción III del
mismo precepto, imponía (84) por infracciones al Decreto Presidencial --
que fijaba el precio y peso del pan blanco.

Digamos en segundo lugar que entre los considerandos de los que --
- equivocadamente - se valió dicha jurisprudencia para descartar las re-

(84). - Si los jurisconsultos e intérpretes del derecho obran con honradez
y aceptan viejos errores doctrinarios, tendrán que coincidir en que
en la polémica estabada entre las jurisprudencias plenarios de 16-
de noviembre de 1937 y 10 de julio de 1939 está resultando triunfa-
dora la primera, por que no se habla ya de leyes fiscales (que --
eran malamente entendidas como tributarias). Y ello por virtud -
de la reforma de diciembre de 1965 sobre el artículo 160 del Códii-
go Fiscal, particularmente incidente en la fracción III.

soluciones admisorias de las aludidas demandas, dictadas por la Sala en --
cuestión, están los siguientes:

Cuarto. - "La tercera Sala invoca para pretender fundar la competen-
cia del Tribunal con relación a multas impuestas por infracción a leyes no-
fiscales, de una manera substancial dos argumentaciones:"

- (Pensamos que el texto, que daba por entendido el significado nega-
tivo del calificativo de las leyes, tomaba muy en cuenta el criterio que, al-
respecto y al margen de la tesis plenaria sustentada adecuadamente por el
Tribunal Fiscal en noviembre de 1937, había ido construyendo la Suprema -
Corte de Justicia de la Nación desde el 29 de mayo de 1934 hasta el 18 de --
febrero de 1939, en que sentó la Jurisprudencia No. 674 que oportunamen-
te glosaremos; tesis jurisprudencial que interrelacionaba la materia fiscal
con las leyes determinantes exclusivamente de los impuestos y que fue con-
trariada por la propia Suprema Corte en alguna ejecutoria, para su demé-
rito) - "a). - Que de conformidad con el artículo 160 fracción IV del -
Código Fiscal de la Federación es procedente el juicio contra cualquier re-
solución diversa a las señaladas en las tres primeras fracciones del ar-
tículo citado, siempre que sea dictada en materia fiscal y que cause agra-
vio no reparable por algún recurso administrativo".

- (Tampoco dilucidaba el considerando sobre la concepción de mate-
ria fiscal. Seguimos en la idea de que al influjo de la tesis de la Suprema-
Corte, se estaba dando por hecho la delimitación de la materia fiscal a la
zona tributaria; aspecto ya de por sí criticable. Debemos sostener que --
el tenor de la fracción de referencia es literalmente correcto y que en las
tres fracciones que la preceden no se establece la identidad de tal zona --
tributaria con la materia fiscal o la del crédito fiscal con la de los crédi-
tos dimanados del tributo, y menos ahora que, por gracia de la aludida --
reforma de 1965 a la fracción III, se da paso franco a la posibilidad de --
que los particulares pueden solicitar de las dependencias del Poder Eje-
cutivo que aun no siendo de la Secretaría de Hacienda los multen por con-
travenir leyes federales o del Distrito Federal, la respectiva condona-
ción, ya no regida en su interposición y sustanciación por el artículo 51 -
del Código Fiscal y, por ende, por dicha Secretaría de Estado exclusiva-
mente) - .

"b). - Para considerar que toda multa federal es materia fiscal de -
la competencia del Tribunal, la Tercera Sala invoca también la resolu-
ción del Pleno de fecha 16 de noviembre de 1937. . . .". "Ninguna de las
dos razones es suficiente para fundar la admisión de las demandas".

- (Seguidamente cae la resolución que se revisa en un error tratando de combatir la de la Tercera Sala, y ello en la forma subsecuente y apreciando a la fracción IV del artículo 160 como norma supletoria (85) de la competencia sentada en las tres anteriores;) -.

"La citada fracción IV quiso que se surtiera la competencia del tribunal para conocer de casos no previstos en las tres primeras, siempre que se tratara de materia fiscal. . . . No puede invocarse la fracción IV para admitir una demanda cuya aceptación esté en contradicción con lo establecido por las tres primeras fracciones".

- (Obsérvese: Se pretendía, mal interpretando las disposiciones relativas, que la materia fiscal y el crédito fiscal no eran otros que las relacionadas con los tributos. Si se ven las fracciones primera, segunda y tercera y se les compara con la cuarta, se encontrará que no existe motivo alguno que indique que ésta contradiga a aquéllas por no referirse a la materia tributaria, ya que en ninguna se menciona que el crédito fiscal o la materia fiscal son los atribuibles a los tributos) -.

"Si se diese entrada a las demandas promovidas con respecto a las multas impuestas por la Secretaría de la Economía Nacional. . . . se viola

(85). - Observa el Lic. Alfonso Nava Negrete (Op. Cit. Pág. 328), que la resolución plenaria de julio de 1939, que tras de aceptar como correctos los puntos resolutivos de la de 1937, arguyó: "Como se ve, en ninguno de dichos puntos se declara que las multas impuestas por infracción a leyes no fiscales sean impugnables ante el Tribunal Fiscal de la Federación", se salvó "de resultar incongruente -- consigo misma" (la de 1939), gracias a la calificación de supletoria con que dotó a la fracción IV del artículo 160. Añade el maestro -- que tal interpretación de supletoriedad fue, -- como consta en la Revista del Tribunal que comprende Octubre a Diciembre de 1955, -- Págs. 107 y 113 -, impugnada por el propio Tribunal al fallar que -- que la indicada fracción "no puede considerarse como nota supletoria de las fracciones que le anteceden ya que no habla de resoluciones análogas a las anteriores, sino que establece la competencia -- de este Tribunal para conocer de resoluciones diversas de las mismas, dictadas en materia fiscal distintas de aquéllas referidas en las tres fracciones que le anteceden".

ría la disposición contenida en la fracción III que exige, para la competencia del Tribunal Fiscal, que la multa haya sido impuesta por infracción a la ley fiscal, pues el Decreto mencionado no es ley fiscal, ya que no regula la actividad tributaria del Estado".

- (Haciendo omisión de la circunstancia de que actualmente es obsoleta esta parte de la resolución plenaria, atento a lo que dispone la fracción III de referencia que no menciona nada sobre leyes fiscales; de todos modos salta a la vista la mala equivalencia: por reducción se equipara, en las leyes, la fiscal con lo tributario y, esto, sin tener en cuenta que aun en el caso de que no se infringieran una ley fiscal, la contravención al ordenamiento legal estimado provocaba, con la sanción pecuniaria o multa, una resolución en materia fiscal y, en consecuencia y causándose un agravio no reparable por algún recurso administrativo, la respectiva competencia del Tribunal Fiscal de la Federación, por mérito de lo prevenido por la fracción IV que se inspecciona) -.

Continuaba el considerando IV de la tesis plenaria de julio de 1939, haciendo la observación de que en una determinada invocación que hacía la Tercera Sala del Tribunal, - que casi reproducía las razones considerativas de la analizada jurisprudencia de noviembre de 1937 -, no se declaraba, en ninguno de sus puntos resolutivos, que "las multas impuestas por infracción a leyes no fiscales sean impugnables ante el Tribunal Fiscal". Sin embargo, no veía que tampoco en ellos se establecía que dichas leyes "no fiscales" fueran exclusivamente las "no tributarias". Finalmente asentaba: "No se puede negar que toda clase de multas federales (aun aquéllas impuestas por infracción a leyes no fiscales), constituyen créditos fiscales, por cuanto a que las multas son aprovechamientos considerados dentro de la Ley de Ingresos de la Federación. Pero concluir de ahí que el Tribunal Fiscal es competente para conocer de la ilegalidad de la imposición (86) de toda clase de multas federales, como lo pretende la Tercera Sala, sería desnaturalizar por completo las funciones del Tribunal Fiscal. . . .".

Véase la falsedad de este último aserto, que pretende reducir la materia fiscal en la concepción de lo tributario.

Idénticos argumentos que los que sostuvimos en contra de la juris--

(86). - De la fracción III del artículo 160, en vigor, se desprende que el Tribunal Fiscal de la Federación puede conocer de toda clase de multas federales con motivo de la condonación de las mismas.

prudencia de 1939, pudiéramos pretender acerca de la de 15 de abril de 1959, también proyectada en alcance a la de 1937. La de 1959, reconociendo que - el concepto de créditos fiscales abarca "cualquier crédito en favor del Erario Federal", entiende mal los puntos considerativos (y resolutivos) de la tesis plenaria de 1937 y dando por cierto que aquéllos nacen en una "norma tributaria o en una actividad del Estado en su carácter de persona privada", - cosa que no dijo esta tesis puesto que sólo versó sobre obligaciones ex-contractu o ex-lege, pero sin reducir éstas únicamente a las leyes tributarias -, niega que una multa impuesta por la Dirección General de Estadística de la Secretaría de Economía Nacional por violación a la Ley de Estadística, entonces en vigor, pese a estar comprendida en el concepto de crédito fiscal, "pueda ser materia de la competencia del Tribunal Fiscal de la Federación, en virtud de que, - en los términos de la resolución del Pleno de este Tribunal dictada en julio de 1939 -, sólo pueden conocer las Salas - del mismo "de las multas impuestas a los particulares por violaciones a leyes fiscales"; aunque al mencionar a éstas tangiblemente trata sólo de las tributarias. Así, agrega la tesis de 1959: "... el Tribunal Fiscal de la Federación, no es competente para conocer de las mismas, aplicando a - contrario sensu lo dispuesto por el artículo 160 fracción III del Código Fiscal".

Creemos por un lado que sobran los comentarios apuntados, ya que - al no señalarse en la vigente fracción III el requisito de la infracción a leyes fiscales, la multa de la especie a la que intrínsecamente se la reconocía por cierto el carácter de crédito fiscal, sobrevénía extrínsecamente en el propio carácter, por lo de más connatural a ella. Por otra parte los créditos fiscales conforman su acepción como lo estableció el Pleno del Tribunal Fiscal en su fallo de 1937, así como la materia fiscal se estructura con créditos fiscales, engendrados en obligaciones ex-lege o ex-contractu.

A continuación cabe añadir algunas líneas sobre varias tesis de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, que han normado las jurisprudencias plenarias aludidas.

Cabe destacar que la Suprema Corte orientó el criterio de la tesis plenaria de 1939 examinada; lo que se demuestra con la tesis jurisprudencial número 674, constituida durante la quinta época del alto tribunal por las siguientes ejecutorias:

Tomo XLI (1a. parte). - Ives Limantour José. - Pág. 944. - (29-V-1934).

Tomo LIII (3a. parte). - Pineda Vda. de Arenas Alberta. - Pág. 3054. - (22-IX-1937).

Tomo LIV. - Rivera Pascual y Coags. - Pág. 414. (II-X-1937).

Tomo LV. - Cía. Minera Kildún y Anexas. - Pág. 1582. (16-II-1938).

Tomo LXI. - (3a. parte). - Madrazo José Antonio. - Pág. 2938. - (18--II-1939).

La conjetura se hace certeza al contemplar que esta jurisprudencia - de la Corte fue consecuencia de un proceso iniciado en 1934 y concluido en 1939, año éste en el que, el 10 de julio se pronunció la aludida resolución - plenaria del Tribunal Fiscal. Es más, ya en la segunda ejecutoria precedente se dijo lo que constituye la esencia de la tesis jurisprudencial 674, - (87) a saber:

"Por materia fiscal debe entenderse todo lo relativo a impuestos o -- sanciones aplicadas con motivo de la infracción a las leyes que determinan dichos impuestos".

De aquí pues que se nos haya de conceder la razón: al impulso de estas ideas interpretó el Tribunal Fiscal en su fallo de 1939, reduciendo el -- respectivo campo con la equivalencia: que las leyes fiscales son las tributarias y, a contrario sensu, que las no fiscales son las no tributarias.

Ahora; en lo referente al entendimiento de los créditos fiscales, - - mismo que también hemos de criticar, determinó en su 5a. época la Suprema Corte de Justicia de la Nación, teniendo a la vista el resumen de su jurisprudencia anteriormente expresada y en una nueva ejecutoria, glosada - en la página 4567 del Tomo LXXII (88) del Semanario Judicial de la Federa

(87). - Tesis traída a nosotros a colación por el Lic. Guillermo López Velarde. - Op. Cit. Pág. 122.

(88). - Indicada por el Lic. López Velarde. - Op. Cit. - Pág. 126. Debemos decir que al reformarse en 1965 la fracción III del artículo 160, esta ejecutoria ha perdido el sedimento que la soportaba. En efecto, -- mientras que puedan condonarse las multas impuestas en acuerdos -- administrativos por causa de transgresión a leyes diversas y no sólo relativas a los impuestos, obviamente en otro sentido hubiera sido dictada esta resolución de la Corte.

ción, que fue dictada el 8 de junio de 1942, lo subsecuente:

"Créditos Fiscales. - Tratándose de multas no todas pueden constituir propiamente un crédito fiscal. La palabra crédito, en términos generales, significa lo que se debe a una persona, y desde el momento en que algo se adeuda a una Tesorería, existe un crédito a favor de la misma, que tiene derecho a cobrar, pero el hecho de que todas las multas vayan a parar al erario, no basta para dar el carácter fiscal a toda multa. Por materia fiscal debe entenderse lo relativo a impuestos o sanciones aplicadas con motivo de infracciones a las leyes que determinen dichos impuestos y el Tribunal Fiscal debe conocer solamente de asuntos fiscales. Por lo tanto, aunque una multa pertenezca al Fisco, esa circunstancia no le imprime naturaleza fiscal a la resolución que haya dado origen a esa sanción, por lo que el Tribunal Fiscal sólo puede conocer de inconformidad contra las leyes tributarias".

De la tesis transcrita se apreciará lo ilógico de atribuir a cualquier multa el carácter de crédito debido al fisco, negándole a la vez la naturaleza de fiscal. Ya poníamos de relieve la contracción que se ha pretendido y hecho de la acepción de materia fiscal en los límites de lo tributario. Este absurdo se agrandó cuando la Suprema Corte, escasamente un poco más de un mes después, se hizo, con fecha 31 de julio de 1942, intérprete del sentir contrario, en la cuarta ejecutoria de las que integran su tesis jurisprudencial número 699, tesis hecha constar en la página 1262 del segundo tomo del catálogo de jurisprudencia del Semanario Judicial de la Federación relativos a su quinta época, que se forma con las siguientes ejecutorias:

Tomo LX. - (Tercer Volumen). - Kuri Bujaldar Manuel Jesús y Coags. Pág. 3290. - (12-IV-1934).

Tomo LXIV. - (Primer Volumen). - Iturbide Nereo. - Pág. 977. - (15-IV-1940).

Tomo LXXI. - J. de Rebollo Elena. - Pág. 4803.

Tomo LXXIII. - (Segundo Volumen). - Cía. Maderera Sesecapa, S. A. Pág. 2872. - (fecha cit.).

Tomo LXXIV. - (Primer Volumen). - Romero Torres Pedro y Coags. Pág. 1434. - (18-X-1942).

En lo general esta jurisprudencia, aunque atendiendo a la ejecutoria

de referencia, prescribió:

"Todas las multas tienen el carácter de sanciones, pero no por ello dejan de catalogarse dentro de los cobros fiscales".

Con esto podrían adaptarse las ideas de la Corte dentro de la siguiente interrogante, que ha de ser forzosamente resuelta en forma afirmativa: ¿son o no todos los créditos debidos al fisco, ya procedentes de obligaciones ex-lege o ex-contractu, ya dimanados de leyes tributarias o de infracciones a leyes de otro tipo; créditos fiscales?

Habíamos citado el artículo primero del Reglamento de la Ley Orgánica de la Tesorería de la Federación, para actualizar dentro de lo aceptable de los términos de la jurisprudencia emitida por el Pleno del Tribunal Fiscal el 16 de noviembre de 1937, lo necesario para efectos de la competencia del Tribunal, acerca de la aplicación del procedimiento administrativo de ejecución respecto de los créditos fiscales originados en contratos celebrados entre el Estado y los particulares. Habiendo hablado del adaptación de las tesis expuestas en el ámbito de la interrogante formulada, es conveniente transcribir el primer párrafo del artículo 24 del mismo Ordenamiento, para precisar el concepto de los créditos fiscales, por nosotros adoptado de conformidad con la referida jurisprudencia plenaria de 1937, subrayando que tienen tal naturaleza todos los créditos adeudados al Estado:

"Los créditos a favor del Gobierno Federal deberán ser pagados por los deudores en forma espontánea, dentro de los plazos señalados en las disposiciones legales aplicables o en los convenios o contratos respectivos; en caso contrario se harán efectivos por medio del procedimiento administrativo de ejecución conforme a lo establecido en la fracción III del artículo 2o. de la Ley que se reglamenta".

Podría decirse que quedan fuera de la disposición las multas, pero al tenor de la fracción y artículo de la Ley Orgánica de la Tesorería de la Federación de 19 (D. O. de 24) de diciembre de 1959 a los que se remite, se puede estimar que no es así. Tal artículo entra en la competencia que confiere a la referida dependencia, prevé, en su fracción III, que pueda ejercitarse el procedimiento en cuestión "para hacer efectivos los créditos de toda clase en favor del Gobierno Federal" y, refiriéndose a "otros" encomendados a la Tesorería de la Federación, equipara a estos con los primeros, estableciendo: "que para el efecto se considerarán como créditos fiscales. . . .".

Temas derivados de las acepciones de materia y crédito fiscal.

De lo anterior que emerja la duda: los créditos en contra del Estado, como los que se hacen incidentes en la Ley de Depuración de Créditos a cargo del Gobierno Federal, Ley que le otorga competencia al Tribunal Fiscal de la Federación en los términos de la fracción XII del artículo 160 del Código Fiscal, ¿son o no créditos fiscales? De serlo, consecuentemente la materia fiscal se integraría no ya como se juzgaba desde 1937, (89) exclusivamente con créditos en favor del Fisco sino también con aquéllos de los cuales es sujeto pasivo. Se imponen cinco preguntas: ¿Qué es Fisco?, -- ¿Cuál es el Derecho que lo regula?, ¿Es éste autónomo o no, del Derecho Administrativo?, ¿Se conforma la materia fiscal sólo con créditos o también de otras especies de percepciones? y ¿Cuál sería la clasificación que de los créditos fiscales se podría establecer?

Podemos resolver la primera cuestión aceptando, - como lo hace el Lic. Nava Negrete (90) -, la definición que de Fisco elaboró el Lic. Ernesto Flores Zavala en la página 19 de su obra sobre Fianzas Públicas Mexicanas.

"Recibe el nombre de Fisco, el Estado considerado como titular de la hacienda pública y por lo mismo con derecho para exigir el cumplimiento de las prestaciones existentes a su favor y con obligación de cubrir las que resulten a su cargo". Debemos observar que de esta opinión se puede hacer partícipe a un célebre autor de finanzas públicas, a Benvenuto Gri--ziotti, para el que Fisco y Estado evidentemente pertenecen a una misma concepción jurídica. (91)

La segunda pregunta nos lleva a una situación sinónima, señalada -- por el Lic. Nava; quien reconociendo la convergencia de los estudios sobre el entendimiento del Derecho Financiero y del Fiscal afirma que ambos "son Derechos encargados de regular la conducta del Estado dirigida a obtener y gastar los ingresos o recursos que necesita para cumplir satis

(89).- Indica el Lic. Nava Negrete (Op. Cit. Pág. 329) que la jurisprudencia de 16 de noviembre de 1937 fue confirmada por la de 17 de junio de 1946, visible a partir de la Pág. 408 del Tomo de la Revista del Tribunal que comprende las tesis plenarias de 1937 a 1948.

(90).- Op. Cit. - Pág. 333.

(91).- Principios de Ciencia de las Finanzas.- Ediciones De palma, 1959. - Argentina; Pág. 140.

factoriamente con las funciones que tiene encomendadas". (92) Hemos de pretender la validez de esta argumentación, no obstante que tengamos que - asentar que a la postre el propio autor, - para el que el Derecho Financiero no se ocupa del Tributario (93) -, afirme que entre los dos Derechos --- existe una diferencia cuantitativa, ya que el Financiero tiene un mayor radio de acción que el Fiscal, porque éste "no estudia ingresos provenientes de empréstitos, explotación de bienes del Estado y de otros renglones económicos distintos a la actividad tributaria o impositiva". (94) Por lo demás basamos nuestra pretensión en el mismo Lic. Nava Negrete quien volviendo a la sinonimia en cuestión analiza que la doctrina connota al Derecho Tributario como una rama del Derecho Financiero o Fiscal. (95) Creemos que este Derecho, que puede muy bien ser entrelazado con la acepción consignada de Fisco, puede definirse de conformidad con Achille Donato Giannini.

Define Giannini al Derecho Financiero (o fiscal; pues ambas denominaciones están referidas a la regulación de la actividad del Fisco al operar -- las finanzas públicas del Estado), como "el conjunto de normas que regulan la obtención, la gestión y el empleo de los medios económicos necesarios -- para la vida de los entes públicos". (96)

Así concebido el Derecho Financiero o Fiscal, comprende no sólo el examen de las normas jurídicas relativas a todos los ingresos públicos, incluyendo en éstos a los procedentes de la aplicación tributaria, sino igualmente el de las referentes a las erogaciones de tales ingresos.

Antonio Berliri trata de desvirtuar la tesis que incluye a los tributos en el Derecho Fiscal, viendo a éste como Financiero y dice que mientras -- sea palpable la construcción heterogénea de las normas que concurren a in-

(92). - Op. Cit. Pág. 331.

(93). - En sentido opuesto Fernando Arche Domingo, al traducir a Antonio Berliri que excluye al Derecho Tributario del ámbito del Financiero, propugna el encuadramiento de aquel Derecho en el seno de éste. - (Principios de Derecho Tributario, Volumen I, Editorial de Derecho Financiero, 1964, España). - Página 45. - Pensamos que al traductor español le asiste la razón y, por ende, insistimos en la existencia -- de la sinonimia señalada.

(94). - Op. Cit. Pág. 331 y S.

(95). - Op. Cit. Pág. 332.

(96). - Instituciones de Derecho Tributario. - Editorial de Derecho Financiero, 1957. - España. - Pág. 5.

tegrar al segundo y entre tales normas, en las que se encontrarían las que se ocupan de todos los ingresos que junto a los tributarios se insertan en los presupuestos fiscales, resalta la "homogeneidad de las reguladoras de la relación jurídico tributaria. . . .", el Derecho Tributario debería quedar encuadrado en una rama más amplia del Derecho Público". (97) La tendencia anterior es de por sí criticable. En efecto la heterogeneidad de las normas jurídicas que informan al Derecho Financiero o Fiscal no es suficiente para disminuir de la estructura de éste a las que rigen el nacimiento y aplicación de los tributos; así, aun teniendo en cuenta al Derecho Tributario como tal, no por ello debe estimarse autónomo del Financiero. Los tributos, por consignarse en los citados presupuestos, están estrictamente vinculados con los demás conceptos financieros.

La afirmación que antecede irrumpe en la construcción artificiosa de una tendencia que venía privando plenamente en nuestro medio y que todavía se enarbola en alguna interpretación del Código Fiscal de la Federación, pese a que desde el 1.º de enero de 1966 estén en vigor nuevas ideas en el capítulo respectivo de este Ordenamiento. En efecto, dicha postura, que ignorando totalmente el vocablo "derecho financiero" o la existencia de la ciencia de las finanzas públicas o de la hacienda pública, se privaba de la oportunidad doctrinaria de expandir sus márgenes conceptuales; contrafalta la recepción de derecho fiscal - sinónimo del anteriormente mencionado derecho en la de derecho tributario. En consecuencia, incidía con una falla de origen que, justamente, la hacía adolecer de una construcción artificiosa.

Al contraerse como queda dicho el derecho fiscal, se concretaba la incompetencia del Tribunal Fiscal de la Federación a la materia tributaria.

Contra lo anterior se erguía la presión doctrinaria de autores italianos, argentinos, españoles y últimamente la de varios tratadistas mexicanos como Ernesto Flores Zavala, Alfonso Nava Negrete y Andrés Serra -- Rojas (que se preocupan de encontrar la equivalencia de lo financiero y lo fiscal a fin de encontrar la ubicación de lo tributario), entre otros. Defendiéndose con una futil y tímida renovación de las estimaciones correspondientes, pretendió la técnica legislativa dotar a la vez de facultades jurisdiccionales al tribunal, de suerte que conociera de la materia en que actuaba la Administración con efectos que tanto se plasmaban en aspectos financieros del Estado como en facetas administrativas en que el Fisco estaba de más.

Obrándose así, se creyó dar de ludo al problema que atentaba contra el dogma, entonces insuperable, que avalaba la equivalencia derecho fiscal-tributario; y ello con tal de no reconocer el tradicional error doctrinal y de la propia legislación y no expandir a sus linderos normales la - - acepción de materia fiscal para no rebasar los límites fijados por el Derecho Tributario. Sin embargo, no se caía en cuenta que tanto es género -- el Derecho Administrativo del Tributario como lo es del Fiscal, aparte -- de que el segundo cabe en éste, y que más fácil era dilatar la competencia contraída declarando que en la materia Fiscal se entrañan las normas jurídicas que gobiernan los tributos y los demás ingresos públicos, Vgr., como los dimanados de los productos (con las jurisprudencias plenarios - de 1937 y 1939 aludíamos a los que devienen de los contratos y de los aprovechamientos en general.

Hemos de repetir que a partir de enero de 1966 la situación puede - apreciarse diferente, pues si bien se sigue dando ingerencia al Tribunal Fiscal sobre asuntos administrativos - (Ver Fraccs. II y X), en los que el Fisco no tenga intervención; por otra parte, en algunos de tales asuntos se le da potestad al Tribunal Fiscal para avocarse particularmente -- - (a la luz de la tesis que expondremos al resolver la quinta cuestión --- planteada) -, en materia financiera. El anterior es el caso de la fracción VIII, en que se hace relevante la precisión de la cuantía de determinados créditos fiscales a cargo del Estado y en favor de los militares.

De lo expuesto podemos resolver la tercera cuestión, valiéndonos - asimismo de las ideas de Giannini, que luego de definir al Derecho Financiero como fue transcrito, encuentra que forma parte "por tanto, del Derecho Público interno. . . . y del Derecho Administrativo, puesto que el desarrollo concreto de la actividad financiera constituye uno de los cometidos de la Administración Pública". (98)

Podemos dar solución a la cuarta interrogante, tomando en cuenta la aludida definición adoptada y la acepción de Fisco y diciendo que la -- materia Fiscal se integra no sólo con créditos, - si es que por estos se conoce lo debido a alguien -, sino, mejor, de todos los ingresos del Estado. Con toda corrección hace ver el Lic. Nava que para la resolución plenaria de noviembre de 1937 "crédito, ingreso y prestación pecuniaria es lo mismo". (99) Es dable añadir la concepción que de ingreso públi-

(98). - Op. Cit. Pág. CII.

(99). - Op. Cit. Pág. 330.

co, - (o fiscal) - formulan dos distinguidos autores mexicanos, Aniceto Rosas y Roberto Santillán López:

"Los ingresos públicos comprenden todas las percepciones del Estado, tanto en efectivo, como en especie o en servicios". Es claro que del concepto de ingresos fiscales que nos preocupa deben eliminarse las dos últimas fuentes; lo que visiblemente piensan los dos autores, al proseguir afirmando: "dentro de los ingresos públicos, se consideran los recursos provenientes de la imposición, de la emisión de papel moneda, de la emisión y colocación de bonos y valores gubernamentales, de los empréstitos, de la explotación de recursos naturales, de las empresas del Estado, de las donaciones de particulares, etc. . . . Estas percepciones o entradas. . . pueden expresarse como cantidades de dinero que el poder público percibe para cubrir el gasto que implica el cumplimiento de sus funciones legales". (100).

Seguidamente habremos de resolver la última interrogante planteada, aseverando que los créditos fiscales pueden clasificarse por la naturaleza que asume el Estado como sujeto activo o pasivo de ellos: en créditos fiscales a su favor o a su cargo. Así, y justificando las definiciones consignadas de Fisco y de Derecho Financiero o Fiscal, además de mantener un apego al texto de las fracciones del artículo 160 del Código Fiscal, si bien los particulares - (contribuyentes, instituciones de fianzas, concesionarios, contratantes o controventores de disposiciones y leyes federales; y del Distrito Federal tributarias o no) - son en un momento dado deudores del Fisco; éste, el Gobierno Federal, puede serlo de ellos, como se deriva del precepto y de sus siguientes fracciones: VI (en el caso de devolución de créditos), VIII (en el de los militares y sus derechohabientes), IX (en la eventualidad de las pensiones civiles) y XII (que remite a la Ley de Depuración de Créditos a cargo del Gobierno Federal).

Concluamos el estudio emprendido haciendo uso de la indicada obra del Lic. Nava Negrete, quien en las páginas 331 y 332 estima que de acuerdo con el entendimiento de materia fiscal y de crédito fiscal a que se ciñe la resolución plenaria de 16 de noviembre de 1937, se conferiría al Tribunal Fiscal competencia para conocer de los rubros asentados en el presu-

(100). - Teoría General de las Finanzas Públicas y el Caso de México. - Universidad Nacional Autónoma de México, 1962, Pág. 71. - En términos semejantes y con referencia al financiamiento del gasto público, ver Ifigenia M. de Navarrete. - "Política Fiscal de México". - U. N. A. M. - 1964, Pág. 164 y Ss.

puesto de ingresos de la Federación. El Tribunal, añade, resolvería las controversias nacidas a propósito del basto contenido que la Ley de Ingresos de la Federación atribuye a los rubros de impuestos, derechos, productos y aprovechamientos; regularía la legalidad de la total actividad financiera del Estado hasta los empréstitos mismos y las participaciones a que el Gobierno Federal tiene derecho sobre algunas fuentes económicas de los Estados; pondría fin a los conflictos suscitados en las comisiones, en los contratos administrativos; en suma, enjuiciaría actos. . . . que por constituir un ingreso de la Federación caerían en su órbita competencial. Hay actos que individualmente considerados son administrativos, pero que si se relacionan con algún ingreso quedarían por ese solo hecho investidos de naturaleza fiscal".

Redondeando su pensamiento, el maestro, que hace la observación de que en la actualidad (101) y en sentido estricto, la materia fiscal, base de la competencia del Tribunal Fiscal de la Federación, es la vinculada a los tributos - (y conste que va después a propugnar por la creación de un Tribunal Administrativo Federal de competencia más amplia) -; aprecia también que "en sentido lato abarcará ingresos estatales tan importantes como los impuestos, los créditos nacionales o internacionales y otros capítulos económicos". Apreciación ésta que nos sirve de impulso para afirmar partiendo de las definiciones de Ernesto Flores Zavala sobre Fisco, y de Giannini respecto al Derecho Fiscal o Financiero; así como de todo lo expuesto; que no debe pretenderse mal interpretar el espíritu que se ajuste a la letra de la legislación de la materia, y que, en consecuencia, hay que reconocer que toda vez que en el Código Fiscal se regulan conceptos tales como los aprovechamientos o los productos junto a los tributos, (102) es atinada la regulación de la competencia del Tribunal Fiscal de la

(101). - La obra del autor no pudo, lógicamente, tomar en cuenta la reforma del artículo 160, de diciembre de 1965, por haber sido publicada con anterioridad. De haberlo hecho indudablemente hubiera observado, de acuerdo con la vigente fracción III, principalmente, la nueva técnica de la materia fiscal, de corte ultratributario, que se conecta a la competencia del Tribunal Fiscal de la Federación.

(102). - Es más, en las fracciones II y III del artículo 6o. de la Ley de Secretarías de Estado en vigor, se faculta a la Secretaría de Hacienda a allegarse los tributos, junto a los productos y los aprovechamientos de la Federación y del Distrito Federal.

ga de la fuente que provenga, es un ingreso fiscal". Indudablemente refiriéndose a la resolución plenaria de julio de 1939, agrega el tratadista: - - "Sin embargo el mismo Pleno del Tribunal Fiscal ha contribuido a la actual-confusión de nuestras autoridades fiscales y judiciales, al haber declarado - con posterioridad que era incompetente para conocer de juicios de nulidad - contra multas por violaciones a ordenamientos administrativos, por no participar estos del carácter de fiscales" en estricto sensu. Sobre el comentario sobre lo acertado de esta postura ahora que con la reforma a la fracción III del Código Fiscal, efectuada en diciembre de 1965; ha perdido toda eficacia la resolución de 1939 y 1959 ya que no es requisito actual que tales "violaciones" sean cometidas únicamente sobre leyes fiscales concebidas como tributarias en forma exclusiva.

Vinculando lo fiscal y lo financiero como conceptos sinónimos que engloban las actividades referidas por la multitudada definición de Giannini, - hacemos nuestra la que sigue Ernesto Flores Zavala (105) sobre materia - - fiscal, formulada por Shultz and Harris (American Public Finance, Pág. 1);

"Es toda aquella cuestión que se refiere a la Hacienda Pública. . . . - Fiscal es el adjetivo que corresponde al nombre finanzas públicas. - Se refiere a la aplicación de los fondos gubernamentales tanto como a su obtención".

Asimismo, estamos acordes con el Dr. Friedrich Fürstenberg, - - quien señala que "la Hacienda Pública no es más que la gestión financiera - del fisco"; (106) de lo que entendemos, finalmente, que la materia fiscal, - referida a la Hacienda Pública, es el ámbito de la actividad financiera del - fisco, consistente en la obtención, gestión y aplicación de los ingresos públicos.

(105). - Op. Cit. Pág. 20.

(106). - Sociología Económica. - Pág. 86. - Ediciones Manes, 1963, Argentina.

C A P I T U L O I I I

COMPETENCIA DEL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACION. (CONTINUACION)

EL ARTICULO 160 DEL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION. (PROSECUCION)

EXEGESIS DE SUS FRACCIONES.

1. - FRACCIONES I A IX Y ANALISIS DE LA DEFINITIVIDAD QUE - APARECE EXPRESA O IMPLICITAMENTE EN LAS QUE POR -- ELLA NORMAN LA ACTUACION DEL TRIBUNAL FISCAL.

Tal vez caprichosamente nos proponemos examinar, en este primer-sector del capítulo, la mayor parte de las doce divisiones del artículo 160 - del Código Fiscal; es cierto, pero lo hacemos en función de analizar, en -- tre la novena y la décima, el aspecto de la definitividad de las resoluciones administrativas. En consecuencia dividimos el estudio en dos campos a -- los que damos por frontera el tema de la definitividad de las resoluciones - administrativas pues en las tres últimas fracciones no se hace mención ex- presa del mismo pese a que tácitamente pueda surgir, por remisión, en al- guno de los ordenamientos jurídicos especiales que, como dispone la frac- ción XII, otorguen competencia al Tribunal Fiscal de la Federación.

En tal virtud, consideramos que, con abstracción de lo prescrito en- el artículo 77 del Código, habremos de partir de lo que establece el artícu- lo 79 del propio Código Fiscal, a efecto de observar el porqué en principio, se hayan considerado organismos fiscales autónomos a ciertas dependen-- cias hacendarias.

Se insertaron en el artículo 79 del Código Fiscal algunas funciones de las dependencias de la Secretaría, tales como la calificación de las declaraciones de los causantes para calificar su capacidad tributaria o, de producción, que no constituyen sino la posibilidad de que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público determine los créditos fiscales, dando las bases para su liquidación, su fijación en cantidad líquida, su percepción y su cobro, — en los términos del artículo 77 del Código invocado. Aun más, se incluyó la factibilidad de que la Secretaría de Hacienda pudiera determinar las bases para la calificación de los créditos fiscales celebrando un concordato tributario.

Como corolario de lo asentado acerca de que en el artículo 79 se prevenía la pertinencia del concordato indicado, tenemos que consignar que — por cuanto a éste, relata Manuel Yáñez Ruiz en la página 137 del quinto tomo de su obra sobre "El Problema Fiscal", que en la exposición de motivos del Código Fiscal de la Federación, referida al artículo 4o. transitorio del propio Código, se establecía para los causantes de las Cédulas I y V de la Ley del Impuesto sobre la Renta, la facultad de determinar su utilidad gravable "mediante un concordato tributario" que celebrasen las juntas calificadoras; prevención ésta que trae a colación la indubitabilidad del hecho de que se pensaba que eran organismos fiscales autónomos las direcciones lucendarias, como en la especie y Vgr., la del impuesto sobre la renta, que habría de concurrir a la celebración del concordato.

Dispuso el artículo 79 del Código Fiscal, que al presente se mantiene inalterable e incongruente (107) en su redacción, que competará a organismos fiscales autónomos la determinación de las bases para liquidar impuestos como los personales que gravan la renta, siendo menester calificar las respectivas declaraciones para fijar la capacidad tributaria de quienes las presentan y para efectuar la liquidación; como los que se liquidan atendiendo a los concordatos fiscales (o "tributarios"), y como los que afectan la producción de ciertos artículos cuando para enterar el gravamen haya de calificarse legalmente un mínimum dado de elaboración por el causante. De aquí, posteriormente surgieron dos posturas, ambas incorrectas que, mientras que respectivamente veían a los organismos fiscales au-

(107). - Incongruente porque las atribuciones fijadas en su tenor no corresponden a un organismo que se precie de ser autónomo en el manejo de sus finanzas, sino a una dependencia de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

tónomos, en las Juntas Calificadoras del Impuesto sobre la Renta y Técnico de Alcoholes (108) como dependencias de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, o en las Direcciones de ésta encargadas de la administración de los tributos; pueden aglutinarse en la sostenida por el Tribunal Fiscal de la Federación, invocada por el Lic. Luis Martínez López, autor de la segunda. (109)

Definió el Tribunal a los organismos fiscales autónomos como "cuerpos que aunque colocados dentro del engranaje administrativo de la Secretaría de Hacienda, gozan de autonomía en sus decisiones" (Vol. 4o., Pág. -- 755 de la Rev.).

Ambas posiciones, adecuándose al contenido de los artículos 77 y 79, no observaron que la autonomía, como calificativo de la connotación de lo fiscal, en los organismos en cuestión conduce a afirmar que estos tienen -- que aplicar a sus peculiares erogaciones sus percepciones pecuniarias, -- con independencia de los ingresos y egresos enrolados en los presupuestos financieros del Estado y, en consecuencia y desde el ángulo de lo que debentenderse por fisco y materia fiscal (Ver el Cap. anterior), que el Tribunal Fiscal de la Federación no tiene por qué tener competencia para conocer de las resoluciones de las Juntas y Direcciones bajo el revestimiento -- de su emisión por organismos fiscales autónomos, -- ya que unas y otras no lo son --; a lo más, podrá conocer de dichas resoluciones como provenientes de la Secretaría de Hacienda o de sus dependencias, pero siempre que no exista en la fase oficiosa recurso administrativo que las combata.

Por organismos fiscales autónomos entendemos los que en atención -- a su particular programa financiero o fiscal, obtienen, gestionan y emplean los ingresos que arrojan las contribuciones que la doctrina contemporánea -- conoce como parafiscales y que la técnica legislativa del Estado les ha encomendado para su especial manejo.

Señala Carlos Giuliani (en la página 815 del 2o. Volumen de su Obra -- citada) que la raíz griega en que se apoyan las contribuciones "parafiscales" significa "al lado" o "junto a" y aclara que no son sino las que aunque

(108). -- Guillermo López Velarde. -- Apuntes del Segundo Curso de Derecho Administrativo. -- Facultad de Derecho de la Universidad Nacional -- Autónoma de México. -- 1961.

(109). -- Der. Fiscal Mexicano, 2a. Edición, Pág. 16.

ubicadas en el género de los tributos, son autónomos de las que aplica el -- Estado. Ellas son, añade, "las exigidas por organismos públicos o semi-públicos", que se destinan a financiar concretamente sus actividades, con-abstractación de las rentas generales del Estado. (110) En este orden de --- ideas debemos añadir las de Alain Barrere, quien hace suya la definición -- que concibe a las contribuciones parafiscales como "las exacciones obliga-torias, que reciben una aplicación determinada instituida por vía autorita-ria, generalmente con una finalidad de orden económico, profesional o so-cial, y que escapan por entero o en parte a las normas de la legislación -- presupuestaria y fiscal en lo que concierne a las condiciones de creación -- del ingreso, de determinación de su base y de su tipo, del procedimiento -- de recaudación o de control de su empleo". También refiere Barrere es--tas contribuciones a organismos públicos y semipúblicos, pero sobre todo, en materia social. (111)

De lo escrito que podamos establecer que exclusivamente es organis-mo fiscal autónomo, de cuyas resoluciones pueda conocer el Tribunal Fis-cal de la Federación con fundamento en la fracción I del artículo 160 del -- Código Fiscal, el Instituto Mexicano del Seguro Social. La Magistrada de la Primera Sala del Tribunal, Dra. Dolores Heduán Virués, hace destacar tal exclusividad al decir que es el Instituto "el único que viene siendo en--juiciado actualmente ante el Tribunal Fiscal" con el carácter de organis--mo fiscal autónomo. (112)

Confirma lo expuesto la circunstancia de que el artículo 135 de la -- Ley del Seguro Social de 30 de diciembre de 1942, publicada el 19 de enero de 1943; confiere, - desde su reforma de 4 (D. O. de 24) de noviembre de-1944 -, expresamente al Instituto Mexicano del Seguro Social el carácter -- de organismo fiscal autónomo. A mayor abundamiento, en Circular 212-3-30 de 12 de abril (D. O. de 10 de mayo) de 1945, se creó una Oficina Fede-ral de Hacienda para cobros del Seguro Social que, se dijo, sería "de un -

(110). - De aquí que se deba criticar el que en la Ley de Ingresos para la -- Federación se incluyan las cuotas del Instituto Mexicano del Seguro Social, que, en nuestro concepto, debían autorizarse por separado; tal vez mediante un Decreto sobre el particular.

(111). - Política Financiera. - Ed. Luis Miracle, S. A.; Barcelona, España, 163 Pág. 233. - La definición es del Consejo de Estado Francés y - se emitió el 11 de mayo de 1954.

(112). - Op. Cit. Pág. 84.

tipo especial". En idéntico cauce de referencias se puede citar el Oficio -- Circular 314-A-1-22795 de 28 de septiembre de 1957, (113) que en su primero y quinto párrafos prevenfa, respectivamente, la concentración en el Instituto de sus liquidaciones por aportaciones hechas efectivas o dadas de baja por las Oficinas Federales de Hacienda; y, que los honorarios a los ejecutores de éstas, "devengados en los requerimientos de pago y en los embargos" realizados en pro del Seguro Social, se enterarán directamente -- por éste al presentársele" por separado los recibos o nóminas correspondientes".

Seguimos observando la separación de las finanzas del Fisco y del -- Instituto Mexicano del Seguro Social al ratificarse, ya más formalmente, - en Decreto de 22 de septiembre de 1958, publicado el 15 de octubre del mismo año, la existencia de Oficinas Federales de Hacienda encargadas de la obtención de los ingresos del segundo. Ahora que sí en este Decreto se da a los cobros del Seguro Social autonomía de los del Fisco en general, también se tiene en cuenta a los egresos, diferenciados, de uno y otro. Así, - se prescribe en el artículo 4o., en lo tocante a las aludidas Oficinas Federales de Hacienda destinadas a las cobranzas del Seguro Social - (y conste que el propio Decreto sancionó que a falta de Oficinas especiales se formarán mesas afectadas al Instituto en las Oficinas Receptoras ya constituidas) - que, "las erogaciones necesarias para la instalación y funcionamiento de las Oficinas Ejecutoras. . . . los efectuará la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y el Instituto deberá reintegrar su importe dentro de los 5 días siguientes a la presentación de las nóminas o comprobantes de gastos correspondientes. . . .".

Un último Oficio Circular que corrobora lo que se expone, es el No. 519-III-2321 de 3 de marzo de 1960. (114) Esclareciéndose aun más la demarcación existente entre los cobros fiscales y los del Seguro Social que bien pueden ser conocidos como parafiscales, señaló este oficio circular que cuando un Oficial Ejecutor (se entiende que de una de las Oficinas --- exactoras no destinadas en exclusividad al Seguro Social, pero que tienen Mesas para los cobros del mismo) haya llevado a cabo recaudaciones del Fisco y del Instituto Mexicano del Seguro Social, podrá, para la correcta percepción y distribución de sus respectivos honorarios, separar unas y otras clasificando los correspondientes ingresos - "consignados globalmen

(113). - Cit. en la Pág. 374 Bis, 95, Vta. del Tomo de la Ley General del Timbre de Eds. Antolín Jiménez.

(114). - Por Antolín Jiménez Cit. Tomo Cit. - Pág. 374 Bis - 118.

te en las formas de Distribución de Honorarios de Ejecución" que elabora -, anotando, al margen izquierdo de cada deudor la inicial "F" por Fisco Federal y la "S" por las cuotas o aportaciones obrero patronales cobradas en favor del Seguro Social.

Las precedentes disposiciones, pensamos que nos dan la razón en estimar al Instituto Mexicano del Seguro Social como el único organismo fiscal autónomo, aunque, mirándose bien y toda vez que lo hemos interrelacionado con las contribuciones parafiscales, si tiene aquel carácter es por voluntad del legislador y no por su naturaleza típicamente para-fiscal; lo que comprobamos del examen del artículo 135 de la Ley del Seguro Social, dentro de las siguientes consideraciones:

Después de encuadrar prácticamente a los ingresos del Seguro Social en la materia fiscal y luego de enumerar entre ellos a los aportes, intereses moratorios y capitales constitutivos a él conectados o debidos; indica el artículo 135, apogándose en parte a la contextura del 77 del Código Fiscal y, en lo conducente, a la de la fracción I del 160 del mismo Código; que "corresponderá al Instituto Mexicano del Seguro Social; fijar la cantidad líquida y su percepción y cobro. . . .". Nótese, fuera de la aludida equiparación de las percepciones señaladas con lo fiscal, no se añadió, al redactar la especie, el calificativo de "fiscales" a los "créditos" escuetamente mencionados en ella; lo que es correcto, ya que si pueden en todo caso estimarse como "créditos fiscales" (siendo por su naturaleza "parafiscales") es, repetimos, por imperio de la Ley.

Explicando lo antecedente, hemos de dejar asentado que compete a las Salas del Tribunal Fiscal de la Federación conocer de las resoluciones del Instituto Mexicano del Seguro Social sobre la determinación de sus créditos y de las bases de su liquidación, y la fijación en cantidad líquida, percepción y cobro de los mismos, por virtud de lo previsto en la fracción I del artículo que se revisa y toda vez que el Instituto es el único que ha de entenderse como organismo fiscal autónomo; esto, con independencia de que, como veremos, también tenga competencia el Tribunal, en lo conducente, por gracia de la fracción XII del precepto y del reenvío a ella y a la V, efectuado por la Ley del Seguro Social preindicada.

FRACCION II. - (Las Salas del Tribunal Fiscal conocerán de los juicios erigidos:) "Contra las resoluciones dictadas por autoridades dependientes del Poder Ejecutivo que constituyan responsabilidades contra funcionarios o empleados de la Federación o del Distrito Federal, por actos que no sean delictuosos".

De esta disposición apreciamos que mientras que el funcionario o empleado federal o del Distrito Federal lleva a cabo actos que aunque no delictuosos, ameritan en su contra el financiamiento de una responsabilidad a instancia de la respectiva entidad para la que labora y por mediación de alguna autoridad del Poder Ejecutivo, es ésta la que habrá de resultar demandada de nulidad en su consecuente resolución. Y, es entonces, que en tal suerte y apriorísticamente cualquier Secretaría podrá, estando dentro de su cometido, constituir la mencionada responsabilidad; ya que de la observación de la letra del precepto - (del que inclusive se suprimió en la última reforma de 29 de diciembre de 1965 lo anteriormente preceptuado acerca de que los actos propiciatorios de la constitución de la repetida responsabilidad habrían para ello de acaecer en materia fiscal y, lógicamente controlados, en el ámbito de una determinada oficina de la Secretaría de Hacienda) - no resulta esta tarea exclusivamente a cargo del Secretario del Ejecutivo a quien compete el despacho de los asuntos hacendarios. Resaltamos esto por su significación de que ahora y por obra de esa reforma, la trascendencia de lo prevenido por esta fracción se localiza en la materia administrativa que se conforma en la erección de la responsabilidad de referencia, independientemente de que ésta tenga por causa la actuación de los citados empleados y funcionarios en el campo fiscal-tributario o en otro, que no sea el penal, como en el civil y en el administrativo.

Visto pues que lo relevante para que surja la competencia del Tribunal Fiscal es el carácter de la decisión de la autoridad dependiente del Poder Ejecutivo que califique la realización de los actos no delictuosos cometidos por los empleados o funcionarios de la Federación o del Distrito Federal; hemos de hacer visible, a la vez y a posteriori, que en la práctica del Tribunal ocurre principalmente que éste se ha venido ocupando de las demandas de nulidad de las resoluciones determinatorias de la responsabilidad de que se trata, interpuestas contra una dependencia de la Secretaría de Hacienda, la Contaduría de la Federación a que en breve haremos mención, aunque sólo en materia fiscal-tributaria; es decir, con el vigente contexto de la fracción II podrá el Tribunal Fiscal atender juicios contra determinaciones de establecimiento de responsabilidad por actos dados en diversas materias y pronunciadas por distintas Secretarías de Estado que la de Hacienda, como, Vgr., cuando los empleados y funcionarios de tales dependencias recauden, en cantidad menor de la debida aprovechamientos o productos, estando a ello facultados.

La metamorfosis sufrida por esta fracción tuvo por objeto indudable el eliminar, con los vocablos "en materia fiscal" que se conectaban a las multitudadas responsabilidades de los empleados o funcionarios de la Federación, la crítica de que adolecía la siguiente situación proveniente del-

contenido de la disposición:

Privaba la interpretación doctrinaria - por nosotros antes criticada -, tendiente a refutar la apreciación que de materia y de crédito fiscal se sostenía por la jurisprudencia del Pleno del Tribunal Fiscal de la Federación dictada el 16 de noviembre de 1937 y, al amparo de la posterior jurisprudencia plenaria de 10 de julio de 1939, se afirmaban los subsecuentes puntos: - que no eran créditos fiscales todos los debidos al Fisco Federal, sino los vinculados con las exacciones tributarias; que no se estructuraba la materia fiscal más que dentro de los linderos que le imprimieran esas exacciones y, la necesidad de que el Tribunal Fiscal de la Federación resolviera sólo conflictos dimanados de la imposición de multas por infracción a leyes tributarias, equiparadas a las fiscales. Esta corriente de la doctrina propendía a negar la competencia del Tribunal en aquéllos asuntos en que se contendiese sobre la sanción a infracciones de leyes "no fiscales" o sea, "no tributarias", efectuada por autoridades dependientes de Secretarías -- del Ejecutivo ajenas a la de Hacienda y Crédito Público - (citamos la de -- Economía en aquel conflicto acerca de la fijación del precio y peso del pan blanco) -.

De lo expuesto era tangible que no se lograba contraer la materia fiscal a los confines tributarios, a pesar de la expresión responsabilidades... "en materia fiscal", y, que si tal se pretendía por cuanto a la relación financiera entre los causantes y el Fisco, presionándose lo suficiente en el ámbito doctrinario para obtener una mediana aceptación de la interpretación que casi escolásticamente se enderezaba; esta pretensión fracasaba -- ante la ampliación que en la reformada fracción II se daba a los repetidos límites tributarios de la materia fiscal al nexo que, tocante a las responsabilidades en cuestión, surgía entre el Estado y sus Funcionarios o Empleados que operaban con los tributos desde el punto de vista de la perceptibilidad correcta de estos por aquél. Más cuando de la redacción de la aludida fracción devenía palpable que las resoluciones de responsabilidad, al estar basadas en la "materia fiscal", podrían dictarse no ya exclusivamente por la Secretaría de Hacienda y en tratándose de tributos, sino ser pronunciadas por cualquier órgano del Poder Ejecutivo aun cuando se vinculasen con los productos o con los aprovechamientos del Erario Federal, exclusivamente.

En consecuencia, aparecía fútil reducir la materia fiscal que se -- operaba en las relaciones entre el Fisco y los particulares, conectándola al terreno tributario o a sancionar por infracciones a leyes fiscales-tributarias, y dilatarla por el contrario y no obstante que se negaba la eventualidad de que Secretarías de Estado diversas a la de Hacienda pudiesen-

imponer a los gobernados multas por contravención a leyes no tributarias, - en los casos en que había responsabilidad de funcionarios federales (antes - no se incluía a los del Distrito Federal) con el propio Fisco.

No pudiéndose mantener las incoherencias conceptuales de la fracción, se promovió su reforma abrogando lo relativo a la contracción de las responsabilidades en ella tocadas a la materia fiscal y añadiéndose a los funcionarios o empleados del Distrito Federal, junto a los federales, en el carácter de los responsables actores en el juicio suscitado ante las Salas del Tribunal Fiscal de la Federación. Sin embargo, la solución asumida no pudo salvar el siguiente prejuicio que es necesario romper dada su eminente concreción como causa de la competencia apuntada, a saber:

La abrogación de los vocablos "materia fiscal" de la letra de la disposición, no obsta a que en dicha materia se realicen los actos que hayan de ser objeto de la responsabilidad por fincar en virtud de que únicamente se excluyen a los actos delictuosos en el juicio que provocan responsabilidades en materia penal. Así, las Secretarías de Estado podrán establecer la responsabilidad considerando el nexo de los responsables con conceptos financieros como los productos o los aprovechamientos, además de los tributarios. Por lo demás, tampoco se puede evitar que el precepto nos conduzca a la estimación de que cualquier autoridad integrante del Poder Ejecutivo, aun diversa de los que integran la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, está facultada para constituir las indicadas responsabilidades y que por ende, pueda señalársele ante el Tribunal Fiscal de la Federación como autoridad responsable por el agraviado a quien fijó la responsabilidad que se demanda de nulidad.

Veamos a continuación lo que acontece en el plano de la realidad y -- no de las elucubraciones personales al respecto de la competencia del Tribunal Fiscal que se cita con apoyo en los juicios de los que el mismo ha de conocer y que se interponen en oposición a las resoluciones de fincamiento de responsabilidad a cargo de los funcionarios o empleados expresados, por actos no delictuosos cometidos por ellos.

En lo tocante a las responsabilidades erigidas por la realización de actos en materia fiscal, nuestra concepción se hace más clara observando las siguientes ideas de la Dra. Dolores Heduán Virués, quien obviamente se cimienta en la jurisprudencia fallada por el Pleno del Tribunal Fiscal -- en su sección de 16 de noviembre de 1937, por nosotros tantas veces referida. Para dilucidar qué debe entenderse por esas responsabilidades en materia fiscal ha expresado la tratadista:

".... Si recordamos lo que el Pleno del Tribunal entiende por materia fiscal, habremos de concluir que la responsabilidad de que ahora se trata se origina cuando un funcionario o empleado líquida o recauda ingresos públicos, sean impuestos, derechos, aprovechamientos o productos, en cantidad menor de la debida sin incurrir en delito y por supuesto, sin ser posible que incurra en responsabilidad civil propia (115) que comprometa la responsabilidad del Estado...." (116)

Conviene agregar que de acuerdo con los artículos 41 y 45 de la Ley Orgánica de la Contaduría de la Federación de lo, de enero de 1935 (117) -- (vinculados no sólo con el acervo dispositivo de la fracción II del artículo 160 que se comenta, sino además con el de las fracciones I y V); la responsabilidad que las autoridades del Poder Ejecutivo puedan exigir de todos los funcionarios y empleados federales, logra excitar la competencia del Tribunal Fiscal de la Federación. Sancionan ambos artículos en su orden, que dichas responsabilidades se constituirán por la Contaduría de la Federación cuando se descubran al glosar las cuentas, como provenientes "de irregularidades cometidas en el desempeño de las funciones de las Oficinas y agentes con manejo de fondos, valores o bienes"; que son, según se completa, por el artículo 60. al que el 41 remite; todos aquéllos cuya "percepción, custodia o distribución" esté a cargo de tales oficinas y agentes de la Federación.

Por su parte el artículo 45 permite formular la siguiente disquisición sobre la competencia del Tribunal Fiscal. Si el 41 se apega al ámbito competencial que se deriva de la fracción II que analizamos, - (cuando los funcionarios o empleados en contra de quienes se instauran responsabilidades en materia fiscal demandan la nulidad de los correlativos pliegos -- formulados por la Contaduría a instancia de cualquier autoridad del Poder

(115). - Con posterioridad se analizará, en relación al artículo 10, segundo párrafo de la Ley de Depuración de Créditos a cargo del Gobierno Federal, la responsabilidad civil, que puede dar lugar a -- la competencia del Tribunal Fiscal de la Federación para conocer de demandas directas contra el Estado, con abstracción de la que se pudiera antes enderezar contra el funcionario responsable.

(116). - Op. Cit. Pág. 104.

(117). - Ley actualizada de reformas y adiciones e inserta en el Boletín -- Oficial de la Secretaría de Hacienda, correspondiente al mes de marzo de 1964, Tomo X, No. 3; Pág. 385 y Ss.

Ejecutivo) -; el texto del 45, que previene que "los particulares son solidariamente responsables con los funcionarios, empleados y agentes de la Federación con manejo de fondos, valores o bienes", cuando sean copartícipes de las causas productoras de la responsabilidad, provoca la competencia - en cuestión ya no por virtud de la citada fracción II, sino, en su caso, de la I ya estudiada mientras que el particular al que se le haya trasladado la responsabilidad por aquél a quien ésta se le exige, demande la nulidad de la liquidación que a fuer de solidaridad se le notifica con el pliego de referencia; o por aplicación de la fracción V del precepto, en tanto que el mismo particular demande no la nulidad de la liquidación sino el procedimiento administrativo de ejecución que se ejercite contra él por dicho funcionario o empleado responsable para el Fisco Federal, si es que se le apremia, en calidad de deudor solidario, el pago del crédito gestador de la responsabilidad fincada por la Contaduría de la Federación.

FRACCION III. - (Las Salas del Tribunal Fiscal de la Federación conocerán de los juicios que se inicien:) "Contra los acuerdos administrativos que impongan definitivamente y sin ulterior recurso administrativo, multas por infracción a la legislación federal o del Distrito Federal. - Para los efectos de esta fracción no se considerará como recurso administrativo la instancia de condonación que el particular promueva".

Habremos captado que el texto que antecede se estructura con los siguientes aspectos: a). - con el que surge en la precisión de determinar la identidad existente entre acuerdos y resoluciones; b). - con el de la definitividad que, por las razones indicadas antes de aplicarnos al estudio de la fracción I, desarrollaremos más adelante; c). - con el apoyado en la abrogación, en el propio texto, de la referencia hasta el mes de diciembre de 1965 se hacía de la oración "sanciones por infracción a las leyes fiscales", abrogación que dio paso a la expresión transcrita de "... por infracción a la legislación federal o del Distrito Federal", ampliando, correctamente, la competencia del Tribunal Fiscal de la Federación; y, d). - con el que dimana de no calificar de recurso administrativo a la condonación, para dar entrada a ésta en la fase oficiosa y en vía de instancia que no forzadamente ha de ser interpuesta ante la Secretaría de Hacienda como antes vimos al adelantar que la fracción III no habla ya del artículo 51 del Código Fiscal de la Federación. Este aspecto prácticamente conforma a otro diverso, que es el producido en el hecho de que al no desintegrarse, con lo anterior, el concepto de definitividad, nace la competencia del Tribunal Fiscal con los juicios de nulidad de las resoluciones de autoridad adiversas a las citadas solicitudes pero este último fundado no en la fracción III del artículo 160, sino en la IV como en su oportunidad analizaremos:

a). - En principio pondremos de relieve que en el argot jurídico empleado en el artículo 160 del Código Fiscal de la Federación, se equiparan los términos "acuerdo" y "resolución". En esencia no existe motivo alguno que impida esta equivalencia en virtud de que bien se comprende el primero en el segundo, aunque no sucede lo mismo a la inversa. Así lo han reconocido el Pleno del Tribunal Fiscal de la Federación y la Suprema Corte de Justicia de la Nación, ésta en dos ejecutorias de sus Salas.

Estableció el Tribunal en jurisprudencia plenaria de 3 de marzo de 1941, legible en la página 267 del tomo de la revista que ampara las tesis sustentadas durante los años de 1937 a 1948, que un acuerdo administrativo dictado en materia de prescripción, debía ser puesto en conocimiento de los particulares, ya que el plazo en el que acaecía daba "derecho a los causantes a considerarse inafectables después de transcurrido", si no se les notificaba la resolución respectiva. Se podrá ver que se está estableciendo una sinonimia entre los conceptos de acuerdo y resolución, pues se equivale en la tesis preindicada a un acuerdo administrativo sobre una determinada situación de prescripción con el entendimiento que previamente vimos a los actos de autoridad en sentido estricto, al estimar la inafectabilidad del derecho adquirido por la carencia de la correspondiente notificación de la resolución a los particulares.

A su vez, en una ejecutoria de su Sala auxiliar, consideró la Suprema Corte de Justicia de la Nación que los acuerdos administrativos, a los que expresamente conoce como "resoluciones de autoridad", "deben ser fundados y motivados para que se llenen los imperativos del artículo 16 constitucional", y puedan los afectados conocer "los motivos y fundamentos que le sirven (a la resolución o acuerdo administrativo) de apoyo para estar en aptitud de oponer las defensas que a su derecho convengan". Igualmente y visiblemente haciendo hincapié de manera más técnica, que no obstante que el acuerdo administrativo se contiene en forma específica en el rubro genérico de la resolución, toda vez que por aquél se puede entender la determinación verbal o escrita de una autoridad administrativa a la que deberán sujetarse los funcionarios o empleados que subordinadamente de ella laboran en una dependencia oficial, - decisión que podrá afectar de por sí o posteriormente en la vía ejecutiva -, a los administrados; apreció la Suprema Corte en ejecutoria de su Sala Administrativa, también - equivaliendo a los términos resolución y acuerdo al proyectarse por cuanto a los acuerdos administrativos y su diferencia con las leyes; pues en tanto que la ley "sólo la puede dictar el Poder Legislativo obrando dentro de su órbita Constitucional, el acuerdo administrativo se refiere siempre a casos particulares sólo en el orden que dicta el superior jerárquico para que los inferiores dentro de sus esferas respectivas, cumplan con los

fines específicos que realiza la administración pública, . . . ". No obstante que al parecer no equipara esta ejecutoria las expresiones acuerdo y resolución, se sigue diciendo, a fin de dejar sentada la precisión de que se les comunique a los particulares los acuerdos y resoluciones que los afectan, que: "si en el caso, el acto reclamado es un acuerdo administrativo y no una ley, así como que no hay elemento de prueba alguno que acredite que la parte quejosa consintió tácitamente dicho acto. . . . es claro que el amparo debe tenerse por interpuesto". Se colegirá de esto, que mientras que la Corte identifique el acuerdo administrativo como acto reclamado, es decir, como acto de autoridad en estricto sensu, pues, como dice, es "referente siempre a casos particulares"; identifica también al acuerdo y a la resolución en la necesidad de que como actos de autoridad reclamados deban ser comunicados a los administrados para que estén en aptitud de defenderse de ellos. De aquí la competencia del Tribunal Fiscal de la Federación para avocarse al conocimiento de los acuerdos que se señalan en la fracción III que se analiza.

b). - No debiendo ser estudiada por ahora la cuestión de definitividad, pasemos al siguiente punto.

c). - Hemos dejado anteriormente sentado que según el texto en vigor de la fracción que nos ocupa, el Tribunal Fiscal de la Federación puede conocer de los juicios incoados contra los acuerdos de la Administración Pública en general y no sólo contra los de una de sus partes, los de la Secretaría de Hacienda, que impongan multas por infracción a las leyes de la federación o del Distrito Federal. Es claro que conformándose el Poder Ejecutivo - a quien indudablemente compete la representación y desempeño primordial de la Administración Pública -, con varias Secretarías, todos los acuerdos de éstas, que impongan multas a los administrados que contravengan las disposiciones legales son administrativos. En esta suerte, no debemos concebir como lo hacía la corriente doctrinaria (con apego a la entonces vigente fracción III del artículo 160), que sólo deba conocer el Tribunal de los acuerdos de la Secretaría de Hacienda que sancionen contravenciones a leyes fiscales referentes a los tributos, ya que estos se rigen atento a lo dispuesto por una parte de las leyes fiscales, las tributarias, más no por todas aquéllas.

Repitiendo, a las sanciones por infracción a las leyes fiscales se les achacaba el sentido exclusivo de reprimir o prevenir transgresiones a leyes de contenido tributario aplicable por la Secretaría de Hacienda. Sin embargo y tal vez al influjo de los modernos tratadistas de derecho fiscal, el Tribunal Fiscal de la Federación había ido dando elasticidad a su criterio fiscal-tributario, que conectaba al ramo hacendario por el ín-

dice de aplicación única de los gravámenes mediante la actuación respectiva de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público; (118) evolucionando así en forma similar a la Legislación, antes de igual acabado racional (fiscal-tributario).

Aunque sin claudicar, pues no había sido reformada aún, la legislación de la materia venía, también, comprendiendo a algunas leyes que no tienen por objeto inmediato la imposición de un tributo y la regulación de sus formas de percepción, señalamiento de sus sujetos, cuotas y demás capítulos útiles para precisar, en general, su esfera de acción en el campo de atribuciones de la precitada Secretaría; sino el regir la técnica de la explotación y aprovechamiento de los recursos patrimoniales del Estado, y el logro de "compensaciones fiscales" determinadas y recaudadas en jurisdicción federal por la Secretaría de Hacienda en colaboración con otras u otras.

Es más, no importando esta "desnaturalización" del Derecho Fiscal-Tributario, se consideraba que estas leyes eran fiscales; fiscales-financieras. Consideración lógica si examinamos que incluyen preceptos relacionados a sanciones por infracciones, que predeterminan, en relación no con el cobro mediato de la percepción fiscal a que aluden, pero sí e inmediatamente vinculados a sus objetivos técnicos de explotación y aprovechamiento.

Un ejemplo de las mencionadas leyes específicas, que venían a procurar el correcto entendimiento del, ahora reformado, artículo 160, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, en tratándose de juicios de nulidad de sanciones pecuniarias por infracción a leyes fiscales, encomendadas o no a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público; nos lo proporciona la Ley de Pesca de los Estados Unidos Mexicanos de 31 de diciembre de 1949 (119) (D. O. de 16 de enero posterior), que en su artículo 2o. -

(118). - Ver Capítulo anterior: Tesis del Pleno del Tribunal Fiscal de 10 de julio de 1939.

(119). - También puede citarse a la Ley de la Industria Eléctrica de 31 de diciembre de 1938 (D. O. de 11 de febrero de 1939), que regula faltas y sanciones y se liga con la Secretaría de Economía, además de tener un objeto financiero de interés colectivo, y no tributario, y fijar una cuota proporcional sobre el valor de las inversiones realizadas y otra en prestación gratuita y en especie, de la energía que se distribuya y para fines públicos.

sitúa su objeto en el establecimiento de "las condiciones técnicas y legales para el ejercicio de la pesca y la explotación de recursos naturales obtenibles" con su ejercicio. Este ordenamiento, que regula un capítulo de infracciones y sanciones, el VII, y que en su artículo 4o. faculta a las Secretarías de Hacienda y Crédito Público, de Marina y de Economía para imponer y cobrar las "compensaciones fiscales" (120) pertinentes; determina -- en su artículo 6o. a sus sujetos al asentar que "son los mexicanos los únicos con derecho a la explotación. . . .", como "concesionarios o permisionarios", de los recursos naturales existentes en las aguas de la Nación". Notemos que estas leyes son fiscales pues norman sus objetos, sujetos, cuotas (compensatorias) e infracciones y sanciones.

A mayor abundamiento debemos decir, continuando con lo expuesto, -- que es tan difusa la acepción de materia fiscal (que no se acepte de acuerdo con lo sostenido por nosotros), que el propio Pleno del Tribunal Fiscal de la Federación, en un asunto de Pesca, incurrió en una contradicción interminis al adaptar (o desadaptar) su criterio concretizado en la jurisprudencia de 10 de julio de 1939, a su sesión de 27 de marzo de 1957 --(Rev., -- Tomo de Tesis de 1949 al primer semestre de 1959, Vol. I, Pág. 416 y Ss.). Estimó el Tribunal que aunque en 1939 había apreciado que sus Salas no podrían conocer de la legalidad de multas que no se aplicaran por infracción a leyes fiscales, esta consideración no obstaba a la competencia de las --- mismas para atribuirse al estudio de una resolución de la Dirección General de Pesca, de la Secretaría de Marina -- (de Marina y no de Hacienda, -- apúntese) -. He aquí la contradicción: al aducir que dado que las cantidades cobradas eran de carácter fiscal ya que se habían fijado por concepto de impuesto omitido y de multa, no cayó en cuenta el Tribunal (en su tesis de marzo de 1957), que a pesar de haber criticado en la de 1939 a la de 16 -- de noviembre de 1937 anterior, volvía a lo sancionado en ésta apoyado en -- aquélla, la de julio de 1939, en que se le había negado competencia para en -- terarse de multas federales aplicadas por cualquier autoridad administrativa diversa de las de la Secretaría de Hacienda, aun siendo aprovechadas o créditos fiscales.

Consignado lo precedente y sin perder de vista que desde enero de -- 1966 conoce el Tribunal Fiscal de juicios contra los Arrendos Administrati -- vos determinantes de multas a las infracciones contra las leyes federales -- o del Distrito Federal, ocurramos a la situación actual de las sanciones -- fiscales impuestas por transgresiones a leyes de corte tributario, mismas

(120). - Ver nota anterior.

que han quedado entrañadas en las citadas leyes de la Federación o del Distrito Federal. Este tipo de sanciones se imponen dentro de moldes clasificadores y de control del poder sancionador de la administración, fijados -- legislativamente. Clasificadores porque a las infracciones previamente tipificadas corresponden multas predeterminadas y porque están señalados -- los responsables de aquéllas.

Es el Código Fiscal de la Federación el cuerpo legal que como Derecho sustantivo regula las infracciones (Arts. 228 al 231) y sanciones (Arts. 233 al 236) que en general pueden cometerse y aplicarse; correspondiendo a las leyes especiales, que comúnmente (121) gobiernan la imposición y recaudación de los diversos gravámenes (122) el establecer los objetos, sujetos y tarifas de los mismos y prevenir, en lo particular - (aunque no en -- la mayoría de los casos, en que se sujetan al Código Fiscal de la Federación), - el capítulo relativo a las infracciones y sanciones. Cuando así lo hacen, pueden o no seguir las normas del Código Fiscal o, aun prescribir en ausencia de éstas y son legítimos sus mandatos ya que estructuran las normas del Derecho Adjetivo, que guarda la forma en que se deben obedecer. Entonces, destaca que si en una dada ley específica, vevigracia la del Impuesto (Federal) de la Sal de 30 de diciembre de 1938 (publicada el -- 26 de abril de 1939), se incluyen capítulos de infracciones (el VIII) y sanciones (el IX); estos serán los que normen la potestad sancionadora de la Administración y no el incluido en el Código (el III del Tit. V). En consecuencia, ya observándose el Derecho Substantivo o el Adjetivo, están las autoridades administrativas impedidas de dictar multas que por estos Derechos no se cuantifiquen entre otras diversificadas, como ellas, en razón de las infracciones que castigan, pues han de cumplimentar los principios constitucionales de debida motivación y fundamentación legal. Tampoco podrán las autoridades pronunciar multas sino en razón de la predeterminación - (lógica y correlativa a las infracciones a estas disposicio--

(121). - Con la salvedad señalada en el texto.

(122). - Según tesis jurisprudencial número 538 de la Suprema Corte de -- Justicia de la Nación, Cit. por López Velarde, Op. Cit. Pág. 86: -- "En la aplicación de los impuestos deben tomarse en cuenta, ex-- clusivamente los términos de la ley que los crea, sin que sea dable ampliarlos o reintegrarlos". Consecuentemente debemos pensar que si la ley específica regula las sanciones que deban imponerse por infracción a sus preceptos: se ha de atender a sus disposiciones conducentes primordialmente que a las del Código Fiscal de la Federación.

nes legales de contenido fiscal-tributario de las que nos estamos ocupando específicamente) - de los responsables a quienes se aplicarán, ya sean los deudores o presuntos deudores de una prestación fiscal (Art. 228 del Código); los terceros (Art. 229); los notarios, jueces que actúen por receptoría, corredores, encargados de los registros públicos y en general los funcionarios a los que se confía la fe pública (Art. 230); o, en fin, los funcionarios y empleados públicos federales, locales y municipales y los encargados de servicios públicos u órganos oficiales de las respectivas entidades (Art. - - 231).

También se contienen las sanciones de que tratamos porque pretendiendo evitar el abuso del Poder Administrativo, se controló su facultad de imposición de multas. No ha de ser nuestra intención agotar todas las limitaciones al efecto establecidas, principalmente en el artículo 212 del Código Fiscal de la Federación; al contrario, comentaremos sólo alguna de ellas de acuerdo con los escasos informes que ilustran nuestro conocimiento.

Ya mencionamos que la resolución por la que se fije una responsabilidad pecuniaria, al sancionar una infracción a una disposición legal promulgada para regir en materia tributaria, se dicta generalmente en un proveído de la autoridad administrativa y en la fase oficiosa del procedimiento respectivo. Llama a nuestra consideración la circunstancia de que en el artículo 212 existe la tendencia de que la autoridad fiscal funde su resolución de acuerdo con elementos de convicción sobre la gravedad de la infracción (fracción III) y, a contrario sensu, de que tome en cuenta la leveza de la misma no presentándose en ella aspectos de intencionalidad de evasión de la prestación insoluta, evento en que debe imponer la sanción mínima que le permita la ley (fracción V). En distinto orden de ideas, quiere el precepto que cuando por falta de cuidado de las personas a quienes se les puede fincar la responsabilidad solidaria, como Notarios o Corredores, se incurra en omisión de una prestación fiscal en actos o contratos ante ellas celebrados, sean tales personas quienes enteren la multa que se imponga y no los particulares celebrantes u otorgantes, quienes sólo cubrirán las estampillas omitidas (fracción VIII). Por último, desea el artículo 212 que se estudie "la importancia de la infracción, las condiciones del causante y la conveniencia de destruir prácticas establecidas, tanto para evadir la prestación fiscal, cuanto para infringir, en cualquier otra forma, las disposiciones legales o reglamentarias" (fracción XII).

Si bien hemos de reconocer nuestra ignorancia por lo que se refiere a múltiples criterios seguidos por el Tribunal Fiscal de la Federación al imponerse de los juicios instruidos por causantes multados en desaca-

tamiento de los anteriores principios de control del poder sancionados de la Administración, podemos, en cambio, examinar dos situaciones, una varias veces acaecida ante nuestra limitada experiencia Administrativa y la otra afirmada por la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en jurisprudencia expresa.

De la primera, tenemos que consignar que en innumerables casos se han modificado proveídos provisionales en los que se multaba a los otorgantes de contratos protocolizados ante Notario por haber omitido parcialmente el relativo gravamen en la cancelación de las estampillas de ley. En la especie, se dictaba el proveído definitivo sancionándose sólo a los Notarios.

La segunda situación es diferente. Ocurre que la Procuraduría Fiscal ni funda su proveído en elementos debidamente demostrativos de la gravedad de la infracción, ni prueba la intencionalidad del infractor para evadir el pago, ya que desestima siempre el criterio de levedad en la imposición de la multa pues la determina equivaliéndola a dos tantos del importe del crédito omitido (o extemporáneamente pagado), pudiendo fijarla en menor porcentaje toda vez que las disposiciones en que se apoya (Arts. 228 - infracción XIII y 233, Frac. II entre otras, del Código Fiscal), limitan hasta tres tantos su decisión. Menos se atiende, en suma, a las reales condiciones económicas del causante, como corroboramos al ver que cuando se pregunta a las Oficinas Federales de Hacienda y demás autoridades en lo conducente competentes, el estado económico de un infractor, es sólo para efectos de condonar parcialmente la multa y no para imponerla.

Es honrado que tratemos de justificar a la citada Dependencia resaltando que si verifica las faltas señaladas se debe tanto a la gran y constante afluencia de asuntos que diariamente le son turnados, como a la carencia de medios idóneos a la investigación pertinente. Sin embargo, son dichas fallas las que dan lugar a la competencia de las Salas del Tribunal Fiscal de la Federación cuando los multados ocurren a él incoando juicios de nulidad contra los proveídos. Veamos: si la autoridad sancionadora trata vanamente de motivar su resolución, (sin poder probar (123) las in-

(123). - En sesión plenaria de 22 de agosto de 1962 glosada en la página 32 del Tomo de la Revista correspondiente al año XXVI, números 301 al 312 de enero a diciembre de 1962, publicado en 1965; externó el Tribunal Fiscal el criterio de que en la fase oficiosa del procedimiento tributario toca a la autoridad fiscal la carga de la prueba. - Se añadió la consecuencia de que al no estar comprobadas las infracciones atribuidas al particular, procedía declarar la nulidad del proveído impugnado, no acorde a derecho.

fracciones imputadas), hechando mano del texto de las fracciones III y XII - del artículo 212 aludido, para aducir que impone la multa no sólo tomando - en cuenta, respecto a su gravedad, las condiciones económicas del causante, sino a la vez tratando de "destruir prácticas establecidas para evadir -- la prestación fiscal o para infringir en cualquier otra forma las disposiciones legales o reglamentarias"; origina que el agraviado ocurra al Tribunal Fiscal, y por ende, la competencia de éste en los términos genéricos de la fracción III del artículo 160 del Código Fiscal de la Federación y, la correspondiente nulidad (124) del proveído en que en definitiva se impone la multa. Por lo demás, la actuación sancionadora de la autoridad entraña desvío de poder pues "se le aplica a un causante el máximo de la multa que señala la Ley, sin un análisis concienzudo de sus antecedentes fiscales"; sin "precisar la naturaleza de las omisiones en que incurrió, es decir, la gravedad o levedad de las mismas". (125)

Todos estos razonamientos, hechos valer por los administrados a -- quienes se sanciona, han sido aceptados por el máximo Tribunal de la República en sendas resoluciones de revisión de las sentencias del Tribunal Fiscal de la Federación. Corolario de la situación reseñada es indicar que al sancionarse al infractor haciendo omisión de las consideraciones estudiadas se fundamenta el proveído en que se impone la multa, con base en las estipulaciones del Código Fiscal, y que en la hipótesis planteada frecuentemente la infracción consiste en la omisión del pago del impuesto o -- en el entero extemporáneo del mismo; y que éste está establecido en la ---

(124). - Claro que también puede el Tribunal Fiscal reducir las multas y fijar sus límites de aplicación sin que esto se aprecie como condonación. Lo que ocurre cuando la Sala sentenciadora encuentra desvío de poder en la imposición de la multa combatida y declara la nulidad de ésta para efectos de que se vuelva a dictar sobre bases que fija previamente. (Resolución del Pleno de 15 de febrero de 1961; - Tomo del año XXV, Nos. 289 al 300, Pág. 81). - En iguales términos, Vic. Ejecutoria de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, de 21 de abril de 1955 ("Multas desproporcionadas, el Tribunal Fiscal de la Federación puede fijar su monto si estima que la autoridad demandada incurrió en exceso de poder"); legible en la Op. Cit. de Gmo. López Velarde, Pág. 255.

(125). - Sentencia de las Salas de 6 de abril de 1961; Rev. Tomo Cit. del - - año XXV, Pág. 203.

fracción XII del artículo 228 por cuanto a los deudores o presuntos deudores de la prestación fiscal en cuestión, y sancionada al tenor del texto de la --- fracción II del artículo 233 del citado Ordenamiento hasta con el importe del 300% del monto del crédito de que se trate.

Tutelando la Suprema Corte de Justicia de la Nación la administra--- ción de justicia dentro del régimen de derecho elaborado por la Constitu--- ción Política, en el que la Federación actúa gracias a facultades preconcebi--- das; obviamente debía disponer que la autoridad que ejercitase el poder san--- cionador de la Administración interpretara, en el caso que desarrollamos, --- la fracción XIII aludida en sus debidos términos y autogobernándose por los principios de control analizados, (126) a efecto de que produjera su respec--- tiva resolución sin posibilidad de posterior anulación promovida por el go--- bernado con apego a la fracción III del artículo 160 del Código invocado. Y--- conste que nos estamos avocando a las sanciones fiscales basadas en in--- fracción a parte de las leyes a las que se refiere la vigente y expresada --- fracción III, a las tributarias.

Literalmente preceptúa la fracción XIII: "No pagar espontáneamente, total o parcialmente los impuestos o derechos dentro de los plazos se--- ñalados por las leyes fiscales o eludir el pago de dichas prestaciones como consecuencia de inexactitudes, simulaciones o falsificaciones de que se ha--- bla en las fracciones anteriores, así como por cualquier otra maniobra en--- caminada a dicho fin".

Pues bien, para la Suprema Corte que ya sentó jurisprudencia (127) - con la ejecutoria número 6734, glosada en la página 26 del Boletín de In--- formación Judicial número 137, correspondiente a enero de 1959, todas las causas de infracción instituidas en la fracción XIII del Código Fiscal re--- quieren en común el elemento de la voluntad lesiva, es decir, la demostra--- ción de la existencia de maniobra o dolo fiscal. Entonces, si el causante--- que infringe la "disposición legal o reglamentaria" - como dice la fracción XII del artículo 212 del Código -, no realiza, al omitir la prestación fis--- cal o cubrirla con extemporaneidad, ninguna operación tortuosa o fraudu---

(126). - En su tesis jurisprudencial número 166, que consta en la página 25 de la Op. Cit. del Lic. López Velarde, someramente determinó --- la Corte que: "Las autoridades sólo pueden hacer lo que la Ley --- les permite".

(127). - Según informe de la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, relativo al año de 1961, Pág. 27.

lenta encaminada a eludir el cumplimiento de su obligación y derivada, en los términos de las fracciones anteriores a la XIII en examen y de los de esta misma, de inexactitudes, simulaciones o falsificaciones consistentes en: "alterar, raspar o tachar cualquier anotación, asiento o constancia hecho en los libros de contabilidad; hacer constar en ellos cuentas, nombres, cantidades o datos falsos; no revalidar tales libros dentro de los plazos -- que fijan las leyes fiscales, en los casos de interrupción de asientos; destruir o inutilizar los libros para eludir la inspección fiscal; o en no practicar los inventarios o balances a que está obligado", (128) etc.; sino que, por el contrario, su conducta sólo se califica de simple mora al no acreditarse plenamente la intención de evadir el pago de los tributos; "debe estimarse que la autoridad administrativa que multe al referido causante condos o tres tantos del importe del crédito fiscal apreciado no actúa como -- debiera y que, por ende, su proveído ha de ser nulificado por los efectos a que haya lugar, o sea, para que dicte otro, considerando lo dispuesto -- por la fracción V del indicado artículo 212 sobre la levedad de la infracción carente de ánimo de evasión del tributo y su correlativa sanción al -- mínimo correspondiente no habiendo reincidencia de parte del infractor". En alguna ejecutoria (de las que integran la jurisprudencia a que aludimos) dijo la Corte que de no rendirse prueba de que el actor omite presentar -- sus declaraciones para eludir el pago de los tributos, ha de juzgarse "improcedente la multa decretada en su contra, pues la autoridad habría podido imponer las multas relativas a la falta de presentación de las manifestaciones - (Art. 228 fracción I y 233 fracción I) - sin perjuicio de exigir -- asimismo el monto de las prestaciones adeudadas, más los recargos, por virtud de la mora a razón del dos por ciento mensual". (129) De acuerdo con esto la multa que se impusiera sería de \$1.00 a \$1,000.00 por cada -- infracción. Creemos que al compilarse dentro de la sexta época de la jurisprudencia de la Corte la última tesis, sólo constituirá un precedente -- de la jurisprudencial que antes mencionamos tocante al informe de la Segunda Sala en 1961; pues es una ejecutoria entre las demás que informan --

(128). - Toca de revisión fiscal número 149/1952, resuelta por la Suprema Corte de Justicia de 15 de octubre de 1952 y visible en las páginas 531 y 532 vuelta (Ejecutoria 2092) del Boletín de Información Judicial de fecha 3 de noviembre de 1952, relativo al año VIII y número 79.

(129). - Revisión fiscal 285/1950 resuelta el 8 de junio de 1955 (Ejecutoria 3250); visible en las páginas 323 frente y 324 vuelta del Boletín de Información Judicial de fecha 10. de julio de 1955, relativo al año X y número 95.

a ésta, (130) mismas que en general reconocen la procedencia de fundar, - en la especie, la multa en las fracciones XIII y II de los artículos 228 y 233, aunque contemplando la situación de "simple mora" en que se puede colocar el causante, y la falta de las maniobras dolosas expresadas. Sin embargo, la sanción debe imponerse al mínimo y éste no forzosamente tiene que ser de un cien por ciento o de un tanto del tributo omitido o extemporáneamente pagado, ya que puede imponerse desde un porcentaje aun menor - (fijado discrecionalmente por la autoridad administrativa) hasta el máximo conocido de 300% o tres tantos.

Estas argumentaciones pueden ser adoptadas oficiosamente, incluso, por el Tribunal Fiscal de la Federación cuya competencia se estudia al tenor de la fracción III del artículo 160; en virtud de que en resolución de su Pleno, fechada el 18 de noviembre de 1959 y perceptible en la página 58 del

(130). - Aparte de los Toca de Revisión 285/1950 y 149/1952 citados, se integra la Tesis Jurisprudencial de referencia con las siguientes ejecutorias dictadas por la Suprema Corte de Justicia en Revisión Fiscal: 3163 (75/1952) resuelta el 20 de abril de 1955 y visible en las páginas 326 vuelta y 327 frente del Boletín (de Información Judicial) de fecha 2 de mayo de 1955, relativo al año X y Número 94; Toca 61/1954, resolución de 31 de agosto de 1955 (Cit. por López Velarde, Op. Cit. Pág. 296), legible en la página 523 del Boletín de Información Judicial correspondiente a octubre de 1955; Toca 265/1954, resolución de 5 de enero de 1955 (Cit. por López V., Op. Cit. Pág. 292), glosada en la Pág. 39 del Boletín de Información Judicial del mes de febrero de 1955; Ejecutoria 3162 (Exp. 318/54) resuelta el 28 de abril de 1955 y consignada en la Pág. 326 vuelta del B. I. J. de 2 de mayo de 1955, relativo al año X y No. 94; Ejecutoria 5193 - (Toca 95/55 fallada el 12 de junio de 1957 y asentada en las págs. 405 frente y vuelta del B. I. J. de lo. de julio de 1957, relativo al año XII y No. 119; Toca de Rev. 134/55, resolución de 19 de noviembre de 1958 (Cit. por Gmo. López V. Op. Cit. Pág. 535 y S.), inserta en la Pág. 26 del B. I. J. de enero de 1959; y Ejecutoria. 4288 - (Exp. 6898 1955), fallada el 11 de julio de 1956 e incluida en la página 500 vuelta del Boletín de Información Judicial de fecha lo. de agosto de 1965, relativo al año XI y No. 108.

Tomo de su Revista publicado en 1964 y referente al año XXV - (ya que la tesis se incluyó, quizá por error, en los números 289 al 300 que cubren -- del mes de enero al de diciembre de 1961) -; se estableció, ampliándose la competencia de las Salas del Tribunal, que "los textos legales no deben -- considerarse de modo aislado sino en relación con la jurisprudencia que so bre ellos haya emitido el más alto órgano jurisdiccional de la Nación" y, - concomitantemente que: "es facultad de las Salas del Tribunal Fiscal invocar jurisprudencia de la Suprema Corte de Justicia aun cuando contradiga - el texto legal.

"Como en la situación que analizamos no se trata de jurisprudencia - adversa a la Ley, pues se interpreta los preceptos de control, tipificación y cuantificación que circundan al poder sancionador de la Administración - en materia fiscal de contenido tributario; habremos de recalcar que aunque el administrado que combate la multa que lo afecta desconozca la tesis ju- risprudencial revisada, al activar la actuación jurisdiccional de alguna de las Salas del Tribunal Fiscal de la Federación, compete a ésta, con apego a la interpretación de lo dispuesto en la primera parte de la fracción III -- del artículo 160 del Código Fiscal - (acerca de la legislación en ella deta- llada) - y, por ende, con arreglo a la del tercer aspecto de la misma, el - c), que informa su contexto; declarar la nulidad del proveído definitivo en- que se impuso la sanción, para los efectos que procedan, líneas atrás he- chos mencion.

d). - Por último tenemos que apuntar que al referirse la fracción III- a la condonación, pretende su entendimiento como instancia y no como re- curso, con lo que quiere decir, que es innecesario su agotamiento previo- a que se instaure juicio en contra de la multa con que se sancione una -- transgresión a las leyes fiscales de contenido tributario particularmente o en general a la legislación federal o del D. F. En efecto, por lo que res- pecta a aquéllas el artículo 52 del Código Fiscal otorga a los causantes la- posibilidad de que dentro del año siguiente a la fecha en que les haya sido- notificada la resolución en que quede firme la multa puedan solicitar la -- respectiva condonación; mientras que por cuanto a las indicadas legisla- ciones - (que, claro, incluyen a las leyes fiscales) - la propia fracción III en vigor establece en su párrafo 2o., confirmando que la condonación pue- de solicitarse o no antes del aludido juicio, que la misma podrá promover se en calidad de instancia, por el particular afectado por el correspon- --- diente acuerdo administrativo que los multó. Vemos entonces que al no - atribuírsele a la condonación el carácter de recurso se propendió a que -- no fuera preciso esperar a que en la fase oficiosa se negara o resolviera- indispensablemente a su respecto para que las Salas del Tribunal Fiscal -

ministrativa de julio de 1964; (131) debemos esclarecer que a pesar de que con Giannini vimos al Derecho Fiscal en el Administrativo y dedujimos la órbita de la materia fiscal en la de la administrativa, al hablar de incluir a ésta en la redacción pretendida, no descartamos la existencia de una redundancia conceptual en el tenor del precepto que fije la competencia del Tribunal; pero insistimos en la mención de ambas materias, en virtud de que la fiscal, conocida por el índice financiero de egresos e ingresos federales y las controversias que produzcan los actos de autoridad a su respecto, viene a gestar en la actualidad un mayor cúmulo de asuntos ante las Salas del Tribunal Fiscal que la administrativa; y en espera de que se reforme la legislación y pase lo contrario, aunque es indudable que bien comprendida la materia fiscal, no vendrá mayormente a menguar la competencia relativa la ingerencia que al Tribunal se de en los negocios administrativos.

Con lo anterior, la fracción IV resolvería todo el contencioso administrativo, agregadas las cuestiones de conflictos por créditos fiscales (Vgr. las de carácter militar, etc.) a cargo del Estado; las obligaciones ex-contractu; y las que versaren de discrecionalidad; entre otras.

En lo respectivo a uno de los ángulos de la potestad discrecional del Poder Ejecutivo en el ramo hacendario, el referente a la condonación parcial establecida en la fracción II del artículo 51 del Código Fiscal, mismo que da pie al estudio de la competencia de las Salas del Tribunal Fiscal de la Federación, con fundamento en la vigente fracción IV del artículo 160 del Código; provechoso es tocar la resolución del Pleno del Tribunal Fiscal emitida en sesión de 8 de mayo de 1957 y que consta en la página 449 y siguientes del Tomo de la Revista del Tribunal correspondiente a las sen-

(131). - Ley que en su exposición de motivos explica la necesidad de ampliar la actual competencia del Tribunal Fiscal para que pueda avocarse a las contiendas surgidas de los contratos celebrados por el Estado y en general a todos los actos administrativos, con los que se procura sustituir los vocablos "resoluciones", "acuerdos", "decisiones", "negativas", "actos de ejecución", etc. Este anteproyecto en forma más técnica se refería ya a la materia administrativa; así, prescribió en su artículo 14 que: "Las Salas del Tribunal Federal de Justicia Administrativa conocerán de los juicios que se promuevan contra cualquier acto de las autoridades dependientes del Poder Ejecutivo Federal inclusive las del Distrito y Territorios Federales, dictado en materia administrativa.". - Ver Nota No. 8.

tencias pronunciadas durante 1949 al primer semestre de 1959, segundo volumen.

En esta jurisprudencia que contrarió y cambió la de 22 de septiembre de 1948, que había determinado la incompetencia del Tribunal Fiscal de la Federación para percatarse de los juicios de nulidad de las resoluciones negativas de condonación parcial dada la discrecionalidad, que en la segunda se afirmaba inobjetable, del Secretario de Hacienda y Crédito Público; es posible robustecer lo que decíamos arriba: la materia administrativa encuadraba a la fiscal. De aquí el porqué de la reforma que hayamos de proponer.

En el considerando segundo señala la resolución el "indiscutible gran campo en que pueden moverse los organismos administrativos y dentro de ellos los fiscales, para realizar las finalidades perseguidas por el Estado, órbita que constituye la facultad de arbitrio de los funcionarios públicos y, es consecuencia de los administrativos". También pone de relieve la tesis la incuestionabilidad de que "esta clase de autoridades tiene definida en forma clara y precisa sus facultades para que los actos que lleven a cabo no estén viciados de nulidad, lo que implica que la actividad de la administración fiscal se encuentra en expreso determinada, naciendo así para el particular el derecho de impugnar los actos realizados, cuando los organismos administrativos desatienden injustificadamente los impuestos que encierran las normas aprobadas por el legislador en garantía tanto de la Administración, como del particular".

Destacando la jurisprudencia plenaria que tanto el orden jurídico en que actúan las autoridades administrativas, como el cumplimiento de los artículos 14 y 16 constitucionales por cuanto a los aspectos de previo juicio, y de fundamentación y motivación de sus actos; origina en uno y otro caso que las mismas atiendan a los principios de juricidad y de debido proceso legal; llevó a establecer la competencia de las Salas del Tribunal Fiscal de la Federación para conocer de las negativas en cuestión. Nos remitimos a la lectura del artículo 51 del Código Fiscal de la Federación para mejor comprensión del tema que desarrollaremos.

Continúase considerando que si bien "las facultades de los funcionarios que integran la Administración encuentran su nacimiento en preceptos expresos", han de ejercitarse aquéllas "de acuerdo con los supuestos que establecen las normas", para no desconocer el orden jurídico y provocar que el particular pueda impugnar la validez de los actos verificados por la autoridad administrativa en el terreno de la condonación (parcial que es la que motiva nuestra investigación) -. De estas apreciaciones desprende -

el considerando la facultad de controlar la negativa de condonación parcial cuando exista inobservancia del derecho que el artículo 51, fracción II en sus tres fases - (a). - levedad de las infracciones, no siendo éstas consecuencias de evasión de impuestos; b). - insolvencia al enterarse la multa; y c). - error en la transgresión y justificación del infractor en su capacidad económica -, da a los individuos para solicitarla. Se afirma que "este derecho debe forzosa y necesariamente tener existencia y cuando se verifiquen los supuestos que encierra el repetido artículo 51, la condonación solicitada debe concederse, ya que de otra manera se llegaría a la conclusión de que el legislador había creado un orden jurídico otorgando un derecho ficticio, cosa inadmisibles, puesto que en la práctica y por la forma en que está integrado el artículo 51, no puede admitirse, por ser contrario a todo orden jurídico, a todo principio de legalidad y al debido proceso legal". Seguidamente concluyó la resolución que "realizados los supuestos que el legislador estableció para que el individuo tuviera apoyo en solicitar la condonación, el Secretario de Hacienda y Crédito Público o en su caso los funcionarios de menor jerarquía, deben conceder la condonación que se les ha pedido"; pues, - añadió: - "la que se otorga por gracia no puede entenderse en un sentido gramatical, o sea como algo sujeto a la voluntad de los organismos competentes de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, sino que la condonación queda vinculada a las situaciones de derecho (referidas en la fracción II) - , a los hechos a que las mismas se contraen, o bien, a la obligación que tiene el solicitante de comprobar los repetidos puntos de hecho que apoyan su solicitud o su petición de condonación"

Atento a lo considerado, estimó la tesis plenaria que las Salas del Tribunal sí podrían conocer de las resoluciones en cuestión; lo que sucede con apoyo en la fracción IV que revisamos.

Quedó un aspecto planteado por resolver al estudiar el texto de la fracción III, pues dijimos que actuaba la competencia del Tribunal Fiscal de la Federación por obra de la fracción IV del artículo 160. Al no calificar de recurso administrativo a la condonación solicitada en relación a multas impuestas por contravención a leyes promulgadas en materia tributaria, para dar curso a la solicitud en la fase oficiosa, dentro de su término legal y en vía de instancia, hicimos resaltar la circunstancia de que al no desintegrarse con ello el concepto de definitividad, surge la competencia mencionada en los juicios de nulidad de las resoluciones de autoridad administrativa contrarias a las solicitudes de condonación presentadas por los particulares, y esto por gracia de la aludida fracción IV.

Lo que antecede se confirma por lo expuesto en la resolución plena--

ria de 6 de abril de 1960, visible en la página 211 del Tomo de la Revista relativo al año XXIV y números 280 al 288, que glosa las resoluciones dictadas por el Pleno entre julio de 1959 y diciembre de 1960, que literalmente -- prescribe:

"Condonación por gracia. El Tribunal Fiscal de la Federación es competente para conocer de la misma. Si la condonación no es un recurso, esto significa que tiene que venirse al Tribunal directamente en contra de la resolución de carácter definitiva que imponga la multa y que no - es necesario agotar la instancia de condonación; pero si esa instancia - se agota sin que se cumplan los requisitos de Ley queda comprendida - en la fracción IV del artículo 160 del Código Fiscal, que abre el juicio - contra cualquiera resolución diversa de las anteriores, dictada en ma - teria fiscal y que cause un agravio no reparable por algún recurso ad - ministrativo".

Actualmente esta fracción permite al Tribunal Fiscal imponerse de -- los juicios que se inician por los particulares contra resoluciones adversas - de autoridad, en la fase oficiosa, claro está, o a sus solicitudes o excepcio - nes de prescripción (pues no son iguales aquéllas y éstas, que se distinguen por la inactividad o dinamismo de la autoridad en el cobro de la prestación - fiscal) extintiva de los créditos fiscales; o a sus gestiones de compensación - de sus adeudos por los créditos a su favor, pese a que la misma haya de -- operar de oficio; o a sus instancias de condonación total o forzosa de las -- multas que se les han impuesto por transgredir disposiciones legales recto - ras de los tributos (artículo 51, fracción I); o, en fin, a las solicitudes, ins - tancias o recursos - (como el de revisión, en las materias en que lo esta - blezcan sus leyes específicas) - que enderecen los particulares y se relacio - nen con los créditos fiscales a su favor o a su cargo; pero que se sobrecen - tiendan, tales resoluciones, por exclusión de los tópicos comprendidos en - las fracciones anteriores o posteriores a la propia fracción IV.

FRACCION V. - (. . . . Las Salas del Tribunal conocerán de los jui - cios que se inician:) "Contra el procedimiento administrativo de eje - cución por quienes, habiendo sido afectados por él, afirmen: - 1o. - Que el crédito que se les exige se ha extinguido legalmente, salvo lo - previsto por el Artículo 55 de este Código;. - 2o. - Que el monto del - crédito es inferior al exigido; o. - 3o. - Que son poseedores, a título - de propietarios, de los bienes embargados o acreedores preferentes - al Fisco, para ser pagados con el producto de los mismos. El terce - ro deberá, antes de iniciar el juicio, formular su instancia ante la -- oficina ejecutora; o. - 4o. - Que el procedimiento coactivo no se ha -- ajustado a la ley. En este último caso, la oposición no podrá hacer -

se valor sino contra la resolución que apruebe el remate, salvo que -- se trate de resoluciones cuya ejecución material sea de imposible reparación o de actos de ejecución sobre bienes legalmente inembargables".

Esta fracción conduce nuestro intelecto a su desmembramiento y -- glosa por los aspectos que integran su contenido al prescribir la actuación -- jurisdiccional del Tribunal Fiscal de la Federación.

"Contra el procedimiento administrativo de ejecución por quienes ha -- biendo sido afectados por él" hagan valer alguna de las siguientes afirma -- ciones que analizaremos en particular:

"lo. - Que el crédito que se les exige se ha extinguido legalmente sal -- vo lo previsto por el artículo 55 de este Código".

Anticipándonos al análisis a que nos obliga la disposición transcrita y -- haciendo una pequeña digresión, encontramos la oportunidad de verificar -- la observación del artículo 161 del Código Fiscal. Establece este artículo -- que en los juicios que se interpongan por alguna de las causas señaladas en -- la fracción V (cuyo primer inciso reseñamos), esto es, no sólo por cuanto -- a la primera causa, no puede discutirse la existencia del crédito fiscal. -- Iniciando la exposición a que ya nos constreñamos, dejaremos claro que -- en esta primera causal no se discute que el crédito haya existido o no sino -- su extinción. Esto querría decir que el Tribunal Fiscal ha de resolver con -- tendingas canalizadas al procedimiento administrativo de ejecución conside -- rando en su afectación a los cobros coactivos por el Fisco y no las encausa -- das a dirimir la legalidad de la protección fiscal que activa el procedimien -- to y, por ende, la del crédito que se reclama y determina en la resolución -- administrativa; mas esto no es así.

Obviamente fue redactado el artículo 161 bajo la influencia del crite -- rio sustentado por el Pleno del Tribunal en la citada sesión de 16 de noviem -- bre de 1937, que a su vez se basaba en el precepto aplicable de la entonces -- vigente Ley Orgánica de la Tesorería de la Federación de 1932.

El razonamiento aducido por el Pleno del Tribunal estribaba en afir -- mar la facultad de las Salas para examinar la legalidad de la resolución -- ejecutoria por la cual el Estado determinara su derecho para arbitrarse -- ingresos provenientes de su actuación patrimonial o sea y como excepción, -- no sólo en resolver sobre la ejecución en sí que se pretendiera llevar a ca -- bo por la autoridad administrativa, evento que constituía la regla de com -- petencia del Tribunal Fiscal.

Tal afirmación posaba en la circunstancia de que el deudor se sometiese expresamente en los contratos en los que su co-contratante fuese el Estado, y por ende, legitimara la aplicación del procedimiento económico-coactivo en su contra para el caso de que de aquéllos resultase a su cargo alguna prestación, a la que entonces se le daba el carácter de crédito fiscal.

La situación referida producía dos aspectos: el uno, que sólo se combatiera por el particular la mera ejecución que se intentase en su perjuicio, lo que acarrearía el análisis de la legalidad exclusiva de la ejecución conforme al evidente espíritu de la Ley; el otro y a la vez, que se atacara la resolución ejecutoria en cuestión y el indicado procedimiento administrativo instruido. Este segundo y doble acontecimiento suscitaría, según el criterio expresado, que el Tribunal Fiscal de la Federación estudiase la legalidad del procedimiento administrativo de ejecución practicado al causante, o sea legitimidad de la resolución ejecutoria, con la del crédito fiscal establecido; además de la ejecución intrínsecamente estimada.

Creemos necesario manifestar como lo hicimos en el capítulo anterior, que el precedente razonamiento ha perdido su eficacia con la reforma acaecida en la legislación, pues la Ley Orgánica de la Tesorería de la Federación de 1959 en vigor y más que ella su Reglamento promulgado y publicado en 1964, ha logrado el que se entienda la posibilidad de que el Tribunal Fiscal de la Federación pueda allanarse al conocimiento de los conflictos relacionados con la aplicación del procedimiento administrativo de ejecución, sobre créditos fiscales dimanados de contratos celebrados entre el Estado y los Particulares; sin el previo sometimiento de éstos a la facultad económica coactiva (132) de aquél, ejercitada a través del pro-

(132). - Se extracta en lo particular la resolución plenaria de 16 de noviembre de 1937 (Revista, Tomo, Citado, Página 74), consignando la incompetencia del Tribunal Fiscal para los juicios en que al discutirse la licitud de resoluciones dictadas en materia fiscal como resultado de un pacto convencional, y existiendo un previo sometimiento del particular a la facultad económica coactiva; pudieran dictarse fallos con alcance ilimitado de nulidad 'no sólo por la incompetencia de la autoridad de la que emana el acto, sino también por vicios de ilegalidad intrínseca del mismo. 'Se añade que el Tribunal también era competente no habiéndose pactado el sometimiento, pero sólo para nulificar el acto', aun de oficio y por incompetencia de la autoridad de que emana, sin que pueda analizar la legalidad misma del crédito. A contrario sensu, (pasa pág. 123)

cedimiento que nos ocupa. En consecuencia, aunque el artículo 161 obligue a pensar la atribución competencial de las Salas del Tribunal o la mera ejecución y no a la legalidad extrínseca de ella; no existiendo ya la barrera construída por la legislación orgánica de la Tesorería de la Federación, - que alcanzó su clímax durante la vigencia de la precitada Ley de 1932; observaremos la precisión de expandir la competencia de las Salas del Tribunal al análisis de la legalidad del ejercicio de la facultad económico-coactiva, incluyendo al de la del pronunciamiento de la correlativa resolución-ejecutoria en que se encuadra aquélla o al de la del crédito fiscal determinado - (con sus bases de liquidación y su cuantificación en cantidad líquida) - en la propia resolución, para los efectos de su percepción o cobro coactivo.

La lazoón de este inciso primero de la fracción V en exégesis, transporta la exposición que desarrollamos a la temática relativa a la extinción de los créditos fiscales. Constituyendo ésta el fundamento de la demanda que se plantee a efecto de nulificar el procedimiento administrativo de ejecución ante el Tribunal Fiscal de la Federación, es conveniente que nos remitamos al articulado del Código Fiscal en que se determinan cuáles son las formas de extinción de los citados créditos, aunque no debemos perder de vista que es hasta ahora y por gracia de la reformada fracción-III del propio Código, antes referida, que se está tácitamente aceptando la circunstancia de que la interposición, tramitación y resolución de las condonaciones solicitadas por los particulares puedan normarse por Ordenamientos legales diversos al Código Fiscal de la Federación. En efecto, como ya resaltamos, no se contraen actualmente las condonaciones al artículo 51 de este Código. Por lo demás, la remisión subsiguiente en cuestión la efectuamos conociendo que el contenido dispositivo del llamado Código Fiscal de la Federación es principalmente de carácter regulador de la materia tributaria y por tanto de créditos fiscales particulares de dicha materia.

En la Sección Segunda del Capítulo III del Título Segundo del invocado Ordenamiento se establecen, del artículo 46 al 68 inclusive, diversas disposiciones tendientes a la extinción de los créditos fiscales de referen-

y con las reformas de la legislación aplicable, cabría destacar la competencia del Tribunal Fiscal de la Federación para conocer de la ejecución extrínseca del acto y de la legalidad intrínseca del mismo y, en esta suerte, de la del crédito fiscal determinado en el acto o resolución ejecutoria.

cia y en las cuales se regulan la compensación, la condonación (y reducción), la prescripción y la cancelación por incobrabilidad o incosteabilidad del cobro. Previamente, la Sección Primera del mismo Capítulo y Título rige lo preceptuado sobre el pago, del artículo 37 al 45, como medio, también, de extinción de los créditos fiscales.

Si bien habremos de remitirnos a los preceptos señalados, para la — cabal apreciación del inciso primero y para aplicarnos al estudio del siguiente apartado de la fracción que se comenta; podemos aprovechar esta — etapa alcanzada y reforzar un poco más nuestra posición sostenida al hablar del correcto entendimiento de las expresiones materia fiscal y crédito fiscal.

Sobre el pago de los créditos fiscales queremos hacer notar que el — legislador no pretendió contraerse exclusivamente a la materia tributaria — al sancionar a su respecto en el artículo 38, pues dispuso que "podrá hacerse en efectivo, en especie, en timbres o en la forma prevenida por las leyes, contratos o concesiones que los rijan". Indudablemente tenía presente el legislador el espíritu que había llevado al Pleno del Tribunal Fiscal de la Federación al dictar en noviembre de 1937, la tantas veces citada jurisprudencia en que se conceptuó a los créditos fiscales en relación con las obligaciones fiscales provenientes de la Ley o del contrato y no sólo de la Ley promulgada para gobernar la materia tributaria; como confirmamos inteligiblemente de la revisión del contexto del articulado referente a la — condonación y reducción de los créditos fiscales, en el que se hace presente la inclinación del Poder Legislativo de estudiar junto a los créditos tributarios y por ello fiscales, otros créditos fiscales en general. Del artículo 50 indefectiblemente se descolla que el legislador ad cautelam pretendió no encarar plenamente la cuestión de definir a los créditos fiscales y así, — estableció que serían "condonados o reducidos los de cualquier naturaleza" en los casos en él condicionantes de dichas figuras jurídicas. Es criticable que en el artículo 51 en el que se adecua la condonación a las multas — que la Secretaría de Hacienda y sus Dependencias impongan por infracciones a las disposiciones de carácter fiscal, se pueda querer ver la intención legislativa de atribuir la condonación a los créditos tributarios, pues de la lectura del precepto así como de la de los siguientes en lo conducente, se tiene que observar que en ningún momento se circunscribió el ánimo legislativo a sólo una parte de los créditos fiscales es decir, a los tributarios. Es más, del artículo 5 de la Ley de Ingresos de la Federación para 1966, también podemos afirmar lo anterior si a la vez que observamos que al prescribirse que la recaudación de todos los impuestos, derechos, productos y aprovechamientos se encomienda a las Oficinas exactoras correspondientes, y que al condicionarse la validez del respectivo pago hecho por

el particular a la obtención del recibo oficial o forma valorada justificativa de que cumplió con su obligación; sanciona el precepto la índole de la materia en que se actúa con las siguientes palabras de su segunda parte, alusivas a los expresados conceptos financieros: "el pago de las diversas prestaciones fiscales que establece esta Ley de Ingresos por los conceptos antes mencionados. . . .".

Entonces resulta, conforme a lo que decíamos con antelación, que de acuerdo con la citada tesis plenaria de 16 de noviembre de 1937, se le está reconociendo el carácter fiscal a conceptos financieros más amplios que los tributarios.

En lo tocante a la prescripción, volvemos a ver el mismo error antes señalado de equiparar lo fiscal en lo tributario con exclusión de otras materias financieras relacionadas con el Fisco, aunque en esta ocasión de tal vez más que de error en la estimación conceptual en juego hayamos de pensar en una ex-profesa mala construcción de la técnica legislativa por una parte y del criterio de las Salas del Tribunal Fiscal por otra, para favorecer al propio Fisco.

Sin reconocer que en el artículo 38 del Código Fiscal se determina la índole de los créditos fiscales rebasando el lindero que los confinaba a su apreciación tributaria, se incurrió en el resaltado error de asentar al lado de "la prescripción de los créditos mismos" a que se refiere el artículo 55 del Código Fiscal, "la prescripción, - en este mismo artículo -, de la facultad de las autoridades fiscales para determinar en cantidad líquidas las prestaciones tributarias"; propendiéndose con esto a comprender los créditos fiscales en las prestaciones tributarias a que se hace mérito. -- Aun más, se trata de adaptar la prescripción originada en el artículo 58, de la acción administrativa del Fisco para el castigo de infracciones a leyes fiscales" y reducir éstas a la mera concepción de las leyes tributarias; además de hacer valer la confusión suscitada en la omisión en esclarecer el concepto de créditos fiscales que resulta de la supresión de los postulados del artículo 38 referido, e ignorar, para los efectos del tenor del artículo 55 el verdadero y lógico alcance de la expresión que alude al "término de la prescripción de los créditos fiscales" que se suspenderá - en tratándose de los casos de pagos en parcialidades.

Así, en el tomo de la Revista del Tribunal, correspondiente al año XXVI que cubre los números 301 al 312 relativos al año de 1962 y a las tesis de las Salas del Tribunal Fiscal de la Federación, se dijo que "la excepción de prescripción establecida en los artículos 55 y siguientes del Código Fiscal de la Federación, se refiere al caso de infracciones a las

leyes fiscales". Y sin dilucidar la naturaleza de éstas se obtuvo la consecuencia, errónea, de que "si se pretende oponer dicha excepción al cobro de una multa impuesta por un juez de Distrito (sanción simplemente administrativa), la misma resulta improcedente". (133) Estimamos desacertado dicho resultado, debido a que apreciamos un tal vez inconveniente artificio en la aplicación de la técnica legislativa con base en el precedente criterio, que otorga una ventaja al Fisco frente a los particulares y derivada de los términos prescriptivos. ¿Acaso no tiene el particular la facultad de hacer valer la prescripción de la multa que le imponga dicho Juez, por la circunstancia de que ésta no conforma una prestación tributaria, aunque se incluye en el concepto de los créditos fiscales?

No es tan confusa la situación como se pretende aparentar con la tesis mencionada. Es cierto que en el artículo 55 del Código Fiscal se habla de prestación tributaria y que la misma no encuadraría a la multa en cuestión; sin embargo también se establece la connotación de los créditos fiscales junto aquella. Ahora bien, estos se estructuran con la multa a la que nos dedicamos. En este caso, ¿puede o no el particular multado por el Juez de Distrito y toda vez que el ingreso que de la sanción se deriva en un crédito fiscal, interponer la excepción de prescripción?

De resolverse negativamente el interrogante confrontaríamos el absurdo, conveniente al Fisco, de que aun transcurridos Vgr. 10 años pudiera éste procurar hacer efectivo el cobro, por mérito de la diversificación arbitraria entre crédito fiscal como sinónimo de prestación tributaria y multa administrativa impuesta por un Juez de Distrito, como autónoma: -- puesto que está excluida del concepto de prestación tributaria, de la aceptación de los créditos fiscales, pese que a posteriori vaya a producir una adición en los ingresos del Erario Federal.

Surge en el desenvolvimiento de nuestra exposición el inciso 2o. de la Fracción V que inspeccionamos, otorgando a los particulares impugnantes ante las Salas del Tribunal Fiscal del procedimiento administrativo de ejecución, la posibilidad de sostener su demanda afirmando lo que sigue:

"2o. - Que el monto del crédito es menor al exigido".

Esta subdivisión del precepto, sinópticamente permite apreciar entre las circunstancias que dan lugar a la precedente afirmación, esencialmente al error matemático de la autoridad administrativa en su fórmula--

(133). - Op. Cit. Pág. 139.

rio de liquidación correspondiente y notificado al causante. Este error si bien puede ser de cálculo también puede ser consecuencia de la omisión --- por parte de dicha autoridad tanto de los pagos parciales efectuados por el sujeto pasivo del crédito fiscal, cuanto de la compensación en el caso precedente, siendo tal sujeto pasivo a la vez sujeto activo en sus relaciones -- crediticias con el Fisco; en el mismo orden de ideas puede comentarse el error de la formulación relativa, en la ignorancia de la autoridad coaccionadora en el cobro, siendo jerárquicamente inferior a la que haya podido -- haber condonado en parte al crédito adecuado, así como en el descuido de -- la misma al controlar los informes de la segunda autoridad al respecto.

El inciso 3o. de la fracción V del artículo 160; confiere a los agraviados por el procedimiento administrativo de ejecución, la facultad de demandar la respectiva nulidad afirmando lo que a continuación se transcribe:

"Que son poseedores, a título de propietarios, de los bienes embargados o acreedores preferentes al Fisco para ser pagados con el producto de los mismos. El tercero deberá, antes de iniciar el juicio, formular su instancia ante la oficina ejecutora".

Vemos en la disposición que es requisito indispensable para el fincamiento del juicio, que la autoridad ejecutora conozca y resuelva las pretensiones del particular de quien trata de hacer efectivo un crédito fiscal. Así, se activará la actuación jurisdiccional del Tribunal Fiscal de la Federación no sólo por obra del inciso 3o. , sino también debido a la fracción -- IV y contra la negativa de la autoridad, no ya coactora sino revisora de -- oficio de la resolución de aquélla, que produzca el efecto de determinar -- en definitiva, o que los bienes embargados son del sujeto pasivo del crédito fiscal que los detentaba y no del tercerista cuya instancia se contempla; o que no es éste sino el Fisco el acreedor preferente para cobrarse con -- el rendimiento de esos bienes. Esto ocurre por virtud de lo establecido -- por los artículos 118 y 119 del Código Fiscal de la Federación, concretando el primero por cuanto a la tercería excluyente de dominio; la forma en -- que habrá de resolver la Oficina Ejecutora la pretensión del tercerista -- (elaborada por escrito, al igual que en el caso de la otra tercería, según el artículo 116 del Código Fiscal), y el segundo y en tratándose de la tercería excluyente de preferencia que tendrán prelación sobre los créditos fiscales que posteriormente mencionaremos, los procedentes de hipoteca, -- prenda, alimentos o sueldos o salarios devengados en el año último, además de los provenientes de indemnizaciones en los términos de la Ley Federal de Trabajo; pero estando inscrita la hipoteca, creada la prenda o -- presentada la demanda antes de la notificación al sujeto pasivo del crédito fiscal.

Entonces, atendiendo de momento a la fracción IV, es necesario añadir a los dos artículos citados y correlacionado con el primero de ellos, al 120 del propio Código, que viene a fijar, como corolario de la disposición en cuestión, que será la Procuraduría Fiscal de la Federación la que, de oficio, revise las resoluciones dictadas por las oficinas ejecutoras respecto de las instancias de los terceristas excluyentes de dominio, lo que produce el resultado de que si la decisión de la Procuraduría es adversa a las referidas instancias se excite la actuación del Tribunal Fiscal al amparo de la fracción IV expresada.

Antes de acometer el estudio de la situación que se origina considerando al inciso 3o. que nos motiva, debemos detenernos en la próxima argumentación que se desprende del artículo 119 citado y refuerza la posición adoptada en esta tesis:

Este artículo aparte de determinar que tendrán prelación los créditos provenientes de hipoteca, prenda, etc., sobre los créditos del Gobierno Federal; implícitamente clasifica las fuentes en donde nacen estos, es decir, los créditos fiscales y expone que no son más que los provenientes de los impuestos, de los derechos, de los productos y de los aprovechamientos, o sea, no sólo de los tributos que se conforman con los dos primeros rubros, sino también con los dos últimos en que se comprenden múltiples ingresos no tributarios. Debemos hacer notar como lo hemos venido haciendo, que si bien el ánimo del legislador pretendió especificar dentro del concepto genérico de los créditos fiscales a los dimanados de los tributos, jamás trató y esto lo hemos podido constatar en diversos preceptos del Código Fiscal multicitado, de depauperar la índole de los mismos y contraer el todo a la parte.

Ahora, en lo respectivo a la competencia del Tribunal Fiscal de la Federación que posa en el inciso 3o. que analizamos, hemos de decir que la misma se pone en juego cuando la autoridad administrativa pretende verificar el remate de los bienes secuestrados, no obstante la resolución de la Procuraduría Fiscal de la Federación favorable al tercerista que logró con ello excluir del dominio de sus bienes al Fisco y por ende la lógica conclusión, respecto a ellos, del procedimiento que por dicha autoridad se pretende proseguir en su contra al tratar de llevar a cabo el remate; esto es, el procedimiento administrativo de ejecución deberá continuarse, una vez finiquitado por cuanto al tercerista, en los bienes del sujeto pasivo del crédito fiscal; pues en caso contrario se suscitará por el mismo tercerista la competencia del Tribunal Fiscal.

Finalizándose con la fracción V del artículo 160 falta agregar el - -

contenido de su último inciso que provoca que los particulares a los que se aplica el procedimiento administrativo de ejecución combatan éste en el Tribunal Fiscal, aduciendo:

"4o. - Que el procedimiento coactivo no se ha ajustado a la ley. En este último caso, la oposición no podrá hacerse valer sino contra la resolución que apruebe el remate, salvo que se trate de resoluciones cuya ejecución material sea de imposible reparación o de actos de ejecución sobre bienes legalmente inembargables".

Dado el caso de que el procedimiento económico coactivo no se ajusta a la Ley por su carencia de idoneidad a determinada circunstancia, la de la aprobación del remate en los casos en que ella sea factible por no haberse embargado bienes legalmente inembargables - (pues trabándose ejecución en estos por la autoridad administrativa, obviamente el procedimiento coactivo no estará ajustado a la ley y motivará la competencia del Tribunal Fiscal con arreglo a esta fracción e inciso) - la competencia del Tribunal Fiscal de la Federación acaece cuando el particular agraviado de manda la precitada resolución aprobatoria en los términos del artículo 135, primer párrafo del Código Fiscal de la Federación, que al disponer que en el caso de que los bienes rematados sean muebles o inmuebles de valor superior a \$ 500, 00 se turnará el expediente a la Secretaría de Hacienda y C. P. para que revise el procedimiento administrativo de ejecución y apruebe o no el remate. (134)

Salta a la vista una doble situación, la siguiente: si el valor atribuido a los bienes es inferior a la citada cantidad, el particular no tiene que esperar resolución alguna aprobatoria del remate para activar la competencia del Tribunal Fiscal de la Federación, lo que lleva a cabo basado en el propio inciso 4o. de que se trata, al combatir la ilegalidad de dicho procedimiento. Esto por lo que toca a la primera situación, en cambio, respecto a la segunda, limitada a que los bienes señalados valgan más de \$ 500.00, tendrá tal particular que aguardar a que la Secretaría de Hacienda dicte la resolución de referencia para proceder de conformidad a -

(134). - Lo que hace por conducto de la Procuraduría Fiscal de la Federación, facultada en la fracción XIX del artículo 4o. de su Ley Orgánica de 30 de diciembre de 1949 (reformada el 30 de diciembre de 1951), como se hace constar en el Tomo II de la compilación de Ediciones Andrade, S. A., relativo a la Legislación sobre Timbre, Renta, etc.

su derecho demandando la nulidad del procedimiento en cuestión con apoyo en el mismo inciso 4o.; pese a que por pronunciarse la mencionada resolución dentro del marco de la materia fiscal e inferir un agravio no reparable en la fase oficiosa, podría fundamentarse la demanda con la fracción IV del precepto que estudiamos por otorgar la competencia del Tribunal Fiscal de la Federación, ratificándose lo ya asentado anteriormente en el sentido de que la fracción IV con las reformas propuestas partiendo de la que formuló el Lic. Alfonso Nava Negrete; bien pudiera constituir el basamento legal de la aludida competencia del Tribunal.

FRACCION VI. - (. . . . Las Salas del Tribunal conocerán de los juicios que se inicien:) "Contra la negativa de una autoridad competente para ordenar la devolución de un impuesto, derecho o aprovechamiento legalmente percibido".

Esta disposición hace relevante la solicitud del particular para la devolución del impuesto, derecho o aprovechamiento que sin ninguna facultad se haya podido cobrar o percibir el Fisco; solicitud que entrañaría su fundamentación en los artículos 44 y 45 del Código Fiscal de la Federación.

El primer precepto está enclavado en el capítulo relativo al pago de los créditos fiscales, que según veíamos permite la observación de que estos se originan ex-lege o ex-contractu, razón por la cual podríamos criticar que la fracción VI que estudiamos, aun regulando en lo conducente situaciones derivadas de los aprovechamientos se contraiga a los tributos, excluyendo en lo conducente situaciones derivadas de los productos; pero esto se va haciendo cansado, máxime que a la luz de la tendencia fiscal-tributaria, hasta ahora imperante, se ha provocado el multicriticado error de reducir lo fiscal a lo tributario no sólo en la doctrina y en la ley, sino aun en la interpretación de la legislación, llevada a cabo, Vgr., por la Suprema Corte de Justicia de la Nación que ha llegado incluso a equivaler la denominación del Código Fiscal con la del "Código Tributario" empleada por ella en la ejecutoria dictada por su Sala auxiliar en el mes de octubre de 1955, en el Toca de la Revisión Fiscal No. 133/54, referida al asunto de Manuel Polo y coags., como consta en la página 58 del informe de dicho año y formulado por el mencionado alto Tribunal. Este artículo 44 que no sólo ampara la devolución de percepciones derivadas de los tributos, otorga en general a los particulares el derecho a gestionar y obtener de las cantidades pagadas indebidamente o en cuantía mayor de la debida, aunque excluyendo en su párrafo segundo de tal potestad a "los casos en que por resolución, liquidación o en cualquiera otra forma, las autoridades administrativas determinen la existencia de un crédito fiscal (crédito fiscal que no se reduce en el texto de este artículo a la zona tributa-

ria) -, lo fijen en cantidad líquida o den las bases para su liquidación, en las cuales los interesados no tendrán acción de devolución, sino inicialmente para impugnar estas decisiones en los términos del artículo 160 fracción I. . . . " del Código Fiscal.

Aun cuando se concluye en el párrafo tercero del artículo que "cuando el impuesto se cause en estampillas y éstas se cancelaren indebidamente en forma total o parcial, se deducirá el costo de su impresión de la cantidad que se ordene devolver"; esto no demuestra que el espíritu del propio artículo se oriente a regir la devolución a los particulares de cantidades -- pagadas indebidamente o en forma mayor de la debida por ellos y dimanadas de los tributos o de los aprovechamientos solamente, como lo quiso interpretar la fracción VI del artículo 160 que propenderemos reformar a -- fin de que en su contexto se comprendan los ingresos provenientes de los -- productos; mientras que sean créditos fiscales como se regula en el mencionado capítulo correspondiente al pago de los mismos, unas y otras percepciones efectuadas por el Fisco: las de los tributos y de los aprovechamientos por un lado y las de los productos, a cuya inclusión en lo preceptuado por la referida fracción VI tendemos por el otro.

Corroborando nuestras ideas acerca del particular y haciendo referencia implícitamente a la generalidad de los créditos fiscales, sujeta el artículo 45 la procedencia de la devolución de cantidades pagadas indebidamente o en forma mayor de la correcta a las siguientes circunstancias: -- "I. - Que medie gestión de parte interesada, II. - que la acción para reclamar la devolución - (de dos años, según el artículo 61 del Código) - no se haya extinguido, III. - que, si se trata de ingresos correspondientes a ejercicios fiscales anteriores, exista partida que reporte la erogación en el -- presupuesto de egresos, ramo de Deuda Pública, y saldo disponible; y, -- IV. - que se dicte acuerdo escrito de la Secretaría de Hacienda y Crédito -- Público o exista sentencia ejecutoriada de autoridad competente".

A título de disgresión y dada su vinculación con lo expuesto sean -- permitido añadir las siguientes breves líneas sobre las disposiciones que -- conforman el procedimiento ad-hoc para la devolución que se comenta:

Compete a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, de acuerdo -- con la fracción V del artículo lo. de la Ley Orgánica del Presupuesto de -- Egresos de la Federación, de 26 - (D. O. de 31) - de diciembre de 1935, -- autorizar las erogaciones de fondos que deban hacerse con cargo al Presupuesto de Egresos. Se establece en el primer párrafo del artículo 33 del -- propio Ordenamiento, coincidiendo con lo dispuesto por el artículo 45, tercer párrafo, que motiva este paréntesis, que "ningún gasto podrá efectuar

se sin que exista partida expresa del presupuesto que la autorice, y que -- acuse saldo suficiente para cubrirlo"; y, en concreto y por cuanto a la devolución estudiada en el texto, sanciona el artículo 34 que "la asignación -- de las partidas fija el límite máximo de las erogaciones, a menos de que -- se trate de partidas de ampliación automática que, . . . se señalen. . . pa -- ra aquellas erogaciones de monto imprevisto". Estas erogaciones, fija -- das casuísticamente en el artículo 16 del Reglamento de la Ley Orgánica -- invocada, de 19 - (D. O. de 29) - de noviembre de 1954, comprenden el -- evento de la devolución por ingresos percibidos en ejercicios fiscales an -- teriores (fracción I).

Prescribe el artículo 16 que conforme al 34 de la Ley, podrán am -- pliarse en la suma que fuese necesaria determinadas asignaciones, entre -- ellos la de devolución consignada.

Ahora, como el ejercicio del Presupuesto de Egresos queda cerra -- do cada 31 de diciembre, artículo 247 del Reglamento, sanciona éste en -- su artículo 205, que los créditos no registrados en la Dirección General -- de Egresos se remitirán a esta Dependencia antes "del 30 de junio del -- año inmediato posterior, con el fin de que los depure y defina si procede -- su pago (a efecto de que los remita a la Tesorería de la Federación) que -- solamente podrá hacerse siempre que exista partida en el presupuesto del -- ejercicio fiscal siguiente. . . .". Pues bien, dejemos sentado, para vol -- ver a nuestra exposición, que si al particular se le niega la devolución ha -- biendo efectuado los trámites que se desprendan de lo precedente, se da -- cabida mediante sus gestiones, a la competencia del Tribunal Fiscal gra -- cias a la fracción VI del artículo 160 del Código Fiscal.

De la excepción prevista en el segundo párrafo del artículo 44, res -- pecto al reconocimiento que se hace del derecho de los particulares para -- gestionar y obtener la devolución de las cantidades en cuestión, descartan -- do los casos en que éstas se hayan determinado - (como créditos fiscales, -- cuantificándose líquidamente en tal carácter o dándose las bases para su -- liquidación en calidad de dichos créditos) -, mediante resolución o liqui -- dación verificada por las autoridades administrativas; podemos concluir -- que la devolución de que tratamos tiene lugar, en primer término, cuan -- do el pago que se reclama ha sido enterado de manera voluntaria y sin ex -- citativa del Fisco, pues no por ser cubierto sin gestión de autoridad es -- definitivo ya que de serlo anularía las estipulaciones de los artículos 44 y -- 45 y, en segundo, al fundarse su reclamación en una sentencia ejecutoria -- da por el Tribunal Fiscal de la Federación a fuer de autoridad competen -- te, como cuando estando este Tribunal facultado para conocer de una de -- manda basada en la fracción I del artículo 160 del Código Fiscal, fallase --

la nulidad he hiciera posible la devolución de la cantidad determinada en la resolución o liquidación nulificada, allanando, por ello, su nueva competencia para resolver, de acuerdo con la fracción VI que se analiza, el conflicto surgido de una dada negativa de devolución de la cantidad cubierta indebidamente o en cuantía mayor de la exactamente adeudada al Fisco.

En lo tocante al segundo aspecto en que se constituye la devolución - que nos ocupa, se encuentra, entre las resoluciones de las Salas del Tribunal Fiscal, una tesis dictada el 11 de septiembre de 1961 en el expediente -- 3191 instruído ese año, legible en las páginas 216 y 217 del Tomo de la Revista que glosa al año XXV y abarca los números 289 al 300; que es la que en lo relativo transcribimos a continuación:

"Devolución de cantidades pagadas de más o indebidamente - Derecho de los particulares a la. - Código Fiscal. - En los casos en que - medie resolución, liquidación o en cualquier otra forma la autoridad administrativa determine la existencia de un crédito fiscal, lo fije - en cantidad líquida o de las bases para su liquidación, los interesados deben impugnarla ante el Tribunal Fiscal de la Federación para que, con base en la sentencia dictada en el juicio respectivo, se -- ejerce la acción de devolución de las cantidades pagadas indebidamente o en cantidad mayor de la debida.".

FRACCION VII. - (.... Las Salas del Tribunal conocerán de los juicios que se iniecen;) "Por la Secretaría de Hacienda para que sea - nulificada la decisión administrativa favorable a un particular.

En estos casos, cuando con la nulidad deba tomar nacimiento un crédito fiscal, admitida la demanda, la Secretaría podrá ordenar que - se practique un embargo precautorio, salvo que el interesado otorgue garantía en los términos de los artículos 188 y 191".

Denotándose el carácter incidental del segundo párrafo transcrito, - por lo que hace a su relación con la competencia del Tribunal Fiscal de - la Federación que en el caso podrá plantearse sustentada en el primer párrafo, nos concretaremos al estudio de éste observando algunas tesis del propio Tribunal y de la Suprema Corte de Justicia de la Nación; pero no - sin anotar que el mérito del segundo párrafo indicado estriba en resumir el pleno de las decisiones administrativas tocadas en el primero, refiriéndonos a la materia fiscal, toda vez que al mencionar los créditos fiscales e incorporarlos prácticamente en la esfera atributiva de la Secretaría de Hacienda, deja fuera del alcance total del precepto a las demás -- resoluciones administrativas en general. Corolario de la aludida índole-

incidental es el hecho de que la fracción II del artículo 6o. de la Ley de Secretarías y Departamentos de Estado en vigor, confiere a la Secretaría de Hacienda el cobro de los impuestos, derechos, productos y aprovechamientos del Erario Federal, o sea, de los créditos fiscales de la Federación; - lo que nos permite confirmar que la determinación administrativa impugnada por la Procuraduría Fiscal de la Federación en representación de la - Secretaría de Hacienda, - atento a la facultad que le confiere la fracción II del artículo 4o. de su Ley Orgánica de 30 - (D. O. de 31) - de diciembre de 1949 -, ha de haber sido pronunciada en materia fiscal (por "autoridades administrativas fiscales. . . . y en perjuicio del Fisco", según esta última fracción).

La fracción VII elimina la posibilidad de que las autoridades administrativas puedan revocar sus decisiones favorables a los particulares sin -- ocurrir al correspondiente juicio de nulidad, situación que está de acuerdo con lo prevenido en la fracción II del artículo 163 del Código Fiscal de la Federación, que desecha la factibilidad de que el Magistrado Semanero de las Salas sobresea en los juicios incoados (lógicamente por la Procuraduría Fiscal de la Federación actuando por la Secretaría de Hacienda o sus dependencias) contra resoluciones administrativas, dada la pretendida revocación de éstas; en virtud de que no pueden revocarse habiendo sido constituido un derecho en favor de alguna de las partes.

En los términos de la fracción II inciso b), del artículo 168 del Código, es parte del procedimiento "el particular que derive un interés patrimonial directo de la resolución cuya nulidad se pida de acuerdo con lo que establece la fracción VII del artículo 160"; "parte" que ha resultado favorecida con el nacimiento de un derecho en la decisión administrativa que, -- por ende, no puede ser revocada por la autoridad que la creó. (135)

(135). - Igualmente se proyectó el Pleno del Tribunal en su jurisprudencia del 26 de octubre de 1937 - (T. de la Rev. que glosa los años de -- 1937 a 1948, Pág. 59 y Ss.) -, aun en vigor, pues hizo objeto de -- sus reflexiones a la fracción VII del artículo 14 de la Ley de Justicia Fiscal, semejante a la primera parte del texto de la séptima -- del artículo 160. Sentó la resolución plenaria los siguientes conceptos: "Revocación de Resoluciones Administrativas. - Si en la -- demanda se alega como agravio que la misma (la revocación) se -- hizo sin seguir previo juicio ante el Tribunal Fiscal, sin discutir la legalidad o ilegalidad de la revocación en cuanto al fondo, las -- Salas deberán limitarse, en el caso en que encuentren fundado ese agravio, a declarar la nulidad solicitada, (pasa Pág. 135)

Efectivamente, del concepto reseñado y del derecho adquirido a que se alude respecto de la resolución de que se trata, se hace visible que sólo se podrá pretender y lograr la nulidad de tal decisión excitando la competencia del Tribunal Fiscal de la Federación. Este punto ha acarreado en últimas fechas algunas ideas de tipo sui generis por creer obviamente que vienen a llenar una laguna de la legislación, emitidas en la tesis de la Sexta Sala -- del Tribunal Fiscal glosada en la página 212 del Tomo de la Revista relativo al año XXVII y números 313 al 324, que abarcan las resoluciones falladas de enero a diciembre de 1963.

¿Tendrá el carácter de demandada y por ello de parte del procedimiento, la autoridad administrativa que engendró la decisión impugnada -- por la Procuraduría Fiscal de la Federación (al estimar que ella favorece a un particular en detrimento del Fisco)?

Es cierto que no existe en el indicado artículo 168 que determina cuáles son las partes del procedimiento, precepto expreso que otorgue naturaleza intrínseca de actora o demandada, sobre todo de demandada, a la autoridad administrativa que en materia fiscal dictó la resolución a favor del particular y en contra del Fisco que la combate por mediación de la Procuraduría Fiscal; tal como lo hace resaltar la susodicha tesis de la Sala al apreciar que la autoridad administrativa en cuestión, que en el caso lo era la Dirección de Impuestos Interiores de la Secretaría de Hacienda, --- "tiene el carácter de demandada conforme al artículo 168. . . . , no existiendo confusión de las partes en el juicio por resultar una misma persona el actor y el demandado"; ya que, - se agrega, a mayor abundamiento: -- "esa representación (de la Procuraduría Fiscal) no es forzosa, de donde - la Dirección demandada puede contestar la demanda por sí". (136)

Nos parece aventurada la apreciación de la Sexta Sala. Apegándo--

absteniéndose de estudiar si fue correcta o no la revocación". - -- Asimismo, una de sus Salas, viendo que una determinada autoridad ordenó la devolución del pago de un impuesto y luego estimó - incorrecta su resolución, estableció que "la autoridad debió pedir la anulación ante el Tribunal, porque carece de facultades para re vocar sus propias resoluciones". - Sentencia de 20 de marzo de -- 1961, legible en la Pág. 201 del Tomo de la Revista del año XXV, - relativo a 1961 y a los números 289 al 300.

(136). - Juicio 7176/61. - Resuelto el 18 de marzo de 1963.

nos a la fracción IV del artículo 168, - que atribuye, en vía de ficción jurídica, a la Secretaría de Hacienda el carácter de parte actora o demandada - y esclarece que la misma no tiene ni una ni otra naturaleza -, consideramos que en la especie surgida de la interrogante, si bien podía intervenir en el juicio la autoridad que dictó la resolución refutada, no por ello está - dotada del carácter de parte en el procedimiento, ya que su intervención - más que a contestar la demanda, se limitará a rendir un informe justificativo de su actuación, para facilitar al Tribunal elementos pertinentes al pronunciamiento de su sentencia. Por eso creemos que pronto se resolverá - en contrario el pensamiento de la Sexta Sala por alguna otra, que indudablemente recibirá el apoyo del Pleno, al colocarse la controversia en el - estrado de las discordancias.

Cambiando un cuanto la tónica de nuestro desarrollo y valiéndonos - ahora de un par de ejecutorias de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, es posible proseguir analizando la trascendencia de la fracción VII - del artículo 160, incidente en la competencia del Tribunal Fiscal de la Federación, a saber:

Del examen del Toca de la Revisión Fiscal número 163/1953, resuelta el 23 de noviembre de 1955 y glosada en lo sustancial en la página 308 - de la citada obra del Lic. Guillermo López Velarde; se hace palpable que si bien "el derecho del demandante no se engendra sólo en virtud de la resolución - (que pretende revocar) - sino por la circunstancia de que. . . . el inciso VII crea su prerrogativa de que la decisión favorable a un particular sólo pueda revocarse o privarse de efectos después de tramitarse - un juicio ante el Tribunal Fiscal"; también es cierto que aun pudiéndose - hablar en el plano doctrinal de la existencia del interés público, conforme a la pretensión de la autoridad administrativa, "sin embargo. . . . para la exposición de motivos de la Ley de Justicia Fiscal (antecedente -- del Código) ese interés público sólo puede satisfacerse cuando también se ha dado satisfacción al derecho del particular, concediéndose a éste oportunidad de defenderse"; no es titular de un derecho protector exclusivamente de un interés privado, sino de uno público fincado en el artículo 14 constitucional, que provee "que nadie será despojado de sus derechos sino por resolución de autoridad competente pronunciada después de cumplirse las formalidades esenciales del procedimiento". Se observará que esta tesis está ratificando lo anteriormente expuesto, es decir, resultando favorecido un particular con la resolución administrativa que luego se va a tratar de impugnar si es que se estima perjudicial al Fisco, aquél pasa a ser - parte en el procedimiento por derivarse de la misma un interés patrimonial directo que él, por su lado, ha de defender. Pero este interés no --

tiene por qué catalogarse como connatural a su carácter de sujeto privado, pues más bien es público ya que está tutelado por el referido precepto --- constitucional, mientras que de la resolución administrativa haya derivado en su beneficio un derecho subjetivo público o sea, el de audiencia.

La otra tesis de la Corte con la que damos fin al estudio de esta --- fracción, por no necesitar de mayor comentario llanamente se contrae a --- sancionar lo siguiente:

"Tribunal Fiscal. Nulidad de una resolución favorable a un particular. - No cabe decretar la nulidad de la resolución impugnada por la Secretaría de Hacienda cuando existe otra resolución que no fue impugnada en el juicio fiscal". (137)

FRACCION VIII. - (. . . . Las Salas del Tribunal conocerán de los --- juicios que se inicien:) "Contra las resoluciones definitivas que sin ulterior recurso administrativo, nieguen o reduzcan las pensiones --- y demás prestaciones sociales que concedan las leyes en favor de --- los miembros del Ejército y de la Armada Nacional y de sus fami--- liares o derechohabientes, con cargo a la Dirección de Pensiones --- Militares o al Erario Federal, así como las que establezcan obliga--- ciones a cargo de las mismas personas, de acuerdo con las leyes --- que otorgan dichas prestaciones. . - Cuando el interesado afirme para fundar su demanda que le corresponde un mayor número de años de servicio de los reconocidos por la Secretaría respectiva; que de--- bía ser retirado 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 la Marina--- según el caso; o cuando se versen cuestiones de jerarquía, antigüe--- dad en el grado, o tiempo de servicios militares, las sentencias --- del Tribunal Fiscal sólo tendrán efectos en cuanto a la determina--- ción de la cuantía de la prestación pecuniaria que a los propios mili--- tares corresponde, o a las bases para su depuración".

Analizando a continuación la circunstancia de que la competencia --- del Tribunal Fiscal de la Federación se ha de atribuir a conocer los con-

(137). - Revista Fiscal 27/1958, resuelta el 9 de julio de 1958, visible en la página 470 del Boletín de Información Judicial del mes de agosto de 1958 y hecha constar en la página 595 de la citada obra del --- Lic. Guillermo López Velarde.

lletos derivados de las resoluciones señaladas en el primer párrafo de esta fracción; hemos de observar una superación respecto al texto que él -- guardaba hasta la multitudada reforma de diciembre de 1965 sufrida por el artículo 160 que glosamos, y consistente en haber abrogado la ambigua clasificación que implícitamente se hacía de las leyes - (que conceden las pensiones y demás prestaciones sociales o imponen obligaciones a los militares y a sus familiares en los términos de su restante contenido aun en vigor) - al calificarlas indeterminadamente, con los vocablos. . . . "de la materia"; situación de la cual surgía la duda en torno a que si estas leyes gobernaban la materia militar o la fiscal.

Nuestra anterior observación nos lleva, por una parte, a apreciar -- que se ha venido amplificando la competencia del Tribunal Fiscal al canalizarse a problemas de diversas ramas del derecho distintas a la administrativa y por ello a la financiera, en tratándose ya no de las pensiones, -- prestaciones u obligaciones de los militares, sino de las referentes a sus beneficiarios. Por otra parte, podemos distinguir que la supresión de los vocablos aludidos y mientras que no se rijan tales personas por el fuero -- castrense y no se deban en lo fiscal referirse a ellas las sentencias del -- Tribunal Fiscal de la Federación, conforme al párrafo segundo, provoca -- que dichas sentencias, si bien ratifican la mutación de la clase de contencioso que se realiza por su mediación y que de simple anulación va al de -- plena jurisdicción, determinan, por mayoría de razón y en lo tocante a -- las afirmaciones aducidas por los familiares o derechohabientes de los mi -- litares y en los casos del propio segundo párrafo, la cuantía de las presta -- ciones pecuniarias que a los demandantes corresponda con abstracción de -- dilucidar sobre las circunstancias citadas en el mismo párrafo; aunque, - no obstante, puedan dedicarse a los mencionados problemas.

Dentro del que desarrollamos podemos encontrar que el Tribunal -- Fiscal es competente y se expande a terrenos en los que de por sí no debe -- ría introducirse y campar.

Pese a que reconozcamos que la actuación que se indaga del Tribu -- nal Fiscal de la Federación sobreviene por imperio de varias leyes espe -- ciales, este reconocimiento y nuestra anterior comprensión no obsta que -- nos pronunciemos en contra de que el tribunal conozca de problemas que -- si aun en un sentido genérico no son administrativos y merecen, por su -- marse a los civiles, ser objeto de conocimiento de tribunales de naturale -- za diferente a la contencioso-administrativa, menos son fiscales. Y cons -- te que la crítica que intentamos tiene en consideración estos dos factores: -- la sujeción actual del Tribunal Fiscal a su carácter predominante de tri -- bunal en que se realiza un contencioso de simple anulación y, el tam --

bión dominante índice fiscal-tributario excluyente del correcto o fiscal-financiero. Aun estos, con ella pretenderemos soliviantar y remover esa -- sujeción y contribuir en la moderna obra que edifica la pujante doctrina financiera (138) laborando, a fuer de aportación, sobre la correlativa cimentación del Tribunal que sentimos se erige ineludible: un Tribunal Administrativo para la Federación que se allane al estudio y resolución de cuestiones administrativas ultra-fiscales y fiscales.

Con Giannini enmarcamos en el capítulo anterior a los asuntos fiscales dentro de los administrativos, sin embargo, creemos preciso que el -- Tribunal que proyectamos y en el sitio pertinente insistiremos en recomen-- dar, se ocupe de unas y otras cuestiones, especializando una porción de -- sus Salas al conocimiento de las primeras y la restante al de las segundas con independencia de que su Pleno resuelva de ambas. Así, sería permisi-- ble que tal Tribunal se atribuyera a la materia fiscal junto a la en que -- se engloba la misma, la administrativa, y esto aceptado la importancia de aquélla una vez logrado su exacto entendimiento: evaluando plenamente, -- sin reservas y a posteriori la relación que mantiene con las finanzas pú-- blicas del Estado y de la que depende su existir - (lo que es posible inter-- riorizándose de algunos tratadistas de la Ciencia de las Finanzas o de la -- Hacienda Pública y reconociendo que el Fisco, que da lugar al Derecho -- Fiscal, es el Estado que se arbitra sus ingresos a efecto de gestionarlos o a fin de aplicarlos a sus necesidades y a la satisfacción de las de la colec-- tividad, enlándose a su plan financiero o presupuestario) -; y mientras --

(138). - En informe del Presidente del Tribunal Fiscal de la Federación, -- correspondiente a 1962 y visible en la página 149 y Ss. del Tomo de la Revista relativo al año XXVI y números 301 al 312, se denota la preocupación de los jurisconsultos - que tendrá que infiltrarse a -- los legisladores - y estudiosos doctrinarios, de otorgar a los vo-- cablos sus reales acepciones. Así, con apego a Giannini, cuya de-- finición sostuvimos en el texto a efecto de connotar las finanzas -- públicas y al Derecho Financiero o Fiscal a los gastos e ingresos del Estado, se habla ya de Administración Financiera, de las actividades administrativa y financiera, y de los recursos económicos del régimen administrativo proporcionados por la segunda actividad; lo que supone un quebrantamiento de la posición fiscalista-tributaria y nuestra interpretación de que en el aserto examinado se cree ya - pese a que aun no se dice abiertamente -, que los ingresos tributarios forman parte de los fiscales o financieros, en general.

que de éstas, de las finanzas públicas lógicas y coherentemente verificadas por el Fisco y reguladas, entonces, por el Derecho Fiscal o Financiero, - exista la posibilidad del nacimiento de un crédito fiscal en pro o contra del Estado; con lo que se excedería, desde luego, la cada vez más débil concepción de la equivalencia entre lo fiscal y lo tributario, en virtud de que - en el entendimiento de materia financiera en cuestión se comprenderían no sólo todos los ingresos fiscales, incluidos los que arrojan las exacciones tributarias, sino, aun, los egresos que constituyeran créditos a cargo del Fisco; los que si bien no satisfacen directamente una necesidad colectiva, - a la luz de la definición adoptada de Fisco, dan satisfacción, en cambio, a una necesidad pública del Estado: la de afirmar su estabilidad por vía de la certeza de los particulares que lo integran en la justicia financiera de su actividad y de la carencia en ésta, como impulso motriz, de la intención del Fisco para enriquecerse ilegítimamente a su costa.

En este orden de ideas sería competente el Tribunal de que tratamos, como al presente lo es el Fiscal de la Federación, para decidir de las controversias surgidas de las prestaciones constituidas en favor de los militares y sus familiares, a cargo del Erario Federal, siempre que otras autoridades jurisdiccionales depuren la calidad del estado civil de los segundos o las situaciones jurídicas inherentes, y cuando dichas autoridades o las Secretarías de la Defensa y de Marina, en su caso, declaren el grado o posición jerárquica de los primeros. Lo que precede con abstracción de que por imperio de las determinadas leyes de la materia militar que le confieren competencia, también tendría el Tribunal facultad, como asimismo la tiene en la actualidad el Tribunal Fiscal - (críticamente en cuanto que no represente su intervención un acto jurisdiccional en materia fiscal) -, para dedicarse al examen de las contiendas generadas en las obligaciones que tales leyes imponen a los susodichos militares o a sus derechohabientes.

En los términos de la Ley vigente de Retiros y Pensiones Militares - de 30 de diciembre de 1955 (reformada por Decreto de 20 de enero de 1960, publicado el 10 de septiembre y en vigor el 15 siguiente, de ese año) (139) y así como analizando sus artículos 43 - (que prescribe que los familiares del militar que fallece deben, antes del deceso, reunir los requisitos de "esta ley" a fin de evitar no poder acreditarlos después, exceptuando los hijos naturales póstumos reconocidos, en su paternidad, por sentencia -

(139). - Volumen económico (Ascensos, Recompensas, Retiros y Pensiones Militares). - Ediciones Ateneo, S. A.; México, D. F., Pág. - 37 y Ss.

apoguda al derecho civil) -, 31 fracción II - (que sanciona que se estimará familiar la concubina sola o en concurrencia de sus hijos, así como éstos-solos si las mujeres son solteras y los hombres menores de edad o mayores incapacitados siendo solteros; siempre que aquélla se adecúe al régimen jurídico establecido en los dos incisos de la fracción II) -, (140) 70 -- - (que determina que el concubinato se acreditará con el señalamiento que en ese carácter o en el de esposa haya efectuado el militar o ante la Secretaría de Defensa o a la de Marina, y por los medios de prueba del Código Federal de Procedimientos Civiles) - y 7 - (que conecta jerárquicamente - los órganos administrativos de las Secretarías de Defensa Nacional y Marina, a los que "esta ley de intervención") -; determinó el Tribunal Fiscal - - al examinarse el punto de la prueba del concubinato para la tramitación -do los beneficios por los derechohabientes -, que sólo dos requisitos, los señalados al respecto en el artículo 31, deben ser comprobados forzosa-mente a la muerte del militar. Ellos son:

"Duración de cinco años consecutivos del concubinato anteriores a la muerte del militar, pues estos no pueden probarse en tanto él viva, -ya que la condición indicada puede cesar, y el de que no exista matrimonio antes de su fallecimiento, por idéntica razón (incisos a) y b) de la fracción II del artículo 31). Por ello se ha puntualizado una vez más la oportunidad de la prueba para que la concubina tenga derecho al beneficio o beneficios de que se habla". (Exp. 615/50, fallado el 29 de agosto de 1962, comentado en el informe del Presidente del Tribunal Fiscal correspondiente a ese año y citado en la nota número 163 de pie de página).

En igual forma en el año de 1963 estableció el Pleno, en sesiones de 10 de julio y 6 de noviembre, respectivamente, lo que sigue:

"Personalidad militar. - El disfrute de una pensión militar implica el reconocimiento de la calidad militar de la persona a quien se le concedió, -dado que es presupuesto legal de su otorgamiento. Por tanto es infundada la resolución de autoridad en el sentido de que no se tramite la pensión a - la concubina del de cujus porque el pensionista no tenía reconocida personalidad militar, pues ello equivale a una revocación de la resolución anterior, para la que es necesario agotar el juicio establecido en la Ley de Retiros y Pensiones Militares". (141)

(140). - Estos incisos regulan que la concubina: a). - No haya estado casada con el militar, y b). - Que haya hecho vida marital con él durante los 5 años antecedentes a la muerte de éste.

(141). - Tomo del año XXVII y números 313 al 324, Pág. 63.

"Pensiones Militares. - No es soltero quien ha estado casado y se ha divorciado. - Su estado civil es el de divorciado. - por lo que la hija - de un militar, cuando es divorciada, no tiene derecho a pensión en los términos del artículo 31, fracción II de la Ley de Retiros y". (142)

Reservándonos seguidamente, como lo hemos hecho al tratar otras fracciones, de hablar sobre la definitividad, pasemos a desarrollar la exposición siguiente configurada por dos fases:

En primer término observamos que las resoluciones a que alude esta fracción por una parte son el medio de negar o reducir las pensiones o demás prestaciones con cargo a la Dirección de Pensiones Militares y, por otra, son el conducto de establecer obligaciones para los mismos militares y sus familiares o derechohabientes, de acuerdo con determinadas leyes especiales.

En segundo término existe la circunstancia de que, consecuentemente a lo precedente, tales resoluciones, - aparte de afectar a sujetos de naturaleza militar o extra-militar y de vincularse o a un fondo fiscal netamente considerado por su ángulo financiero de integración y aplicación, o a uno fusionado por aportaciones extra-fiscales y fiscales, puesto que el Estado contribuye junto con los derechohabientes a formularlo -; asimismo dan lugar a que la competencia de las Salas del Tribunal Fiscal de la Federación se desarrolló en los ámbitos y estipulaciones de las Leyes de Retiros y Pensiones Militares, en la promulgada en Favor de los Veteranos - de la Revolución como servidores del Estado y en la de Depuración de Créditos a cargo del Gobierno Federal.

Sin embargo, en obvio del tiempo dejamos el estudio de estos puntos a nuestra conciencia, proponiéndonos desarrollarlos en alguna ocasión --- que nuestras actividades profesionales den margen a la oportunidad que, - tal vez, requieran las labores doctrinales a que nos podamos adherir en - vía de ensayo y para nuestro beneficio didáctico.

FRACCION IX. - (. . . . Las Salas del Tribunal conocerán de los juicios que se inicien:) "Contra las resoluciones administrativas de - carácter definitivo dictadas en materia de pensiones civiles, con - cargo al Erario Federal o al Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de los Trabajadores del Estado".

Como dijimos en las divisiones anteriores en que textualmente o implícitamente se presentó el aspecto de la definitividad en la redacción que asumían en el artículo 160 que nos ocupa; del examen de ésta resulta, que nuevamente tengamos que posponer, ahora hasta que agotemos un breve estudio sobre ella, el hablar sobre la definitividad de las resoluciones, que en un momento dado van a constituir la base de la actuación de los particulares para activar el conocimiento del contencioso administrativo y por ende, la competencia de las Salas del Tribunal Fiscal de la Federación.

No obstante, si bien postergamos el análisis intrínseco de tales resoluciones, es pertinente estudiarlas extrínsecamente, por el índice de su vinculación con aquéllas que puedan versar sobre la materia de las pensiones civiles, en virtud de que acerca de éstas es necesario dilucidar si la reforma sufrida en diciembre de 1965 por el artículo 160 del Código Fiscal en relación a esta fracción IX, significa un paso adelante, desde el punto de vista de que se le está dando competencia al Tribunal Fiscal de la Federación no sólo para conocer de las erogaciones que al respecto tenga que efectuar el Erario Federal, sino también del Instituto de Seguridad Social de los Trabajadores al Servicio del Estado; o si, por el contrario, representa uno atrás desde el aspecto consistente en que va a tener ahora el tribunal competencia para avocarse al estudio de resoluciones que afectan no ya al Erario Federal, sino a un fondo extra-fiscal.

En efecto, toda vez que el patrimonio del Instituto a que se alude se formó, en los términos del artículo 118 fracción I de la vigente y correspondiente Ley, cimentado en las propiedades, posesiones, derechos y obligaciones que integraban el de la extinta Dirección de Pensiones Civiles y dado que el artículo 13 del invocado ordenamiento sigue sancionando, como lo hacía el 6o. de la abrogada Ley de Pensiones Civiles, que "las controversias judiciales que surjan sobre la aplicación de esta ley, así como todas aquéllas en que el Instituto tuviere el carácter de actor o demandado serán de la competencia de los Tribunales Federales"; merece especial atención el evento de que de la anterior disposición se colige la incompetencia del Tribunal Fiscal de la Federación bajo el supuesto de que por "Tribunales Federales" entendió el legislador a los ubicados en el ámbito judicial, y máxime, si se atiende al artículo 101 de la propia Ley del Instituto de Seguridad precitada, según el cual dicho Instituto tendrá personalidad jurídica "para defender sus derechos ante los Tribunales o fuera de ellos y para ejercitar las acciones judiciales o gestiones extra-judiciales que le competen" pues, - diversificándose seguidamente la situación; - sólo "deberá obtener la autorización previa del Gobierno Federal por conducto de la Secretaría de Hacienda, para desistirse de las acciones intentadas o de los recursos interpuestos, así como para dejar de interponer los que

las leyes les concedan, cuando se trate de asuntos que afecten al Erario Federal".

Es precisamente de esta distinción que se haga relevante la hermenéutica jurídica en que se señale la incompetencia en cuestión, y no sólo -- gestada de la intención que creimos encontrar en el legislador, sino con -- apoyo en todas las consideraciones asentadas en este trabajo acerca del entendimiento de lo fiscal. Así es, si hemos concebido tal disciplina por su estructura de ingresos y egresos recabados y erogados por el Fisco, lógico es suponer que el Tribunal Fiscal de la Federación deba de ser exclusivamente competente para allanarse al estudio y resolución de cuestiones -- relativas a las pensiones civiles con cargo al Erario Federal y no al Instituto de Seguridad Social de los Trabajadores al Servicio del Estado.

ANÁLISIS DE LA DEFINITIVIDAD QUE APARECE TEXTUAL O IMPLICITAMENTE EN LA REDACCION DE ALGUNAS DE LAS FRACCIONES APUNTADAS:

La importancia de la definitividad estriba en constituir un frontispicio en la morada del contencioso administrativo que se desarrolla en las Salas del Tribunal Fiscal de la Federación, ante la que se encuentra la fase oficiosa y por ende cuanto recurso administrativo pueda estar instituido en la legislación y agotado, ya, ante la autoridad administrativa competente o en su caso (muy raro) incompetente. (143)

La Dra. Dolores Heduán Virués hace observar que la exigencia de la definitividad "es saludable a la firmeza de las relaciones entre el Estado y los particulares porque ordena la secuela de sus respectivas actividades, porque favorece una revisión que puede depurar vicios de ilegalidad susceptibles de percibirse en una segunda vista del asunto y porque, finalmente, marca un límite de competencia que impide, prorrogar la oficiosa más allá de lo debido, como anticipar o desdeñar la contenciosa". (144)

(143). - Si una autoridad administrativa incompetente resuelve en definitiva, se activará la fase contenciosa y, con apoyo en la fracción del artículo 160 del Código Fiscal, aplicable al caso, o, específicamente, en la fracción IV; se combatirá tal resolución por afectar sin recurso oponible el fondo del asunto y por estar investida de la causal de incompetencia a que alude el inciso a), del artículo -- 202 del propio Código.

(144). - Op. Cit. Pág. 151.

Santamaría de Paredes, (145) examinando, en su medio, las características de la figura jurídica que nos ocupa, se expresa en el sentido de que "la resolución ha de tener el carácter de definitiva, porque mientras no lo tenga todavía, puede la Administración dictar otra en virtud de la facultad que tiene el superior de revocar, suspender y corregir los actos del inferior sin dar lugar al agravio". "Por eso - continúa - no se admite el recurso contencioso administrativo, sino después de estar apurada la vía gubernativa". "No hay, agravio, no hay conflicto, en tanto que la Administración no dice su última palabra por medio de la autoridad a quien compete decir-la en el orden jerárquico correspondiente". Así, - concluye el autor: - - - "cuando la resolución de que se trata adquiere esa fijeza que impide toda -- reforma o mudanza por parte de la Administración, ya porque, desde luego, la dictó quien podía dictarla sin apelación a nadie; ya que, siendo apelable, se ha llegado al último límite de la apelación, se dice que causa estado".

Creemos que una fórmula lisa y llana para captar las vueltas de la definitividad en exégesis, es la que se encuentra en las ideas de Manuel J. Argañarás expresadas en los siguientes términos:

"La resolución es definitiva, a los fines de la acción del particular -- afectado en su derecho, en cuanto emana de la autoridad administrativa que debe dictarla en último resorte decidiendo la cuestión en la instancia promo-vida y causa estado, en cuanto cierra esa instancia, impidiendo nueva recla-mación o reconsideración del interesado". (146)

De lo anterior se desprende que la instancia que se cierra al dictarse la resolución definitiva, no es otra que la que proceda en la fase oficiosa, - misma que, entonces, abre o excita la competencia jurisdiccional del con-tencioso administrativo, en aras de tutelar los intereses jurídicos del par-ticular agraviado con dicha resolución.

Nuestra legislación de la materia y las tesis relativas de la Suprema-Corte de Justicia de la Nación, discrepan en cuanto al ángulo en que afron-tan el análisis de la definitividad; aunque es preciso considerar la circuns-tancia de que tales tesis están condicionadas a la eventualidad de que la Ad-ministración "abraze con su conducta" la instancia contra la cual no exista-recurso administrativo.

(145). - Citado por Manuel J. Argañarás en su tratado de lo contencioso Ad-ministrativo (Tipográfica Editora Argentina-1955. - Buenos Aires). - Pág. 45.

(146). - Op. Cit. Pág. 47.

En efecto, por una parte observamos la disposición de fondo del artículo 19 del Código Fiscal de la Federación, que prescribe que "contra las resoluciones dictadas en materia fiscal federal sólo procederán los recursos administrativos que establezcan las leyes o reglamentos fiscales". Corolario de esto es el hecho de que específicamente se prevé el recurso de revisión en el artículo 227 del propio Ordnamiento legal que fija el derecho sustantivo, siendo procedentes a parte de éste, sino es que coincidentes, sólo los recursos establecidos en las leyes específicas.

Por otra parte, opositora de la anterior, se dispone en algunas ejecutorias del referido Alto Tribunal, (147) que el artículo 19 si bien puede dar lugar a descartar un recurso de reconsideración, también puede ser inaplicable "en aquellos casos, en que la autoridad ante quien se gestione, admita, tramite y resuelva la instancia - (de reconsideración, claro) -, -- abrace con su conducta, el ejercicio de cualquier derecho del agraviado y admita la posibilidad de enmendar la resolución por considerar que no tiene el carácter de definitiva sino hasta que se resuelve el expresado recurso".

Menciona en la página 154 de su citada obra la Dra. Heduán Virués, que el texto del artículo 19 del Código Fiscal de la Federación motivó, en las Segundas Jornadas de Derecho Tributario Latino Americano acaecidas en esta entidad durante el año de 1958; que se recomendara en una ponencia oral, que ante la imprevisión de la ley respecto a los recursos administrativos conducentes, se presumiera oportuno el de reconsideración opuesto ante la autoridad administrativa que dictó la resolución con tal recurso combatida.

Siguiendo a la autora indicada, lo que antecede da margen, a que estimemos que si por un lado es necesario reformar o suprimir el texto del artículo a que se hace mérito, para finiquitar la contradicción existente entre él y las tesis expresadas; por otro se debe tener presente -- que dicha contradicción se condiciona a la inafectabilidad de que la autoridad responsable del agravio sufrido por el particular con la resolución administrativa que da fin a la fase oficiosa ante la dependencia corres--

(147). - Vgr. en la revisión fiscal 356/56, resuelta el 14 de agosto de 1957, visible en la pág. 543 del Boletín de Inf. Judicial del mes de septiembre de ese año y en la número 3714/58, fallada el 13 de octubre de 1958, legible en la página 671 del propio Boletín, correspondiente al mes de noviembre del mismo año.

pondiente, rompa la circunscripción de sus atribuciones (expresas en nuestro régimen de derecho) y reconozca la procedencia del recurso legalmente inexistente que se le interpone, al darle trámite.

A mayor abundamiento del ángulo que antecede, la reconsideración en estudio podrá ser combatida por la Secretaría de Hacienda, una vez resuelta, con fundamento en la fracción VII del artículo 160 del Código Fiscal, -- pues aunque dicha resolución se presuma válida de acuerdo a la fracción IV del artículo 201 del mismo Ordenamiento, la misma no deja de ser ilegal-- atento a la incompetencia entrañada en la autoridad administrativa que previó el negocio.

Por lo demás, si se interpone un recurso administrativo no regulado por la ley específica que norma el evento, puede el interesado desaprovechar en su perjuicio, el término legal para presentar demanda de nulidad -- ante el Tribunal, que corre contado desde la primera notificación, ya que no tiene por qué computarse a partir de la resolución adversa al recurso -- considerado. (148)

Así pues el criterio predominante, que ha de seguirse, es el que se apega al artículo 19 del Código Fiscal de la Federación, aunque sin desestimar la circunstancia de que la conducta de la autoridad administrativa está en aptitud de adherirse a la instancia del particular, basada en un recurso administrativo inexistente.

Sale a colación el hecho similar, de que la Administración activa no

(148). - En su resolución plenaria de 27 de noviembre de 1939, asentó el -- Tribunal Fiscal de la Federación que si el recurso administrativo -- "no existe establecido en la Ley correspondiente, el interesado no deberá intentarlo antes de acudir al Tribunal Fiscal, porque quedará sin defensa; debiendo tenerse en cuenta que la autoridad ante -- quien el particular hace una petición con sólo el fundamento del artículo 80. Constitucional, no está obligada a estudiar el fondo del -- problema de que se trata; y su única obligación es la de contestar -- por escrito la solicitud del interesado; consiguientemente, si el -- causante recurriera a alguna gestión en la forma indicada en último término, se expondrá a perder el derecho de objetar la resolución ante el Tribunal Fiscal". - Tomo de la Revista que comprende las tesis plenarios de los años de 1947 a 1948, página 200.

tiene por qué desechar la instancia improcedente, toda vez que debe estudiarse el fondo del negocio si es que le dio entrada, aun fuera de término, al recurso o petición del particular que se estime agraviado; y no de otra forma se ha de entender la siguiente jurisprudencia plenaria del Tribunal Fiscal de la Federación emitida el 2 de octubre de 1963 y consignada en la página 123 del Tomo de la Revista del Tribunal que glosa los fallos de enero a diciembre de 1963:

"Sobreseimiento improcedente. Artículo 19 del Código Fiscal de la Federación. - Aun cuando se considere que una resolución de la autoridad administrativa ha sido dictada en contravención del último párrafo del artículo 19 del Código Fiscal de la Federación, y sólo para satisfacer la garantía que establece el artículo 80. constitucional, tal conclusión debe ser resultado del estudio del fondo del negocio, pues aun calificando esa resolución como dictada en una instancia improcedente, según lo establece dicho artículo 19, la misma existe en el ámbito jurídico y por ello procede que en el juicio se declare su validez o su nulidad, más no que se sobresease".

De lo expuesto, se hace oportuno analizar la definitividad que se presenta en las fracciones del artículo 160 del Código Fiscal de la Federación, ya sea en su literalidad, en su interpretación o en el rigor de los supuestos jurídicos que establecen.

La connotación literal la podemos encontrar en las fracciones III, VII y IX que respectivamente disponen la competencia de las Salas del Tribunal Fiscal de la Federación para conocer de los acuerdos administrativos que impongan "definitivamente" multas por infracciones determinadas, la primera; para avocarse a las resoluciones "definitivas" que afectan a los militares en formas dadas, la segunda y para examinar las resoluciones administrativas que en "definitiva" son dictadas en materia de pensiones civiles, la tercera.

También acaece pues la definitividad en el texto de las fracciones del precepto, por la interpretación de los vocablos "sin ulterior recurso administrativo" de las fracciones I, III y VIII, y "no reparable por algún recurso administrativo" de la fracción IV, así como porque dimana de los incisos 3o. y 4o. de la fracción V, que respectivamente prescriben: que el tercero podría atacar ante el Tribunal Fiscal el procedimiento administrativo de ejecución que se le aplica, siendo poseedor a título de propietario de los bienes embargados o acreedor preferente al Fisco, si es que previamente formula su instancia ante la Oficina ejecutora, (agotándose con anterioridad así la fase oficiosa), por lo que hace a aquél; y que se --

podrá hacer valer oposición contra el procedimiento coactivo, al combatir la resolución desde luego definitiva ya que emana de la Secretaría de Hacienda, que apruebe el remate, en lo tocante al segundo inciso aludido.

Finalmente extraemos la figura de la definitividad de las circunstancias de que en las fracciones II, V incisos lo. y 2o., VI y VII se haga relevante la firmeza de las decisiones que van a provocar que el particular --- afectado por ellas ocurra al Tribunal Fiscal de la Federación, demandando la nulidad de los mismos. Pero en virtud de que esta demanda no va a basarse precisamente en dicha firmeza, sino en las hipótesis que normarán, en su caso, la pertinencia de su interposición y su procedencia, obviamente que tendremos que hacer abstracción de esta tercera consideración en --- que cimentamos la aparición de la definitividad en la estructura de las fracciones del precepto que nos ocupa, a fin de examinar las precedentes consideraciones en que, a manera de casilleros, encuadramos la definitividad --- encontrada en las referidas fracciones; y a este respecto hay que consignar de una buena vez que rigiéndonos por la propia tercera consideración que --- descartamos, asimismo podríamos detenernos en la definitividad que resulta en las fracciones X y XI del artículo 160, situación de la cual nos absterremos proponiéndonos, sin embargo, tornar al estudio de la definitividad --- si la misma se destaca en alguna de las leyes especiales a que remite la --- fracción XII del artículo de referencia.

Adecuándonos al orden de ideas establecido, estudiaremos subsecuentemente el texto de las fracciones III, VIII y IX, contemplando en él la definitividad tanto en su literalidad cuanto de la interpretación de algunos de --- sus vocablos. Posteriormente estudiaremos las fracciones I, IV y V atento a que en su redacción nace la definitividad sólo de la interpretación de --- referencia.

Las fracciones III, VIII y IX, al valerse de los vocablos "definitivamente", "definitivas" y "definitivo", procuran que se abra ante las Salas --- del Tribunal Fiscal de la Federación el contencioso administrativo que pro --- ceda. Efectivamente, valiéndonos de momento del texto de la primera, po --- demos encontrar que de la circunstancia de que se combatan los acuerdos --- administrativos que impongan multas por infracción a la legislación federa --- ral o del Distrito Federal, una vez extinguidos los recursos administrati --- vos en la fase oficiosa y ante la administración activa, surge la definitivi --- dad.

En relación a la definitividad concurrente que, gracias al vocablo --- "sin ulterior recurso administrativo", se destaca en las fracciones preci --- tadas, es interesante examinar algunos casos prácticos dimanados de la ---

fracción III.

Así, en lo tocante a las resoluciones y/o liquidaciones definitivas de la Tesorería del Distrito Federal, es pertinente observar el articulado relativo de la Ley de Hacienda del Departamento del Distrito Federal en vigor.

Dispone el artículo 802 que "contra las multas impuestas por infracciones a las leyes o reglamentos fiscales a que se refiere el artículo 60. - (incluidas en éste los que establezcan recursos administrativos en contra de resoluciones fiscales relativas a la Hacienda Pública del propio Departamento, fracción VI), cuyo importe no exceda de \$ 100. 00, procede el recurso de revisión" que establece el capítulo respectivo.

Por su parte el artículo 803 establece que tal recurso "se interpondrá ante el Tesorero del Distrito Federal mediante escrito que se presentará en un plazo de 15 días hábiles contados a partir del día siguiente al en que se hubiese notificado la multa. En el escrito se expresarán las razones en que se funde la inconformidad, ofreciéndose o acompañándose, en su caso, las pruebas correspondientes".

Corolario de ambos artículos, prescribe el 804 que "el Tesorero del Distrito Federal, con vista al escrito de inconformidad y de las pruebas -- aportadas por el promovente, resolverá dicha inconformidad sin sujetarse a formalidad alguna".

Creemos que se precisa hacer un solo comentario sobre lo antecedente, que en la especie, la resolución que en definitiva dará paso al acacer de la fase contenciosa ante el Tribunal Fiscal de la Federación es la - que sin ulterior recurso administrativo establecido en el ordenamiento --- mencionado pronuncie el Tesorero del Distrito Federal sustanciando la inconformidad en cuestión.

De la definitividad que surge en la redacción de la fracción III habría mucho que abordar, tanto que bien se podría elaborar un capítulo al respecto. Bástenos, sin embargo, los siguientes casos conocidos por nosotros a través de nuestra labor cotidiana en una Dependencia del Poder Ejecutivo:

a). - El artículo 218, fracción I inciso a), del Código Fiscal de la Federación, establece que es definitivo el proveído dictado por las Oficinas Federales de Hacienda, en que se imponga multa que no exceda de - - - - \$ 500. 00. La verdad es que dicho proveído llega a ser definitivo cuando -

el multado se allana a él y no interpone el recurso de revisión ante la Secretaría de Hacienda que, sobre el particular, está prescrito en el artículo 227 del mismo Ordenamiento Legal; ya que es la resolución que se emita al sustanciar el recurso la que en todo caso deberá ser combatida ante las Salas del Tribunal Fiscal de la Federación por ser la que esté investida de definitividad.

Acerca de la anterior afirmación, la Dra. Dolores Heduán Virués opina que, como en el caso precedente, el proveído que imponga multa que no exceda de \$ 500.00 y que sea, dictado en contra de un solo infractor, por una Delegación Calificadora Fiscal del Impuesto sobre la Renta o por Oficina Receptora diversa de una Federal de Hacienda; es definitivo y por lo mismo, susceptible de ser sujeto a revisión, al tenor del artículo 227 anotado. No obstante su opinión, reconoce acertadamente la autora que el artículo 227 mencionado "construye la procedencia del recurso de revisión a los proveídos de las oficinas Federales de Hacienda" por lo que sólo "por analogía" dicho recurso podría estimarse de previo agotamiento ante la Procuraduría Fiscal de la Federación en tratándose de la multa de la Delegación Calificadora Fiscal que contemplamos, aunque su interposición "debe estimarse en todo caso optativa para el infractor, a fin de que la duda que suscita la literal aplicación del artículo 227 no perjudique el derecho que considere tener para demandar directamente ante el Tribunal la nulidad del proveído. (149)

b). - Desde el ángulo de la cuantía de las multas impuestas excediendo a la suma de \$ 500.00, podemos examinar la fracción II inciso a), del artículo 218 del Código Fiscal de la Federación, que previene que los proveídos formulados por las Oficinas Receptoras son de índole provisional, lo que nos conduce a su revisión.

A contrario sensu de lo que antecede, determina el inciso c) del expresado artículo 218, que "la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, por conducto de su Dependencia autorizada, recibirá los informes de los inspectores y de la Oficina Receptora y modificará o confirmará el proveído provisional". De aquí que sea la resolución nacida de la revisión, la que, por su definitividad, suscitará la competencia de las Salas del Tri

(149). - Op. Cit. Pág. 155.

bunal Fiscal de la Federación. (150)

c). - Otro caso de definitividad interesante para los efectos de la --
fracción III de que se trata, estriba en la resolución asentada en un proveí
do formulado por alguna dependencia de la Tesorería del Distrito Federal,
(151) en la que se imponga multa o multas no mayores de \$ 500.00 como es
tablece el acuerdo de 8 de febrero de 1959 dictado por el Secretario de Ha-
cienda y Crédito Público y publicado en el Diario Oficial de 4 de abril de -
ese año.

En atención a que tal Acuerdo delega en la Tesorería del Departam--
ento del Distrito Federal la potestad del Secretario de Hacienda para im-
poner las sanciones que previene la legislación fiscal promulgada para re-
gir en el Distrito Federal; es obvio que en tanto que la resolución corres-
pondiente sea dictada en definitiva, esto es, previa revisión interpuesta -
por los afectados ante la Tesorería del Distrito Federal, en mérito a lo -
dispuesto sobre el particular por la Ley de Hacienda del Departamento --
del Distrito Federal, específicamente en sus artículos 802 al 804 y el 810;
dicha resolución dará lugar a la competencia del Tribunal Fiscal de la Fe-
deración por agotar la fase oficiosa y actuar la fase contenciosa, por nos

(150). - Conviene asentar que es la Procuraduría Fiscal de la Federación,
Departamento de Sanciones Fiscales, la que, como se establece -
en su Ley Orgánica relativa, es la que dicta el proveído definitivo,
o en su evento aprueba en definitiva el provisional por ella revisa
do. oficiosamente.

(151). - En efecto, ya que por acuerdo número 1729 de 12 (D. O. de 20) de
agosto de 1960, el C. Tesorero del Departamento del Distrito Fe-
deral, delegó aunque con reservas, las facultades de revisión y
condonación de multas impuestas por infracciones a las leyes o -
reglamentos fiscales, que el mismo tiene de conformidad con el
acuerdo citado en el texto de la tesis y con el título vigésimo oc-
tavo de la Ley de Hacienda del propio Departamento del Distrito-
Federal, resulta que la resolución que en definitiva haya de com-
batirse ante las Salas del Tribunal Fiscal de la Federación, en -
gracia a lo dispuesto por la fracción III del artículo 160, puede -
emanar tanto del funcionario citado, cuanto de su Subtesorero --
(en el que delega dichas facultades y del Jefe de la Oficina de re-
visión de multas fiscales, si es que a su vez el Subtesorero dele-
ga en él facultades, en los términos del Acuerdo 1729 de referen-
cia.

otros tantas veces citada.

d). - Este caso, nacido en la esfera atributiva de la Tesorería del -- Distrito Federal debido, como en el precedente inciso al acuerdo de 8 de -- febrero de 1959; nos conduce a la observación de que es definitiva la reso- -- lución de la citada dependencia en virtud de prevenirse en el apuntado -- acuerdo que ella, vertida en un proveído, puede atacarse sólo ante el Tri- -- bunal Fiscal de la Federación. Y lo mismo ocurre respecto al acuerdo del -- lo. de enero de 1960 y en relación a las multas determinadas por impues- -- tos sobre Ingresos Mercantiles.

Los casos que anteceden no agotan el tópic de la definitividad que -- deviene del texto de la fracción III, a mayor abundamiento y en relación al -- problema planteado es pertinente volver a enfocar, ahora desde otro ángu- -- lo, la interrogante entonces surgida.

¿ Cabe instaurar juicio de nulidad en contra de un proveído definitivo -- en que se imponga una multa con relación a un supuesto gravamen fiscal -- omitido, sin haber demandado previamente la nulidad del proveído provi- -- sional en que se determinaba tal gravamen? esto es: la circunstancia de -- no haber demandado la nulidad del proveído provisional ¿ acaso no condu- -- ce a la consideración de que carece de objeto demandar la del definitivo -- en virtud de estar consentido el gravamen fiscal en cuestión y toda vez -- que la multa impuesta en definitiva es accesoria de aquél?

La duda planteada pierde su importancia al través del criterio exter -- nado por el Pleno del Tribunal Fiscal de la Federación, según el cual la -- resolución administrativa determinatoria del crédito fiscal que se haya de -- combatir, (o sea, el proveído provisional y sólo por lo que respecta a di- -- cho crédito), debe ser atacada de nulidad con base en la fracción I del ar- -- tículo 160, mientras que la multa establecida en el proveído definitivo co- -- rrespondiente, después de revisar oficiosamente al provisional, ha de -- ser combatida de conformidad a las prescripciones de la fracción III del -- propio precepto. Es más, de la jurisprudencia plenaria (152) aludida, -- destaca que es procedente que se combatan ambos proveídos aunque, lógi- -- camente, pueda en un momento dado estar pendiente de dictarse el fallo -- respectivo acerca del primero.

(152). - Resolución de 9 de julio de 1947, visible en la página 470 del To- -- mo de la Revista del Tribunal Fiscal, que glosa los fallos pronun- -- ciados de 1947 a 1948.

En efecto, en el considerando segundo de la tesis plenaria se sostiene que "en los proveídos dictados por las Oficinas Federales de Hacienda en que al propio tiempo imponen una multa mayor de \$ 100.00 (ahora la suma es de \$ 500.00, por reforma de 31 de diciembre de 1961 sufrida por el Código Fiscal de la Federación) se establece un crédito fiscal en concepto de impuesto omitido, pueden distinguirse dos tipos de resoluciones: una, la que impone la multa, misma que es revisable de oficio por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público de acuerdo con el artículo 218, fracción II, del Código Fiscal de la Federación y otra, la que ordena que se cobre el impuesto omitido y que debe estimarse definitiva por estar comprendida en la fracción I del artículo 160 del propio Ordenamiento que se refiere a resoluciones que, sin ulterior recurso administrativo, determinan la existencia de un crédito fiscal, lo fijan en cantidad líquida o dan las bases para su liquidación".

A su vez, el considerando tercero de la resolución del Pleno que se estudia, asienta que "la resolución principal contenida en el proveído, es la que fija el crédito fiscal en concepto de impuesto omitido y la accesoria la multa, pues ésta es consecuencia de la declaración de haberse omitido el impuesto; por lo que, del artículo 218, fracción II que, se refiere exclusivamente a las multas y sólo respecto de ellas establece su carácter provisional, resulta que el crédito principal (impuesto) no es provisional sino definitivo y procede el juicio ante este Tribunal contra su cobro".

Finalmente, en el considerando cuarto de la Jurisprudencia Plenaria que se comenta, se vinculan los argumentos consignados con los proveídos definitivos dictados por las Oficinas Federales de Hacienda, atendiendo a la escasa cuantía de las multas que en ellos se imponen, con lo que, se llega a la estimación de que si las multas citadas son revisables a petición de parte ante la Secretaría de Hacienda y Crédito Público como dispone el artículo 227 del Código Fiscal, en cambio los créditos fiscales determinados en estos proveídos son impugnables, también, con fundamento en la fracción I del artículo 160.

De todo lo que antecede se hace relevante que tanto es definitiva la resolución o liquidación que sin ulterior recurso administrativo determine un crédito fiscal, misma que motivó la competencia a las Salas del Tribunal Fiscal de la Federación de conformidad con la fracción I del artículo 160; cuanto la multa impuesta por la omisión (o, en su caso, por la extemporaneidad) en el pago del crédito fiscal determinado, eventualidad ésta que da lugar a la aludida competencia con fundamento en la fracción III del mismo artículo 160.

Es evidente pues, que si bien al declararse la nulidad de la resolución en que se determine el crédito fiscal se ha de declarar también la del proveído definitivo que imponga la multa, por el contrario, si se tiene por consentida aquélla no tiene por qué sobreseerse la demanda de nulidad encausada contra el proveído definitivo. Y es en estos términos como se ha expresado el discernimiento del Tribunal Fiscal de la Federación en la siguiente resolución de su Primera Sala.

"Existe jurisprudencia en el Pleno de este Tribunal en el sentido de que la impugnación de la determinación y cobro de un impuesto que se tiene por omitido en proveído provisional, debe hacerse dentro de los 15 días siguientes a la fecha de su notificación; por cuanto éste, es a este respecto definitivo; pero procede tener en cuenta que tal tesis jurisprudencial ha sido ampliada en el sentido de que el solo efecto de que tal impugnación no se produzca oportunamente es tener por consentida la obligación de pagar el crédito determinado, lo cual no perjudica la acción de nulidad contra el proveído definitivo en cuanto a la existencia misma de las infracciones - que se sancionan y en cuanto a la cuantificación de las multas respectivas, por lo que las Salas de este Tribunal están en aptitud de examinar la legalidad de dicho proveído definitivo en todos los aspectos de su impugnación, inclusive en el de si existe o no la omisión de impuesto determinado en el proveído definitivo, no para el efecto de relevar al infractor del pago del crédito consentido, sino para los inherentes a la existencia de infracción y aplicación de multas.

En esos términos, es obvio que aunque el actor haya consentido la obligación de pagar el impuesto determinado a su cargo en el proveído provisional a que alude la autoridad promovente, no por ello ésta se encuentra impedida de examinar en este juicio si existió la infracción que en el proveído definitivo se le atribuye, y si, por ende, es legal la multa que se le aplica, sin perjuicio de que en el supuesto de que se declare la nulidad, el propio actor continúe obligado por consentimiento tácito, al pago de la suma cuyo cobro se ordenó en el proveído provisional; por lo que si ya verificó tal pago, la multa que llegase a declararse tampoco constituiría título de devolución.

Por estas razones, la Sala considera que no procede decretar el sobreseimiento promovido". (Juicio de nulidad número 4971/58: Juana Ma. Jácome Vda. de Zúñiga contra el proveído definitivo 418836 de 20 de agosto de 1958. - Resolución de 14 de octubre de 1963).

Por lo que respecta a la definitividad deveniente de la literalidad y de la interpretación del texto de la fracción VIII del artículo 160 del Cód-

go Fiscal de la Federación, podemos examinar que será competente el Tribunal Fiscal de la Federación para avocarse a las demandas de nulidad de las resoluciones que concedan, modifiquen, nieguen, suspendan o declaren insubsistentes los haberes de retiro, las pensiones o las compensaciones establecidas por la Ley de Retiros y Pensiones Militares, así como, en su caso, para conocer de los juicios iniciados contra las resoluciones administrativas correspondientes dictadas en detrimento de las obligaciones formuladas por los interesados contra los acuerdos pronunciados en relación a los aludidos conceptos o, en su evento, dictadas en menoscabo de las pruebas que los propios interesados rindan al efecto.

Hay que asentar no obstante, que tendrán competencia las Salas del Tribunal Fiscal de la Federación para conocer de dichas demandas y juicios, siempre que, la Administración activa, a través del Departamento de Pensiones de la Dirección de Crédito de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, haya examinado de oficio los acuerdos respectivos de la Junta Directa de la Dirección de Pensiones Militares, en los términos del artículo II de la Ley invocada, o en tanto que en su defecto hubiera revisado la citada Secretaría, al tenor del artículo 36 del mismo Ordenamiento Legal y a petición de parte jurídicamente interesada, las demás resoluciones de la Junta Directiva no comprendidas en el expresado artículo II, que por afectar intereses particulares, también puedan motivar a la Administración contenciosa.

En lo tocante a la definitividad que nace de la literalidad que estructura la fracción IX del precepto que se examina, anotemos a continuación que la resolución administrativa, que habrá de combatir el particular agraviado en tratándose de jubilaciones y pensiones concedidas, negadas, suspendidas, modificadas o revocadas causándosele un perjuicio en sus derechos, será la de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público a través de su Departamento de Pensiones de la Dirección de Crédito, que revisará en los términos del párrafo II del artículo 63 de la Ley del Instituto de Seguridad Social de los Trabajadores al Servicio del Estado, oficiosamente, las decisiones que adopte la Junta Directiva de la Institución respecto a las materias precitadas y de conformidad con la fracción IV del artículo 110 del mismo cuerpo legal.

Lo anterior significa la incompetencia de las Salas del Tribunal Fiscal de la Federación para examinar las resoluciones administrativas de la mencionada junta directiva, aunque estén vinculadas con las pensiones civiles y con las facultades que apriorísticamente parece tener tal Dirección para conceder, negar, suspender, modificar o revocar a las mismas, pues tales resoluciones podrán o no resultar firmes, pero siempre queda-

rán al criterio de la Secretaría de Hacienda.

De lo espuesto, que la competencia de las Salas se haga incidente en la resolución adversa a los intereses de los derecho-habientes del Instituto de Seguridad Social de los Trabajadores al Servicio del Estado relacionados con las pensiones y jubilaciones, que habiendo sido dictada en definitiva y previa revisión de la formulada por la Junta Directiva del Instituto, va a ser combativa por el agraviado, ya sea que la pensión a que éste se sienta acreedor esté a cargo del Erario Federal o al del Instituto multicitado.

Pasando ahora al estudio de la definitividad que surge en el espíritu y no en la letra de las divisiones del artículo 160 que comentamos, procede interpretar el contenido de las fracciones I, IV y V inciso 4o.

En la fracción I y haciendo abstracción de las resoluciones y liquidaciones de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, se configura la definitividad en las de la Tesorería del Distrito Federal y del Instituto Mexicano del Seguro Social toda vez que es este último organismo el único que en los términos de su Ley Orgánica puede calificarse como fiscal autónomo -- atento a la asociación de ideas que se vincula a su naturaleza jurídica-financiera de organismo para-fiscal.

Como se desprende en el artículo 25 de la Ley de Hacienda del Departamento del Distrito Federal, las resoluciones de la Tesorería de referencia que modifican o revocan decisiones administrativas previas considerando que éstas se han emitido "violando las disposiciones legales aplicables" o en desapego "con las bases fijadas por la autoridad competente para el cobro de contribuciones"; tienen el carácter de definitivas. Esta apreciación se confirma observando que como se dispone en el propio precepto, tales resoluciones son dictadas o de oficio, si existen en la resolución que se revisa errores de cálculo que motivan los ajustes procedentes por un lado o, por otro, ya sea de oficio o ya sea a petición de parte, como "cuando se advierta que ha habido error manifiesto en la aplicación de las normas para la determinación del crédito fiscal", caso éste en que la resolución de la Tesorería que ordene las correcciones pertinentes, que "surtirán efectos a partir de la fecha en que se presente la solicitud o que se acuerde la ratificación", será, como en el evento anterior; la definitiva y por ello, la que active la competencia de las Salas del Tribunal Fiscal de la Federación, -- atendiendo a la fracción I del artículo 160 que analizamos.

También se nos proyecta la definitividad del alcance que se le tenga -- que dar a las resoluciones del organismo para-fiscal que es el Instituto Mexicano del Seguro Social.

Efectivamente, resoluciones definitivas que agotan la fase oficiosa y contra las cuales no existe recurso administrativo en ésta, son las dictadas en el ámbito de la Seguridad Social por el Consejo Técnico del Instituto Mexicano del Seguro Social, ya que son las combatidas por los particulares a quienes pretendan regular ante las Salas del Tribunal Fiscal, de acuerdo con el artículo 135* de la Ley del Seguro Social.

Así es, dicho Consejo es el que emite la resolución definitiva por ser el competente para conocer, atento a lo dispuesto por el artículo 133, de la "inconformidad de los patrones, los asegurados, y sus familiares beneficiarios, sobre inscripción en el seguro, derecho a prestaciones, cuantía de subsidios y pensiones, distribución de aportes por valuaciones actuarias, liquidaciones de cuotas, fijación de clases o de grados, de riesgos, pago de capitales constitutivos así como cualquier acto del Instituto que lesione derechos de los asegurados, de sus beneficiarios o de los patrones sujetos al régimen, se acudirá al Consejo Técnico del Instituto, el que decidirá en definitiva".

A mayor abundamiento, será la resolución del aludido consejo la impugnante ante las Salas del Tribunal Fiscal de la Federación con apego a la fracción I del artículo 160 del Código Fiscal, en virtud de que, a contrario sensu, "las certificaciones, liquidaciones y otros documentos que contengan resoluciones, acuerdos o disposiciones del Instituto; se reputarán, - sigue diciendo el artículo 133 -, consentidos por las personas a quienes se refieren o a quienes afecten si no se presenta inconformidad acerca de los mismos; esto es, tal resolución podría ser la definitiva sí, pero siempre que se presente la apuntada inconformidad, dado que en el caso contrario la resolución definitiva será la inicialmente dictada en el Instituto Mexicano del Seguro Social, por estar ante éste consentida, situación que no se colocará dentro del radio dispositivo de la fracción I del artículo 160 del Código Fiscal y que no suscitará, por ende, la competencia de las Salas del Tribunal Fiscal de la Federación por no haberse agotado el recurso administrativo de inconformidad frente al precitado Consejo Técnico del Instituto.

Acercas de la definitividad que se origina en las fracciones IV y V inciso 4o. del artículo 160 de que se trata, podemos remitirnos a los lineamientos generales anteriormente consignados al ubicarla en este trabajo y repe-

* A excepción del caso de los patrones, como después veremos cuando dilucidemos si todas estas resoluciones o contiendas abren la competencia del Tribunal Fiscal de la Federación.

tir que es la figura jurídica que establece la colindancia entre las fases ofi-
ciosa y contenciosa y misma que permite la observación de que son compe-
tentes las Salas del Tribunal Fiscal de la Federación para conocer de jui-
cios entablados ante ellas contra resoluciones "dictadas en materia fiscal-
que causen un agravio no reparable por algún recurso administrativo" o --
que aprueben el remate (153) no siendo de aquéllas "cuya ejecución mate-
rial sea de imposible reparación".

FRACCION X. - (. . . . Las Salas del Tribunal conocerán de los jui-
cios que se inicien:) "Contra las resoluciones o actos de las autori-
dades administrativas en materia de interpretación y cumplimiento -
de contratos de obras públicas celebrados por las dependencias del -
Poder Ejecutivo Federal";

De lo que antecede, obviamente resalta que las Salas del Tribunal --
Fiscal de la Federación son competentes para conocer de los juicios de nu-
lidad, ante ellas entablados contra los actos de autoridad que, al interpre-
tar o exigir el cumplimiento de contratos de obra pública celebrados por -
las dependencias del Poder Ejecutivo con los contratistas de la iniciativa-
privada, lesionen los intereses de estos.

Haciendo abstracción de la circunstancia de que los contratos de --
obra pública son especie de los administrativos por adecuar sus cláusulas
a un régimen exorbitante, acerca de las estipulaciones del derecho priva-
do, puesto que se favorece al Estado y a los entes públicos sobre los par-
ticulares co-contratantes; (154) hay que observar, por otra parte, que de-

(153). - Correlativamente, el artículo 135 del Código Fiscal establece que-
excediendo de \$500.00 el valor de los bienes que se pretenda rema-
tar, deberá enviarse el expediente a la Secretaría de Hacienda y -
Crédito Público a fin de que revise el procedimiento y apruebe o -
no el remate.

(154). - Obsérvese: en todos los contratos de obras públicas se ha de inser-
tar una cláusula por la cual los contratistas manifestarán su expre-
sa conformidad en que, cometiendo irregularidades contractuales-
graves, quedarán sujetos a la declaración de la Secretaría del Pa-
trimonio Nacional sobre la rescisión o cancelación de los propios-
contratos o a su exigencia respecto a que repongan, cubriendo ---
ellos los gastos, las obras realizadas. - Artículo 6o. del Decreto-
de 30 de enero (D.O. de 16 de febrero) de 1959, que dispone que --
los funcionarios de la Secretaría y Departamentos de Estado y los-
gobiernos de los Territorios Federales podrán celebrar contratos-
de obras públicas.

la disposición también debe destacarse que la autoridad que realiza los actos administrativos en cuestión (incluidas las resoluciones, de acuerdo a lo expuesto en la exégesis de la fracción I), esto es, los relativos a la interpretación y cumplimiento de los contratos de referencia, no es forzosa-mente la que estos celebra.

En efecto, en la Ley de Inspección de Contratos y Obras Públicas de 24 de diciembre de 1965, difundida en el Diario Oficial de 4 de enero siguiente (aunque con fe de erratas de él posterior); se establece cuáles son los organismos calificados como "dependencias" oficiales.

En esta Ley, - que en su artículo 10. rige la intervención de la Secretaría del Patrimonio Nacional (inspección y vigilancia) en los contratos relativos a las obras de construcción, instalación, conservación, reparación y demolición de bienes inmuebles, que celebren las Secretarías y Departamentos de Estado, el Departamento del Distrito Federal, los Gobiernos de los Territorios Federales, los organismos públicos y las empresas de participación estatal -; se conceptúa en su artículo 20. como organismos públicos a "las comisiones, juntas, patronatos, instituciones y demás entidades creadas por la Federación que tengan o administren un patrimonio o presupuesto formado con fondos o bienes federales, así como a los organismos públicos descentralizados"; y como empresas de participación estatal a las "que define como tales la Ley para el Control por Parte del Gobierno Federal, de los Organismos Descentralizados y Empresas de Participación Estatal y que se encuentran sometidos al control y vigilancia de la Secretaría del Patrimonio Nacional". (155)

A mayor abundamiento, en el artículo 30. se unifica la acepción que haya de dársele al vocablo "dependencia", prescribiendo que con él se designará "a la Secretaría, Departamento de Estado, Departamento del Distrito Federal, Gobierno de Territorio Federal, organismo público o empresa de participación estatal que ordene o encomiende la ejecución de alguna obra pública"; mientras que por contratista se entenderá "a la persona física o moral a quien se encargue tal ejecución".

Trajimos a colación los preceptos apuntados para vincular el texto -

(155). - La vigente Ley, de igual denominación, ya no atribuye dichas funciones de control y vigilancia exclusivamente a la Secretaría del Patrimonio Nacional, pese a que, como se asentará más adelante, exista una Junta del Gobierno de tales organismos y empresas, bajo su dependencia.

de la fracción X del artículo 160 del Código Fiscal de la Federación con la circunstancia de que en los contratos de obras públicas participan las dependencias del Poder Ejecutivo Federal (156) como co-celebrante.

En este orden de ideas y antes de analizar inmediatamente las resoluciones administrativas dictadas en materia de interpretación y cumplimiento de los referidos contratos, así como mediante cuáles son las dependencias que conforme a la Ley de Secretarías y Departamentos de Estado los celebran; hemos de asentar que en la Ley de Inspección de Contratos y Obras Públicas se previene en su artículo 4o. que la "dependencia" realizará las obras o directamente y prescindiendo de contratistas, o por contrato, caso este último en que se suscitará la actividad jurisdiccional del Tribunal Fiscal de la Federación. Por lo demás sancionan por su orden los artículos 25 párrafo I, 26 y 28 párrafo I, que la Secretaría del Patrimonio Nacional podrá comprobar que la obra se realiza conforme al presupuesto aprobado y al contrato suscrito; que al encontrarse que la ejecución de la obra no se ajusta al contrato, proyecto general o especificaciones establecidas, se proveerá a que por conducto de la "dependencia" se exija al contratista el cumplimiento estricto de las condiciones estipuladas; y que si éste desatiende las correspondientes indicaciones, la propia "dependencia" suspenderá la autorización de las estimaciones de obra por sí misma o a solicitud del Secretario del Patrimonio Nacional.

Como vemos, de la inspección efectuada, cuyo resultado se traduce en una interpretación sobre el cumplimiento del contrato, puede acaecer un agravio al contratista, cometido por su co-contratante, nacido en un acto de autoridad administrativa. Consecuentemente, puede surgir la competencia de las Salas del H. Tribunal Fiscal de la Federación, que hayan de conocer de la demanda de nulidad que al respecto se intente.

Coloquémonos ahora en el evento de que la "dependencia" y la Secretaría del Patrimonio Nacional aprecien, como se desprende a contrario sensu del artículo 35 de la Ley que se comenta, una incorrecta ejecución -

(156). - Incluyendo a las empresas de participación estatal (en las que el Estado tiene el 51% del capital y por ende, el control en su administración) y a los organismos descentralizados. - Para el Dr. Andrés Serra Rojas "la descentralización, es el régimen administrativo de un ente público que parcialmente administra asuntos específicos, con determinada autonomía o independencia y sin dejar de formar parte del Estado, el cual no prescinde de su poder político regulador y de la tutela administrativa". - Op. Cit. Pág. 532.

en la construcción de la obra pública y resuelvan en ese sentido, pretendiendo obligar al contratista a una nueva ejecución, coaccionándole, Vgr., aduciendo que ya que en los términos del artículo 37 de la invocada Ley son nulos de pleno derecho los contratos de obra celebrados con violación a las disposiciones conducentes, se ha de estar en el caso de suspenderle la estimación relativa si no es que, pero aun, hacerle además cubrir una sanción pecuniaria por cada día que transcurra en la corrección a que se le requiere en la obra.

Desde este ángulo, también acocería la competencia de las Salas -- del Tribunal Fiscal de la Federación, que se avocaran al conocimiento del juicio de nulidad instaurado sobre la considerada resolución en materia de interpretación y cumplimiento del contrato de obra pública.

Puestos a dilucidar cuáles son las Dependencias que celebran o se vinculan a la celebración de contratos de obra pública (157) y haciendo abstracción de los organismos descentralizados, de las empresas de Estado y de los gobiernos de los Territorios Federales; es pertinente ocurrir a la Ley de Secretarías y Departamentos de Estado de 23 (D. O. de 24) de diciembre de 1958, conforme a la que las Secretarías y Departamentos de Estado en cuestión son las siguientes:

La de Hacienda y Crédito Público por gracia de la fracción IX del artículo 6o. y en razón a que ha de "autorizar los artículos y contratos de los que resulten derechos y obligaciones para el Gobierno Federal y para el Departamento del Distrito Federal, con la intervención de las Secretarías de la Presidencia y del Patrimonio Nacional".

La del Patrimonio Nacional de conformidad con las fracciones IX, -- XII y básicamente con la XVI del artículo 7o., fracción esta última que la faculta a "intervenir en los actos o contratos relacionados con las obras de

(157). - Para Marcel Walline el contrato administrativo es "el negocio bilateral, que el Estado realiza con una o varias personas, privadas o públicas, con propósitos de utilidad pública, para constituir, modificar o extinguir un vínculo patrimonial o económico, regulado por leyes de interés público". (Cit. por Andrés Serra Rojas, en la -- Pág. 1063 de su obra). - Sobre el particular y asociando las ideas, define el Dr. Serra Rojas a la obra pública como "una cosa hecha o producida por el Estado, o a su nombre, con un propósito de interés general y destinada al uso público, a un servicio público o a cualquier finalidad de beneficio general". Op. Cit. Pág. 1082.

construcción, instalación y reparación que se realicen por cuenta del Gobierno Federal, así como vigilar la ejecución de los mismos, conjuntamente con la Secretaría de la Presidencia.

Dejando a un lado el hecho de que la fracción IX del artículo 7o. consignado atribuye a la Secretaría del Patrimonio Nacional. . . . "celebrar los contratos relativos al mejor uso de los bienes federales, especialmente para fines de beneficio social"; merece hacer un paréntesis el texto de la fracción XII del mismo precepto.

Establece esta disposición que compete a la Secretaría de que se traía el control y la vigilancia financiera y administrativa de la operación de los organismos descentralizados y empresas de participación estatal. Sin embargo, no son exclusivos dichos control y vigilancia.

Efectivamente, normando las funciones en cuestión, se promulgó el 30 de diciembre de 1947 la Ley para el control por parte del Gobierno Federal, de los Organismos Descentralizados y Empresas de Participación Estatal, la que con posterioridad se pretendió fuera aplicada mediante una Junta de Gobierno de esos organismos y empresas cuyo establecimiento se decretó el 13 de marzo (D.O. de 31) de 1959.

Esta Junta, que dependía de la Secretaría del Patrimonio Nacional - puesto que su Presidente era el titular de la propia Secretaría, por su composición daba cabida a la ingerencia del Secretario de Hacienda y del Director General de Nacional Financiera como miembros permanentes y de los demás Secretarios y Jefes de Departamentos de Estado así como de los Directores Generales de Petróleos Mexicanos y del Banco de México, S. A., como integrantes alternos.

Cambió la situación cuando abrogando el anterior y con fecha 26 de febrero de 1965, se emitió un nuevo Decreto, publicado el 8 de marzo siguiente, que atribuyó el cometido aludido a una Junta Similar, conformada sólo por funcionarios de la Secretaría del Patrimonio Nacional (con apoyo en los artículos 7o. fracción XII y 5o. Transitorio de la Ley que se alude), contando entre ellos con el Director General de Inspección de obras.

Ahora bien, por reforma legislativa, que abrogó la invocada Ley de 1947 (a la que se referían los dos citados decretos, el segundo de los cuales aun está en vigor acerca de la Junta de Gobierno antedicha), con fecha 27 de diciembre de 1965 (D. O. de 4 de enero de 1966, con fe de erratas del día 12 posterior) fue promulgada la vigente Ley Para el Control, por Parte del Gobierno Federal, de los Organismos Descentralizados y Em-

presas de Participación Estatal. Y ocurre que en esta nueva Ley, prácticamente se hace nugatoria la intervención exclusiva, para los efectos del control y vigilancia expresados, de la Secretaría del Patrimonio Nacional; considerando que se está disponiendo que el Ejecutivo de la Unión aplicará tal Ley por conducto de las Secretarías del Patrimonio Nacional, de la Presidencia y de la de Hacienda y Crédito Público.

Siendo anacrónica pues, la Junta de Gobierno de los Organismos Descentralizados y Empresas de Estado, dependiente de la Secretaría del Patrimonio Nacional y basada en la aludida y abrogada Ley de control, por parte del Gobierno Federal, de 30 de diciembre de 1947; procede no obstante observar que si bien la vigente Ley para el control por parte del Gobierno Federal de dichos organismos y empresas versa, en lo general, sobre las inversiones realizadas por unos y otros; en cambio y concretando las inversiones, se prescribe en el artículo 50, párrafo tercero, fracción VII del Decreto de 26 de febrero de 1965 que, abrogando al de 1959, estableció la tan traída Junta de Gobierno; que ésta podrá "fijar las normas a que se sujetarán los organismos descentralizados y empresas de participación estatal, en lo relativo a los contratos de obras y adquisiciones, a fin de que la Secretaría del Patrimonio Nacional ejerza oportunamente sus funciones de control y vigilancia". De donde compaginando ordenamientos incongruentes, podemos estimar que, aunque al controlar y vigilar la inversión de los organismos descentralizados y empresas de participación estatal intervienen las Secretarías del Patrimonio Nacional, de la Presidencia y de Hacienda y Crédito Público, (158) ha de entenderse que dicho control y vigilancia queda a cargo de la primera de las indicadas Secretarías de Estado, por conducto de la Junta de Gobierno de que se trata, cuando la inversión que nos ocupa se traduzca en la celebración y por ello en el cumplimiento de los contratos de obra pública, toda vez que a dicha Junta compete fijar las normas correspondientes.

(158). - En lo que respecta a ésta se ha de observar la Ley de Ingresos (Art. 50 párrafo cuarto) que por cuanto a los Organismos Descentralizados y Empresas de Estado se interrelaciona con la Ley Orgánica del Presupuesto de Egresos de la Federación (Arts. 16 fracción III, 17 y 18 fracción I, referentes a la vinculación en la estructura del presupuesto con los contratos de obra pública, así como en el artículo 28 que conecta el concepto del Presupuesto de Egresos Federal con la autorización de la Cámara de Diputados para expresar las obras públicas); y también se ha de apreciar el respectivo Decreto que apruebe los egresos para cada ejercicio fiscal.

presas de Participación Estatal. Y ocurre que en esta nueva Ley, prácticamente se hace nugatoria la intervención exclusiva, para los efectos del control y vigilancia expresados, de la Secretaría del Patrimonio Nacional; considerando que se está disponiendo que el Ejecutivo de la Unión aplicará tal Ley por conducto de las Secretarías del Patrimonio Nacional, de la Presidencia y de la de Hacienda y Crédito Público.

Siendo anacrónica pues, la Junta de Gobierno de los Organismos Descentralizados y Empresas de Estado, dependiente de la Secretaría del Patrimonio Nacional y basada en la aludida y abrogada Ley de control, por parte del Gobierno Federal, de 30 de diciembre de 1947; procede no obstante observar que si bien la vigente Ley para el control por parte del Gobierno Federal de dichos organismos y empresas versa, en lo general, sobre las inversiones realizadas por unos y otros; en cambio y concretando las inversiones, se prescribe en el artículo 5o. párrafo tercero, fracción VII del Decreto de 26 de febrero de 1965 que, abrogando al de 1959, estableció la tan traída Junta de Gobierno; que ésta podrá "fijar las normas a que se sujetarán los organismos descentralizados y empresas de participación estatal, en lo relativo a los contratos de obras y adquisiciones, a fin de que la Secretaría del Patrimonio Nacional ejerza oportunamente sus funciones de control y vigilancia". De donde compaginando ordenamientos incongruentes, podemos estimar que, aunque al controlar y vigilar la inversión de los organismos descentralizados y empresas de participación estatal intervienen las Secretarías del Patrimonio Nacional, de la Presidencia y de Hacienda y Crédito Público, (158) ha de entenderse que dicho control y vigilancia queda a cargo de la primera de las indicadas Secretarías de Estado, por conducto de la Junta de Gobierno de que se trata, cuando la inversión que nos ocupa se traduzca en la celebración y por ello en el cumplimiento de los contratos de obra pública, toda vez que a dicha Junta compete fijar las normas correspondientes.

(158). - En lo que respecta a ésta se ha de observar la Ley de Ingresos (Art. 50 párrafo cuarto) que por cuanto a los Organismos Descentralizados y Empresas de Estado se interrelaciona con la Ley Orgánica del Presupuesto de Egresos de la Federación (Arts. 16 fracción III, 17 y 18 fracción I, referentes a la vinculación en la estructura del presupuesto con los contratos de obra pública, así como en el artículo 28 que conecta el concepto del Presupuesto de Egresos Federal con la autorización de la Cámara de Diputados para expresar las obras públicas); y también se ha de apreciar el respectivo Decreto que apruebe los egresos para cada ejercicio fiscal.

Saliendo de la digresión en que incurrimos al examinar, entre las Secretarías de Estado facultadas para otorgar contratos de obras públicas -- con los particulares, a la del Patrimonio Nacional; hemos de consignar que desde luego también contrata la realización de obras de interés público la de Obras Públicas, y ello, como lo disponen las fracciones II, III y IV del artículo II de la Ley que se analiza; pues aunque las demás divisiones de este precepto están relacionadas evidentemente con las obras públicas, no -- versan, a su vez, sobre la contratación de las mismas.

En las fracciones a que se alude se destaca que esta Secretaría, si -- bien tiene por un lado y entre sus atribuciones la proyección y realización -- directa de las obras públicas que "emprenda el Gobierno Federal por sí o -- en cooperación con los Estados de la Federación, con los Municipios o con -- los particulares y que no se encomienden expresamente a otras dependen -- cias", (159) a las que, siendo así, podrá asesorar entonces; igualmente es -- tá, por otro lado, en su cometido contratar y vigilar la construcción y con -- servación de esas obras, así como fijar las normas relativas.

Otra dependencia del Poder Ejecutivo Federal que necesariamente ha -- de intervenir en la contratación de la realización de obras públicas, es la -- Secretaría de la Presidencia.

Así es, de acuerdo con el espíritu de las fracciones IX del artículo -- 6o. y XVI del 7o., que por su orden prescriben que con intervención de la -- Secretaría de la Presidencia autorizará la de Hacienda y Crédito Público -- contratos de los que resulten derechos y obligaciones al Gobierno Federal -- y al Departamento del Distrito Federal, y que con la Secretaría del Patri -- monio Nacional vigilará la susodicha Secretaría de la Presidencia la ejecu -- ción de los contratos relacionados con las obras de construcción, instala -- ción y reparación que se realicen por cuenta del Gobierno Federal, de los -- Territorios Federales y del Departamento del Distrito Federal; se hace -- tangible que se vincula a la celebración de los contratos de Obras Públicas, -- la multitudada Secretaría de la Presidencia.

Aun más, atendiendo al texto del artículo 16, vemos que a la vez se --

(159). - Caso, Vgr., de las Secretarías de la Defensa Nacional, de Marina, de Agricultura y Ganadería, de Recursos Hidráulicos y del Departamento de Asuntos Agrarios y Colonización, según los siguientes y respectivos artículos de la Ley de Secretarías y Departamentos de Estado: 4o. fracción VII; 5o. fracción XII; 9o. fracción XI; 12 -- fracciones I, IV, V y XI y 17 fracción XI.

conecta con los referidos contratos, puesto que no sólo ha de planear obras, sino, además, coordinar los programas de inversión de la Administración Pública y proyectar y vigilar la de los organismos descentralizados y empresas de participación estatal (fracciones III, IV y V); inversión ésta, en gran parte canalizada hacia las obras públicas y consecuentemente ligada a los contratos en que se pacta su realización.

Una dependencia más, facultada para celebrar contratos de obras públicas, por la Ley de Secretarías y Departamentos de Estado, es el Departamento del Distrito Federal; el que si de la interpretación de la fracción I del artículo 19 pudiera suscitar el pensamiento de que es competente para celebrar dichos contratos, ya que "ha de prestar los servicios públicos generales y específicos que requiera la población del Distrito Federal" y toda vez que, evidentemente, la construcción, conservación o reparación de obras de interés general las verifica o por sí o valido de sendos contratos; (160) desde otro ángulo hace más relevante su competencia para otorgar esta clase de contratos, basado en los apuntados artículos 6o. fracción IX y 7o., fracción XVI, puesto que tácitamente la está reconociendo el legislador al prescribir por una parte la facultad de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público para autorizar contratos de los que resulten derechos y obligaciones para el Departamento del Distrito Federal, esto es, los celebrados por esta última "dependencia", y, por otra, al prevenir que podrá la Secretaría del Patrimonio Nacional "intervenir en los contratos relacionados con las obras de construcción, instalación y reparación que se realicen por cuenta del Departamento del Distrito Federal, así como vigilar la ejecución de los mismos", es decir la de los contratos, lógicamente celebrados por el referido Departamento en materia de obras públicas.

Hemos asentado cuáles son las dependencias que conforme a las disposiciones de la Ley de Secretarías y Departamentos de Estado o al espíritu de las mismas, celebran o intervienen en la celebración de los contratos de obras públicas. Pues bien, atendiendo a otro punto, podemos ver que de conformidad al Decreto Presidencial de 30 de enero (D. O. de 16 de febrero) de 1959, que dispone que los funcionarios de las diversas Se--

(160). - Y hemos de consignar que en uno o en otro caso, apegándose al Reglamento para Construcciones en el Distrito Federal, de 24 de enero (D. O. de 9 de febrero) de 1966. Este ordenamiento que en su artículo 1o. sujeta a sus disposiciones a las obras o instalaciones públicas, atribuye en su artículo 2o. a la Dirección General de Obras Públicas del Departamento del Distrito Federal, el hacer valer sus dictados.

cretarías y Departamentos de Estado y los gobiernos de los Territorios celebren contratos de obras públicas bajo su responsabilidad, enviando los -- originales y copias respectivos a la Secretaría del Patrimonio Nacional para su debido control; prácticamente existen otras dependencias que otorgan los contratos que estudiamos. Y observemos que este Decreto vino a referirse por la mencionada Ley de Inspección de Contratos y de Obras Públicas que, consiguientemente, no lo derogó o abrogó en su articulado transitorio por no oponérsele; máxime que en los términos del artículo 25, párrafo primero de la Ley, se establece que cuando lo estime conveniente inspeccionará la Secretaría del Patrimonio Nacional las obras (y los contratos relativos) realizadas por cualquiera dependencia en función del interés público. A mayor abundamiento, el considerando segundo en que se basó el Ejecutivo Federal al expedir el Decreto, destaca la imposibilidad de que la Secretaría del Patrimonio Nacional intervenga e inspeccione a todas las -- obras públicas y sus correspondientes contratos.

En el orden de ideas que seguimos se hace necesario volver sobre lo expuesto:

Vemos en la fracción X del artículo 160 en examen, que las resoluciones combatidas de nulidad ante las Salas del Tribunal Fiscal de la Federación son las que emiten determinadas autoridades administrativas, "en materia de interpretación y cumplimiento de contratos de obras públicas celebrados por las dependencias del Poder Ejecutivo Federal".

Como autoridades administrativas productoras de las resoluciones -- que en un momento dado van a excitar la competencia de las Salas del Tribunal Fiscal de la Federación con apego a la propia fracción X, establecimos desde luego a la Secretaría del Patrimonio Nacional, correlacionándola con la Junta de Gobierno de los Organismos descentralizados y empresas de participación estatal, (161) concretamente por cuanto a la inversión de unos y otras encauzada a la realización de obras públicas y verifi-

(161). - No obstante que ésta sea obsoleta, dado que se basa en una Ley, -- la de Control por parte del Gobierno Federal de dichos organismos y empresas, promulgada en 1947, que ha quedado abrogada -- por otra, de igual denominación, promulgada en diciembre de -- 1965; y ya que en esta última se pretende el control y vigilancia relativos por parte de la Secretaría del Patrimonio Nacional, de que la Junta depende, y de las Secretarías de la Presidencia y de Hacienda y Crédito Público.

cable, en su caso, mediante la celebración de contratos.

Con igual carácter, de autoridades administrativas gestadoras de la resolución atacada de nulidad a que se alude, establecimos a las "dependencias" co-otorgantes del contrato en tanto que, a instancias de la Secretaría del Patrimonio Nacional que examina las obras realizadas, afectan al contratista (propugnando que se ajuste a determinadas normas técnicas o presupuestales o que reponga la obra con apoyo a su interpretación del contrato de obra pública celebrado y del cumplimiento del mismo), y provocan, en su oportunidad, la consecuente demanda de nulidad ante las Salas del Tribunal Fiscal de la Federación.

De lo anterior que las resoluciones demandadas procedan o de la Secretaría del Patrimonio Nacional (por conducto de la Junta de Gobierno - - - - - precitada si se trata de contratos de obra pública otorgados por los organismos descentralizados o por las empresas de estado, como "dependencias", con los contratistas agraviados) o de las "dependencias co-otorgantes" motivadas por la inspección de aquélla sobre los contratos de obras públicas en torno a los que se producen, aunque también de motu propio - - - - - podrán resolver interpretando el cumplimiento de dichos contratos; o, en fin, de ambas fuentes por basarse la resolución de las "dependencias" en la interpretación de la Secretaría del Patrimonio, derivada del control y vigilancia que ésta lleva a cabo sobre los citados contratos.

Hasta aquí el resumen, ahora, dándole coherencia al estudio des- - - - - arrollado, es conveniente colocarnos en otra posición y afirmar que no sólo intervienen o celebran contratos de obras públicas las Secretarías - - - - - consignadas y el Departamento del Distrito Federal, pues también todas aquellas dependencias del Ejecutivo Federal (incluidos los gobiernos de - - - - - los Territorios de la Federación) que por verse precisados a realizar - - - - - obras públicas dentro de su cometido, pueden tener necesidad de contratar sobre el particular, (162) celebran o intervienen en el otorgamiento - - - - - de tales contratos de acuerdo con el expresado Decreto Presidencial de 1959, cuyo articulado conducente dispone lo que entre líneas analizare- - - - - mos:

Artículo 10. - Que los funcionarios de las Secretarías y Departa- - - - - mentos de Estado celebrarán bajo su responsabilidad los contratos de - - - - - obras públicas.

(162). - Ver Nota 159.

Esto no excluye que la Secretaría del Patrimonio Nacional pueda intervenir o inspeccionar tales contratos, ya que en este precepto se previene que se le enviará la documentación original y copias correspondientes. De aquél que entre las "autoridades administrativas" que al tenor de la - - fracción X del artículo 160 del Código Fiscal de la Federación vayan a ser atacadas por sus resoluciones sobre interpretación y cumplimiento de contratos de obras públicas, están, repitiendo: la Secretaría del Patrimonio Nacional mediante su Dirección General de Contratos y Adquisiciones (Artículo 20) y todas las demás que, por virtud de este artículo y las atribuciones de su cometido, celebren o se conecten a los contratos de referencia.

Dispone el artículo 4o. que la Secretaría del Patrimonio Nacional podrá objetar y suspender cualquier obra en cuyo contrato descubra alguna -- irregularidad y que si ésta es grave, declarará la rescisión o cancelación del contrato o exigirá la reposición de la obra por cuenta del contratista.

Obviamente que la resolución que se dicte suscitará la competencia - de las Salas del Tribunal Fiscal de la Federación, en los términos de la -- fracción que se analiza; si versa sobre interpretación y cumplimiento de -- los contratos estimados; aunque para el caso de irregularidad grave en estos, establece el artículo 5o. un recurso de inconformidad ante la Secretaría del Patrimonio Nacional que, claro: será de previo agotamiento. (163)

FRACCION XI. - (. . . . Las Salas del Tribunal conocerán de los juicios que se inicien:) "Por las instituciones de fianzas contra los requerimientos de pago para hacer efectivas las que otorguen en favor de la Federación, del Distrito y Territorios Federales, de los Estados, de los Municipios o del Instituto Mexicano del Seguro Social".

Partiendo del articulado aplicable de la Ley Federal de Instituciones de Fianzas de 26 de diciembre de 1950, (164) reformada por Decreto de 26

(163). - Conste que este es otro caso de definitividad, en virtud de que, en la especie, la resolución impugnada de nulidad ante las Salas del Tribunal Fiscal de la Federación, evidentemente será la de la Secretaría del Patrimonio Nacional que resuelva concluyentemente, - en materia de interpretación y cumplimiento del contrato de obra pública en el que acaezca, por parte del contratista, una irregularidad considerada como grave al tenor expuesto de la disposición legal aplicable.

(164). - Publicada el mismo día de su promulgación.

de diciembre de 1953, (165) podremos, con el auxilio de algunas tesis del Tribunal Fiscal de la Federación, desarrollar un breve estudio de la competencia de sus Salas que se cimenta en el texto de esta disposición ya de por sí explícito.

Se establece en el artículo 95 de la Ley el siguiente procedimiento, según el cual las personas morales de referencia, pueden hacer efectivas las fianzas otorgadas a su favor por Sociedades Anónimas (166) autorizadas al efecto.

Al hacer exigible las fianzas, sus beneficiarios lo comunicarán a la Tesorería de la Federación (Oficina de Garantías, que es su "dependencia especializada"), acompañando los documentos relativos (Fracción I párrafo lo.).

Recibida la comunicación, la Tesorería, que desde que las fianzas se otorgan las tienen controladas dado que las Afianzadoras están obligadas a remitirle copia de las pólizas expedidas, procederá a requerir el pago correspondiente, en forma personal y en la oficina matriz de la deudora o en sus sucursales estando éstas fuera del Distrito Federal; haciendo el requerimiento de manera motivada y fundada, acompañado de los documentos justificativos de la exigibilidad del crédito (Fracción I, párrafos 2o. y 3o.).

Contradiéndose en parte la disposición que antecede, se sigue prescribiendo en el precepto que, - también, observemos: - el requerimiento citado podrán hacerlo en su caso y de oficio (167) las Tesorerías locales, -

(165). - Diario Oficial del 30 de ese mes. Se reformó al artículo 95 y se adicionó al 90 bis, citados en el trabajo. Esta reforma devolvió al Tribunal Fiscal de la Federación la competencia para conocer de las contiendas derivadas de los requerimientos a las afianzadoras para que hagan efectivas sus fianzas, pues en la Ley Federal de Fianzas de diciembre de 1950, se había otorgado esta competencia a los Jueces de Distrito, reformando la Ley inicial de 1943, que la fijaba en el propio Tribunal Fiscal.

(166). - El artículo lo. de la Ley previene que las Instituciones de Fianzas deberán constituirse como Sociedades Anónimas.

(167). - La tesis de la Suprema Corte de Justicia y las plenarios del Tribunal Fiscal de la Federación se han inclinado a dejar sentada la preminencia del requerimiento personal sobre el efectuado por oficio.

tratándose del Distrito y Territorios Federales, de los Estados y de los -- Municipios, en los términos arriba consignados. (fracción I, párrafo 4o.).

Consecuentemente, - y he aquí una causa en que puede activarse, a - contrario sensu la competencia de las Salas del Tribunal Fiscal de la Federa- ción, -, "no surtirán efectos los requerimientos que se hagan a los agen- tes de las instituciones, y los hechos por autoridades distintas de las Teso- rerías competentes. (168) (fracción I, párrafo 5o.).

En el requerimiento se emplazará a las compañías afianzadoras pa- - rra que hagan el pago de la suma por la cual respondieron dentro de 90 días naturales, apercibiéndolas con rematarles valores si no lo hacen (fracción II). Copia autógrafa del requerimiento, en que conste la fecha de recep- - ción del mismo, se turnará a la Dirección de Crédito de la Secretaría de - Hacienda y Crédito Público (fracción III), a la que la Institución de fianzas- deberá comprobar que hizo el pago o que ocurrió en demanda de nulidad an- te el Tribunal Fiscal de la Federación una vez requerida; pues si no se le - justifica uno u otro de ambos extremos ordenará a la Institución Nacional - de Crédito que corresponda, al vencerse el plazo, que remate valores de - propiedad de la afianzadora a quien se ejecuta, que cubran lo requerido - - (fracción IV).

De gran interés, por su correlación con el artículo 95 asentado, el - 130, - referente a las fianzas otorgadas ante autoridades judiciales del or- den penal -, determina el procedimiento respectivo de cobro, sobre las -- dos subsecuentes reglas:

I. - "La autoridad judicial, para el solo efecto de la presentación del fiado, requerirá personalmente a la institución fiadora en su oficina ma- - triz o mediante oficio con acuse de recibo, cuando la autoridad judicial se encuentre fuera del Distrito Federal", y,

II. - "Si dentro del plazo concedido no se hiciere la presentación so- licitada, la autoridad judicial lo comunicará a la Tesorería Local o Federa- l, según el caso, para que proceda en los términos del artículo 95. - -

(168). - De acuerdo a la fracción I del artículo 3o. de la Ley Orgánica de - la Tesorería de la Federación, que dispone que ésta actuará direc- tamente, valida de las dependencias que la integran; también será competente para hacer el requerimiento su Oficina de Garantías. - Resolución relativa al año de 1964 y dictada el 1o. de julio. - Tesis del Pleno glosada en el Tomo de la Revista que cubre el año ---- XXVIII, números 325 al 336; Pág. 52.

Con dicha comunicación deberá acompañarse constancia fehaciente de la diligencia de requerimiento".

Igualmente importantes para estructurar el conjunto de disposiciones legales que habremos de colocar como piedra angular de esta exposición, son los artículos 95 bis, 117 y 120 de la Ley que se invoca; pues el primero prevee la oportunidad de que las Afianzadoras se inconformen, en el aludido plazo de 90 días y ante el Tribunal Fiscal de la Federación, contra el requerimiento que se les hace y contra la improcedencia del cobro relativo; el segundo, luego de sancionar que "las instituciones de fianzas sólo asumirán obligaciones como fiadoras mediante el otorgamiento de pólizas numeradas y documentos adicionales a las mismas, tales como los de ampliación, disminución, prórroga, avisos de aceptación y otros documentos de modificación"; dispone en el inciso c) de su párrafo segundo, que "el beneficiario, al ejercitar su derecho, deberá comprobar por escrito que la póliza fue otorgada"; y, por último, el tercero, cuya indebida aplicación originará el correspondiente juicio de nulidad ante las Salas del Tribunal Fiscal de la Federación, establece "que las acciones que se deriven de la fianza prescribirán en dos años" y que "el requerimiento escrito de pago, hecho a la institución de fianzas interrumpe la prescripción".

Compendiando las precedentes disposiciones legales con algunas tesis del Tribunal Fiscal de la Federación, estaremos en condiciones de esclarecer la gestación de la competencia de las Salas de dicho Tribunal, pasándola, a mayor abundamiento, por el tamiz de la letra de la fracción XI del artículo 160 del Código Fiscal (relativo al texto del artículo 95 bis mencionado).

En la resolución de una de sus Salas, dictada el 25 de julio de 1962 en el expediente 9554/61, se produjo el Tribunal Fiscal, por lo tocante al tópico de los artículos 95 y 130 anotados, en el sentido de que "para considerar debidamente fundados y motivados los requerimientos de pago que formulen las autoridades fiscales, tendientes a hacer efectivas pólizas de fianzas, debe acreditarse en primer lugar la existencia de la fianza respectiva, la de la resolución de la autoridad judicial que requiere a las Afianzadoras presenten a sus fiados, la existencia de la constancia que demuestre haberse notificado personalmente la anterior resolución a las autoridades, la constancia de que las Afianzadoras no han presentado a sus fiados en desacato al requerimiento que para el efecto se les haya hecho y finalmente la existencia de la resolución judicial que ordene hacer efectivas las --

mencionadas fianzas". (169)

Interpretando esta tesis en sentido contrario a su tenor, se pone de manifiesto la procedencia de que las compañías de fianzas ocurran en demanda de nulidad contra los requerimientos indebidamente fundados y motivados por no haber sido acompañados de los documentos acreditantes de la exigibilidad del crédito que se les determina.

No de otra manera se postuló el Pleno del Tribunal Fiscal de la Federación en su sesión de 18 de septiembre de 1963, (170) cuando, dilucidando una contradicción de dos de las Salas del Tribunal, estableció como obligatoria la tesis de la Sexta; con apego a una ejecutoria de la Suprema Corte de Justicia de la Nación.

La resolución de la Sexta Sala consistió en destacar la necesidad de que las personas morales acreedoras de las Afianzadoras, surtiesen los siguientes requisitos, que en el evento contrario motivarían la nulidad del requerimiento: "I. - La Tesorería de la Federación deberá requerir de pago, en forma personal, a la Institución deudora en su Oficina matriz o en sus sucursales y además, deberá hacer el requerimiento de forma motivada y fundada y acompañando los documentos que justifiquen la exigibilidad del crédito; y II. - Cuando se trate del Distrito y Territorios Federales, de los Estados y de los Municipios, el requerimiento de pago deberá de llenar el requisito anterior y lo llevarán a cabo las Tesorerías Locales correspondientes".

Por su parte la ejecutoria (171) en que se basó la resolución plenaria que nos ocupa, versante sobre las fianzas penales y los documentos pertinentes que la Tesorería debe anexar a su requerimiento; señala basándose en los artículos 95 fracción I, 117 inciso c) segundo párrafo y 130 de la Ley de la materia, que tales documentos son: "la póliza o copia certificada de la misma, junto con la documentación fehaciente que justifique la existencia y exigibilidad del crédito, a saber: el auto que ordena la presentación del fiado, la diligencia en que se haya notificado este acuerdo a

(169). - Revista del Tribunal Fiscal de la Federación, tomo que glosa los fallos emitidos en el año de 1962, Pág. 114.

(170). - Tomo de la Revista correspondiente a las tesis pronunciadas durante el año de 1963; Páginas 116 y siguientes.

(171). - Dictada el 14 de enero de 1960, en el amparo en revisión número 6007/59 y visible en el Semanario Judicial de la Federación, Sexta Época, Vol. XIII, enero de 1960, Tercera Parte, Página 60.

la empresa afianzadora, y el auto del Juez que manda hacer efectiva la fianza".

En la inteligencia apriorística de que la contravención a la ejecutoria expuesta acarrea, si se demanda, la nulidad del requerimiento, (172) ante las Salas del Tribunal Fiscal de la Federación, que tendrán competencia -- para declararla con fundamento en la fracción XI del artículo 160 del Código Fiscal de la Federación; es ineludible expresar, concluyendo la mención de la tesis plenaria dictada por el Tribunal Fiscal el 18 de septiembre de -- 1963, que en lo respectivo a la documentación que funda y motiva el requerimiento de la fianza penal, su omisión, digamos parcial, a cargo del Juez que aceptó tal fianza, da lugar a que, debiéndose estimar como sólo un vicio procesal que no afecta la existencia del crédito, se dicte la nulidad del requerimiento para efectos de enderezar uno nuevo en que se satisfagan -- los requisitos incumplidos; puesto que "se han de dejar a salvo las facultades de la autoridad administrativa en tanto que el Tribunal Fiscal de la Federación es incompetente para avocarse al examen de la legalidad de las -- actuaciones del proceso penal".

Relativas al requerimiento que se cita, se produjeron también las siguientes resoluciones de las Salas del Tribunal Fiscal de la Federación:

".... Si en la fecha de requerimiento para que se presentara al reo, el interesado no hizo valer ante la autoridad judicial la circunstancia del fallecimiento del procesado, ésta que corresponde exclusivamente al proceso penal, no puede ser discutida en el juicio que se sigue ante el Tribunal Fiscal de la Federación". (173)

"El Tribunal Fiscal de la Federación carece de competencia para declarar la nulidad de un contrato de fianza celebrado para garantizar el pago de una prestación fiscal, ya que ello corresponde a la autoridad judicial". "No hay error en el contrato cuando las fianzas se otorgaron para

(172). - Ha determinado el Pleno del Tribunal Fiscal de la Federación en su resolución del 5 de octubre de 1960, legible en la página 427 -- del Tomo de su Revista que abarca el lapso de julio de 1959 a diciembre de 1960; que en tratándose de fianzas y siguiendo el criterio sustentado por la Suprema Corte de Justicia de la Nación, debe declararse la nulidad y expresarse para qué efectos se dicta.

(173). - Tomo de la Revista que glosa las tesis sustentadas en 1962, Pág. - 108.

garantizar el interés fiscal resultante de una resolución a la que el fiado no pudo recurrir por no existir recurso alguno en la Ley de la materia". (174)

"Si la institución fiadora afirma que la fianza otorgada se ha extinguido por el pago que de la obligación principal hizo su fiado, debe probar los extremos de su aseveración, en cuyo defecto se presume la validez del requerimiento impugnado". (175)

Una última resolución que hemos de asentar, es la dictada el 5 de abril de 1961 por el Pleno del Tribunal Fiscal, estableciendo que "el término de prescripción que señala el artículo 120 de la Ley Federal de Instituciones de Fianzas, debe computarse en los casos a que se refiere el artículo 130 de la propia Ley, a partir del día siguiente al formular el requerimiento de pago, reciba de la autoridad judicial la comunicación de hacerla efectiva". (176)

Como vemos, las Instituciones de Fianzas requeridas del pago de la suma que garantizaron por sus fiados, con base en la fracción XI que concluimos por examinar activan la competencia de las Salas del Tribunal Fiscal de la Federación, interponiendo juicios de nulidad contra los requerimientos multicitados, apoyándose en que estos las afectan ilegalmente al interpretar indebidamente el contrato de fianza otorgado; al verificarse con irregularidades procesales, o al no tener en cuenta la extinción, por pago o por prescripción, de la cantidad reclamada.

FRACCION XII. - (. . . . Las Salas del Tribunal conocerán de los juicios que se inician:) "Cuando una ley especial otorgue competencia al Tribunal Fiscal de la Federación".

Siguiendo a la Dra. Dolores Heduán Virués, (177) habremos de destacar la futilidad de que se estime que el Tribunal Fiscal es competente para avocarse al estudio de las demandas planteadas, gracias a los dictados de leyes especiales a las cuales hace remisión esta fracción; ya que si aquéllas le otorgan competencia, lo hacen en función de la soberanía del Poder Legislativo y con abstracción de lo establecido, quizás con posterioridad, en el Código Fiscal de la Federación; caso, Vgr., del articulado de la Ley de Depuración de Créditos a Cargo del Gobierno Federal, -

(174). - Tomo de la Revista referente a 1963, Pág. 200 y Ss.

(175). - Tomo de la Revista, relativo al año de 1963, Pág. 293.

(176). - Tomo referente a 1963, Pág. 107.

(177). - Op. Cit. Pág. 126.

que entró en vigor el día 10. de enero de 1942 (10 años antes de que se introdujera el texto que examinamos, entonces bajo la nomenclatura de la fracción VIII), (178) autorizando al Poder Ejecutivo de la Unión para depurar y reconocer, mediante el Tribunal Fiscal de la Federación, obligaciones no prescritas a cargo del Gobierno Federal, dimanadas de hechos jurídicos — acaecidos en el período que corre entre el 10. de enero de 1929 y el 31 de diciembre de 1941. (Art. 10.).

De la Ley de Depuración aludida cabe detenernos en las divisiones de su artículo 2o., que consignan cuáles son las obligaciones a cargo del Ejecutivo Federal que no podrían ser pasadas por el tamiz de su propio radio-dispositivo y que, así, no habrían de ser depuradas hasta el 30 de junio de 1942, fecha en que expiraba el plazo para reclamar el reconocimiento de los créditos a que se refería el artículo 10.

En aquéllas, se exceptúa al Gobierno Federal de depurar sus deudas respecto a las que hubiese asignación en el presupuesto de egresos de la Federación; las menores de \$ 100.00; las implícitas en títulos por él suscritos (o avalados) y aunque los mismos estén o no al corriente en sus ser-vicios; las convenidas por o con intervención de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público; las purificadas judicial o administrativamente, las gestadas en litigio distinto al Juicio de amparo, aun no concluido en los Tribunales de la Federación; las derivadas de la expropiación de compañías petroleras y ferrocarrileras, así como de tierras y aguas para asignar a los pueblos; las que nazcan de contratos para la construcción de obras públicas; las suscitadas, en las relaciones internacionales, de convenios, de reclamaciones y de cualesquiera otros actos; las resultantes de otorgar la Federación aval o fianza en los créditos contraídos por las entidades federativas y públicas; las que resultan de participaciones en impuestos, derechos, productos y aprovechamientos; las devenientes de percibir ingresos federales indebidos; las deducidas de anticipos a cuenta de im-

(178) - En igual orden de ideas se ubica la Ley del Seguro Social de 31 de diciembre de 1942, publicada el 19 (fe de erratas de 30) de enero de 1943, que en su articulado otorgaba, asimismo, dicha competencia; obviamente mucho antes de que la fracción VIII (actual XII), apoyada en las fracciones I y V del artículo 160 del Código Fiscal de la Federación, provocase la consideración de que merced a ella el Tribunal Fiscal de la Federación quedaba facultado para conocer de las controversias respectivas, derivadas de la aplicación de la propia ley.

puestos; las emanadas de créditos hipotecarios sobre fincas de la Federación; las procedentes de los débitos contraídos con los Estados, con los Municipios o con los organismos públicos; y las que dimanar de haber contratado prestación de servicios, el Ejecutivo de la Unión, con compañías de luz y fuerza, teléfonos y otros similares.

Discrepando de la autora que nos guía, pues estimamos que las relaciones jurídicas de índole fiscal sí pueden ser materia de la Ley que se comenta, aun teniendo finalidades diferentes a las del Código Fiscal (que "provee a la defensa de los obligados a formar e incrementar el Erario Público Federal" mientras que aquélla tiende "a precisar las obligaciones a cargo de dicho Erario"); (179) seguimos sosteniendo que el derecho fiscal-norma tanto la obtención y la gestión, cuanto el empleo de los ingresos públicos y que, por ende, está intrínsecamente vinculado con las erogaciones públicas a las que rige Vgr., mediante la susodicha ley, que, así, se aplica sobre las aludidas relaciones jurídicas de carácter fiscal. (180)

Sin embargo y observando con la Dra. Heduán la tesis plenaria del Tribunal Fiscal de la Federación de 16 de noviembre de 1937, - (que fue uno de nuestros argumentos para criticar la pretensión de la doctrina de minimizar la materia fiscal al campo tributario, lo que acarrera que se piense que el derecho fiscal regule sólo las relaciones tributarias que median entre el Estado y los causantes y que el Tribunal Fiscal ha de conocer únicamente de las demandas de nulidad nacidas en estas últimas relaciones) -, es necesario poner de manifiesto que varias de las fracciones -

(179). - Op. Cit. Pág. 132.

(180). - De aquí que también sostengamos la incorrecta acepción que, por su denominación, se da a las funciones del llamado Tribunal Fiscal de la Federación; al que mejor habría de nombrársele Tribunal Tributario Federal si es que la doctrina mexicana - (atrasada sobre el particular, respecto de la extranjera) - va a seguir estimando: por un lado que tal Tribunal sólo ha de conocer de las relaciones jurídico-tributarias; y por otro, consecuente, que ya no únicamente de los conflictos surgentes de los ingresos no tributarios sino aun de los egresos, debe desentenderse el Tribunal Fiscal de la Federación. Obsérvese que la Dra. Heduán censura que la ley especial en análisis rija relaciones jurídicas "fiscales", -- sin apreciar que desde un ángulo moderno, ubicado en las finanzas públicas, dicha ley es de naturaleza fiscal.

del artículo 2o. consignado, dan lugar a serias reflexiones.

Efectivamente, refiriéndonos con la Magistrada del Tribunal Fiscal de la Federación a las fracciones XII y XVI y atendiendo junto con la tesis plenaria citada a las disposiciones de la fracción IV del artículo 21 del Código Fiscal de la Federación, que estima sujeto pasivo de los créditos fiscales a los establecimientos públicos, y de la fracción I del artículo 30 del propio Código, que, con excepción de los Impuestos sobre la Renta y los que gravan las herencias, legados y donaciones, establece como sujetos pasivos de las contribuciones federales a los organismos públicos con personalidad jurídica que dependan de las entidades de la Federación; hemos de extrañar que se excluya a los Estados, Municipios y corporaciones públicas de la posibilidad de excitar la competencia de las Salas del Tribunal Fiscal, demandando la depuración de los créditos a cargo del Gobierno Federal dimanados de la participación de aquéllos en impuestos, productos y aprovechamientos existentes a su favor; y, en cambio, se les coloque en aptitud de demandar ante el Tribunal Fiscal de la Federación, la nulidad de resoluciones que los agraven y consistan, por Ej., en determinar un gravamen, negar una participación legalmente adeudada o la devolución de lo indebidamente pagado, etc. Luego entonces, estas resoluciones, como las que se exceptúan de la competencia del Tribunal a que aludimos, se hacen incidentes en la materia fiscal, destacándose la arbitrariedad (181) legislativa que resulta de otorgar o no la potestad de ocurrir en demanda de nulidad, según la fracción XII del artículo 160 del Código Fiscal y su conexión con las mencionadas divisiones XII y XVI del artículo 2o. de la Ley de Depuración de Créditos a cargo del Gobierno Federal.

La fracción XIII de la Ley, por restar de la competencia de las Salas del Tribunal Fiscal de la Federación el conocimiento de las deudas que se le reclamen al Gobierno Federal merced a haber percibido ingresos federales indebidos; es, para nosotros, un argumento más tendiente a demostrar que junto a los tributos, en los que por sus nexos caben específicamente los aprovechamientos, los productos (que en la disposición implícitamente están siendo excluidos como basamento de las demandas de depuración que ante el indicado Tribunal se entablen), conforman la materia fiscal en el ramo de la obtención y, en la especie, en el del empleo de los ingresos públicos;

(181). - Dolores Heduán Virués. - Op. Cit. Pág. 130. - Reconoce la autora -- que el caso que plantea, aunque no presentado en la práctica, está -- latente como problema teórico. Creemos, con ella, que es pertinen-- te el que se produzca una reforma legislativa que interprete la in-- congruencia, armonizándola.

aspectos estos disciplinados no sólo a la ciencia de las finanzas públicas sino y mediatamente, al derecho financiero o fiscal que se desenvuelve con el desempeño del contencioso administrativo acaecido en el denominado Tribunal Fiscal de la Federación.

Estamos acordes con la Dra. Heduán en que no apreciándose en nuestro medio doctrinario derogada la fracción VI del Código Fiscal de la Federación, que propicia la devolución de ciertos ingresos federales, es más - "alarmantemente" incongruente el que se exceptúe en esta fracción XIII de la Ley de Depuración de Créditos a cargo del Gobierno Federal, la posibilidad de que los afectados correspondientes propugnen, mediante los fallos del Tribunal Fiscal, se les devuelvan las sumas que pagaron sin deber o de más. (182)

La fracción XIV del artículo 2o. , al establecer la incompetencia del Tribunal Fiscal de la Federación apuntada, nos trae a colación, coincidiendo con la Dra. Heduán, (183) que si por anticipar algunos suman a cuenta de impuestos hemos de concebir a los causantes como sujetos pasivos de la relación tributaria, malamente podemos apreciarlos, a la vez, como acreedores del Fisco Federal. (184) De donde observamos, de nueva cuenta, otra incongruencia legislativa susceptible de eliminarse en una reforma.

De lo expuesto pudiera pensarse que habiendo sido facultado el Tribunal Fiscal de la Federación para conocer de las demandas de depuración y reconocimiento de los créditos nacidos a cargo del Gobierno Federal, entre enero de 1959 y diciembre de 1941, a la fecha no existe materia que motive tal competencia, en virtud de que los créditos no reclamados hasta el 30 de junio de 1942 están prescritos en favor de la Federación y toda vez que ha concluido la vigencia de la Ley de Depuración de Créditos que tocamos.

(182). - Afirma la Magistrada (Op. Cit. Pág. 131) que si la cuestión no se ha planteado ha sido por guardar fidelidad a los preceptos del Código Fiscal de la Federación.

(183). - Op. Cit. Pág. 132.

(184). - Observa la Dra. Heduán que aun considerados estos créditos a la luz de las instancias de devolución a cargo del Gobierno Federal, lo asentado acerca de la fracción XIII de la Ley y la fracción VI del artículo 160 del Código Fiscal de la Federación vuelve a configurar una crítica.

No obstante, ocurre que aun sigue avocándose el Tribunal Fiscal al estudio de los juicios tendientes a que el Gobierno Federal depure y reconozca sus deudas, y esto no sólo porque en el primer párrafo del artículo 10 de la Ley se funda prácticamente con carácter indefinido la competencia relativa, (185) sino porque el propio legislador ha remozado el imperio del propio ordenamiento legal.

En efecto, por Decreto de 27 (D. O. de 31) de diciembre de 1957, fueron reformados los artículos 7o. y 8o. de la Ley en exégesis; estatuyéndose la competencia que nos ocupa respectivamente para conocer de la cuota de pensiones a cargo del Gobierno Federal y de las negativas a otorgarlas.

Al comentar las fracciones VIII y IX del artículo 160 del Código Fiscal de la Federación, observamos que en los patrimonios del Instituto de Seguridad Social al Servicio de los Trabajadores del Estado y de la Dirección de Pensiones Militares convergen aportaciones de los derecho-habientes de ambas Instituciones y, en su evento, (186) del Erario Federal. Dijimos, también que sólo es competente el Tribunal Fiscal de la Federación para conocer de reclamaciones por cuotas a cargo del Gobierno Federal, pues de las demandas contra resoluciones administrativas versantes sobre las cuotas referentes al fondo no fiscal, esto es, al integrado con las cuotas de los derecho-habientes del Instituto de Seguridad Social al Servicio de los Trabajadores del Estado; han de conocer los "tribunales federales" del Poder Judicial.

Sobre lo anterior la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de

(185). - Se dispone literalmente que: "Todo crédito, cualquiera que sea su origen, con las únicas excepciones a que se refiere el artículo 2o., para el que en el futuro no exista asignación presupuestal en el año de su constitución ni en el inmediatamente posterior, deberá reclamarse ante el Tribunal Fiscal de la Federación en el mes de enero del ejercicio siguiente. De lo contrario prescribirá".

(186). - Ceteramente resalta la Dra. Heduán (Op. Cit. Pág. 134) que la resolución que respecto a las pensiones civiles y militares emite en definitiva la Secretaría de Hacienda, no compromete al Erario Federal "más allá del pago, en su caso, de las diferencias o cuotas adlelonales. . . . que se originan de la aplicación de leyes, como la Ley en Favor de los Veteranos de la Revolución como Servidores del Estado; que sobre él las hacen gravitar".

la Nación ha asentado jurisprudencia (187) afirmando que estos artículos, -- 7o. y 8o., de la Ley de Depuración de Créditos "no se refieren a las pensiones (188) que habrán de ser cubiertas con cargo al fondo de Pensiones Civiles de Retiro, el cual está sujeto en su manejo a lo que establece la Ley de Pensiones Civiles de Retiro y no debe confundirse con el Erario mismo".

Un aspecto importante, emanado de la temática que abordamos, consiste en dilucidar si el Tribunal Fiscal de la Federación es competente, en tratándose de las pensiones militares, para analizar cuestiones relacionadas con la situación personal y extra-fiscal del afectado con la resolución administrativa. Los artículos 7o. y 8o. constriñen la competencia de que se trata a la liquidación del crédito considerado, haciendo abstracción de la jerarquía militar, de la antigüedad, y de la personalidad, entre algunas situaciones más.

Sin embargo y en tanto que la reclamación a la cuota fijada entrañe una conexión con las situaciones excluidas de la competencia aludida, es -- pertinente que indagemos en las tesis emitidas por la Suprema Corte de -- Justicia de la Nación y por el Tribunal Fiscal.

La Jurisprudencia de la Corte ha estimado que el Tribunal Fiscal de la Federación es competente sólo para estudiar la determinación o fijación de los créditos fiscales o cualquier otro ángulo fiscal o pecuniario, "pero no cuestiones relativas a la personalidad militar del agraviado que únicamente compete a las autoridades administrativas en la materia, cuyas decisiones, como todo acto de autoridad, son susceptibles de examen constitucional, por el Poder Judicial de la Federación". (189)

Por su parte, el Pleno del Tribunal Fiscal de la Federación aprecia que la tesis antecedente se refiere a la personalidad militar, por lo que -- siendo condignos a la precisión pecuniaria del beneficio del derecho-habiente que demanda, los tópicos sobre antigüedad de servicios, jerarquía y algunos más; las Salas del Tribunal Fiscal son competentes para examinar--

(187). - Tocas 5246/47, 1947/48, 1075/48, 424/49, 1933/57, 827/58. Citados por la Dra. Heduán, Op. Cit. Pág. 135.

(188). - Estamos con la Dra. Heduán (Op. Cit. Pág. 137), cuando extiende el alcance de dichos artículos a créditos a cargo del Erario Federal que en rigor no son pensiones, como compensaciones, jubilaciones, indemnizaciones, etc.; atendiendo un índice analógico.

(189). - Tocas 48/52, 73/53, 230/53, 195/54 y 35/55, consignadas por la Dra. Heduán, Op. Cit. Pág. 138.

los. (100)

Como lo hicimos al estudiar las fracciones VIII y IX del artículo 160 - del Código Fiscal de la Federación, ahora habremos de sostener la corrección de la jurisprudencia de la Suprema Corte de Justicia de la Nación apuntada frente a la del Tribunal Fiscal de la Federación que procede, dado que consideramos que ni aun vinculados los aspectos señalados con la determinación de la cuota en cuestión es competente el Tribunal Fiscal para allanarse al conocimiento de los mismos; pues sólo lo es para elucidar en torno a las controversias planteadas sobre la materia fiscal y no acerca de especies distintas de la materia administrativa, con todo y que aquélla cointegre a ésta.

Con la Dra. Dolores Heduán Virués, (191) concluimos este apartado, - relativo a la competencia que el Tribunal Fiscal de la Federación le otorga la Ley de Depuración de Créditos a Cargo del Erario Federal; resaltando - que la importancia del párrafo 2o. del artículo 10 (192) estriba en abrir "a la responsabilidad del Estado los más lejanos y quizás insospechados alcances".

Cita la autora un caso para destacar la disposición como la presencia, "en una asamblea constituyente, del logro de cualesquiera de las conquistas político-jurídicas de las que se enorgullece la humanidad".

Un Decreto del Congreso de la Unión, que favorecía a la viuda de un militar concediéndole una determinada pensión, por causas presumiblemente imputables a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público se publicó seis años después de su emisión, dando lugar a que se pagase dicha pensión a partir de la fecha de su publicación.

Al reclamar la beneficiaria la depuración correspondiente ante la - -

(190). - Resultando 7o. de la tesis plenaria de 7 de octubre de 1959. - Rev. - T. de julio de 1959 a XII de 1960, Pág. 76.

(191). - Op. Cit. Pág. 139 y Ss.

(192). - Dice este párrafo que "cuando la reclamación se funde en actos u omisiones de los que conforme a derecho dan origen a la responsabilidad civil del Estado, no será preciso demandar previamente al funcionario o funcionarios responsables, siempre que tales actos u omisiones impliquen una culpa en el funcionamiento de los servicios públicos".

Cuarta Sala del Tribunal Fiscal de la Federación, (193) originó que en el fallo pronunciado el 29 de septiembre de 1942 se plasmaron los siguientes conceptos, en los considerandos relativos:

"SEGUNDO. . . . Debe entenderse por actos oficiales los que está obligado a ejecutar un funcionario o empleado público para cumplir con la misión que le ha sido conferida dentro del gobierno; concepto absolutamente distinto al de "acto político", al que frecuentemente se hace alusión en la contestación de la demanda, ya que por éste se comprende, dentro del derecho administrativo, aquél que efectúan o deben realizar los altos funcionarios públicos u organismos supremos para que cristalice o se haga efectiva la integración, el funcionamiento del gobierno y para señalar los distintos fines del mismo" " es claro que la falta en que incurrió el Poder Ejecutivo constituye una falta oficial, pues que dejó de actuar dentro del conjunto de obligaciones que como organismo hubo de cumplir para que el Decreto hubiera sido oportunamente publicado. . . . "

SEXTO. . . . el hecho de que no esté determinada la responsabilidad en que pudieron haber incurrido los funcionarios o empleados públicos que debieron haber intervenido en la promulgación y publicación del Decreto a que tantas veces se ha hecho referencia en el curso de la presente sentencia, no es valladar para concluir que el Erario Federal debe indemnizar por los daños causados. . . . pues que la teoría clásica de acuerdo con la cual se pensaba que el Estado jamás era responsable de los daños que pudiera originar su actuación, ha quedado atrás, y el ambiente jurídico dentro del cual se formó el artículo 1928 del Código Civil para el Distrito y Territorios Federales y de conformidad con el que la Hacienda Pública indemnizaría al particular únicamente cuando, determinada la responsabilidad, el funcionario o empleado no cubriera la indemnización relativa, ya se ha hecho para dejar lugar a la idea de que el Estado debe reparar de manera directa y principal los daños a aquél que no tiene culpa, como lo aceptan las más modernas teorías de Derecho Administrativo, que indiscutiblemente han sido recogidas por el legislador. . . . en el segundo párrafo del artículo 10 de la Ley de Depuración de Créditos a Cargo del Gobierno Federal. . . . "

Pasando ahora a la competencia que a las Salas del Tribunal Fiscal de la Federación concede la Ley del Seguro Social con apego a su artículo 135, que en la parte respectiva dispone que "el procedimiento administra-

(193). - Actuaciones del Juicio 2584/1942, anotadas por la Dra. Heduán. - - Op. Cit. Pág. 144.

tivo de ejecución de las liquidaciones que no hubieren sido cubiertas directamente al Instituto se realizará por conducto de las Oficinas Federales de Hacienda que correspondan, con sujeción a las normas del Código Fiscal -- de la Federación que regulan las fases oficiosa y contenciosa del procedimiento tributario; nos parece conveniente elucubrar si en los términos de -- este precepto se constriñe dicha competencia a dilucidar la legalidad del -- procedimiento coactivo con el que el Instituto Mexicano del Seguro Social -- recauda, como organismo parafiscal, (194) las sumas que estima le son debidas de acuerdo a su ley, o si la misma y puesto que el fallo que las Salas emitan se conecta con el ámbito del derecho laboral, ha de comprender necesariamente el esclarecimiento de algunos temas de esta disciplina jurídica a efecto de finiquitar la controversia que plantean; pese a que el artículo 134 (luego de dejar a salvo un recurso de inconformidad (195) ante el Con

(194). - Ver. Exégesis de la fracción I del artículo 160 del Código Fiscal de la Federación, en donde hicimos alusión al artículo 135 del ordenamiento citado y a las teorías sobre parafiscalidad, en relación a la para nosotros incorrecta calificación que se le da al Instituto Mexicano del Seguro Social como "organismo fiscal autónomo", que mejor debiera ser conocido como organismo parafiscal autónomo por las razones que hemos sostenido.

(195). - Art. 133. - "En caso de inconformidad de los patrones, los asegurados o sus familiares beneficiarios, sobre inscripción en el Seguro, derecho o prestaciones, cuantía de subsidios y pensiones, distribución de aportes por valuaciones actuariales, liquidaciones de cuotas, fijación de clases o de grados de riesgos, pago de capitales -- constitutivos, así como sobre cualquier acto del Instituto que lesione derechos de los asegurados, de sus beneficiarios o de los patrones sujetos al régimen, se acudirán ante el Consejo Técnico del Instituto, el que decidirá en definitiva.

Las certificaciones, liquidaciones y otros documentos que contengan resoluciones, acuerdos o disposiciones del Instituto, se reputarán consentidos por las personas a quienes se refieren o a quienes afecten, si no se presenta inconformidad acerca de los mismos.

El reglamento correspondiente determinará la forma y términos en que se hará valer el recurso de inconformidad. . . . ". - El artículo 14 del Reglamento de la Ley del Seguro Social, de 25 de abril (D. O. de 14 de mayo) de 1943, establece un término de 15 días para presentar la inconformidad.

sejo Técnico del Instituto, en favor de los patrones, asegurados o familiares beneficiarios) prescribe que la Junta Federal de Conciliación y Arbitraje conocerá de los conflictos surgidos entre el Instituto Mexicano del Seguro Social y sus derecho-habientes, acerca de las prestaciones legales determinadas en la multitudada Ley del Seguro Social; de donde tal vez devenga el Tribunal Fiscal incompetente para allanarse al conocimiento de los temas de referencia.

En resumen, deberemos despejar la siguiente incógnita:

¿Son competentes las Salas del Tribunal Fiscal de la Federación para avocarse al examen de cuestiones de prevención social o de derecho laboral o administrativo extra-fiscal, junto a las meramente fiscales?

Dos son los jurisconsultos que nos pueden guiar en uno y otro sentido de la coyuntura en que oscila nuestra incógnita: la Dra. Dolores Heduán, -- de la que disentimos al tomar partido entre ambos, y el Sr. Ministro de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, Lic. José Rivera Pérez Campos, -- al cual nos acogemos no sólo porque externa su intención de avocar al Pleno del Alto Tribunal a la correcta elucidación del campo de lo fiscal, sino porque, contrariamente a la Dra. Heduán, se comporta con imparcialidad -- al no propender a falsear el problema justificando la competencia del Tribunal Fiscal de la Federación en negocios no fiscales y al no fundar tal justificación en el legítimo deseo de proveer a que se cumpla el propósito legislativo.

No debemos perder de vista que en la fracción I del artículo 160 del Código Fiscal de la Federación se les da competencia a las Salas del Tribunal Fiscal para desarrollar el contencioso administrativo pertinente (al que debemos entender vinculado a la parafiscalidad) y conocer de los juicios de nulidad instaurados contra las liquidaciones del Instituto Mexicano del Seguro Social que sin ulterior recurso administrativo les paren agravios a los respectivos derecho-habientes. En consecuencia, habremos de resolver la interrogante dejando de lado las circunstancias de que el artículo 135 de la Ley identifica al Instituto como organismo fiscal y que el artículo 160 del Código Fiscal de la Federación surte, en su fracción I, la competencia del Tribunal Fiscal de la Federación independientemente a que en su fracción XII remita a la invocada Ley del Seguro Social como ordenamiento especial que le otorga competencia al aludido tribunal, reiterando la con apoyo en la fracción V del propio artículo 160.

Asevera la Dra. Heduán, (196) por cuanto a la reflexión de saber si la competencia prevista o refrendada por la Ley que se comenta "alcanza a -- examinar y a establecer premisas de derecho laboral que lógicamente in-- fluyen en la validez a reconocer o en la nulidad a declarar y que en princi-- pío competen a la Ley Federal del Trabajo", que "de no aceptarse dicho alcan-- ce resultaría imposible la observancia del artículo 135 de la Ley del Se-- guro Social y completamente frustrada, por tanto, la intención legislativa -- que lo informó". Así, prosigue, "las Salas del Tribunal Fiscal han te-- nido que penetrar a situaciones regidas directamente por la Ley Federal -- del Trabajo sin mayores escrúpulos, penetración no sólo obligada en cum-- plimiento de las normas jurídicas de seguridad social, sino consentida, a -- la fecha, por el propio Instituto Mexicano del Seguro Social en la generali-- dad de los casos".

Continúa la autora (197) afirmando su creencia de que "desconocer la competencia de las Salas del Tribunal Fiscal en toda la amplitud en que -- han de moverse con relación a múltiples problemas de derecho del trabajo que se proyectan necesariamente en la determinación, liquidación y cobro de aportes, intereses moratorios y capitales constitutivos de que habla el artículo 135 de la Ley del Seguro Social, equivaldría a entregar el procedi-- miento de oposición por parte de trabajadores y patronos afectados a las -- Juntas de Conciliación y Arbitraje que, además de ser tribunales de con-- ciencia por las finalidades protectoras que animan su creación y funciones, sufrirían un considerable recargo de labores, lo cual ciertamente contras-- ta con la jurisdicción de derecho estricto y la relativa expedición de los -- negocios que caracterizan al Tribunal Fiscal de la Federación". "Por lo demás, finaliza la tratadista, un camino u otro, pueden conducir, para -- tranquilidad de la idiosincrasia mexicana, a que sea la Suprema Corte de -- Justicia de la Nación quien pronuncie la última palabra".

Salta a la vista que la Magistrada del Tribunal Fiscal de la Federa-- ción, que en última instancia se apoya en la posibilidad de que los agravia-- dos con las resoluciones del Tribunal acudan a la Suprema Corte, (198) --

(196). - Op. Cit. Pág. 145.

(197). - Op. Cit. Pág. 147.

(198). - "Si el Instituto Mexicano del Seguro Social, en su carácter de auto-- ridad, fue demandado por una empresa ante el Tribunal Fiscal y -- ese sometió a la jurisdicción de ese tribunal, es indudable que no -- puede reclamar la sentencia recaída en el juicio en la vía de ampa-- ro, ya que éste se ha establecido para proteger las garantías indi-- (Pasa Pág. 187)

favorece la competencia extra-fiscal y ciertamente nada característica a la naturaleza de las funciones de anulación y jurisdiccionales en materia fiscal, de las Salas del Tribunal Fiscal, frente a la legalmente atribuida a la Junta Federal de Conciliación y Arbitraje para el conocimiento de asuntos-laborales que guarden algún nexo con la materia parafiscal.

No deja de interesar la altruista postura de la Dra. Heduán en tanto - que tiende a "no recargar las labores de las Juntas de Conciliación y Arbitraje" aunque se amplíen las de las Salas del Tribunal Fiscal de la Federación; pero hemos de desecharla de plano en virtud de que si bien proponemos en nuestras conclusiones que se realice una reforma legislativa que produzca la especialización de los juicios (fiscales ultra-tributarios, fiscales tributarios y administrativos extra-fiscales) en las Salas, el aumento de éstas por el entonces consecuente acrecentamiento en los asuntos administrativos en general, y el cambio de denominación del Tribunal Fiscal de la Federación por la de Tribunal Federal Administrativo o alguna similar; estimamos que dentro de la competencia que se le pudiera atribuir al Tribunal (actual o al por nosotros pensado) si bien tendría cabida el estudio de múltiples asuntos de orden administrativo ajenos a lo fiscal, no la tienen - ni deberán nunca tenerla los análisis efectuados por las Salas del Tribunal Fiscal de la Federación (o por el que se creara en el ramo de la contención administrativa a lato sensu considerada) (199) sobre tópicos de derecho laboral o civil, (200) Vgr.

(Viene Pág. 186). - viduales. Además la Suprema Corte ha decidido que las autoridades fiscales no pueden reclamar en amparo las resoluciones del Tribunal Fiscal, sino sólo a través del recurso de "revisión fiscal". - Tesis jurisprudencial No. 238 de la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación. - Quinta Epoca. - Tercera parte de la compilación de jurisprudencias de la Suprema Corte editada en 1965 por Imprenta Murguía, S. A. - Pág. 289.

(199). - O sea, comprendiendo al contencioso fiscal, por ende, al tributario y aun al parafiscal; dentro del más amplio contencioso administrativo que, lógicamente, no versaría exclusivamente ya sobre cuestiones derivadas de las finanzas públicas (obtención, gestión y empleo de los ingresos públicos) y parafiscales; sino de diversos actos administrativos que afectaren a los particulares.

(200). - Caso, por Ej., de la proyección del Tribunal Fiscal de la Federación en relación al estado civil de los derecho-habientes de las pensiones militares: determinación de la divorciada, de la soltera, etc.

el recurso que establece el artículo anterior, por la Junta Federal de Conciliación y Arbitraje; pero la Ley del Seguro Social es omisa en cuanto a establecer cuáles sean los Tribunales competentes para resolver controversias entre los patrones y el Instituto.

"Esta competencia debería establecerse a favor de la Junta Federal de Conciliación y Arbitraje, por aplicación del viejo principio latino: Ubi Eadem Est Ratio, Eadem Debet Esse Juris Dispositio. (202)

"Además, porque el artículo 123, fracción XX, constitucional, atribuye el conocimiento de conflictos entre capital y trabajo a Juntas de Conciliación y Arbitraje y porque la fracción XXIX del mismo artículo 123 Constitucional (incluido en el Título Sexto de la Constitución bajo el rubro Del Trabajo y de la Previsión Social) considera de utilidad pública la Ley del Seguro Social.

"En razón de finalidades de seguridad social, la Ley establece a cargo del Instituto el aseguramiento a favor del trabajador por el pago de determinadas responsabilidades que son a cargo del patrón. Así, el Instituto opera, por mandato legal, mediante una doble sustitución: del trabajador frente al patrón y del patrón frente al trabajador. Por esta doble sustitución el Instituto propiamente sustituye al trabajador cuando reclama del patrón el cumplimiento de la Ley del Seguro Social; así como sustituye al patrón cuando el trabajador reclama el cumplimiento de obligaciones por los riesgos que establece la propia Ley.

"Pero el artículo 135 de la Ley del Seguro Social ha dado motivo a ciertas confusiones originadas en que atribuye al Instituto Mexicano del Seguro Social el carácter de organismo fiscal autónomo; facultándolo para cobros en la vía económico coactiva, con sujeción a las normas del Código Fiscal de la Federación. De ahí que, con fundamento en la fracción VIII del artículo 160 de dicho Código, se lleven al conocimiento del Tribunal Fiscal las controversias surgidas con motivo de cobros iniciados por el Instituto.

"La razón de las confusiones originadas por el citado artículo 135 de la Ley del Seguro Social estriba en la redacción un tanto cuanto imprecisa del expresado texto legal, que dice lo siguiente: 'La obligación de pagar los aportes, los intereses moratorios y los capitales constitutivos, tendrá el carácter de fiscal. Corresponderá al Instituto Mexicano del Seguro So-

(202). - Donde hay la misma razón debe haber la misma disposición legal".

cial, en su carácter de organismo fiscal autónomo, la determinación de los créditos y de las bases para su liquidación; fijar la cantidad líquida y su percepción y cobro de conformidad con la presente Ley y sus disposiciones reglamentarias. El procedimiento administrativo de ejecución de las liquidaciones que no hubieren sido cubiertas directamente al Instituto, se realizará por conducto de las Oficinas Federales de Hacienda que correspondan, con sujeción a las normas del Código Fiscal de la Federación, que regulan las fases oficiosa y contenciosa del procedimiento tributario. Dichas oficinas procederán inmediatamente a la notificación y cobro de los créditos por la vía económico-coactiva, ajustándose en todo caso a las bases señaladas por el Instituto. Obtenido el pago, los jefes de las Oficinas Ejecutoras, bajo su responsabilidad, entregarán al Instituto las sumas recaudadas'.

"Como puede advertirse, el artículo 135 principia por establecer que tiene carácter fiscal la obligación de pagar aportes, intereses moratorios y capitales constitutivos. A continuación preceptúa el carácter de organismo fiscal autónomo que corresponde al Instituto, al que atribuye las siguientes facultades: a) determinación de los créditos; b) determinación de las bases para su liquidación; c) fijar la cantidad líquida de los créditos; d) percibirlos; e) cobrarlos. El mismo precepto seguidamente prescribe que el procedimiento administrativo de ejecución se realice por conducto de las Oficinas Federales de Hacienda, y agrega textualmente: 'con sujeción a las normas del Código Fiscal de la Federación, que regula las fases oficiosa y contenciosa del procedimiento tributario'. Pero el propio artículo dice posteriormente lo siguiente: 'dichas Oficinas procederán inmediatamente a la notificación y cobro de los créditos por la vía económico-coactiva ajustándose en todo caso a las bases señaladas por el Instituto. Obtenido el pago, los jefes de las Oficinas ejecutoras, bajo su responsabilidad, entregarán al Instituto las sumas recaudadas'.

"De acuerdo con el artículo 77 del Código Fiscal, la determinación de los créditos, de sus bases para liquidarlos, su fijación en cantidad líquida, su percepción y su cobro, son funciones que pueden ejercitarse por conducto de organismos fiscales autónomos. Como se ve, el contenido de este precepto coincide con la parte relativa del artículo 135 de la Ley Orgánica del Instituto, al cual es el mismo precepto el que le da el carácter de organismo fiscal autónomo.

"Teniendo en cuenta los preceptos citados, hay tres posibilidades de impugnación contra los cobros que pretende efectuar el Instituto; a) la del cobro mismo porque se trate de deuda prescrita o de error en la liquidación; b) la del nacimiento, validez y falseamiento de las bases de la liquidación; c) la de validez del cobro como consecuencia de invalidez de la causa

del crédito.

"De estas tres posibilidades de impugnación del cobro no me parece - dudoso que las dos primeras caigan dentro del terreno puramente fiscal. - No así la tercera, en la cual su materia se constituye por la causa de nacimiento del crédito, pero, no obstante, el Instituto del Seguro Social ha llegado a dictar resoluciones en que sólo se contempló el problema de la causa del crédito, porque no se enderezó acción de cobro por parte del Instituto, seguramente debido a que se reservó a establecer posteriormente las bases del mismo y fijar el monto de la liquidación. Pues bien, no obstante que no hay acción de cobro, aun en este segundo caso se ha recurrido la resolución del Instituto a través del Tribunal Fiscal de la Federación.

"Dados estos antecedentes, para declarar la validez o nulidad de algún cobro, el Tribunal Fiscal de la Federación nunca ha rechazado su competencia para definir las causas del crédito cuando han sido ellas, en rigor, las generatrices de los cobros; de manera que ha llegado a dictar resoluciones estableciendo que han existido casos de sustitución patronal, (203) - o fallando sobre existencia o inexistencia de contratos laborales, (204) o -- sobre calidad civil o laboral de determinados contratos; (205) asimismo, ha llegado a fallar sobre calidad de trabajadores de planta o eventuales, o ha establecido que ciertos contratos lo son por tiempo indefinido o determinado, o a destajo; (206) igualmente ha llegado a definir la clasificación en grados de riesgo que corresponda a ciertas empresas; (207) y no sería de extrañar que también llegase a clasificar los contratos para determinar las obligaciones complementarias sobre las establecidas, por la Ley del Seguro Social, en cuanto de dichas obligaciones se derive cualquier cobro. (208)

"A mi juicio, cuando el Tribunal Fiscal de la Federación incurre en -

- (203). - Ver Revista del Tribunal Fiscal de la Federación, tomos de 1961, - Pág. 199 y Ss.; de 1962, Pág. 130; de 1963, Pág. 204 y de 1964, Pág. 147 y Ss.; entre los más recientes.
- (204). - Ver Revista del Tribunal Fiscal de la Federación, Tomo de 1954, - Pág. 196 y Ss.
- (205). - Ver Revista del Tribunal Fiscal de la Federación, Tomos de 1962; - Pág. 106; de 1963, Págs. 218, 268 y 295; y de 1964, Pág. 227.
- (206). - Ver Revista del Tribunal Fiscal de la Federación, Tomo de 1963, - Pág. 238.
- (207). - Ver Revista del Tribunal Fiscal de la Federación, Tomo de 1963, - Pág. 301
- (208). - Ver Revista del Tribunal Fiscal de la Federación, Tomo de 1964, - Pág. 159.

en el campo del derecho laboral o de la previsión social, estableciendo en sus sentencias cierta calificación sobre las relaciones obrero patronales, como acontece cuando define las causas jurídicas que originan el nacimiento de un crédito, dicho Tribunal se está excediendo de sus atribuciones legales. Así lo estimo, porque considero que al hablar el artículo 135 de la Ley del Seguro Social, por un lado, así como el artículo 77 del Código Fiscal de la Federación, de la facultad de 'determinación de los créditos', tanto la Ley como el Código parten del presupuesto de que no haya disputa sobre la causa jurídica o legal que los origine; pues cuando existe litigio al respecto, entonces debe ser el órgano jurisdiccional competente el que llegue a definir si existe o no la causa del crédito.

"Más me afirma en esta opinión el texto de las fracciones XX y XXIX del artículo 123 Constitucional, ya que en realidad existe una controversia cuya materia son naturaleza y condiciones jurídicas de relaciones obrero patronales, en cada ocasión en que deba resolverse sobre si existe o no contrato laboral, sobre si existe o no sustitución patronal, sobre si ciertos trabajadores son de planta o eventuales, sobre el grado de riesgo que corresponda a una empresa, etc. etc."

Después de establecer, que dimana del artículo 135 de la Ley del Seguro Social la necesidad de interpretar "si cuando se faculta al Tribunal Fiscal para conocer de una controversia sobre determinación de créditos se incluye la potestad de resolver sobre la causa de estos"; concluye su voto particular el Lic. Rivera, planteando las siguientes cuestiones que por sí solas nos dejan ver que las Salas del Tribunal son incompetentes para analizar materias.

¿Puede el Tribunal Fiscal de la Federación conocer de las causas gestadoras de los créditos del Instituto Mexicano del Seguro Social, cuando éstas no sean en rigor de contenido fiscal, sino que su materia sea la laboral o de previsión social?

¿Si tiene tal competencia, acaso esto no implicaría pasar sobre los principios del artículo 123 constitucional?

¿La omisión en que incurrió el artículo 134 de la Ley del Seguro Social, desplaza hacia el Tribunal Fiscal de la Federación, la competencia de las Juntas de Conciliación y Arbitraje reconocida en cuanto a conflictos con trabajadores e ignorada en cuanto a conflictos con patronos, si la naturaleza de la relación de la que éstas derive es laboral?

¿Debe restringirse la interpretación, por el Tribunal Fiscal de la

Federación, del artículo 135 de la Ley del Seguro Social, a los meros actos de determinación de créditos que practique el Instituto, si los mismos no implican resolver sobre existencia, validez o clasificación de relaciones obrero patronales o de previsión social", en todo ajenas a la materia fiscal?

Las respuestas son obvias si se atribuye al Tribunal Fiscal de la Federación a las materias fiscal y parafiscal, en espera de que la técnica legislativa produzca la reforma pertinente a dar lugar, por una parte, a que en la competencia del propio Tribunal se enmarque el conocimiento de sus Salas a la materia administrativa en general, especializándolo, por su cometido, en asuntos tributarios, fiscales extratributarios y administrativos-extrafiscales y parafiscales y, por otra, a que dicho Tribunal, denominado Tribunal Federal de Justicia Administrativa o con algún apelativo similar, desempeñe un contencioso administrativo de plena jurisdicción.

C O N C L U S I O N E S

1. - El Tribunal Fiscal de la Federación es un tribunal administrativo, tanto en razón de sus funciones que tienden a dirimir las controversias surgidas en la materia administrativa, cuanto por encontrarse dentro del marco del Poder Ejecutivo, recibiendo su calificativo porque connota su atribución a la materia fiscal que es parte de la administrativa.
2. - A pesar de formar parte del marco del Poder Ejecutivo, el Tribunal Fiscal de la Federación es autónomo y su función jurisdiccional es especial, porque se avoca a pretensiones fundadas en el derecho administrativo y porque la técnica legislativa la excluye de la ordinaria.
3. - La competencia jurisdiccional del Tribunal Fiscal percute en conflictos que en la materia administrativa primordialmente dimanen de la indebida aplicación de normas fiscales, consideradas dentro de ellas a las tributarias y parafiscales; así como de relaciones jurídicas administrativas extrafiscales.
4. - Las funciones del Tribunal Fiscal se identifican con el desarrollo de dos contenciosos administrativos: el de anulación y el de plena jurisdicción; observándose la tendencia dentro del predominio de aquél a dar paso al de plena jurisdicción, según se manifiesta por la indecisión del legislador, al reformar en diciembre de 1965 el artículo 160 del Código Fiscal.
5. - Con el devenir de los conceptos doctrinarios y de la legislación, la tesis del Pleno del Tribunal Fiscal de la Federación emitida el 16 de noviembre de 1937, vuelve de facto a quedar firme, conformándose en la concepción genérica de créditos fiscales todos los existentes en favor del Erario Federal.
6. - Las obligaciones que configuran créditos fiscales en favor del Estado, son ex-lege y ex-contractu estando dentro de las primeras no sólo las sobrevenientes en los tributos y en el ámbito de la Secretaría de Hacienda; en el del Instituto Mexicano del Segu-

ro Social y en el de la Tesorería del Departamento del Distrito -- Federal, sino todas aquéllas dimanadas de la Ley cuyo cobro ejecutivo se concrete mediante una resolución unilateral de la Administración Pública en general.

7. - Del examen de los artículos 10. y 24 primer párrafo del Reglamento de la Ley Orgánica de la Tesorería de la Federación, se desprende que son créditos fiscales todos los debidos al Fisco Federal y se subraya que lo son los originados en contratos celebrados entre el Estado y los particulares; por lo que estimamos de ellos debe conocer el Tribunal Fiscal de la Federación.
8. - Tendrán competencia las Salas del Tribunal Fiscal para conocer de los juicios entablados, contra el procedimiento administrativo de ejecución por el que se pretenda hacer efectivos los créditos fiscales, nacidos de los convenios o contratos respectivos otorgados por el Estado y los particulares; interpretando debidamente la fracción V del artículo 160 del Código Fiscal.
9. - El Derecho financiero o fiscal comprende no sólo el estudio de las normas jurídicas, convenios y contratos relativos a los ingresos públicos, sino también a aquéllos relativos a las erogaciones del Fisco Federal que motiven un conflicto entre él en calidad de sujeto pasivo de la relación fiscal y los particulares como sujetos activos.
10. - Actualmente tiene que aceptarse la necesidad de atribuir al Tribunal Fiscal de la Federación, la posibilidad de avocarse al conocimiento de las contiendas referentes a todos los ingresos renglados en la Ley de Ingresos de la Federación y no porque se les estime bajo el epígrafe de los tributos, sino por su carácter de ingresos fiscales.
11. - Si el Tribunal Fiscal de la Federación conoce de juicios contra resoluciones del Instituto Mexicano del Seguro Social debido al calificativo de organismo fiscal autónomo, es sólo por imperio de la Ley, pues por su naturaleza el Instituto es parafiscal.
12. - Lo relevante para que surja la competencia de las Salas del Tribunal Fiscal de la Federación de acuerdo con la vigente fracción II del artículo 160 del Código Fiscal, es el carácter administrativo de la decisión que califique la comisión de los actos, no delictuosos, de los empleados o funcionarios de la Federación o del Dis-

trito Federal, fijando responsabilidades contra estos.

13. - El tenor actual de la fracción III del artículo 160 del Código Fiscal da lugar a interpretar; por una parte, que las Salas del Tribunal pueden conocer de las demandas de nulidad promovidas contra acuerdos administrativos, vinculados a la legislación federal o local, que impongan multas cuya condonación no prevee dicha legislación. Por otra parte tendemos a que se reforme la legislación que fundamente la imposición de multas por infracción a las leyes federales o locales; a fin de regular en aquélla la condonación parcial, si ésta no se contiene en la misma.
14. - Para que el Tribunal Fiscal de la Federación conozca plenamente de los asuntos fiscales debe ser reformada la fracción IV del artículo 160 del Código Fiscal de la Federación en los siguientes términos "contra cualquier resolución dictada en materia fiscal y para-fiscal, definitiva en la fase oficiosa respectiva, que agrave el administrado, a la Administración, a los derecho-habientes del Instituto Mexicano del Seguro Social o a éste.
15. - Dando al vocablo "fiscal" su connotación exacta, no debe existir impedimento a los particulares para hacer valer en contra del procedimiento administrativo de ejecución y ante las Salas del Tribunal Fiscal de la Federación, con base en lo dispuesto por la fracción V del artículo 160 del Código Fiscal, la prescripción de la multa administrativa extra-tributaria que los afecta.
16. - Derivando ingresos fiscales de los productos, ha de reformarse la fracción VI del artículo 160 del Código Fiscal de la Federación e incluirse éstos entre los conceptos que motivan las competencias de las Salas del Tribunal Fiscal.
17. - La fracción VII del Código Fiscal elimina la posibilidad de que las autoridades administrativas puedan revocar sus decisiones favorables a los particulares sin ocurrir al juicio de nulidad ante las Salas del Tribunal Fiscal de la Federación. Situación ésta, corroborada por la fracción II del artículo 163 del Código Fiscal de la Federación.
18. - La competencia que al Tribunal Fiscal de la Federación atribuye la fracción VIII del artículo 160 del Código Fiscal, lo conduce en algunos aspectos a materias que no siendo fiscales tampoco lo son administrativas.

19. - A la luz de la fracción IX del artículo 160 del Código Fiscal de la Federación y de los artículos 13 y 101 de la Ley de la materia, es incompetente el Tribunal Fiscal para avocarse a la resolución de cuestiones relativas a las pensiones civiles con cargo al Instituto de Seguridad Social de los Trabajadores al Servicio del Estado, cuyo patrimonio no es intrínseco y peculiarmente fiscal.
20. - Las resoluciones o actos cuya nulidad se pretende con apoyo en la fracción X del artículo 160 del Código Fiscal de la Federación, proceden tanto de la Secretaría del Patrimonio Nacional que en su caso actuará válida de la Junta de Gobierno para los Organismos descentralizados y Empresas de Participación Estatal; - - - cuanto de las dependencias celebrantes de los contratos de obras públicas inspeccionadas por dicha Secretaría.
21. - En general las causas en que basarán las Afianzadoras los juicios que interpongan ante las Salas del Tribunal Fiscal de la Federación, de acuerdo con la fracción XI del artículo 160 del Código Fiscal, consisten en: aducir que se interpreta indebidamente y en su perjuicio el contrato de fianza; que en contra de ellas se actúa mediante irregularidades procesales; o que no se les tiene en cuenta la extinción, por pago o por prescripción, de la cantidad reclamada.
22. - Del análisis de la Ley de Depuración de Créditos a cargo del Gobierno Federal a la que remite la fracción XII del artículo 160 del Código Fiscal, resalta que el Derecho Fiscal que se aplica ante las Salas del Tribunal Fiscal de la Federación norma las relaciones jurídico-fiscales que mantienen el Erario Federal como deudor y los particulares como acreedores.
23. - La fracción XIII del artículo 2o. de la Ley de Depuración de Créditos a cargo del Gobierno Federal, es un argumento más para demostrar que la materia fiscal se conforma no sólo por los tributos sino por conceptos financieros como, los productos que en la disposición se excluyen de la competencia del Tribunal Fiscal de la Federación basada en la fracción XII del artículo 160 del Código Fiscal.
24. - Es indebido que, con apoyo en la fracción XII del artículo 160 del Código Fiscal, se avoque el Tribunal Fiscal al estudio de negocios ajenos a las materias administrativas y fiscales al conocer de relaciones jurídicas del Instituto Mexicano del Seguro

Social regidas por el derecho laboral; lo que ocurre cuando sus Salas definen las causas jurídicas generatrices de los créditos fiscales.

25. - El correcto entendimiento de la materia fiscal, el de la parafiscalidad y el encuadramiento de ambos temas en el ámbito de actividad de la Administración Pública, da margen a que propendamos a que se realice una reforma en la legislación, que origine que el Tribunal Fiscal de la Federación pase a ser denominado Tribunal Federal de Justicia Administrativa o similarmente y a desarrollar un contencioso administrativo de plena jurisdicción en sus Salas; mismas que deberán no sólo aumentar en número, sino a la vez especializar su cometido.

B I B L I O G R A F I A

- Arganarás Manuel. - Tratado de lo Contencioso Administrativo. - Tipográfica Editora Argentina. - Buenos Aires. - 1955.
- Barrere Alain. - Política Financiera. - Editorial - Luis Miracle, S. A. - Barcelona, España. - 1963.
- Berliri Antonio. - Principios de Derecho Tributario. Vol. I. - Editorial de Derecho Financiero. - Madrid. - 1964.
- Boletín de Información Judicial. - Años de 1952 y 1955.
- Briseño Sierra Humberto. - Derecho Procesal Fiscal. - Editorial Robredo. - México. - 1964.
- Calamandrei Piero. - Instituciones de Derecho Procesal Civil. - Vol. II. - Editorial Europa-América. - 1962.
- Carrillo Flores Antonio. - La Defensa de los particulares --- frente a la Administración en México. - Editorial Porrúa Hnos. y Cía. México. - 1939.
- Flores Zavala Ernesto. - Elementos de Finanzas Públicas -- Mexicanas. - Sexta Edición. - Editorial Porrúa, S. A. - México. - 1963.
- Fraga Gabino. - Derecho Administrativo. - Décima-Edición. - Editorial Porrúa, S. A. - México. - 1963.

- Giannini Achille Donato. - Instituciones de Derecho Tributario. - Séptima Edición. - Editorial de Derecho Financiero. - Madrid. - 1957.
- Giuliani Fonrouge Carlos M. - Derecho Financiero. - Vol. II. - - - Ediciones Depalma. - Buenos Aires. 1962.
- González Pérez Jesús. - Derecho Procesal Administrativo. - Tomo II. - Editado por el Instituto de Estudios Políticos. - Madrid. - - 1957.
- Griziotti Benvenuto. - Principios de Ciencia de las Finanzas. - Sexta Edición. - Editorial De palma. - Buenos Aires. - 1959.
- Heduán Virués Dolores. - Las Funciones del Tribunal Fiscal de la Federación. - Editorial. - - - Compañía Editora Continental, S. - A. - México. - 1961.
- Ibáñez Herrera Javier. - Tesis sobre "Un Tribunal sobre lo Contencioso Administrativo. - U. N. A. M. - 1957.
- López Velarde Guillermo. - Apuntes del Segundo Curso de Derecho Administrativo. - Facultad de Derecho. - U. N. A. M. - México. - 1961.
- López Velarde Guillermo. - Jurisprudencia y Tesis de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en asuntos de la competencia del Tribunal Fiscal de la Federación. - Edición del Tribunal Fiscal de la Federación. - México. - 1960.
- Margain Emilio. - Apuntes de la cátedra de Derecho Fiscal. - Facultad de Derecho. - U. N. A. M. - México. - 1961.

Martínez López Luis. -	Derecho Fiscal Mexicano. - Segunda Edición Editorial Impresos Selectos. - México. - 1962.
Nava Negrete Alfonso. -	Derecho Procesal Administrativo. - Editorial Porrúa, S. A. - México. - 1959.
Navarrete Efigenia M. de. -	Política Fiscal de México. - Editado por la Universidad Nacional Autónoma de México. - 1954.
Pallares Eduardo. -	Diccionario de Derecho Procesal - Civil. - Editorial Porrúa. - México. 1960.
Revista del Tribunal Fiscal de la Federación: -	Tomos relativos a las Tesis Plenarios de 1937 a 1964.
Rojas Aniceto y Santillán López Roberto. -	Teoría General de las Finanzas -- Públicas y el caso de México. - -- Editado por la U. N. A. M. - México. - 1962.
Semanario Judicial de la Federación. -	Epocas V y VI.
Serra Rojas Andrés. -	Derecho Administrativo. - Segunda Edición Editorial Manuel Porrúa, S. A. - México. - 1961.
Yáñez Ruiz Manuel. -	El Problema Fiscal en las distintas etapas de nuestra Organización Política.

L E G I S L A C I O N

Anteproyecto de Ley Federal de Justicia Administrativa. - Elaborado por la comisión designada por el Pleno del Tribunal Fiscal de la Federación. - Julio de 1964.

Código Federal de Procedimientos Civiles de 26 de diciembre de 1908.

Código Fiscal de la Federación de 30 (D. O. de 31) de diciembre de -
1938.

Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos de 1857 y 1917.

Ley de Depuración de Créditos a cargo del Gobierno Federal de 31 --
(D. O. del mismo día) de diciem--
bre de 1941

Ley en favor de los Veteranos de la Revolución como servidores del -
Estado, de 31 de diciembre de 1949-
(D. O. de 7 de enero de 1950).

Ley Federal del Impuesto sobre la sal, de 30 de diciembre de 1938 --
(D. O. de 26 de abril de 1939).

Ley Federal de Instituciones de Fianzas de 26 (D. O. de 29) de di--
ciembre de 1950.

Ley General del Timbre de 30 de diciembre de 1953.

Ley de Hacienda del Departamento del Distrito Federal de 31 de di--
ciembre (D. O. del mismo día) de -
1941.

Ley del Impuesto sobre la Renta de 31 de diciembre de 1941

Ley de la Industria Eléctrica de 31 de diciembre de 1938 (D. O. de 11
de febrero de 1939).

Ley de Ingresos de la Federación para 1966.

Ley de Inspección de Contratos y Obras Públicas de 24 de diciembre-
de 1965. (D. O. de 4 de enero de -
1966).

Ley del Instituto de Seguridad y Servicios Sociales para los Trabaja-
dores del Estado, de 28 (D. O. de-
30) de diciembre de 1959.

Ley de Justicia Fiscal de 27 (D. O. de 31) de agosto de 1936.

Ley Orgánica de la Contaduría de la Federación de lo. de enero de 1935.

Ley Orgánica del Presupuesto de Egresos de la Federación de 26 (D. O. de 31), de diciembre de 1935 y su Reglamento de 19 (D. O. de 29) de noviembre de 1954.

Ley Orgánica de la Procuraduría Fiscal de la Federación de 30 de diciembre de 1949.

Leyes Orgánicas de la Tesorería de la Federación de 10 de febrero (D. O. de lo, de marzo) de 1926. - de 30 (D. O. de 31) de diciembre de 1932. - y de 19 (D. O. de 24) de diciembre de 1959, y Reglamento de esta última de 31 de agosto (D. O. de 3 de octubre) de 1964.

Ley para la calificación de infracciones a las leyes fiscales y la aplicación de las penas correspondientes, de 8 (D. O. de 16) de abril de 1924.

Ley para el control por parte del Gobierno Federal de los Organismos Descentralizados y Empresas de Participación Estatal. - de 30 de diciembre de 1947 y la vigente de 27 de diciembre de 1965. (D. O. de 4 de enero de 1966).

Ley de Pesca de los Estados Unidos Mexicanos de 31 de diciembre de 1949 (D. O. de 16 de enero de 1950).

Ley de Retiros y Pensiones Militares de 30 de diciembre de 1955. - Ediciones Ateneo, S. A.

Ley de Secretarías y Departamentos de Estado de 23 (D. O. de 24) de diciembre de 1958.

Ley del Seguro Social de 30 de diciembre de 1942 (D. O. de 19 y 30 -- de enero de 1943) y su Reglamento de 25 de abril (D. O. de 14 de mayo) de 1943.

Reglamento para Construcciones en el Distrito Federal de 24 de enero (D. O. de 9 de febrero) de - - - 1966.

YA EN IMPRESION EL PRESENTE TRABAJO, ALCANZO AL AUTOR LA PUBLICACION, EL 19 DE ENERO DEL CORRIENTE AÑO, DE LA LEY ORGANICA DEL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACION QUE, CONCOMITANEMENTE A LA REFORMA DEL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION, VA A PRODUCIR EL EFECTO DE ALTERAR SI NO LOS CONCEPTOS SUSTANTIVOS DE LA TESIS PRIMORDIALMENTE INSPIRADOS EN FUENTES DOCTRINARIAS Y JURISPRUDENCIALES, SI LA REFERENCIA QUE EN ELLA SE HACE DE MULTIPLES DISPOSICIONES LEGALES, POR DEMAS INTERESANTES, QUE PERMITEN ESTABLECER UN SUSTRATO DE FONDO EN EL QUE DESTACAR UN ANALISIS SOBRE LA COMPETENCIA DE LAS SALAS DEL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACION.

AHORA BIEN, EN VIRTUD DE QUE LA PROMULGACION DE DICHA LEY, EL 24 DE DICIEMBRE ANTERIOR, NO HA PROVOcado AUN LA CADUCIDAD ADJETIVA DE NUESTRA TESIS, YA QUE VA A ENTRAR EN VIGOR HASTA EL PRIMERO DE ABRIL DEL ACTUAL; ASI COMO ATENTO A QUE POR TAL RAZON NO HA DE DARSELE A LA VALORIZACION DE LAS IDEAS QUE INFORMAN EL CONTENIDO DEL TRABAJO UN IMPULSO RETROACTIVO PARA DESESTIMARLAS; SE AGREGA ESTE APENDICE, CON LA APROBACION DEL SEMINARIO DE DERECHO ADMINISTRATIVO DE LA FACULTAD DE DERECHO DE LA U.N.A.M., A CUYO DIRECTOR, EL LIC. ALFONSO NAVA NEGRETE, SE LE AGRADECE POR ESTE CONDUCTO SU GENTILEZA Y COMPRESION DE LAS INQUIETUDES DEL PONENTE.

MEXICO, D.F., FEBRERO DE 1967.

ESTUDIO COMPARATIVO DE LAS DISPOSICIONES CONDUCENTES -
DE LA LEY ORGANICA DEL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACION Y -
DE LAS POSTURAS ERIGIDAS EN LA PRECEDENTE TESIS, ATENDIEN--
DO A LA COMPETENCIA DE LAS SALAS DEL PROPIO TRIBUNAL.

Al tiempo de comprender la necesidad de elaborar el presente apén--
dice de nuestro trabajo, nos ha llamado la atención una definición de Ra--
fael Bielsa sobre el Derecho Administrativo, (A) y no por pretender adop--
tarla, sino porque emplea la figura jurídica del "contralor jurisdiccional -
de la Administración Pública" que, así como fue básico en la tesis que for--
mulamos, constituye el eje de las subsecuentes reflexiones.

Bielsa, que ve en la actividad administrativa "todo un orden de rela--
ciones o situaciones jurídicas (entre los Administrados y la Administra--
ción Pública o entre las entidades administrativas entre sí); afirma que ta--
les situaciones, - que se apoyan en la regla de la ejecutoriedad, caracte--
rística y connatural a la actividad en que se desarrollan -, piden una activi--
dad específica, "propia del Estado y de la Administración Jurisdiccional".-
Y prosigue el tratadista diciendo que "esa función consiste en la revisión -
de los actos administrativos, de acuerdo con las normas jurídicas".

Concreta Bielsa: "El contralor jurisdiccional es parte del Derecho -
Administrativo, pues constituye lo contencioso administrativo".

Con el tratadista, creemos que el control de la Administración Públi--
ca (activa o contenciosamente) sobre sus actos, crea, con la tranquilidad -
y bienestar social, la convivencia entre el Estado y los gobernados.

En esta suerte de ideas nos postulamos en la tesis, propendiendo a -
que el contencioso administrativo que se desempeña en el Tribunal Fiscal--
de la Federación tutelara no sólo los intereses jurídicos que se entrañan -
en las relaciones tributarias en contienda; sino que velara por los que se -
dimanan de cualquier relación administrativa deslindada por la concepción
genérica de lo fiscal, por la materia fiscal, también en contienda, y por -

(A). - "Principios de Derecho Administrativo". - Ed. Depalma; Argentina, -
1966, Págs. 3 y 4. Para Bielsa el Derecho Administrativo es "el --
conjunto de normas positivas y de principios de Derecho Público, --
con aplicación concreta a la institución y funcionamiento de los ser--
vicios públicos y al consiguiente contralor jurisdiccional de la Admi--
nistración Pública".

la parafiscal de igual carácter.

Nos preguntamos en la tesis por qué el control jurisdiccional de la -- Administración Pública no obedece a un planteamiento adecuado de la suma de atribuciones que se confieran al Tribunal Administrativo que conocemos por Tribunal Fiscal de la Federación, en tratándose del contencioso administrativo o contralor jurisdiccional de la actividad de la Administración -- Pública (comprensivo del examen de actos de la Administración por el contencioso de anulación o por el de plena jurisdicción, (B)

Esperábamos que el Tribunal Fiscal de la Federación dejara de en --cauzarse por la tibieza doctrinaria mexicana, esperanzados en la claridad de espíritu que sobre las Finanzas Públicas creíamos tendría el legislador -- dada su madurez. Así estuvimos dispuestos a olvidar la crítica de nosotros respecto de que el Tribunal Fiscal de la Federación conociera sólo de juicios relativos a la materia tributaria (parte de la fiscal),

De lo anterior, pues, que al enterarnos que se iba a realizar una reforma legislativa, alentamos la creencia de que el nuevo Código Fiscal o -- versara sobre el campo fiscal, en general, o tal vez mejor, que si provocaba el cambio de denominación de nuestro Tribunal Administrativo atribui -- do a la dilucidación de conflictos sobre la determinación, aplicación y re -- caudación y extinción de los gravámenes tributarios, predominantemente, -- estableciera, para el propio Tribunal, competencia para avocarse a rela -- ciones o situaciones jurídico-administrativas moduladas por las materias -- fiscal (que encuadra a la tributaria) y parafiscal, bien entendidas.

Propendíamos a que el contencioso administrativo mexicano tuviera -- la competencia que debe serle propia, sin reducción alguna de sus atribu -- ciones.

Por lo expuesto, nos fue grato observar que la Ley Orgánica del Tri -- bunal Fiscal de la Federación y el nuevo Código Fiscal de la Federación, -- que entrarán en vigor el próximo mes de abril de este año de 1967, ya han -- subsanado el error de que antes adolecían sobre la concepción de materia -- fiscal. Veamos si no:

COMENTARIO DE LOS ARTICULOS DE LA LEY ORGANICA DEL -- TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACION, RELATIVOS A LA COMPETEN

CIA DEL CITADO TRIBUNAL EN CONCORDANCIA CON EL NUEVO CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION.

Artículo 22:- "Las Salas del Tribunal Fiscal de la Federación conocerán de los juicios que se inicien en contra de las resoluciones definitivas que se indican a continuación:

Fracción I:- Las dictadas por autoridades fiscales federales, del Distrito Federal o de los organismos fiscales autónomos, en que se determina la existencia de un crédito fiscal, se fije en cantidad líquida o se den las bases para su liquidación".

De esta disposición no hay nada que criticar mientras que se reconoce que el único, hasta el momento, organismo fiscal autónomo es el Instituto Mexicano del Seguro Social, y se entienda por créditos fiscales todos los debidos al Fisco, cualquiera que sea su fuente y aun no siendo tributarios.

Cuando tuvimos ocasión de analizar el anteproyecto del Código Fiscal de la Federación, que se editó en el número once de la Revista de "Investigación Fiscal", de la Administración General de Impuestos al Ingreso de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, encontramos que el mismo seguía sosteniendo la reducción al absurdo que criticamos tanto en la tesis.

En efecto, prescribía el artículo 16 del Anteproyecto:

"La obligación fiscal nace cuando se realizan las situaciones jurídicas o de hecho que, de acuerdo con las leyes fiscales, DAN ORIGEN A UNA OBLIGACION TRIBUTARIA".

A mayor abundamiento, establecía el artículo 17:

"El crédito fiscal es la OBLIGACION FISCAL determinada en cantidad líquida y debe pagarse en la fecha o dentro del plazo señalado en las disposiciones respectivas. . . .".

Nos preparábamos ya a elaborar este apéndice y creíamos contar con suficiente material para criticar el espíritu obstinado del Legislador que, indudablemente, pensábamos: le daría paso al Anteproyecto de referencia, de modo que fuera promulgado como nuevo Código Fiscal.

hemos a resaltar, a criticar, el que nuevamente se redujera el campo de lo fiscal a lo tributario cuando, el día 19 de enero del año en curso,

se publicó el en realidad nuevo Código Fiscal de la Federación que, ahora --
sí y dando la razón a nuestro trabajo, se ha apartado ya de la errónea con--
cepción doctrinal por nosotros tan criticada, de estimar una sinonimia en--
tre la materia fiscal y la tributaria.

Así es, se determina ahora, en el artículo 17 del nuevo Código Fiscal
que:

"La obligación fiscal nace cuando se realizan las situaciones jurídi--
cas o de hecho previstas en las leyes fiscales.....".

Obsérvese que el Legislador evitó, acertadamente, reducir la mate--
ria fiscal a la tributaria y habla ya de leyes fiscales. Pensamos que poco --
a poco se habrá de reformar la jurisprudencia de la Suprema Corte de Jus--
ticia de la Nación y la tesis plenaria del Tribunal Fiscal de la Federación --
que, como ya dijimos en la tesis: sostiene, todavía, que por leyes fisca--
les se ha de entender las relativas a los tributos, pues de no ser así prácti--
camente se anularía, en la ratificación de las interpretaciones jurispruden--
ciales, la letra de la ley que obviamente propone a devolver a la materia --
fiscal sus confines normales.

Corolario de lo que antecede, establece el artículo 18 del Código Fis--
cal y en su parte conducente, que:

"El crédito fiscal es la obligación fiscal determinada en cantidad lí--
quida" que, prosigue el precepto, debe pagarse en la fecha señalada por --
las disposiciones respectivas, pues, en defecto de éstas, (continúa dicen--
do el artículo), el pago deberá hacerse:

Fracción III. - Si se trata de obligaciones derivadas de contratos o --
concesiones que no señalen la fecha de pago, éste deberá hacerse dentro --
de los quince días siguientes a la fecha de su celebración u otorgamiento".

Quiere esto significar que al fin ha dejado de pensarse por el Legis--
lador que la materia fiscal se delimita por el ámbito tributario. Así, en--
tanto que desde abril se haya de estimar que el pago de los créditos fisca--
les a favor del Fisco, se practicará dentro de los quince días posteriores--
al momento en que nació la respectiva obligación fiscal dentro de la clasi--
ficación de los productos; es evidente que crédito tributario y crédito fis--
cal no son una misma cosa, ya que el segundo entraña el género de aquél.

LEY.

Artículo 22: - "Las Salas del Tribunal Fiscal de la Federación conocerán de los juicios que se inicien en contra de las resoluciones definitivas que se indican a continuación:

Fracción II: - Nieguen la devolución de un ingreso, de los regulados por el Código Fiscal, ilegalmente percibido por el Estado".

Haremos referencia a que el nuevo Código Fiscal establece en su artículo primero que regulará, concomitantemente a los impuestos, derechos y aprovechamientos, a los productos percibidos por la Federación - "con motivo de sus atribuciones de derecho público y de la explotación de los bienes del dominio público".

Creemos que si no surge una interpretación jurisprudencial que pueda obstruir el ánimo de esta fracción, correctamente y en materia fiscal conocerán las Salas del Tribunal Fiscal de la Federación de los juicios incoados contra diversas resoluciones administrativas, no solamente acaecidas en la Secretaría de Hacienda, en que se niegue la devolución de -- cualquier ingreso ilegalmente percibido por el Fisco de cualquier fuente -- y no sólo la tributaria, en agravio de un particular que, de sujeto pasivo a pasar a ser sujeto activo de la relación fiscal. (En la especie: exigiendo la devolución de la suma que pagó de más o indebidamente y misma que fue catalogada como producto, como ingreso fiscal de los regulados por el Código Fiscal).

Recalcamos de la lectura de lo expuesto, que el derecho fiscal norma la obtención, gestión y empleo de los ingresos públicos.

No de otra manera lo concibe Fernando Sainz de Bujanda en el primer tomo de su tratado sobre "Hacienda y Derecho", (D) cuando define -- al Derecho Financiero como "la disciplina que tiene por objeto el estudio sistemático de las normas que regulan los recursos económicos que el -- Estado y demás entes públicos pueden emplear para el cumplimiento de -- sus fines, así como el procedimiento jurídico de percepción de los ingresos y DE ORDENACION DE LOS GASTOS Y PAGOS que se destinan al --- cumplimiento de los servicios públicos".

La negativa del Fisco Federal para devolver las cantidades por él -

recibidas de más o indebidamente, se habrá de examinar por las Salas atento a las reglas que prescriben los artículos 26 y 27 del nuevo Código Fiscal de la Federación y a ellas nos remitimos, destacando que consideran la repercusión del gravamen cobrado indebidamente y establecen intereses mora torios a cargo del Fisco Federal, contados a partir de la constitución de la mora en la devolución, hasta que se salde el adeudo fiscal respectivo. (E)

(E). - Artículo 25: - "El Fisco Federal estará obligado a devolver las cantidades que hubieren sido pagadas indebidamente, conforme a las reglas que siguen: I. - Cuando el pago de lo indebido, total o parcialmente, se hubiere efectuado en cumplimiento de resolución de autoridad que determine la existencia de un crédito fiscal, lo fije en cantidad líquida o de las bases para su liquidación, el derecho a la devolución nace - cuando dichas resoluciones hubieren quedado insubsistentes; II. - Tratándose de créditos fiscales cuyo importe hubiera sido efectivamente retenido a los sujetos pasivos, el derecho a la devolución sólo corresponderá a estos; III. - No procederá la devolución de cantidades pagadas indebidamente cuando el crédito fiscal haya sido repercutido o - trasladado a terceros por el causante que hizo el entero correspondiente. Sin embargo, si la repercusión se realizó en forma expresa, mediante la indicación en el documento respectivo del monto del crédito fiscal cargado, el tercero que hubiere sufrido la repercusión, tendrá derecho a devolución y IV. - En los casos no previstos en las fracciones anteriores, tendrán derecho a la devolución de lo pagado indebidamente quienes hubieren efectuado el entero respectivo". - Artículo 26: "Para que proceda la devolución de cantidades indebidamente, será necesario: I. - Que se dicte acuerdo de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público; II. - Que el crédito respectivo no se haya extinguido; III. - Que si se trata de ingresos correspondientes a ejercicios fiscales anteriores, exista partida que reporte la erogación en el presupuesto de egresos, ramo de deuda pública y saldo disponible. Si no existiera dicha partida o fuere insuficiente, el Ejecutivo Federal promoverá su inclusión en el presupuesto. La devolución podrá hacerse a petición del interesado o aun de oficio. Cuando se pida la devolución ésta deberá efectuarse dentro del plazo de 90 días siguientes a la fecha en que quede comprobado el derecho del peticionario. Si dentro de dicho plazo no se efectúa la devolución, EL FISCO FEDERAL DEBERA PAGAR INTERESES AL 9% ANUAL COMPUTADOS DESDE LA MORA HASTA LA FECHA EN QUE SE DEVUELVA LA CANTIDAD -- RESPECTIVA".

LEY.

Artículo 22:- "Las Salas del Tribunal Fiscal.

Fracción III.- Causen un agravio en materia fiscal, distinto al que se refieren las fracciones anteriores".

De esta disposición resulta que por exclusión tendrán competencia -- las Salas del Tribunal Fiscal de la Federación, descartando el radio dispo- sitivo de las fracciones no sólo anteriores a ella, sino, aun: posteriores. - El problema a resolver estriba en determinar cuál es la concepción de "ma- teria fiscal" y, al efecto, nos remitimos, también a lo que sobre el particu- lar asentamos en la tesis.

LEY.

Artículo 22:- "Las Salas. :

Fracción IV. - Impongan multas por infracción a las normas adminis- trativas federales o del Distrito Federal".

En la tesis propugnamos porque se les diese competencia a las Salas del Tribunal Fiscal de la Federación para avocarse a resoluciones adminis- trativas que aun no siendo dictadas en el ámbito de la Secretaría de Hacie- da, le produjesen ingresos al Fisco y esto, pese a que los mismos no tu- vieran una fuente tributaria.

Nos viene a la memoria que una resolución plenaria del Tribunal Fis- cal de la Federación desestimó, como antes comentamos en el trabajo, -- que una resolución de una Secretaría de Estado ajena a la de Hacienda, que se refería al peso y al precio del pan blanco, pudiera ser conocida por las Salas del Tribunal Fiscal. Se adujo que no siendo emanada de la Secretaría de Hacienda ni refiriéndose a los tributos o a las leyes tributarias, no te- nía por qué estar dentro de la competencia de tales Salas.

Al evolucionar la doctrina y los conceptos fundamentales que infor- man el entendimiento de la materia fiscal, nos encontramos, ahora, con -- la disposición en comentario que si bien puede resultar un triunfo, un paso que se da hacia adelante; mal entendida desvirtúa la competencia de las Sa- las del Tribunal Fiscal de la Federación.

Efectivamente, aun cuando dentro de la materia administrativa se -- ubica la fiscal, el tribunal administrativo que conocemos por "fiscal" de --

la Federación no tiene por qué dejar de atribuirse, de acuerdo a la connotación de su apelativo, exclusivamente a la segunda para avocarse a conflictos que, aunque administrativos o dados entre la Administración y los administrados, no son netamente fiscales. El mérito de la fracción en comentario consiste en darle al Tribunal Fiscal de la Federación la posibilidad, la competencia, de avocarse al conocimiento de asuntos fiscales pero ultratributarios, tales como los que derivan de multas administrativas, de contratos de igual carácter o en fin de cualesquier fuente afectada en definitiva -- por resolución de autoridad, pero que arroje ingresos fiscales.

En otro orden de ideas, si por fin se pretende dar los cimientos, las bases para el surgimiento de un Tribunal Administrativo Federal; no sólo -- se ha de recurrir a esta fracción IV de la Ley Orgánica de que se trata, sino que, mejor, se habría de procurar cambiar la denominación del Tribunal Fiscal de la Federación por otra que implicara el propósito perseguido en cuestión, por ejemplo: "Tribunal Federal de Justicia Administrativa".

LEY.

Artículo 22:- "Las Salas..... :

Fracción V. - Las que nieguen o reduzcan las pensiones y demás prestaciones sociales que concedan las leyes en favor de los miembros del ejército 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 retirado con grado superior al que consigne la resolución impugnada, o que su situación militar fue diversa de la que le fue reconocida por la Secretaría de la Defensa Nacional, o de la 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 DETERMINACION DE LA CUANTIA DE LA PRESTACION PECUNIARIA QUE A LOS PROPIOS MILITARES-CORRESPONDA, O A LAS BASES PARA SU DEPURACION".

Ya que el texto de esta fracción, recoge el de la fracción VIII del artículo 160, del todavía (hasta abril) en vigor Código Fiscal de la Federación, y dado que en la tesis comentamos esta segunda fracción; nos remitimos a lo entonces expuesto, por mérito a la brevedad de este apéndice.

LEY.

Artículo 22:- "Las Salas. . . . :

Fracción VII. - Las que se dicten sobre interpretación y cumplimiento de contratos de obras públicas celebrados por las dependencias del Poder Ejecutivo Federal".

Como en las dos fracciones anteriores, nos remitimos a lo consignado al comentar la fracción X del mencionado artículo 160.

LEY.

Artículo 22:- "Las Salas. . . . :

Fracción VIII. - Las que constituyan responsabilidad contra funcionarios o empleados de la Federación o del Departamento del Distrito Federal, por actos que no sean delictuosos.

Para los efectos del primer párrafo de este artículo, las resoluciones se considerarán como definitivas cuando no admitan recurso administrativo o cuando la interposición de éste sea optativa para el afectado".

También en esta ocasión nos remitimos a lo expresado al comentar en la tesis la fracción II del artículo 160 de referencia, fracción ésta, que casi corresponde al texto del primer párrafo de esta fracción VIII, nos parece -- redundante, pues en el encabezado del artículo 22 que analizamos, ya se dice que las resoluciones combatidas ante las Salas del Tribunal Fiscal de la Federación. A mayor abundamiento, la innovación de dejar a criterio del afectado por la resolución administrativa, el interponer o no el recurso administrativo de que dispone, no le quita a tal resolución su carácter de definitiva una vez bajo el examen de las propias Salas, dado que si está ante ellas es que el interesado consintió que la resolución adquiriera la índole definitiva.

Otro artículo en que se contiene la competencia de las Salas del Tribunal Fiscal de la Federación, es el 23 de la Ley Orgánica en exégesis. Dice este precepto:

"Las Salas del Tribunal conocerán de los juicios que promuevan las autoridades para que sean nulificadas las resoluciones administrativas favorables a un particular, siempre que dichas resoluciones sean de las materias previstas en el artículo anterior como de la competencia del Tribu-

nal".

Se nos hace tangible que este precepto que supera ya en mucho al texto de la fracción VII del artículo 160 del derogado Código Fiscal de la Federación que, recordaremos, disponía en su primer párrafo que las Salas del Tribunal conocerían de los juicios iniciados "Por la Secretaría de Hacienda para que se nulificara la decisión administrativa favorable a un particular"; propende a que se entienda que toda vez que los actos administrativos de las Secretarías y Departamentos de Estado, consistentes en multar las actividades que infrinjan "las normas administrativas federales o del Distrito Federal", van a ser ventilados ante el Tribunal Fiscal, en reciprocidad, podrán las autoridades de dichas Secretarías y Departamentos de Estado, que examinan su actuación o la de sus inferiores, oponerse a las resoluciones dictadas en favor de los particulares. Nos parece que es conveniente reglamentar este artículo 23 estableciendo, incluso, una Procuraduría General Administrativa para Actos Administrativo-Fiscales del Conocimiento de las Salas del Tribunal Fiscal de la Federación, que representara a la manera en que ahora lo hace por la Secretaría de Hacienda la Procuraduría Fiscal de la Federación, a toda la Administración Pública Federal y al Departamento del Distrito Federal, así como a los entes públicos-parafiscales, como al Instituto Mexicano del Seguro Social.

Finalmente y asimismo otorgando competencia a las Salas del Tribunal Fiscal de la Federación, dispone el artículo 24 de la Ley Orgánica del propio Tribunal que:

"Cuando una Ley otorgue competencia al Tribunal Fiscal de la Federación, sin señalar el procedimiento a los alcances de la sentencia, se estará a lo que dispongan el Código Fiscal de la Federación y esta Ley".

Como en situaciones precedentes, hemos de remitirnos a lo que dijimos al verificar la exégesis de la Fracción XII del Artículo 160 del "derogado" Código Fiscal de la Federación respecto a "leyes especiales", fiscales, se entiende, que otorgan competencia a las Salas del Tribunal Fiscal de la Federación.

Es preciso que comentemos que tres de las fracciones que informaban el artículo 160 del "derogado" Código Fiscal de la Federación, a saber: la III, la V y la XI no pasaron a integrar el articulado de la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación. Veamos:

La primera de ellas, que versaba sobre que las Salas del Tribunal Fiscal de la Federación conocerían de los Juicios iniciados "contra los - -

acuerdos administrativos que impusieran definitivamente y sin ulterior recurso administrativo, multas por infracción a la legislación federal o del Distrito Federal"; nos permite insistir en la observación de que si ya desde la reforma de diciembre de 1965 a la fracción III del artículo 160 del "derogado" Código Fiscal, el legislador daba paso dentro de la competencia de las Salas del Tribunal Fiscal de la Federación a los juicios iniciados contra acuerdos de la Administración Pública Federal (y no únicamente de la Secretaría de Hacienda) que impusieran multas por infracción a leyes federales o locales; omitiendo el calificativo de fiscales (fiscales-tributarias debíamos decir) a tales leyes infringidas; ahora se nota más esta tendencia, toda vez que en la fracción IV del artículo 22, antes apuntado, de la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación se habla de resoluciones combatidas en el caso de sancionar, con multa, infracciones a normas, a disposiciones legales es claro, de carácter administrativo y con radio federal o para el Distrito Federal. Así, pues, desde este punto de vista, como propensión a rebasar los moldes fiscales-tributarios, de parte del legislador mexicano, dicha fracción III del artículo 160 del "derogado" Código Fiscal es una reminiscencia de la fracción IV del artículo 22 de la Ley Orgánica a que se ha venido haciendo mérito.

La fracción V del artículo 160 precitado dejó de fundamentar la competencia de las Salas del Tribunal Fiscal de la Federación en la Ley Orgánica en cuestión, para quedar encuadrado en el capítulo V del título tercero del nuevo Código Fiscal de la Federación, esto es, dentro de los preceptos que reglan la fase oficiosa y no contenciosa del procedimiento fiscal. Como el artículo 162 de la Ley aludida ha abrogado a la indicada fracción V del artículo 160 expresado, no merece mayor comentario que el siguiente, como recurso administrativo, la oposición al procedimiento administrativo de ejecución se hará valer, desde el próximo mes de abril ante la Oficina Ejecutora correspondiente y con atención, obviamente, de lo que sobre el particular se vaya a disponer en la Ley Orgánica de la Tesorería de la Federación y su Reglamento.

Por último, desapareció de las normas sobre la competencia de las Salas del Tribunal Fiscal de la Federación la fracción XI del artículo 160 del "derogado" Código Fiscal de la Federación, que, así, evidentemente motiva que dicha competencia se concentre en las fracciones I y III del artículo 22 de la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación, en tanto que en la Ley de Fianzas se de pábulo a una resolución administrativa, federal o del Distrito Federal, que determine una obligación fiscal de acuerdo a como ahora se la concibe en el artículo 17 del nuevo Código Fis-

cal; (F) o en cuanto la resolución administrativa por la cual se requiera a las Compañías Afianzadoras del pago de la cantidad por ellas garantizadas "cause un agravio en materia fiscal" contra las mismas. Pero, por otra parte, también se puede considerar que tienen competencia las Salas del Tribunal Fiscal de la Federación en materia de Fianzas, observando que, como se prescribe en el artículo 24 de la Ley Orgánica arriba aludida, la Ley de Fianzas en vigor les da esa competencia con apego a lo establecido en su artículo 95 bis que prevee la oportunidad de que las Afianzadoras se inconformen, en el plazo de 90 días, ante el propio Tribunal Fiscal de la Federación, contra el requerimiento que se les hace y contra la improcedencia del cobro, fiscal, relativo.

Quizás resulte conveniente poner de manifiesto que en el nuevo Código Fiscal de la Federación se ha dado un distinto giro, en el segundo párrafo del artículo 31, a la circunstancia de que aun la condonación parcial de las multas fiscales, por sobrevenir la respectiva solicitud en cauces normales y atendiendo a diversas situaciones regladas legalmente, podría dar lugar, con apoyo en la fracción IV del artículo 160 del "derogado" Código Fiscal, a la instauración de un juicio contra la resolución administrativa que desestimara las hipótesis sobre la condonación parcial al negar ésta. Se recalca lo anterior, (G) porque en el citado párrafo y artículo, no se establecen ya los supuestos que reglaban el acaecimiento de la resolución administrativa favorable a la instancia de condonación parcial interpuesta por cuanto a las multas impuestas (Levedad, insolvencia, error y capacidad económica justificativa); sino que, aniquilando toda una serie de resoluciones de las Salas y del Pleno del Tribunal Fiscal de la Federación, se consigna literalmente lo siguiente:

"Las multas por infracción a las disposiciones fiscales podrán ser condonadas parcialmente por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, la que apreciará discrecionalmente los motivos que tuvo la autoridad que impuso la sanción y las demás circunstancias del caso".

(F). - Dice el artículo 17: "La obligación fiscal nace cuando se realizan las situaciones jurídicas o de hecho previstas en leyes fiscales. . . ". El artículo 95 de la Ley de Fianzas hace relevante, con el procedimiento fiscal, para requerir a las Afianzadoras, que éstas tienen una obligación fiscal prevista en la propia Ley que, consecuentemente origina un crédito fiscal.

(G). - Recordar el artículo 51, fracción II del Código derogado.

Así, siendo discrecional y no reglada la decisión de la autoridad administrativa que examina la instancia de condonación parcial ante ella presentada, no se suscitará que su negativa vaya a ser examinada con base en lo dispuesto por el artículo 22 fracción III (igual a la fracción IV del "derogado" Código Fiscal), por las Salas del Tribunal Fiscal de la Federación.

Atentamente.

Febrero de 1967.

El Ponente.