

217
24



UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO

**ESCUELA NACIONAL DE ESTUDIOS PROFESIONALES
PLANTEL ARAGON**

**NATURALEZA DE LA QUEJA POR INCUMPLIMIENTO
DE LAS SENTENCIAS EN EL TRIBUNAL
FISCAL DE LA FEDERACION**

TESIS PROFESIONAL

QUE PARA OBTENER EL TITULO DE:
LICENCIADO EN DERECHO
P R E S E N T A :
GLADYS MEDINA OCAÑA

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**

San Juan de Aragón, Edo. de Méx.

1990



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 está 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.

I N D I C E

INTRODUCCION	6
------------------------	---

C A P I T U L O I

EL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACION

1.1 ANTECEDENTES HISTORICOS	9
1.2 CREACION DEL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACION	17
1.3 DESARROLLO DEL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACION A TRAVES DE DIVERSOS ORDENAMIENTOS LEGALES	31
1.4 NATURALEZA ACTUAL DEL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACION	46

C A P I T U L O II

PROCEDIMIENTO SEGUIDO ANTE EL TRIBUNAL FISCAL

2.1 CARACTERISTICAS GENERALES DEL PROCEDIMIENTO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO	54
2.2 DEMANDA	61
2.3 CONTESTACION DE LA DEMANDA	64
2.4 DE LAS IMPROCEDENCIAS DEL JUICIO SEGUIDO ANTE EL TRIBUNAL FISCAL	66
2.5 INCIDENTES	69
2.6 PRUEBAS	73

2.7 DEL CIERRE DE INSTRUCCION	77
2.8 SENTENCIA	78
2.9 RECURSOS	94

C A P I T U L O I I I

NATURALEZA JURIDICA DE LA QUEJA

3.1 ANTECEDENTES DE LA QUEJA	101
3.2 LA QUEJA POR INCUMPLIMIENTO DE LAS SENTENCIAS EN EL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACION	107
3.3 ESTUDIO COMPARATIVO, RESPECTO DEL RECURSO DE QUEJA PROCEDENTE EN OTROS TRIBUNALES ADMINISTRATIVOS .	125

CONCLUSIONES	139
BIBLIOGRAFIA	145
LEGISLACION	148
OTRAS PUBLICACIONES	149

I N T R O D U C C I O N

Uno de los motivos que justifica la institución de tribunales administrativos en México, es el lograr el control de la legalidad de los actos emitidos por la Administración Pública, pretendiendo obtener una administración justa y eficaz, que equilibre los intereses particulares con los de la colectividad. Siendo el Derecho el instrumento idóneo por excelencia, para la consecución del fin planteado. Asimismo, la exacta aplicación de las normas que rigen el sistema jurídico mexicano, conlleva la legitimación de los actos de la Administración Activa.

En la relación tributaria, el Estado lleva a cabo una doble función, al tener el control jurídico y jurisdiccional de sus actos, por una parte, realiza acciones tendientes a ejecutar y aplicar las leyes y, por otra, si éstas se encuentran al margen de la legalidad tiene la potestad de nulificarlas a través de los órganos jurisdiccionales administrativos.

Para garantizar el principio de seguridad jurídica que rige en todo Estado de Derecho, la propia Administración Estatal debe sujetarse a lo establecido por las leyes -las cuales otorgan derechos y obligaciones recíprocas para ésta y los gobernados- debiendo dar una adecuada interpretación especialmente a las normas que rigen en materia Fiscal, en virtud de que en los tribunales -competentes en esta materia se controvierten los actos de la Administración Pública y los intereses de los particulares afectados por la actuación de la primera.

El Tribunal Fiscal de la Federación, es el órgano jurisdiccional administrativo competente para dirimir los conflictos suscitados entre la Administración Pública Federal y los administrados. Su importante función dentro del Derecho Fiscal Mexicano, propicia el estudio de la interpretación y aplicación que hace este órgano de la Legislación Tributaria Federal, enfatizando el estudio hacia los alcances que tiene respecto del cumplimiento de las resoluciones que emite.

Para lo cual, se hará referencia al artículo 239 ter del Código Fiscal de la Federación, que instituye dentro del juicio ventilado ante el máximo Tribunal — Contencioso Administrativo una nueva figura relativa al cumplimiento de las sentencias, denominada queja, que no obstante de significar un paso adelante en el desarrollo del Tribunal Fiscal, adolece de serias limitantes legales, las que se analizarán para determinar si la queja constituye realmente un medio de defensa eficaz para el particular, dada la propia naturaleza del referido órgano jurisdiccional.

Para lograr el objetivo planteado, se hará alusión en primer término a la naturaleza del Tribunal Fiscal de la Federación, al procedimiento contencioso administrativo que se ventila ante éste órgano, haciendo referencia de manera específica a las sentencias que dicta, poniendo de manifiesto la inseguridad jurídica en que queda el gobernado cuando la autoridad no cumple con los términos de una sentencia que ha quedado firme. Asimismo, se analizará sustancialmente el contenido, alcances y limitantes de la queja, para dilucidar si ésta puede constituir un paso cierto para que el Tribunal Fiscal de la Federación sea competente para conocer del cumplimiento de las sentencias que dicta, en virtud de que en más de medio siglo que lleva de vida jurídica dicho órgano jurisdiccional, no existía en la Legislación Tributaria Federal, ningún medio de defensa tendiente a obtener el cumplimiento aludido.

C A P I T U L O I

EL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACION.

- 1.1 ANTECEDENTES HISTORICOS.
 - 1.1.1 SISTEMA JURIDICO FRANCES.

- 1.2 CREACION DEL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACION
 - 1.2.1 SU CONSTITUCIONALIDAD
 - 1.2.2 EL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACION A LA LUZ DE LA LEY DE JUSTICIA FISCAL.

- 1.3 DESARROLLO DEL TRIBUNAL FISCAL A TRAVES DE LOS SIGUIENTES ORDENAMIENTOS LEGALES:
 - 1.3.1 CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION DE 1938
 - 1.3.2 CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION DE 1967
 - 1.3.3 LEY ORGANICA DEL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACION DE 1967
 - 1.3.4 ESTRUCTURA Y COMPETENCIA DEL TRIBUNAL FISCAL CONFORME A SU LEY ORGANICA VIGENTE.

- 1.4 NATURALEZA ACTUAL DEL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACION.

1.1 ANTECEDENTES HISTORICOS.

El primer precedente de un Tribunal Administrativo en la historia jurídica de México, es el Consejo de Estado, creado por la Ley para Arreglo de lo Contencioso Administrativo, denominada "Ley Lares" del 25 de mayo de 1853.

Su existencia se funda en las "Bases para la Administración de la República hasta la promulgación de la Constitución" expedidas durante el Gobierno de Don Antonio López de Santa Anna, el 12 de abril de 1853.

La Ley Lares, se inspira en los Tribunales Administrativos del Derecho francés, que parten de la premisa fundamental "No corresponde a la autoridad judicial el conocimiento de las cuestiones administrativas", para crear un órgano contencioso administrativo denominado Consejo de Estado.

En el articulado de dicho ordenamiento, se prohíbe expresamente al Poder Judicial conocer de las controversias administrativas. Otorgándole al Consejo de Estado la facultad de dirimir los conflictos suscitados entre el Estado y los administrados.

El procedimiento administrativo ventilado ante el Consejo de Estado, contempla tres recursos, a saber:

- 1).- Recurso de Aclaración.- Depuraba la resolución que fuese contradictoria.
- 2).- Recurso de Nulidad.- Procedía en contra de las actuaciones. Por defecto en el procedimiento, emitidos en resoluciones definitivas.
- 3).- Recurso de Fondo.- En el se ventilaba la legalidad de las resoluciones.

La sección de lo contencioso, determinaba cual era la vía procedente.

El 17 de junio del mismo año, se expide el Reglamento del Consejo de Estado, con el objeto de reunir en un sólo ordenamiento legal, todas las funciones del órgano jurisdiccional administrativo.

La Ley para Arreglo de lo Contencioso Administrativo, establece formalmente la separación de las autoridades judiciales y administrativas. Crea en México, un símil del Consejo de estado Francés, atribuyéndole a través de su Reglamento, competencia para resolver los conflictos de índole administrativo.

Estos dos ordenamientos tuvieron una vida efímera, en virtud de que al triunfo de la Reforma y el Partido Liberal, todas las leyes expedidas durante el período en que estuvieron los conservadores en el Poder, fueron abrogadas por la Ley del 21 de noviembre de 1855, que determinó la abolición de las legislaciones que sobre administración de justicia hubieran sido dictadas a partir del año de 1852.(1)

En 1856, estando en la presidencia Don Ignacio Comonfort, se expide el "Estatuto Orgánico Provisional de la República Mexicana", el cual reconoce la vigencia de la Ley del 21 de noviembre de 1855. Suprime la existencia de tribunales especiales, disponiendo que es a la Corte a quien compete conocer de las controversias entre particulares y autoridades administrativas.

Dicho Estatuto, tuvo vigencia hasta la promulgación de la Constitución de los Estados Unidos Mexicanos del 5 de febrero de 1857, que refleja el pensamiento liberal de la época, facultando en su artículo 97 a los Tribunales Federales a conocer de todas las controversias suscitadas sobre el cumplimiento y aplicación de las leyes federales.

Luego entonces, constitucionalmente se reviste de competencia exclusiva al Poder Judicial, para resolver las controversias que se originaran en contra de la Administración Activa.

El máximo ordenamiento legal de 1857, prevee el principio de la División de Poderes, que establece que el Supremo Poder de la Federación se divide para su ejercicio en: Legislativo, Ejecutivo y Judicial. "Nunca podrán reunirse dos o más de estos Poderes en una sola persona o corporación". (2)

(1) Nava Negrete, Alfonso, Derecho Procesal Administrativo, Editorial Porrúa, S.A. México, 1959, p.279

(2) Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos del 5 de febrero de 1857, Artículo 50.

Algunos juristas de la época, llegaron a sustentar que la creación de Tribunales Administrativos fuera del ámbito del Poder Judicial, pugnaba con lo dispuesto por el artículo 97 constitucional y quebrantaba el principio de División de Poderes.

De acuerdo con la Constitución de 1857, la materia contencioso administrativa quedó ubicada dentro del Poder Judicial y se ventilaba a través del juicio extraordinario de amparo.

En el año de 1864, se erige el Imperio de Maximiliano de Habsburgo, bajo éste Imperio en 1865, se emite el "Estatuto Provisional del Imperio Mexicano", que crea un "Consejo de Estado", como un símil del órgano jurisdiccional administrativo creado por la Ley Lares. En virtud de que el Estatuto dictado durante el Imperio de Maximiliano no prosperó, el Consejo de Estado y la Ley que lo regiría nunca tuvieron vigencia en el ámbito jurídico.

Ante el malogro de la creación de Tribunales Administrativos, ubicados formalmente en el seno del Poder Ejecutivo, los Tribunales Judiciales eran los únicos — competentes para conocer de los conflictos entre el Estado y los particulares.

Después del movimiento revolucionario de 1910, Don Venustiano Carranza, — expide el "Decreto Reformador del Plan de Guadalupe" que convocaba para un nuevo Congreso Constituyente, que se avocaría a reformas a la Constitución de 1857, y que culminó con el supremo ordenamiento legal que actualmente nos rige, la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos del 5 de febrero de 1917.

La Carta Magna, reitera el principio de la División de Poderes. Igualmente, recoge lo establecido por el artículo 97 de la anterior Constitución, con algunas variantes y cambio de numeral.

A partir de la promulgación de la Constitución de 1917, se crearon diferentes instituciones y se emitieron leyes que en forma dispersa regulaban el control de los actos de la Administración Pública, encontrándose el particular en un estado de confusión e inseguridad jurídica, por no tener medios eficaces que permitieran su defensa contra las resoluciones dictadas en materia fiscal.

Hasta 1936, las normas reguladoras del Consejo de Estado, (vigentes de 1853 a 1855), eran el único precedente en la legislación mexicana de un Tribunal Administrativo de tipo francés; el cual fue recogido por la "Ley de Justicia Fiscal" del 31 de agosto del mismo año, que atribuye al Tribunal Fiscal de la Federación la jurisdicción contencioso administrativa.

Siendo la línea del pensamiento francés, la que siguen ambos contenciosos en su época, así como se verá más adelante, también el Tribunal Fiscal de la Federación, se considera necesario hacer una breve referencia al Derecho Administrativo de Francia.

1.1.1 Sistema Jurídico Francés.

Los Tribunales Administrativos en Francia, fueron creados por el Constituyente de 1790, que propuso en ese entonces una estructura jurisdiccional diferente, que parte del principio de la separación de la jurisdicción administrativa y la ordinaria.

La Asamblea Constituyente en sesión del 24 de marzo de 1790, argumentó:

"Uno de los abusos que han desnaturalizado el Poder Judicial en Francia, es la confusión de las funciones que le son propias con las funciones incompatibles e incommutables de los otros Poderes." (3)

Bajo esta idea se expide la "Ley de Organización Judicial de 16-24 de agosto de 1790"; se prohíbe expresamente a los jueces interferir en las operaciones de los órganos administrativos, impidiendo someter el dominio de un Poder al dominio de otro.

Principio que adquirió mayor rango al ser consagrado por la Constitución de 3-14 de septiembre de 1791. La prohibición a los Tribunales Judiciales de intervenir en los actos emanados de la autoridad administrativa no solamente se funda

(3) J. Appleton. *Traité Élémentaire Du Contentieux* p. 19 Año 1927. Citado por Nava negrete, *Alfonso*. Op. Cit. p. 169.

en el principio de División de Poderes, sino parte también del postulado político: -los jueces sólo pueden conocer de controversias de particulares-. Marcando tajantemente la división del Derecho Público y el Derecho Privado.

Al emanar el acto administrativo del Poder Ejecutivo, éste puede apreciar su validez, ya que, sería atentatorio al principio de División de Poderes, el que los Tribunales Judiciales conocieran de tales actos.

La separación de las jurisdicciones administrativa y judicial, tiene un doble propósito, proteger a la Administración de la acción de los Tribunales Judiciales y tutelar a los particulares en sus reclamaciones contra la propia Administración.

Otro de los principios fundamentales desde 1790, es el que consagra la separación de la jurisdicción contencioso administrativa, de los órganos de la Administración Activa.

En Francia el fundamento legal para la creación de un Consejo del Consejo de Estado, se encuentra en la Constitución del 12 frimario año VIII*. Napoleón Bonaparte, si bien no lo innovó totalmente ni lo creó, pues sus raíces se encuentran en el antiguo régimen, si le dió características peculiares.

La Ley del 24 de mayo de 1872, consigna cambios trascendentales en la fisonomía del Consejo de Estado, le atribuye algunas de las características modernas con las que le conocemos hoy en día. (4)

El Consejo de Estado francés, es el Supremo Tribunal Contencioso Administrativo en Francia. El cual tiene atribuidas dos funciones importantes:

- 1)- La función consultiva, el Consejo de Estado es obligatoriamente consultado por el Poder Ejecutivo, respecto de cualquier acto administrativo emitido por éste.
- 2)- La función contencioso administrativa. El Consejo de Estado, actúa como

* Corresponde al año 1799.

(4) Martínez Rosas Landa, Sergio. El Ingreso y el Ascenso en los Tribunales Administrativos y en el Consejo de Estado en Francia. Revista del T.F.F. 3ª Época. Año I, Marzo 1988. p.57 ss.

un tribunal jurisdiccional, resolviendo los conflictos que se suscitan entre la Administración Pública y el gobernado, generada por la actividad que realiza la primera.

El Consejo de Estado, debe examinar la impugnación que hace una persona frente a éste, de un acto de autoridad administrativa, por considerarlo que no es apegado a Derecho.

Dependiendo de la pretensión procesal administrativa del demandante, se debe determinar el procedimiento idóneo de entre los cuatro tipos de contencioso que existen en Francia, los cuales son:

- 1).- El Contencioso de Anulación.
- 2).- El Contencioso de Plena Jurisdicción.
- 3).- El Contencioso de Represión.
- 4).- El Contencioso de Interpretación.

En el derecho Francés, el Contencioso más importante, es el de Plena Jurisdicción, ya que precisa la medida de un derecho que el particular dice tener frente a la Administración Pública. Determina la responsabilidad del Estado, y en su caso, el pago de daños y perjuicios. (5)

El Contencioso de Plena Jurisdicción, consiste en someter a un procedimiento-jurisdiccional un derecho violado, y obtener la reparación de esa violación. Protege un derecho subjetivo del contribuyente, procediendo a dictar su resolución, en la cual no sólo anula el acto administrativo impugnado, sino que restituye al afectado en el goce de su derecho subjetivo violado, condenando al demandado a respetar el derecho reclamado. O bien, puede sustituir el acto administrativo recurrido, produciendo sólo efectos de cosa juzgada entre las partes.

No menos importante es el Contencioso de Anulación. El Maestro Alfonso — Cortina, aduce que el Recurso de Exceso de Poder, es como el Contencioso de Anulación, en virtud de que en el mismo se controvierte la legalidad de un acto

(5) Arreola Ortiz, Leopoldo, Análisis Comparativo entre el Tribunal Fiscal de la Federación y el Consejo de Estado Francés. Revista del T.F.F. Op. Cit. p. 81 ss.

administrativo. (6)

En el Contencioso de Anulación, el juez simplemente anula el acto impugnado — a iniciativa del particular, a través del Recurso de Exceso de Poder, cuyo único propósito es el de establecer una vía procesal idónea para recurrir un acto por existir inarmonía entre el mismo y la Ley; es pues, quien lleva el control de la — legalidad de las actuaciones de la Administración Activa.

Si en ese juicio se resuelve desfavorablemente a los intereses del particular, y de él se deriva un derecho del gobernado a cargo de la Administración Pública, éste debe promover un juicio de plena jurisdicción que se ventila ante el mismo Consejo de Estado; cuyas decisiones son definitivas, ya que no pueden ser revisadas por algún otro órgano jurisdiccional, en virtud de que dicho Tribunal se encuentra a igual nivel constitucional que la Corte.

Aún cuando la doctrina francesa influyó en gran medida para la creación en México, de un órgano jurisdiccional administrativo que dependiera formalmente del Poder Ejecutivo y, a la vez, se encontrara dotado de plena autonomía para dictar sus fallos, constituyéndose por tanto en un órgano diferente al Poder Administrativo en sí mismo, es de importancia subrayar, que como se verá en el desarrollo del presente tema, existen características muy diferentes entre el Consejo de Estado francés y el Tribunal Fiscal de la Federación.

La Doctora Dolores Heudán, afirma que la finalidad para la cual fueron creados los Tribunales Administrativos en Francia, no pudo ser precisamente la invocada en México, ya que en la Ley de Justicia Fiscal no hubo la más remota intención de impedir que los fallos del Tribunal Fiscal, pudieran ser reclamados por los particulares quejosos en juicio extraordinario de garantías y, por ende ante el Poder Judicial Federal, lo que persiguió fue el descargo de la propia vía de amparo por la que tradicionalmente se habían reclamado los actos de autoridades administrativas federales, locales o municipales. (7)

(6) Cortina, Alfonso. Ciencia Financiera y Derecho Tributario. 1ª Edic. T.F.F. Colec. Estudios — Jcos. Vol. I Méx. 1961. p.213

(7) Heudán, Dolores. Cuarta Década del T.F.F. Academia Mexicana de Derecho Fiscal. Méx. 1971 p.23.

Esta es la primer y gran diferencia de esencia de la cual derivan otras, los Tribunales Administrativos en el Derecho Francés, parten de la premisa fundamental de prohibir a los órganos del Poder Judicial conocer de los actos del Estado; lo que en México no ocurre, en virtud de la interpretación que se da al principio de División de Poderes; ya que se crea un Tribunal Administrativo inspirado en el Derecho francés, pero no se contempla el principio fundamental que rige en Francia, al permitir a los Tribunales Judiciales seguir conociendo de la materia Contencioso Administrativa, mediante el juicio de amparo, y actualmente a través del recurso de revisión. *

El Lic. Alfonso Nava, comenta que la separación de autoridades judiciales y administrativas "...es una regla de conducta práctica introducida por razones de hecho particulares en Francia... y que sería probablemente más perjudicial que útil para nuestro país el abandonarla." (8)

La existencia del Tribunal Fiscal, ha demostrado su eficacia en el Sistema Jurídico Administrativo Mexicano, aún cuando éste resulta ser un órgano jurisdiccional limitado, en razón a las facultades de que se encuentra revestido en comparación con el Contencioso Administrativo que se pretendió imitar al expedirse la Ley de Justicia Fiscal de 1936.

La que por otra parte, al no contemplarse en la Constitución de 1917, la existencia de Tribunales Administrativos, se funda en una mera interpretación del artículo 104 constitucional, para dar vida jurídica a un Tribunal Contencioso Administrativo situado fuera del ámbito del Poder Judicial.

Como se comentará posteriormente, dicho precepto constitucional es objeto de diferentes modificaciones tendientes a lograr la constitucionalidad de los Tribunales Administrativos. Razón por la cual la existencia de los mismos no vulnera el principio de División de Poderes.

* Reforma al código Fiscal de la Federación. Publicada en el D.O.F. el 5 de enero de 1988 (8) Nava Negrete, Alfonso, Op. Cit. p. 175

1.2.1 Constitucionalidad del Tribunal Fiscal.

Cuando se creó el Tribunal Fiscal de la Federación, su constitucionalidad fue muy controvertida, debido a que era atacado de vulnerar el principio de División de Poderes.

Siguiendo la línea del pensamiento francés, se consideró que la existencia de un Tribunal Administrativo no rompía los principios de la estructura político jurídica mexicana, y por lo mismo su existencia era valedera y procedente conforme al desarrollo de la Administración Pública.

En la Exposición de Motivos de la Ley creadora de este órgano jurisdiccional, se afirma que:

"En cuanto al problema de la validez constitucional del Tribunal Fiscal, es de resolverse afirmativamente, ya que, como lo reconoce la doctrina mexicana no pueden crearse Tribunales Administrativos independientes en absoluto, esto es con capacidad para emitir sus fallos no sujetos ya al examen de ninguna autoridad, dado que existe la sujeción de éstos a Tribunales Federales en vía de amparo por lo que no se contraponen la creación de Tribunales Administrativos, que aunque independientes de la Administración Activa, no son del Poder Judicial." (9)

Igualmente, se señala que el Tribunal Fiscal, fue creado con el objeto de que tuviera a su cargo uno de los periodos conocidos por la doctrina para la liquidación y cobro de los impuestos: el período contencioso, el cual se instrumenta:

"Si el cobro de los impuestos se sitúa dentro de los actos administrativos cuyo examen en la vía jurisdiccional ha de realizarse con posterioridad a su emisión ya no se ve el motivo para el que esa revisión tenga que efectuarse en última

(9) Ley de Justicia Fiscal. Publicada en el Diario Oficial de la Federación el 31 de agosto de - de 1936.

instancia dentro de un procedimiento judicial ordinario y no dentro del juicio de amparo que tradicionalmente ha sido en México el que ha ofrecido el camino para tal revisión."(10)

También se dijo que la Suprema Corte de Justicia de la Nación, ha sustentado al interpretar el artículo 14 constitucional que para que se respete la garantía de ser oído en juicio, no es necesario que éste se tramite ante las autoridades judiciales. Tesis que fue fijada al resolver lo relativo a la existencia de organismos y procedimientos que no son propiamente judiciales.

No obstante las argumentaciones anteriores, surgieron diversas opiniones en pro y en contra de la constitucionalidad del Tribunal Fiscal.

Por una parte, quienes señalaban que era inconstitucional, argumentaban que, - con su establecimiento se violaban los preceptos constitucionales que establecen la - división de poderes, principio con el cual el Poder Legislativo debe legislar, el Ejecutivo ejecutar y administrar, y el Judicial conocer de las controversias y resolverlas.

El hecho de que los órganos del Poder Ejecutivo realizaran actos de naturaleza jurisdiccional, significaba para muchos juristas, una clara violación al principio de División de Poderes, y por tanto violación al precepto constitucional contenido en el artículo 49 constitucional, que establece: "en ningún caso de reunirán dos o más Poderes en una sola persona o corporación. Por lo que el Presidente de la República al realizar actos jurisdiccionales, está reuniendo en — su persona, tanto facultades ejecutivas como las correspondientes al Poder Judicial.—

Por otra parte, quienes estaban de acuerdo con la existencia del Tribunal Fiscal, sustentaban, que precisamente para salvaguardar la independencia de los Poderes de la Unión, debe existir un Tribunal Administrativo, que dirima las controversias suscitadas entre el Estado y los administrados, siendo el Poder Ejecutivo

(10) *Idem.*

el competente para conocer de los conflictos originados en su propio seno.

Su establecimiento entraña que el Poder Ejecutivo se divida en dos partes, una que realiza los actos de administración o de ejecución de las leyes, y — en caso de que se incurra en una violación a las mismas, la otra parte de la Administración Pública se organiza en forma de Tribunal, a efecto de juzgar si esos actos administrativos realmente han violado la Ley, y en su caso ordenar la reparación de la violación.

La Doctora Dolores Heudán, afirma que la constitucionalidad de la competencia atribuída por la Ley, al Tribunal Fiscal, tiene los siguientes fundamentos:

1).- El hecho de que la Suprema Corte en ningún momento haya objetado la constitucionalidad de los órganos administrativos encargados de revisar las resoluciones en materia fiscal;

2).- La interpretación jurisprudencial del artículo 14 constitucional, conforme a la cual, si bien la garantía que consagra es la de que se siga un juicio, éste puede consistir en un procedimiento contencioso de carácter jurisdiccional promovido ante autoridad administrativa;

2).- La liquidación y el cobro de las prestaciones fiscales se debe regular en dos períodos: el oficioso, dentro del cual el Estado ejerce unilateral y ejecutivamente funciones del Poder Público y el Contencioso, que tiene por objeto la revisión en vía jurisdiccional, de los actos que se producen por el ejercicio de dichas atribuciones, revisión que en México tradicionalmente se ha ejercido a través del juicio de amparo; y

3).- La ubicación del Tribunal Fiscal de la Federación dentro del marco del Poder Ejecutivo, no implica ataque al principio constitucional de la separación de Poderes, ya que la seguridad del particular se encuentra garantizada al poder interponer el juicio de amparo en contra de las resoluciones del Tribunal Fiscal. (11)

(11) Heudán Virnes Dolores, Las Funciones del Tribunal Fiscal de la Federación, Cía. Editorial, — S.A. Biblioteca de Derecho Administrativo Mexicano, México, 1961, p. 51

En México, la creación de un Tribunal Administrativo suscitó grandes conflictos respecto a su ubicación, pues aunque formalmente dependía del Poder Ejecutivo, se trataba un un órgano jurisdiccional autónomo para dictar sus fallos, no subordinado a ningún órgano de la Administración Activa; que tenía atribuida la función de un Tribunal de Anulación.

Con respecto a la ubicación del Tribunal Fiscal, el Lic. Flores Zavala aduce que precisamente para lograr la mayor independencia que sea posible, se han creado Tribunales Administrativos, que siendo parte de la Administración, son independientes a ella, en cuanto a que no administran, juzgan. (12)

En el mismo sentido, el Lic. Alfonso Nava, afirma:

"Es pues ante todo un Tribunal Administrativo, es decir se trata de un órgano jurisdiccional que se ubica en la estructura del Poder Ejecutivo Federal y que se encarga de resolver controversias administrativas, específicamente las de índole fiscal." (13)

No obstante, cabe señalar que en contraposición a las afirmaciones que se pronuncian en este sentido, el Maestro Jorge Carpizo, dispone respecto a la ubicación formal de los Tribunales Administrativos:

"Es decir, son tribunales de jurisdicción especial, únicamente en cuanto especial es el objeto, los casos, los supuestos, de su competencia, y si es necesario encuadrar a estos tribunales dentro de uno de los Poderes tradicionales, diríamos que se encuadra dentro del Poder Judicial por las siguientes razones:

- 1).- Son tribunales similares a los judiciales con plena autonomía e independencia.
- 2).- Sus resoluciones son revisadas por el Poder Judicial Federal, es decir, no son tribunales decisorios de última instancia, sino que también como— cualquier otro tribunal sus decisiones llegan a una unidad, a un corte

(12) Flores Zavala, Ernesto, El Tribunal de lo Contencioso Administrativo. Revista del Tribunal de lo Contencioso Administrativo del Distrito Federal. No. 1 Vol. I Ensayos Jcos. p.69.

(13) Nava Negrete, Alfonso. Op. Cit. p.108

de jerarquía superior del Poder Judicial Federal,

- 3).- En un principio los Magistrados gozan de las mismas garantías que los integrantes de otros tribunales.
- 4).- La jurisprudencia de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, es obligatoria; así como la de los Tribunales Colegiados que funcionan dentro de su jurisdicción territorial." (14)

Cabe aclarar que las resoluciones del Tribunal Fiscal tienen el carácter de cosa juzgada, por lo que éstas sólo son revisables por el Poder Judicial Federal a instancia del particular en juicio extraordinario de amparo, cuando éste estime que se hayan violado las garantías individuales consagradas en la Constitución, o bien, a petición de la Autoridad demandada, mediante el recurso de revisión que se ventila en el Tribunal Colegiado de Circuito competente, siempre y cuando se esté en los supuestos que al efecto prevee el artículo 248 del Código Fiscal de la Federación.

Así pues, es de considerarse que aún cuando el Tribunal Fiscal reviste características propias de los órganos jurisdiccionales del Poder Judicial, lo cierto es que se trata de un órgano de jurisdicción especial, que aunque ubicado formalmente dentro del Poder Ejecutivo, es independiente del Poder Administrativo en sí mismo.

En 1946, a efecto de dar fin a las controversias suscitadas en torno a la creación del Tribunal Fiscal de la Federación, y en virtud de que la Constitución Mexicana no contemplaba la existencia de Tribunales Administrativos ubicados fuera del Poder Judicial, se reforma el artículo 104 constitucional, para quedar como sigue:

Art. 104.- "... las leyes podrán establecer recursos ante la Suprema Corte de Justicia de la Nación contra las sentencias de segunda instancia o contra las de Tribunales Administrativos creados por Ley Federal, siempre que dichos tribunales estén dotados de plena autonomía para dictar sus fallos." (15)

(14) Carrizo, Jorge. Bases Constitucionales de los Tribunales Administrativos. Revista del Tribunal de lo Contencioso Administrativo del D.F. No. 1-Vol. I. 1972

(15) Heudón, Dolores. Cuarta Década del Tribunal...Op. Cit. p.11

Asimismo, con el objeto de reafirmar la constitucionalidad del Tribunal, en 1968, es reformado el referido precepto legal para contemplar expresamente la existencia de Tribunales de lo contencioso administrativo, el cual a la letra dice:

Art.104.- "... las leyes federales podrán instituir tribunales de lo contencioso administrativo dotados de plena autonomía para dictar sus fallos, que tengan a su cargo dirimir controversias que se susciten entre la Administración Pública Federal o del Distrito Federal y Territorios Federales y los particulares, estableciendo las normas para su organización, su funcionamiento el procedimiento, y los recursos contra las resoluciones. Procederá el recurso de revisión ante la Suprema Corte de Justicia contra las sentencias definitivas de dichos tribunales administrativos sólo en los casos que señalen las leyes federales y siempre que esas resoluciones hayan sido dictadas como consecuencia de un recurso interpuesto dentro de la jurisdicción contencioso administrativa. La revisión se sujetará a los trámites de la Ley reglamentaria de los artículos 103 y 107 que en ella dicte la Suprema Corte de Justicia quedará sujeta a las normas que regulan la ejecutoriedad y cumplimiento de las sentencias de amparo..." (16)

De la transcripción que antecede, se puede deducir lo siguiente:

- 1).- Se establece la base constitucional para la existencia de tribunales contencioso administrativos en el Derecho Mexicano.
- 2).- Los mismos sólo pueden ser creados por Ley Federal.
- 3).- Gozan de plena autonomía para dictar sus fallos.
- 4).- Se determina el objeto de los tribunales administrativos, que es el dirimir las controversias que se susciten entre la Administración Pública y los particulares.

(16) Idem, p. 11-12

- 5).- Se instituye el recurso de revisión, que procede contra sentencias dictadas por tribunales administrativos.

Es fundamental apuntar que actualmente la Constitución Política Mexicana — en relación con el artículo 104, prevee en su artículo 73 fracción XXIX-H, lo relativo a la institución de tribunales contenciosos, por lo que a continuación se transcribe en su parte relativa:

Art. 73.-"El Congreso tiene facultad:

XXIX-H.- Para expedir leyes que instituyan tribunales de lo contencioso administrativo dotados de plena autonomía para dictar sus fallos, que tengan a su cargo dirimir controversias que se susciten entre la Administración Pública Federal o del Distrito Federal y los particulares, estableciendo las normas para su organización, su funcionamiento, el procedimiento y los recursos contra sus resoluciones." (17)

Art. 104.- "Corresponde a los tribunales de la Federación conocer:
I-B.- "De los recursos de revisión que se interpongan contra las resoluciones definitivas de los tribunales contencioso administrativos a que se refiere la fracción XXIX-H del artículo 73 de esta Constitución, sólo en los casos que señalan las leyes. Las revisiones, de las cuales conocerán los Tribunales Colegiados de Circuito, se sujetarán..." (18)

La anterior reforma obedece a que compete a la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, el establecimiento de los tribunales administrativos de la Federación y del Distrito Federal, quedando reservado el derecho de crear sus propios tribunales administrativos a las Entidades Federativas.

(17) Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. México, 1989.

(18) Idem.

No obstante, las controversias suscitadas por la creación del Tribunal — Fiscal de la Federación, es innegable que a partir del año de 1946, fecha en que se reformó la Carta Magna, se consolida plenamente la constitucionalidad de dicho órgano jurisdiccional, creado por Ley en el ámbito del Poder Ejecutivo.

1.2.2 EL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACION A LA LUZ DE LA LEY DE JUSTICIA FISCAL.

Histórica para la evolución de la materia contencioso administrativa, es la fecha del 31 de agosto de 1936, en que se determinan propiamente las características específicas del recién creado Tribunal, dentro de ellas, es importante destacar las siguientes:

1).- El Tribunal Fiscal, órgano de justicia delegada.

Sin duda una disyuntiva para los creadores de la Ley de Justicia Fiscal, consistió en dilucidar si el nuevo tribunal debería ser de justicia retenida o de justicia delegada.

Entendiéndose por la primera la que se ejerce por competencia propia, esto es, cuando se actúa por mandato y bajo los lineamientos establecidos por el superior jerárquico, al que se representa. (19)

Los órganos de justicia retenida son aquellos que dependen de la autoridad de la que emanan los acuerdos que en juicio y ante los mismos órganos pueden impugnarse.

Contrariamente, la justicia delegada es aquella en la que no existe un vínculo de jerarquía, ni dependencia administrativa en su actuación. (20)

En este caso, el superior jerárquico delega sus atribuciones en el inferior, para que éste, conforme a su criterio decida lo conducente.

Se está en presencia de justicia delegada, cuando la autoridad que dicta la resolución, por virtud de mandamiento expreso de una Ley, delega la facultad

(19) Arreola Ortiz, Leopoldo, 45 Años del T.F.F. al servicio de México, Tomo II. Ensayos II 1ª- Edición 1982, México, D.F. p.

(20) Idem. p.

de decisión a un órgano independiente desvinculado de los otros órganos de la Administración Pública.

En el aspecto formal, consiste en que tanto la autoridad de la que emana el acto, como la encargada de fallar dependen del mismo superior jerárquico.

Luego entonces, cuando los órganos jurisdiccionales administrativos tienen autonomía para fallar sin intervención de los demás órganos, se puede decir que se trata de justicia delegada.

En este rubro, la Ley en comento dispone:

"El Tribunal Fiscal de la Federación, estará colocado dentro del marco del Poder Ejecutivo... pero no estará sujeto a la dependencia de ninguna autoridad de las que integran ese Poder, sino que, fallará en representación del propio Ejecutivo por delegación de facultades que la Ley le hace." (21)

"En otras palabras será un tribunal administrativo de justicia delegada, no de justicia retenida." (22)

Aún cuando el Tribunal Tributario, se colocó dentro del Poder Ejecutivo, ni el Presidente de la República ni ninguna otra autoridad administrativa tendrán intervención alguna en sus resoluciones, es decir, se señaló expresamente que sería un órgano de justicia delegada.

2).- El Tribunal Fiscal de la Federación como un Tribunal de simple anulación y no de plena jurisdicción.

En la Exposición de Motivos de la Ley de Justicia Fiscal, se consigna que el tribunal tendrá el carácter de contencioso de anulación, disponiendo:

(21) Ley de Justicia Fiscal. Publicada en el Diario Oficial de la Federación el 31 de agosto de

1936.
(22) *Ibidem.*

"El contencioso que se regula será lo que la doctrina conoce con el nombre - de contencioso de anulación." (23)

El contencioso de anulación, es aquél que entraña la nulidad de un acto administrativo. El contencioso de plena jurisdicción es aquél que además de tener el poder de anulación, supone un poder de reforma o de sustitución del acto administrativo.

Siendo el Tribunal Fiscal un órgano que formalmente depende del Poder Ejecutivo, es por ende un tribunal de simple anulación que tiene como presupuesto esencial la existencia de un acto de autoridad administrativa, que no permite al tribunal sustituir al órgano actuante, ni conminarlo para cumplir el fallo, ni tampoco ejecutar éste.

Así, la Ley en cita, establece:

"El Tribunal no tendrá otra función que la de reconocer la legalidad o la de declarar la nulidad de los actos o procedimientos." (24)

Es importante señalar, que si bien es cierto que en la Exposición de Motivos de la Ley creadora del Tribunal, se contempló que éste fuera un órgano de simple anulación, también lo es que el artículo 58 de la misma dispone:

Art. 58.- "Cuando la sentencia que 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 14, indicará de manera concreta en que sentido debe dictar su nueva resolución la autoridad fiscal. Entre tanto que ésta no se pronuncie continuará en vigor la suspensión del procedimiento administrativo que haya sido decretado dentro del juicio.
(25)

(23) Idem
(24) Idem
(25) Idem

De la lectura de dicho precepto se desprende la existencia de un contencioso que va más allá de la simple anulación, ya que faculta al órgano jurisdiccional a indicar de manera concreta y precisa en que sentido debe dictar su nueva resolución la autoridad fiscal.

Sin embargo, el Tribunal Fiscal de la Federación desde su creación ha sido considerado como un tribunal de simple anulación, carente de imperio para hacer cumplir sus fallos.

La razón por la cual la Ley de Justicia Fiscal en su Exposición de Motivos prevee que el tribunal contencioso no estuviera facultado para ejecutar sus fallos, es precisamente el hecho de que en el ámbito contencioso administrativo las partes de la contienda no son particulares, sino que uno de ellos, es ineludiblemente el Estado, el que no puede renunciar a su carácter de supraordinación.

3).- Estructura y competencia del Tribunal Fiscal.

Dicha institución se constituyó como un órgano colegiado, formado por 15 magistrados, el cual funcionaría en Pleno y en cinco Salas de tres magistrados cada una; los mismos serían nombrados por el Presidente de la República; asimismo, se determinó que de uno de ellos se nombrara un Presidente del Tribunal, que duraría en su cargo un año, pudiendo ser reelecto.

El Tribunal en sus inicios, era competente para conocer de:

- Todas aquellas resoluciones de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público o de organismos fiscales autónomos, que determinaran un crédito fiscal en cantidad líquida o bien den las bases para su liquidación.
- Aquellas resoluciones que impusieran sanciones por infracciones a las leyes fiscales o bien constituyan responsabilidades administrativas en materia fiscal.

- Asimismo, contra cualquier resolución en materia fiscal que cause agravio no reparable a través de algún recurso administrativo.
- Las controversias surgidas con motivo del ejercicio de la facultad económico coactiva por parte del Estado.
- Aquellas resoluciones que nieguen la devolución de un ingreso ilegalmente percibido por el Estado.
- Los juicios que inicien las autoridades en que se tenga por objeto declarar nula una resolución que le sea favorable a un particular.

Con el devenir de la capacidad y constancia del Tribunal se fue ampliando la competencia del mismo, al introducirse materias fiscales tanto federales como locales, así como materias administrativas federales y locales.

4).- Características del procedimiento seguido ante el Tribunal Fiscal:

- En sus inicios era un juicio sumario, ya que la segunda y última instancia la constituía el juicio de amparo. Situación que se modificó posteriormente por la reforma al artículo 104 constitucional.
- Era un procedimiento oral, que ha caído en desuso, en virtud del crecimiento de asuntos a cargo de dicho tribunal, por lo que ha tendido a ser un procedimiento formalmente escrito.
- Se introduce un novedoso medio de formación de la jurisprudencia diferencial del procedimiento que regía el Poder Judicial.
- Por lo que toca al sistema de pruebas adoptado por el primer tribunal contencioso, éste se basa en dos principios fundamentales.

El primer principio descansa sobre la presunción de validez de los actos de autoridad; y sólo operaba inicialmente como consecuencia de presuponer que los actos de autoridad son legales, ya que su objetivo es justamente la aplicación de la Ley; sin embargo su trascendencia no puede ser definitiva, pues con ello se cerraría la base de impugnación u oposición del agravio contra tal acto de autoridad.

El segundo es el relativo a la carga de la prueba, y que por Ley es atribuida al actor, en el sentido de que cuando esa prueba no se allegue, se presumirán válidos los actos y decisiones de las autoridades fiscales.

Sin duda alguna una de las características esenciales del tribunal Fiscal, que desde su creación, es la de ser un órgano administrativo de simple anulación, que tiene atribuida la facultad de determinar si un acto administrativo está emitido o no conforme a Derecho. Es quien lleva el control de la legalidad de los actos administrativos.

Es fundamental apuntar que aún cuando en la Exposición de Motivos de la Ley de Justicia Fiscal se determina que el tribunal será de anulación, también como ha quedado señalado, en el cuerpo legal de la misma, se contemplan atribuciones propias de los tribunales de plena jurisdicción.

El Tribunal que crea la Ley de Justicia Fiscal, además de ser un contencioso de simple anulación, es un órgano que formalmente pertenece al Poder Ejecutivo y al cual le es atribuida competencia jurisdiccional; que actúa independiente de cualquier otra autoridad administrativa. Constituyéndose como un órgano jurisdiccional de justicia delegada, que para su actuación se organizó en forma colegiada.

1.3.1 CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION DE 1938.

Al entrar en vigor el primer código tributario, abroga la Ley de Justicia Fiscal, la que a pesar de su corto tiempo de vigencia, tuvo una influencia trascendental en el Derecho Administrativo Mexicano, ya que logró la creación de un tribunal contencioso administrativo.

El Código Fiscal de 1938, significó un enorme avance en materia tributaria - toda vez que fue el primer intento concreto de una regulación legal de todas las actuaciones de la Administración Pública en materia fiscal. Su objetivo — no se limitó en torno al Tribunal Fiscal, sino que abarcó por entero la Administración Pública vista desde el ángulo tributario. Lográndose el establecimiento de una base jurídica más sólida en Derecho Fiscal.

En este ordenamiento se regula en forma detallada la relación tributaria originada por la actividad hacendaria encaminada a la obtención de contribuciones. Se definió lo que se debería entender por impuestos, derechos, productos y aprovechamientos. Asimismo, en su título cuarto hace referencia a la fase oficiosa del procedimiento administrativo en cuanto a la composición y competencia del Tribunal Fiscal de la Federación y la sustanciación de los juicios ventilables en él.

En resumen, se reitera lo relativo a la naturaleza del tribunal, como un órgano que formalmente dependía del Poder Ejecutivo, aunque independiente de cualquier otra autoridad administrativa, en cuanto a su actuación jurisdiccional.

En términos generales, se conserva la misma estructura y competencia del tribunal, que establecía la Ley de Justicia Fiscal. (26)

La competencia que contempla originalmente el código de referencia, fue — sustancialmente ampliada por diversas legislaciones y decretos, a saber; de Insti

(26) Código Fiscal de la Federación. Publicado en el Diario Oficial de la Federación el 30 de diciembre de 1938.

tuciones de Fianzas, del Gobierno Federal para la Depuración de Créditos, del Instituto Mexicano del Seguro Social, de la Secretaría de Hacienda del Departamento del Distrito Federal, así como en materia de pensiones civiles y militares y en controversias derivadas de contratos de obras públicas celebrados por dependencias del Poder Ejecutivo federal. Por otra parte, y en virtud de la ampliación de su competencia, fue modificado el número de Salas que integraba el Tribunal, aumentándose de cinco a siete, consecuentemente se aumentó el número de magistrados a veintiuno. Se establece la obligatoriedad de la jurisprudencia, ampliándose el término para interponer el recurso de queja.

1.3.2 Código Fiscal de la Federación de 1967.

El primero de abril de 1967, entraron en vigor dos nuevos ordenamientos legales, el Código Fiscal del 29 de noviembre de 1966 y la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal del 24 de diciembre del mismo año.

Con la aparición de estos nuevos dispositivos legales el Tribunal experimentó importantes modificaciones, ya que en la nueva Ley Orgánica quedó contenido — todo el aspecto formal, contemplándose lo relativo al ámbito competencial del Tribunal, así como lo concerniente a su estructura jurídica administrativa interna, quedando reservado al Código el aspecto procedimental del juicio de nulidad.

Dados los alcances del presente trabajo, sólo en forma enunciativa se hará referencia a algunos cambios que en materia procedimental introdujo el susodicho código, así se tienen los siguientes:

- Se aumenta a quince días el término para la contestación de la demanda.
- Se sustituye el magistrado semanero por el magistrado instructor.
- Se señalan causales de improcedencia y de sobreseimiento.
- Se establecen requisitos sustantivos y procedimentales para ejercer la acción de nulidad.⁽²⁷⁾

(27) Código Fiscal de la Federación, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 1º de abril de 1967.

1.3.3 LEY ORGANICA DEL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACION
24 DE DICIEMBRE DE 1967.

La primer Ley Orgánica del Tribunal, recoge lo relativo a la estructura y competencia de dicho órgano jurisdiccional, que contemplaba el Código de 1938. Legaliza la competencia administrativa que tácitamente se le había otorgado desde hace tiempo al Tribunal Fiscal de la Federación. Hace un reconocimiento pleno de la autonomía de éste.

En su texto se plasma sustancialmente la misma organización en cuanto a su funcionamiento del tribunal, actúa en Pleno y Salas.

Por lo que hace a la competencia, este órgano jurisdiccional sufre las siguientes modificaciones:

1).- Las Salas no limitan su competencia a conocer de las controversias contra resoluciones y liquidaciones de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, de sus dependencias o de cualquier otro organismo fiscal, sino a las de las autoridades fiscales federales, del Distrito Federal, o de organismos federales autónomos, con lo que abarca por igual tanto a las autoridades fiscales de Hacienda como aquellas otras correspondientes a otras dependencias del Estado.

2).- Se amplía la competencia para conocer no sólo de responsabilidades en materia fiscal, sino también en materia administrativa.

Igualmente se amplía su competencia para conocer de las resoluciones que impusieran multas por infracción a las normas administrativas Federales o del Distrito Federal.

3).- Desaparece el medio de defensa concedido contra el procedimiento administrativo de ejecución ante el Tribunal Fiscal de la Federación, quedando reservado para éste únicamente el incidente sobre la negativa de suspensión

del procedimiento de ejecución o del rechazo de la garantía ofrecida. (28)

Al emitirse nuevas disposiciones legales, facultan al Tribunal Fiscal, para conocer de asuntos relativos a la vivienda, a través de la Ley del INFONAVIT; a los consumidores, por disposición de la Ley Orgánica del Instituto Nacional de Protección al Consumidor, etc.

Aún cuando la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal, adopta en esencia la organización contemplada en el Código Fiscal de 1938, y salvo algunas variantes — reitera la competencia que hasta esos momentos privava, resulta un cambio importante para la autonomía del Tribunal Fiscal de la Federación.

(28) Ley Orgánica del tribunal Fiscal de la Federación, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 1º de abril de 1967.

1.3.4 ESTRUCTURA Y COMPETENCIA DEL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACION, CONFORME A LA LEY ORGANICA DEL TRIBUNAL FISCAL EN VIGOR.

La actual Ley Orgánica, se basa fundamentalmente en la Ley del 31 de diciembre de 1977, de la cual toma su organización que le sirve de sustento y soporte.

Como consecuencia del incremento de competencia del tribunal, surge la necesidad de reestructurar el mismo, es por ello que se expide la segunda Ley Orgánica, vigente a partir del mes de enero de 1978, la cual contempla importantes modificaciones a la organización que hasta entonces existía, ya que a partir de su expedición, surgen dos organismos diferentes dentro de la misma estructura del tribunal, los cuales son:

1).- La Sala Superior que se compone de nueve magistrados los cuales actúan en forma colegiada, bastando la presencia de seis de ellos para que exista quorum legal. Se elegirá de entre los magistrados a uno para que sea Presidente de la Sala y del Tribunal; mismo que durará en su cargo un año y podrá ser reelegido.

2).- Las Salas Regionales se dividen en razón del territorio, para lo cual el Territorio Nacional se divide en once regiones, a saber:

- Del Noroeste, con jurisdicción en los Estados de Baja California, Baja California Sur, Sinaloa y Sonora.
- Del Norte-Centro, con jurisdicción en los Estados de Coahuila, Chihuahua, Durango y Zacatecas.
- Del Noreste, con jurisdicción en los Estados de Nuevo León y Tamaulipas.
- De Occidente, con jurisdicción en los Estados de Colima, Aguascalientes, -

Jalisco y Nayarit.

- Del Centro, con jurisdicción en los Estados de Guanajuato, Michoacán, — Querétaro y San Luis Potosí.
- De Hidalgo-México, con jurisdicción en los Estados de Hidalgo y de México
- Del Golfo-Centro, con jurisdicción en los Estados de Tlaxcala, Puebla y - Veracruz.
- Del Pacífico-Centro, con jurisdicción en los Estados de Guerrero y Morelos.
- Del Sureste con jurisdicción en los Estados de Chiapas y Oaxaca.
- Peninsular, con jurisdicción en los Estados de Campeche, Tabasco, Quintana Roo y Yucatán.
- Metropolitana, con jurisdicción en el Distrito federal.

En cada una de las regiones habrá una Sala Regional, con excepción de la metropolitana y la de Hidalgo-México, donde habrá seis y dos Salas Regionales respectivamente.

Cada Sala, se integrará por tres magistrados, requiriéndose la presencia de la totalidad de los mismos para sesionar. (29)

(29) Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación. Publicada en el Diario Oficial de la — Federación el 2 de enero de 1978.

ESTRUCTURA ACTUAL DEL TRIBUNAL FISCAL
DE LA FEDERACION

SALA SUPERIOR
(9 MAGISTRADOS)

3
MAGISTRADOS
SUPERNUMERARIOS

PRIMERA 3 Magistrados	SEGUNDA 3 Magistrados	TERCERA 3 Magistrados	CUARTA 3 Magistrados	QUINTA 3 Magistrados	SEXTA 3 Magistrados
-----------------------------	-----------------------------	-----------------------------	----------------------------	----------------------------	---------------------------

SALAS REGIONALES
METROPOLITANAS

DEL NOROCCIDENTE 3 Magistrados	DEL NORTE CENTRO 3 Magistrados	DEL NORESTE 3 Magistrados	DE OCCIDENTE 3 Magistrados	DEL CENTRO 3 Magistrados	DE HIDALGO MEXICO 3 Magistrados	DEL GOLFO CENTRO 3 Magistrados	DEL PACIFICO CENTRO 3 Magistrados	DEL SURESTE 3 Magistrados	PENINSULAR 3 Magistrados
-----------------------------------------	--------------------------------------------	------------------------------------	-------------------------------------	-----------------------------------	---------------------------------------------	--------------------------------------------	-----------------------------------------------	------------------------------------	--------------------------------

SALAS REGIONALES DE PROVINCIA

Se considera bastante acertada la reforma que antecede, pues dado el volumen de asuntos que se generan con motivo de las resoluciones de autoridades con sede en el Distrito Federal, no era conveniente que se disminuyera el número de Salas Regionales Metropolitanas.

Al igual que la estructura del Tribunal, la competencia del mismo es objeto de cambios trascendentales.

La competencia, es definida por el Maestro Cipriano Gómez Lara, como:

"El ámbito, esfera o campo dentro de los cuales un determinado órgano jurisdiccional puede ejercer sus funciones." (30)

En razón de la materia, del territorio, de la cuantía o del grado, se puede determinar la competencia. El mismo autor las define:

Competencia por materia, "es aquella que se establece en función de las normas jurídicas sustantivas que deberán ser aplicadas para dirimir o solucionar la controversia, conflicto o litigio que se haya presentado a la consideración del órgano jurisdiccional respectivo." (31)

Por razón de territorio, la competencia, "...implica una división geográfica del trabajo que se determina por circunstancias y factores de tipo geográfico, económico y social." (32)

La competencia por razón de cuantía, "...es la que se establece siguiendo criterios de tipo económico; es decir, se toma en cuenta para establecerla el monto del asunto de que se trate." (33)

Finalmente, la competencia por razón del grado "presupone los diversos

(30) Gómez Lara, Cipriano. Teoría General del Proceso. Textos Universitarios, UNAM 2ª Ed. Méx.-
1980. p. 125
(31) Idem p. 127
(32) Idem p. 130
(33) Idem p. 111

escalones o instancias del proceso y trae aparejada la cuestión relativa a la división jerárquica de los órganos que desempeñan la función jurisdiccional." (34)

Determinados los diferentes tipos de competencia que en razón de sus características se pueden dar, se hará referencia a la competencia que conforme a la Ley Orgánica del Tribunal, a las leyes especiales, se le ha atribuido al Tribunal Fiscal de la Federación.

El artículo 15 de la citada Ley, establece que la Sala Superior del Tribunal será competente para:

1).- Fijar la jurisprudencia del tribunal. Al efecto el Código Fiscal dispone:

Las tesis que sustente la Sala Superior constituirán precedente para el Tribunal, previa publicación en la revista del mismo.

La Sala Superior ordenará la publicación en la revista del tribunal, de las tesis de las Salas Regionales que constituyan precedente, una vez aprobadas por la Sala de que se trate.

La Sala Superior es competente para determinar cual es la tesis que debe prevalecer en caso de que exista contradicción de sentencias.

Cuando la Sala Superior determine cual es la tesis que debe prevalecer, la misma constituirá jurisprudencia obligatoria para el tribunal, siempre que se apegue a la jurisprudencia, que en su caso hayan formulado los tribunales del Poder Judicial.

Igualmente constituirá jurisprudencia la tesis sustentada por la Sala Superior al resolver los juicios con características especiales, cuando la misma sea sostenida en tres resoluciones no interrumpidas por otra en contrario.

Los magistrados de la Sala Superior, podrán solicitar que se modifique su jurisprudencia, cuando existan razones fundadas para ello.

(34) Idem p.111

2).- Resolver los juicios con características especiales, para lo cual el artículo 239 del código en comento, establece:

Revisten estas características los juicios en que:

- El valor del negocio exceda de cien veces el salario mínimo general para el Distrito Federal, elevado al año.

- Para su resolución sea necesario establecer por primera vez, la interpretación directa de una Ley o fijar el alcance de los elementos constitutivos de una contribución.

3).- Conocer de las excitativas de justicia que promuevan las partes, cuando los magistrados no formulen el proyecto de resolución que corresponda o no emitan su voto respecto de proyectos formulados por otros magistrados, dentro de los plazos señalados por la Ley.

4).- Calificar las recusaciones, excusas e impedimentos de los magistrados y, en su caso designar al magistrado que deba sustituirlos.

5).- Resolver los conflictos de competencia que se susciten entre las Salas regionales.

6).- Establecer las reglas para la distribución de los asuntos entre las Salas Regionales cuando haya más de una en la circunscripción territorial, así como entre los magistrados instructores y ponentes.

Respecto a la competencia de las Salas Regionales, los artículos 23 y 24 de la Ley Orgánica, establecen dos tipos de juicio o casos los generales o especiales. (35)

(35) Margain Manautou, Emilio. De lo Contencioso Administrativo de Anulación o de Ilegitimidad 3ª Ed. Universidad de San Luis Potosí. México, 1980. p.35

La competencia general, se encuentra contemplada en las fracciones I a IV del artículo 23 que dispone:

Las Salas Regionales conocerán de los juicios que se susciten contra las resoluciones siguientes:

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

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

III.- Las que impongan multas por infracción a las normas administrativas federales.

Las fracciones antes transcritas se refieren a controversias de naturaleza fiscal y adquieren el carácter de general, debido a que las Salas Regionales del Tribunal Fiscal, son competentes para conocer de toda controversia de naturaleza fiscal que surjan en materia federal.

Quedan comprendidos en éstos supuestos los juicios de anulación que promuevan las autoridades, para efecto de que sea anulada una resolución que sea favorable a un particular.

Asimismo, quedan comprendidos dentro del caso de competencia general del Tribunal Fiscal, las resoluciones que emita el Instituto Mexicano del Seguro Social, que determinen un crédito fiscal, o bien den las bases para su liquidación o fijen la cantidad líquida a pagar.

Casos especiales, las cuatro fracciones siguientes señalan competencia de tipo especial que con el transcurso del tiempo se han ido incorporando al ámbito competencial de dicho órgano jurisdiccional.

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

Quando el interesado afirme para fundar su demanda, que le corresponde un mayor número de años de servicio que los reconocidos por la autoridad respectiva, que debió ser retirado con grado superior al que consigna la resolución impugnada, o que su situación militar sea diversa de la que le fue reconocida por la Secretaría de la Defensa Nacional o de Marina, según el caso, o cuando se diriman cuestiones de jerarquía, antigüedad en el grado o tiempo de servicios militares, las sentencias del Tribunal, solo tendrán efectos en cuanto a la determinación de la cuantía de la prestación pecuniaria que a los propios militares corresponda, o den las bases para su depuración. (36)

V.- Las que dicten en materia de pensiones civiles, sea con cargo al erario federal o al Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de los Trabajadores al Servicio del Estado.

VI.- Las que dicten sobre interpretación y cumplimiento de contratos de obras públicas celebrados por las dependencias de la Administración Activa centralizada.

"El fundamento y justificación de esta competencia está en el objeto del contrato administrativo, es decir, en el grado de interés público que el contrato tiene." (37)

VII.- Las que constituyan créditos por responsabilidades contra servidores

(36) Idem, p.38

(37) Idem, p.39

públicos de la Federación, del Departamento del Distrito Federal o de los organismos públicos descentralizados federales o del propio Departamento del Distrito Federal, así como en contra de los particulares involucrados en dichas responsabilidades.

La razón por la que se consideró pertinente facultar al Tribunal Fiscal para conocer y resolver sobre resoluciones que constituyan responsabilidad administrativa contra funcionarios o empleados del Estado, estriba en que las controversias suscitadas entre la Administración Pública y su personal, deben ser juzgados por órganos interiorizados en los problemas de la Administración y el personal público.

IX.- Las que requieran el pago de garantías de obligaciones fiscales a cargo de terceros.

Dicha competencia deriva de la Ley Federal de Instituciones de Fianzas, que dispone que en caso de inconformidad contra el requerimiento, las Instituciones de fianzas, demandarán ante el Tribunal Fiscal la improcedencia del cobro.

La competencia de las Salas Regionales, será en razón del territorio, respecto de las resoluciones que dicten las autoridades ordenadoras con sede en su jurisdicción. (38)

El Tribunal Fiscal de la Federación, se creó como un órgano de competencia restringida, sin embargo, con el devenir de su capacidad y prestigio, se ha incrementado su ámbito competencial a la materia administrativa, a través de diversos - ordenamientos legales, que lo facultan para dirimir los conflictos derivados sobre la interpretación y cumplimiento de sus disposiciones, lo que hace patente la necesidad de la existencia de tribunales administrativos dentro del sistema jurídico mexicano.

(38) Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación vigente. Artículo 24.

Antes de abordar el siguiente tema, se considera pertinente hacer referencia aunque de manera enunciativa, a la incompetencia del tribunal.

1).- El Tribunal Fiscal de la federación, es incompetente para dirimir las controversias que se suscitan sobre la inconstitucionalidad de una Ley. Cabe aclarar, que no lo es para resolver los conflictos de intereses que versen sobre la constitucionalidad de un acto administrativo.

2).- Carece de competencia para conocer de inconformidades que se interpongan contra actos políticos o del Poder Judicial.

3).- Obviamente, es incompetente para conocer de las controversias derivadas de actos del Poder Judicial.

1.4 NATURALEZA ACTUAL DEL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACION.

Desde sus inicios, se consideró que el Tribunal Fiscal fuera un órgano dotado de plena autonomía para dictar sus fallos. Competente en materia Federal para conocer del procedimiento contencioso administrativo, en virtud del cual, resuelve respecto de la legalidad o ilegalidad de los actos de la Administración Pública. Los juicios de que conocería serían en todo caso de nulidad, normalmente simples juicios declarativos. Atribuyéndosele el carácter de simple anulación.

Como ha quedado señalado en el procedimiento contencioso administrativo, los juicios pueden ser:

- 1).- De simple anulación; o
- 2).- De plena jurisdicción.

A efecto de dilucidar cual es la naturaleza actual del Tribunal Fiscal, es necesario precisar las características de ambos procesos contenciosos.

El proceso contencioso de anulación, se caracteriza por ser un procedimiento abstracto del control de la legalidad de los actos o resoluciones de la autoridad administrativa

Se dice que es un procedimiento abstracto, porque en su resolución no se refiere a los derechos subjetivos que aleguen las partes, sino que únicamente determina si un acto o resolución administrativa, ha sido dictado legal o ilegalmente.

En este procedimiento la autoridad jurisdiccional no tiene todas las facultades de un juez, ya que por una parte, únicamente declara la nulidad de la resolución o un acto administrativo, o bien, la validez de los mismos, lo que se traduce

en que no puede reformarlo o modificarlo, ni determinar una sanción pecuniaria, y por la otra, se limita a investigar si el acto que se ha sometido a su consideración está de acuerdo o es contrario a la Ley, sin indagar si el acto que ha de resolverse fue tomado en violación a una obligación contractual; tal indagación solo puede hacerse en el contencioso de plena jurisdicción. (39)

El órgano jurisdiccional dotado de plena jurisdicción, tiene la facultad no solo de nulificar el acto, sino de pronunciar una condenación pecuniaria; y encuentra sus elementos de su decisión tanto en la Ley, como en el texto, "por ejemplo cuando se trata de saber si una obligación contractual ha sido desconocida o ejecutada." (40)

Vale la pena puntualizar algunas características relevantes de ambos contenciosos:

- 1).- En el contencioso de anulación, se alegan violaciones a la Ley; el de plena jurisdicción versa sobre violaciones a derechos subjetivos, o bien por vulnerar garantías individuales.
- 2).- El de anulación carece de facultad para hacer cumplir sus fallos; el de plena jurisdicción se encuentra plenamente facultado para ello.
- 3).- Los efectos de las sentencias son diferentes, mientras que en el primero el efecto es general, o sea aún en contra de las autoridades no señaladas como partes, en el segundo, las sentencias causan efectos interpartes, es decir, solo contra las autoridades llamadas a juicio.
- 4).- En el primero, las causas de nulidad únicamente son variantes de la ilegalidad; por el contrario en el de plena jurisdicción, se analizan tanto los aspectos externos de la legalidad como los hechos individualizados.

(39) *Waline*, citado por Margain Manautau, Op. Cit. p. 15

(40) *Idem* p. 14

Esgrimidos los puntos característicos del Contencioso de anulación y del de plena jurisdicción, es necesario señalar que, tanto la doctrina como los órganos jurisdiccionales, han considerado al Tribunal Fiscal de la Federación como un contencioso de anulación y no de plena jurisdicción.

Así, tanto el susodicho tribunal, como la Suprema Corte de Justicia de la Nación han sustentado dos razones fundamentales por las que no puede considerarse que el Tribunal Fiscal de la Federación sea de plena jurisdicción, a saber:

- 1).- El Tribunal Fiscal de la Federación, no puede ejecutar sus propias ——— sentencias ante la negativa de cumplimiento de la autoridad, el demandante con el objeto de obtener el cumplimiento de una sentencia que le es favorable y que la autoridad se torna renuente a su cumplimiento, deberá acudir a un órgano de plena jurisdicción. (41)

Sirva de ejemplo la tesis jurisprudencial sustentada por la segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, que a la letra dice:

"TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACION, EJECUCION DE SUS SENTENCIAS.- Como las sentencias del Tribunal Fiscal de la Federación, en tratándose de juicios de nulidad, no son constitutivas de derechos, sino únicamente declarativas, no pueden tener ejecución alguna, ya que se limitan a reconocer la validez de la resolución administrativa o declarar su nulidad. En tal virtud, al emitir una Sala del Tribunal Fiscal sentencia reconociendo la validez de la resolución ante ella impugnada no se ejecuta dicha sentencia, sino que se deja expedito el derecho de las autoridades para llevar a cabo su propia determinación." (42)

(41) Cortina Gutiérrez, Alfonso. Op. Cit. p.

(42) Castro Zavaleta, Salvador. 55 Años de Jurisprudencia Mexicana. Epoca 1917-1971. Cárdenas Editor y Distribuidor. México, 1975. 3ª Edición p. 1164. Informe 1970 p.125

El Máximo Tribunal de Justicia, en lo relativo a la ejecución de la sentencia -fiscal, se limita a referirse al supuesto de que se declare la validez de la resolución combatida, caso en el cual se deja expedito el derecho de la autoridad para ejercer las facultades que la ley le concede, respecto a lograr el cobro del crédito fiscal. Omitiendo precisar como se lleva a cabo la ejecución de las sentencias favorables a los particulares, es decir, cuando se declara la nulidad de la resolución impugnada, caso en el cual el cumplimiento de la sentencia depende tanto de la actuación de la autoridad responsable, como de la abstención de realizar determinado acto, respetando con ello la decisión del órgano jurisdiccional administrativo.

2).- El juicio promovido ante el Tribunal Fiscal es de ilegitimidad o sea por violaciones a la Ley a través de la resolución emitida, no siendo procedente por violaciones a derechos subjetivos o garantías individuales.

No obstante los criterios anteriores, existen tratadistas que argumentan que no se trata de un procedimiento puro de anulación, sino que se precisan características propias de un contencioso de plena jurisdicción, por las siguientes razones:

El Maestro Alfonso Cortina, aduce al respecto:

"...es erróneo ...pensar que es tan sólo un procedimiento de anulación... no es compatible con la competencia atribuida al Tribunal para determinar la medida de la obligación tributaria de un contribuyente y para señalar las bases normativas de un nuevo acto administrativo." (43)

En el mismo sentido la Doctora Lomell Cerezo, comenta:

"En mi concepto tal afirmación es inexacta, pues ni aún de acuerdo con la Ley de Justicia Fiscal, funcionó como tal." (44)

En virtud de que en el cuerpo legal de dicho ordenamiento legal, se rebasa

(43) Cortina Gutierrez, Alfonso, Op. Cit. p.

(44) Lomell Cerezo, Margarita/ Est. Fisc. T.F.F. 1ª Ed. Colec. de Est. Jcos. Vol.VI Méx.1984 p.46

el estricto concepto de contencioso de anulación, la decisión del Tribunal Fiscal no se detiene o termina con la declaración de nulidad del acto impugnado sino que de un modo indirecto, pero efectivo, regula la emisión de un nuevo acto de autoridad que sustituirá al anulado, quedando obligada la autoridad demandada a configurarlo de acuerdo con las indicaciones del fallo, lo que para efectos de la protección de los particulares, equivale al ejercicio de una jurisdicción más amplia que la de mera anulación.

El mismo Tribunal Fiscal, se ha pronunciado en este sentido, al emitir tesis jurisprudencial que a continuación se transcribe:

"SENTENCIA .- CUANDO SE DECLARA LA NULIDAD DE LA RESOLUCIÓN IMPUGNADA, DEBE SEÑALAR PARA QUE EFECTOS Según lo dispuesto por el artículo 230 del Código Fiscal de la Federación, las sentencias del tribunal que declaren la nulidad de una resolución deben señalar los términos conforme a los cuales la autoridad demandada debe emitir su nueva resolución, salvo dos excepciones que contempla el propio artículo de referencia, a saber: a) que la sentencia se limite a reconocer la ineficacia del acto en los casos en que la autoridad haya demandado la anulación de una resolución favorable a un particular. De acuerdo con lo anterior y salvo las excepciones apuntadas, resulta que en estricto Derecho, el Tribunal Fiscal de la Federación no debe emitir sus sentencias declarando la nulidad de la resolución impugnada, en forma "lisa y llana", sino que debe indicar para que efectos. Así pues, cuando se impugna una resolución que recayó a un recurso administrativo y la sentencia - declara la nulidad, debe señalarse que esto es para el efecto de que la resolución anulada por ilegal sea substituída por otra que ponga fin al recurso interpuesto, al cual se encuentra vinculada la autoridad administrativa y, por consiguiente, debe cumplirlo mediante una nueva resolución que reemplace a la anulada, dictada en los términos que se señalen en la sentencia." (45)

(45) Rev. No. 1254/79. Resuelta en sesión del 10 de septiembre de 1980 por unanimidad de votos. Magistrado Ponente Mariano Azeiteguión.

Es importante subrayar, que aún cuando la generalidad de las disposiciones del - actual Código Fiscal de la Federación están enfocados a un Tribunal de simple - anulación, el artículo 239 fracción III del mismo, faculta al Tribunal Fiscal de la Federación a dictar resoluciones para determinados efectos, facultad que conlleva al tribunal a dictar sentencias que van más allá de la simple anulación.

Por lo que no obstante que la jurisprudencia del Tribunal Fiscal y de la Suprema Corte, han reiterado en forma sistemática que el procedimiento seguido ante el Tribunal Fiscal de la Federación, es un proceso de anulación, cabe precisar que a éste le asiste una doble naturaleza, en cuanto a que por una parte ineludiblemente presenta características de un contencioso de anulación, y por otra parte denota elementos característicos de un tribunal de plena jurisdicción, ya que es innegable que el Tribunal Fiscal es competente para resolver sobre la medida de la obligación tributaria, así como para establecer las bases conforme a las cuales la autoridad administrativa debe dictar la nueva resolución.

El hecho de que el fallo, determine la medida de la obligación tributaria, trae como consecuencia, que ya no se esté en presencia de un procedimiento puro de anulación, ya que conforme a la doctrina francesa que sirvió de antecedente para la constitución de tribunales administrativos en México, no es procedente el recurso de exceso de poder para obtener algo más que la nulidad del acto impugnado.

Es necesario hacer notar que la mayoría de las sentencias que dicta el Tribunal Fiscal, corresponden a un contencioso de anulación.

C A P I T U L O I I

PROCEDIMIENTO SEGUIDO ANTE EL TRIBUNAL FISCAL

- 2.1 CARACTERISTICAS GENERALES DEL PROCEDIMIENTO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO.
 - 2.1.1 PARTES EN EL JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO.

- 2.2 DEMANDA
 - 2.2.1 DATOS QUE DEBE CONTENER EL ESCRITO DE DEMANDA
 - 2.2.2 DOCUMENTOS QUE SE DEBEN ADJUNTAR
 - 2.2.3 AMPLIACION DE LA DEMANDA

- 2.3 CONTESTACION DE LA DEMANDA
 - 2.3.1 DATOS QUE DEBE CONTENER EL ESCRITO DE CONTESTACION DE LA DEMANDA.
 - 2.3.2 DOCUMENTOS QUE SE DEBEN DE ADJUNTAR

- 2.4 DE LAS IMPROCEDENCIAS DEL JUICIO SEGUIDO ANTE EL TRIBUNAL FISCAL.

- 2.5 INCIDENTES
 - 2.5.1 INCIDENTES DE PREVIO Y ESPECIAL PRONUNCIAMIENTO
 - 2.5.2 INCIDENTES ORDINARIOS

- 2.6 PRUEBAS
 - 2.6.1 CLASIFICACION DE PRUEBAS
 - 2.6.2 LAS PRUEBAS EN EL PROCEDIMIENTO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
 - 2.6.3 CARGA DE LA PRUEBA
 - 2.6.4 DESAHOGO DE PRUEBAS

- 2.7 CIERRE DE INSTRUCCION

2.8 SENTENCIA

2.8.1 NOCIONES GENERALES DE SENTENCIA

2.8.2 REQUISITOS MATERIALES Y FORMALES DE LA SENTENCIA

2.8.3 CLASIFICACION DE LAS SENTENCIAS

2.8.4 SENTENCIA FISCAL

2.8.5 CLASIFICACION DE LAS SENTENCIAS QUE DICTA EL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACION

2.8.6 EFECTOS DE LAS SENTENCIAS DEL TRIBUNAL FISCAL.

2.9 RECURSOS

2.9.1 GENERALIDADES DE LOS RECURSOS

2.9.2 RECURSOS QUE REGULA EL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION, RESPECTO DEL PROCEDIMIENTO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO.

2.9.3

2.1 CARACTERISTICAS GENERALES DEL PROCEDIMIENTO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO.

El procedimiento a través del cual se resuelve sobre la legalidad o ilegalidad de los actos de la Administración Pública, es denominado por el Código Fiscal de la Federación vigente como -procedimiento contencioso administrativo.-

Procedimiento, por estar integrado de una serie de actos que dentro de él deben cumplirse para llegar a su fin, mismos a los que deben someterse tanto las partes como el juzgador.

Contencioso, porque se origina como consecuencia de la controversia que se suscita entre los particulares y la Administración Pública, respecto de la legalidad de los actos de ésta.

Administrativo, debido a que los actos que en él se controvierten, emanan de los órganos de la Administración Activa.

El procedimiento ventilado ante el Tribunal Fiscal, es definido por algunos autores como:

"El contencioso administrativo es el medio idóneo e inmejorable para la defensa del particular frente a la Administración y conducto propio para la conservación y efectividad del Derecho Administrativo." (46)

El nacimiento del contencioso administrativo surgió por la necesidad de defensa del particular frente a los actos de la Administración Pública. Su materia está constituida "...por el conflicto jurídico que crea el acto de autoridad administrativa al vulnerar derechos subjetivos o agraviar intereses legítimos de algún particular o de otra autoridad autárquica, por haber infringido aquella, de algún modo la norma legal que regula su autoridad y a la vez protege tales derechos o intereses." (47)

(46) Nava Negrete, Op. Cit. p.109

(47) Argañaraz, Manuel J. Cit. por Delgadoillo, Humberto, Principios de Derecho Tributario. 3ª Ed. Editorial Limusa, México, 1988 p. 199

El autor citado en primer término, también lo define como "...un proceso administrativo promovido por los administrados o por la Administración Pública, o contra actos de ésta última ante órganos jurisdiccionales." (48)

De la definición anterior, se pueden subrayar dos puntos importantes:

Por una parte, la defensa de los intereses de los particulares y por otra, el control jurisdiccional de los actos administrativos.

El Maestro Flores Zavala, considera que "...consiste en esencia, en la controversia que surge entre el fisco y el sujeto pasivo, de la que conocerán los órganos competentes." (49)

La doctrina considera al procedimiento contencioso, desde dos puntos de vista: Formal y material.

Formal. En razón de que los órganos competentes para dirimir las controversias suscitadas entre el Estado y la administrados, se encuentran ubicados en el Poder Ejecutivo, y son denominados tribunales administrativos.

Material, cuando la controversia es generada por un acto de Autoridad administrativa que lesiona o afecta el interés jurídico de los gobernados.

En este orden de ideas se puede concluir que el procedimiento contencioso— administrativo, es aquel por virtud del cual los particulares o la Administración, a través de sus dependencias, acuden ante los órganos jurisdiccionales previamente establecidos a controvertir la legalidad o invalidez de los actos de ésta última.

Al procedimiento seguido ante el Tribunal Fiscal de la Federación se le ha denominado contencioso administrativo de anulación, por lo que el juicio ventilado ante tal organismo es un juicio de nulidad.

(48) Nava Negrete, Op. Cit., p.116

(49) Flores Zavala, Ernesto, Elementos de Finanzas Públicas Mexicanas, Ed. Porrúa, S.A. 18ª Ed.- p.110.

El juicio de nulidad se puede interponer contra las resoluciones dictadas por autoridades fiscales federales y organismos fiscales autónomos, siempre que el Tribunal Fiscal sea competente para conocer de la impugnación de la resolución de que se trate, además de que deberá reunir las siguientes características:

1).- Que se a definitiva, es decir que no admita recurso alguno o bien, siempre que éste sea optativo.

Respecto de la definitividad el Tercer Tribunal Colegiado de Circuito, ha sustentado:

"La calificación de definitividad de una resolución para los efectos de la procedencia del juicio fiscal, en los términos del artículo 22 de la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación, se determina atendiendo a la naturaleza misma de la resolución de que se trate y respecto a las modalidades que adopte esto es, una resolución se considera definitiva en el aspecto procesal, cuando contra ella no proceda ningún recurso o medio de defensa que la modifique o revoque, independientemente de que su modalidad sea o no definitiva." (50)

2).- Que la resolución lesione un interés o cause algún agravio o perjuicio al titular. Es decir, es necesario que perjudique directamente al demandante. Consecuentemente, otra persona no puede impugnar la resolución que ha sido consentida por el titular, ya que en este caso no se trata de un interés jurídico directo.

3).- Que sea personal y concreta, no puede ser impugnada una resolución de carácter general y abstracto, hasta en tanto no se dirija a persona determinada a través de una resolución de carácter individual y concreto.

(50) Tercer Tribunal Colegiado del Primer Circuito en Materia Administrativa. Visible en el Informe de la S.C.J.N. 3ª Pte. p.237

Respecto a la individualización de la resolución combatida en juicio de nulidad, el Tribunal Fiscal de la federación, ha sustentado:

La resolución tiene el carácter de impersonal, general y abstracta y, por tanto no puede dar lugar al juicio ante este tribunal, pues éste sólo procede cuando se trata de casos concretos en que el agravio ocasionado a persona determinada por aplicación de normas de carácter general como la resolución misma de que se trata, siendo tal la interpretación constante de las Salas. El juicio ante este tribunal es similar al juicio de amparo, en cual se resuelven sólo casos concretos, sin hacer declaraciones de carácter general sobre las leyes en que se fundan, aunque indirectamente se ataque la propia ley a través del ataque a la resolución. De modo similar, pues, la Sala no puede ocuparse de una resolución que, como la impugnada, no se está aplicando a caso concreto alguno. El tribunal está integrado por siete Salas que pueden conocer de los juicios que ante ella se intentan. Como sus resoluciones tienen el carácter de cosa juzgada, resultaría entonces que si la Sala resolviera la validez o la nulidad de la resolución impugnada, en cualquier caso distinto presentado ante las demás Salas del tribunal, las mismas tendrían que respetar la cosa juzgada pronunciada por esta Sala, lo que es contrario al principio de su autonomía y a la posibilidad de que se dicten resoluciones en los casos concretos según su propio juicio y a las circunstancias más o menos variables que en — los mismos concurren." (51)

A excepción de la negativa ficta, debe constar en autos la resolución impugnada.

(51) Juicio de Nulidad 2723/51 Promovido por Rodolfo Pérez Huesca.

2.1.1 PARTES EN EL JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO.

Actor, es quien promueve el juicio de nulidad y pueden tener tal carácter, el particular o la autoridad administrativa.

1).- El particular, puede ser aquél contra quien se dicte el acto impugnado.

2).- En el caso de ser la autoridad, será la que haya dictado una resolución favorable a un particular, de la cual se pretenda dejar sin efectos.

Demandado, la autoridad que dictó la resolución combatida.

Cuando se trate de resoluciones que deben ser ejecutadas por otras autoridades, éstas se deben señalar como partes. Asimismo, se tramitará la suspensión del procedimiento ante ellas.

O bien, también puede ser el particular a quien favorezca la resolución. Cuando la autoridad administrativa advierta que es ilegal una resolución que dictó, y ésta sea favorable a un particular, para que se pueda modificar o nulificar, es necesario que se interponga el juicio correspondiente.

Así lo establece el artículo 36 del Código Fiscal: "Las resoluciones administrativas de carácter individual favorable a un particular sólo podrán ser modificadas por el Tribunal Fiscal de la Federación mediante juicio iniciado por las autoridades fiscales."

El titular de la dependencia o Entidad de la Administración Pública, Procuraduría General de la República o Procuraduría General de Justicia del Departamento del Distrito Federal, de la que dependa la autoridad que dictó la resolución combatida.

La Secretaría de Hacienda y Crédito Público será parte en los juicios en

que se controviertan actos de autoridades federativas coordinadas. Asimismo, podrá apersonarse en los juicios en que se controvierta el interés fiscal de la Federación.

El tercero que tenga un derecho incompatible con la pretensión del demandante. Es decir, "el poseedor de un derecho que sufrirá menoscavo si la autoridad administrativa que otorgó ese derecho, es vencida en juicio, por lo que, para que la sentencia que se dicta pueda depararle consecuencias jurídicas, de darse aquél supuesto, debe llamarse a juicio a fin de que exponga lo que a su derecho convenga." (52)

En el juicio contencioso administrativo, las partes pueden ser representadas — de conformidad con lo establecido por el Código Fiscal, así:

1).- Tratándose de particulares, la representación se deberá otorgar en Escritura Pública o carta poder firmada ante dos testigos y ratificadas las firmas ante Notario o ante los Secretarios del Tribunal Fiscal de la Federación.

Los particulares podrán autorizar a Licenciado en Derecho para que a su nombre reciba notificaciones, presente promociones, rinda pruebas, formule alegatos e interponga recursos.

2).- La representación de las autoridades corresponderá a la unidad administrativa encargada de su defensa jurídica, siempre que esté establecida en Reglamento o Decreto. Las autoridades podrán nombrar delegados para los mismos fines que los representantes de los particulares.

Las partes en el juicio de nulidad serán notificadas de conformidad con las siguientes reglas:

1).- Las notificaciones a los particulares se harán personalmente cuando:

- Se corra traslado de la demanda, de la ampliación, o en su caso,

(52) Margain, Emilio. Op. Cit. p.77

de la ampliación.

- La que mande citar a los testigos o a un tercero.
- El requerimiento a la parte que debe cumplirlo
- El auto de la Sala Regional que dé a conocer a las partes que el juicio será resuelto por la Sala Superior.
- La resolución de sobreseimiento.
- La sentencia definitiva.
- En los casos en que el magistrado instructor estime conveniente.

2).- Las notificaciones a las autoridades administrativas se harán siempre por oficio. (En casos urgentes por vía telegráfica).

Las notificaciones surtirán sus efectos al día hábil siguientes a aquél en que fueron hechas. El plazo empazará a correr a partir del día siguiente a aquél en que surta efectos la notificación del acto o resolución.

2.2 DEMANDA

La demanda se presentará por escrito debidamente firmada por quien la formula, salvo que el promovente no sepa firmar o no pueda firmar, caso en el cual imprimirá su huella digital y firmará otra persona a su ruego.

Un escrito que no contiene firma o rúbrica, no puede ser tomado en consideración como la manifestación de la voluntad de quien se inscribe nombre y domicilio, ya que el mismo carece de valor jurídico.

La demanda se presentará ante la Sala Regional en cuya circunscripción radique la autoridad que dictó la resolución combatida.

El plazo que se establece para la presentación de la demanda es de cuarenta y cinco días.

En el caso de que la autoridad administrativa pretenda que se modifique o nulifique una resolución que le sea favorable a un particular, tendrá un plazo de cinco años contados a partir de que se dictó ésta, para presentar la demanda correspondiente.

2.2.1 Datos que debe contener el escrito de demanda:

- 1).- Nombre y domicilio del demandante.
- 2).- Resolución que se impugna.
- 3).- Autoridad o autoridades demandadas, en su caso, nombre y domicilio del particular.
- 4).- Los hechos que den motivo a la demanda.
- 5).- Las pruebas que ofrezca.

- 6).- Expresión de agravios que le cause el acto impugnado.
- 7).- En caso de que exista tercero interesado, nombre y domicilio de éste.

Si el demandante omite los datos previstos en las fracciones I, 2, 3, y 6, se desechará la demanda por improcedente.

2.2.2 Documentos que se deben adjuntar al escrito de interposición de demanda:

- 1).- Copia de la demanda para cada una de las partes y copias de documentos para el titular de la dependencia.
- 2).- Documento que acredite la personalidad del demandante.
- 3).- Documento en que conste el acto impugnado.
- 4).- Constancia del acta de notificación del acto.
- 5).- Las pruebas que ofrezca.

Si omite presentar alguno de los documentos previstos en los incisos del 1 al 4, se tendrá por no presentada la demanda, tratándose de pruebas, se tendrán por no ofrecidas.

2.2.3 Ampliación de la demanda.

El actor puede ampliar su demanda, y para tal efecto tiene un plazo de 45 - días, contados a partir de la fecha en que se le corra traslado de la contestación. Y su procedencia se limita a los siguientes casos:

- 1).- Cuando se impugne una negativa ficta. Se configura ésta, cuando una petición hecha a la autoridad no recibe respuesta por escrito dentro del término de cuatro meses. El silencio de la autoridad se considera como una resolución en sen-

tido negativo, a lo que se ha solicitado.

"Por consiguiente al combatirse una negativa ficta, debe atacarse el silencio de la autoridad tal como si existiese una resolución por escrito, o sea, no concretarse a demostrar que se ha configurado la negativa ficta, sino que ésta debe impugnarse alegando y ofreciendo pruebas para demostrar que dicho silencio implica una causal de nulidad." (53)

La Segunda Sala del Tribunal Fiscal, ha sostenido:

"La falta de resolución, dentro de un término que se fija en 90 días respecto de la instancia del particular, es lo que dá derecho a ésta, no a obtener de la autoridad, que se dicte dentro de un determinado plazo, el cuerdo que corresponda, sino que este Tribunal examine el problema en cuanto al fondo y establezca si la negativa de la autoridad a reconocer el derecho del demandante es legal. En tal virtud, corresponde al actor probar que la indicada negativa es infundada, aportando al efecto todos aquellos elementos de prueba que pongan de manifiesto - la legalidad de la misma y la existencia del derecho que pretende." (54)

2).- Contra el acto principal del que derive el impugnado en la demanda así como su notificación, cuando se den a conocer en la contestación.

3).- Cuando se alegue que el acto administrativo no fue notificado o que lo fue ilegalmente.

(53) Idem p.111

(54) Juicio de Nulidad No. 402/60 Promovido por Bertha Pinzón. Revista del T.F.F. 1960 p.213

2.3 CONTESTACION DE LA DEMANDA.

El plazo para presentar la contestación de la demanda es de 45 días. De no ser presentada dentro de dicho plazo, o bien si no se refiere a todos los hechos se tendrán como ciertos los que el actor impute de manera precisa al demandado - salvo que se desvirtuen por las pruebas rendidas o por los hechos notorios.

Quando haya ampliación de la demanda el plazo para contestarla será dentro de los 45 días siguientes al en que surta efectos la notificación del auto que admita la contestación de la demanda.

2.3.1 Datos que debe contener el escrito de contestación de demandas:

- 1).- Incidentes de previo y especial pronunciamiento a que haya lugar.
- 2).- Consideraciones que impidan emitir decisión en cuanto al fondo.
- 3).- Se hará referencia a cada uno de los hechos que el demandante le impute de manera expresa.
- 4).- Argumentos para demostrar la ineficacia de los agravios.
- 5).- Las pruebas que ofrezca.

2.3.2. Documentos que se deben adjuntar a la contestación de la demanda.

- 1).- Copias de la misma y de los documentos que acompañe para el demandante, y en su caso para el tercero.
- 2).- Cuando sea particular, deberá adjuntar el documento con que acredite su personalidad.
- 3).- Cuestionario que debe desahogar el perito, que deberá ir firmado por el demandado.

4)- Las pruebas que ofrezca.

En ambos casos será aplicable lo dispuesto para la interposición de la demanda, en su parte relativa a la omisión de requisitos o documentos que deberán acompañarse al escrito de de contestación de la demanda.

La autoridad administrativa o fiscal al formular su contestación, se referirá concretamente a los hechos afirmados por el actor, que sean propios del demandado.

En el escrito de contestación de la demanda, la autoridad no puede cambiar los razonamientos expuestos en la resolución, ni modificar los fundamentos de Derecho de la misma. Excepción hecha, cuando la autoridad deba contestar la demanda en que se haga valer una negativa ficta, en la que podrá comprender tanto cuestiones de forma como de fondo.

El escrito deberá ser presentado por autoridad competente o persona autorizada.

La autoridad demandada podrá allanarse a la pretensiones del demandante o revocar la resolución impugnada. El allanamiento a la demanda, tiene como efecto el que se declare la nulidad de la resolución o acto impugnado.

2.4 DE LAS IMPROCEDENCIAS DEL JUICIO SEGUIDO EN EL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACION.

No procede interponer demanda de nulidad contra los actos siguientes:

- 1).- Que no afecten el interés jurídico del demandante.
- 2).- Que no corresponda al Tribunal conocer de dicha impugnación.
- 3).- Que ya haya sido materia de sentencia pronunciada por el Tribunal.
- 4).- Respecto a los cuales hubiere consentimiento.
- 5).- Que sean materia de juicio o recurso que se encuentre pendiente de resolución.
- 6).- De las cuales exista la obligación de agotar previamente algún medio de defensa.
- 7).- Que sea conexo a otro que haya sido impugnado por medio de algún medio de defensa diferente.
- 8).- Que hayan sido impugnados en un procedimiento judicial.
- 9).- Contra ordenamientos que den normas o instrucciones de carácter generales y abstracto, sin haber sido aplicados concretamente al promovente.
- 10).- Cuando no se haga valer agravio alguno.
- 11).- Cuando de las constancias de autos apareciere claramente que no existe el acto reclamado.

- 12).- Las que resulten de alguna disposición de éste código o las leyes fiscales especiales.

La procedencia del juicio será examinada de oficio. Cada una de las causas antes vertidas, se constituyeron de acuerdo a lo establecido por el propio código, por las leyes especiales fiscales y por la naturaleza jurídica del Tribunal Fiscal de la Federación.

La Doctora Lomelf Cerezo, respecto a la falta de expresión de agravios, opina:

"Es correcto considerar que la falta de expresión de conceptos de nulidad hace improcedente el juicio porque en ese caso no hay propiamente pretensión -- procesal ni materia para la contestación y, por lo mismo, para la sentencia. Sin embargo en ocasiones no es fácil determinar si hay o no algún concepto de nulidad, por lo que este precepto debe aplicarse solo en los casos en que absolutamente no se desprenda de la demanda ningún concepto de anulación." (55)

Procede decretar el sobreseimiento en los siguientes casos:

- 1).- Por desetimimiento del demandante.
- 2).- Cuando aparezca alguna causal de improcedencia.
- 3).- En los casos en que el demandante muera, su muerte deja sin materia el juicio.
- 4).- Si la autoridad demandada deja sin efectos el acto impugnado.
- 5).- En los casos que por disposición legal haya impedimento para emitir resolución en cuanto al fondo del asunto.

(55) Lomelf Cerezo, Margarita, Op. Cit. p.156.

Las causales que han quedado señaladas, obedecen a cuestiones lógicas que en el transcurso de la práctica jurídica se han venido determinando.

El sobreseimiento, tiene como consecuencia dar por terminado el juicio, sin entrar al estudio del fondo del asunto.

2.5 INCIDENTES

Es la petición u objeción distinta al asunto principal, pero reclamada dentro del mismo procedimiento contencioso administrativo.

En algunos casos en que se promueve un incidente, se suspende el trámite del proceso, en otros no. Se resuelve a través de sentencia interlocutoria.

2.5.1 Incidentes de previo y especial pronunciamiento.

Son de previo porque impiden la consecución del juicio, y especial pronunciamiento, porque se resuelven a través de una sentencia interlocutoria, que exclusivamente se refiere al incidente de que se trate. (56)

En el juicio de nulidad, solo serán incidentes de previo y especial pronunciamiento los siguientes:

1).- La incompetencia por razón de territorio, cuando ante una de las Salas Regionales se promueva un juicio del que otra deba conocer por razón de territorio, se declarará incompetente de plano y comunicará su resolución a la que en su concepto corresponde ventilar el negocio, enviándole los autos.

Recibido el expediente por la Sala Regional, ésta decidirá si acepta o no el conocimiento del asunto. En el primer caso, comunicará su resolución a requirente, a las partes y a la Sala Superior. En el segundo caso, remitirá el expediente a la Sala Superior para que ésta determine a cual Sala Regional corresponde conocer del juicio, misma a la que se le remitirán los autos.

2).- La acumulación de autos, procede cuando las partes sean las mismas,

(56) Sánchez Hernández, Mayolo. Derecho Tributario. Cárdenas Editor y Distribuidor. 2ª Edición — Méx. 1988. p.55 ss.

se invoquen idénticos agravios; o bien, siendo diferentes el acto impugnado sea uno mismo o se impugnen varias partes del mismo acto; y asimismo, independientemente de lo anterior, se impugnen actos que sean unos antecedentes o consecuencias de los otros.

Dicho incidente, se tramitará ante el magistrado instructor que conozca del juicio en el que se presentó primero la demanda. La acumulación procede que se tramite de oficio.

Decretada la acumulación, la Sala que conozca del juicio más reciente enviará los autos a la haya conocido del primer juicio.

Cuando no proceda decretarse la acumulación, a petición de parte o de oficio se decretará la suspensión del procedimiento en el juicio en trámite, la que subsistirá hasta que se pronuncie la resolución definitiva en el otro negocio.

Este incidente es una figura procesal que se funda en un principio de economía procesal, impidiendo que juicios que versan sobre temas conexos reciban sentencias contradictorias.

3).- Incidente de nulidad de notificaciones, Las notificaciones que no fueren hechas conforme a lo dispuesto en el Código Fiscal, serán nulas. El perjudicado podrá pedir que se declare la nulidad dentro de los cinco días siguientes a aquél en que conoció el hecho, ofreciendo las pruebas pertinentes en el mismo escrito en que promueva la nulidad.

Admitida la promoción, se dará vista a las demás partes para que expongan lo que a su derecho convenga.

Si se decretara la nulidad, la Sala ordenará reponer la notificación anulada y las actuaciones posteriores.

Cuando se tenga conocimiento de una notificación ilegal y no se haga valer

a través de este incidente, y conforme a los términos establecidos para el mismo, la notificación se tendrá por válida y producirá efectos jurídicos.

4).- La interrupción por causa de muerte o disolución, procederá y se tramitará conforme a lo dispuesto por el Código Federal de Procedimientos Civiles. Procede en los siguientes supuestos:

- Cuando muere una de las partes, antes de audiencia final del negocio.
- Cuando muere el representante de alguna de las partes.

En el primer caso, la interrupción durará el tiempo indispensable para que se apersonen en el juicio el causahabiente o su representante. Cesará la interrupción -- cuando se acredite la existencia de un representante de la sucesión.

En el segundo caso, el tiempo necesario para que se provea la sustitución del representante. En este caso, cesará al vencimiento del término señalado por el Tribunal para tal efecto.

Durante la interrupción no se computarán términos, asimismo, los actos procesales verificados en dicho plazo, son ineficaces.

Las autoridades podrán promover el mismo incidente, cuando la suspensión no se ajuste a Derecho.

2.5.2 Incidentes ordinarios, la interposición de éstos no interrumpe el trámite del procedimiento.

1).- Recusación de magistrados y peritos, la de los dos primeros se promoverá ante la Sala Superior, mediante escrito que se presente en la Sala Regional -- respectiva, al que se acompañarán las pruebas que se ofrezcan; la de los segundos -- se promoverá ante el magistrado instructor, dentro de los seis días siguientes a la fecha en que surta efectos la notificación del acuerdo por el que se le --

designe.

2).- Suspensión de la ejecución, se podrá promover cuando la autoridad ejecutora niegue la suspensión, rechace la garantía ofrecida o reinicie la ejecución, procede ante el magistrado instructor que conozca del asunto o haya conocido del mismo en la primera instancia, acompañando copia de los documentos en que consten los hechos.

Las autoridades fiscales podrán impugnar el otorgamiento de la suspensión, cuando no se ajuste a la Ley.

Admitido el incidente de suspensión de la ejecución, el magistrado instructor ordenará correr traslado a la autoridad a quien se impute el acto. Asimismo, podrá decretar la suspensión provisional de la ejecución.

Si la autoridad no da cumplimiento a la orden de suspensión o de admisión de la garantía, la Sala Regional declarará la nulidad de las actuaciones realizadas con violación a la misma, e impondrá la multa que para tales efectos fije el párrafo tercero del artículo 228 del Código Fiscal.

3).- Falsedad de un documento, cuando alguna de las partes sostenga la falsedad de un documento, incluyendo las promociones y actuaciones en el juicio, el incidente se podrá hacer valer ante el magistrado instructor hasta antes de que cierre la instrucción del juicio. La Sala resolverá sobre la autenticidad del documento exclusivamente para efectos de dicho juicio.

Excepto la nulidad de notificaciones, los incidentes únicamente podrán promoverse hasta antes de que se declare cerrada la instrucción.

2.6 PRUEBAS

La prueba es considerada como el medio de averiguación y de comprobación de las afirmaciones que se pretenden hacer valer.

En el sentido procesal, es la actividad que desarrollan las partes con el objeto de lograr convicción en el juzgador acerca de la existencia o inexistencia de los actos procesales que han de servir de apoyo a la decisión del proceso. (57)

2.6.1 Clasificación de las pruebas.

- 1).- Personales. Si es parte: confesión, y si es tercero: perito o testigo.
- 2).- Reales. Prueba documental o reconocimiento judicial.
- 3).- Presunciones: hechos o indicios de la existencia o inexistencia de otros.

2.6.2 Las pruebas en el procedimiento contencioso administrativo.

En el juicio de nulidad serán admitidas toda clase de pruebas, excepto la confesión de las autoridades mediante la absolución de posiciones.

"Acertadamente se precisa que la prueba de confesión de las autoridades que no es admisible es la que se desahoga mediante la absolución de posiciones. Se suprime por consiguiente la aclaración de que esa prohibición no comprende la petición de informes de las autoridades respecto de hechos que consten en sus expedientes o de documentos agregados a ellos..." (58)

Las pruebas supervinientes, podrán presentarse siempre y cuando no se haya dictado sentencia; el magistrado instructor dará vista a la contraparte para que en el plazo de cinco días exprese lo que a su derecho convenga.

(57) Idem, p. 66

(58) Lomei Cerezo, Margarita. Op. Cit. p. 159

La valoración de las pruebas, se hará conforme a las siguientes disposiciones:

1).- Harán prueba plena, la confesión de las partes, las presunciones legales - que no admitan prueba en contrario, así como los hechos legalmente afirmados por autoridad, que consten en documentos públicos, pero si en éstos últimos se contienen declaraciones de verdad o manifestaciones de hechos de particulares los documentos sólo prueban plenamente que ante la autoridad que los expidió se hicieron tales declaraciones o manifestaciones, pero no prueban la verdad de lo declarado o manifestado.

Tratándose de actos de comprobación de las autoridades administrativas se entenderán como legalmente afirmados los hechos que consten en las actas respectivas.

"La expresión no es bastante clara. Parece significar que se deben tener por ciertos tales hechos, siempre, lo que no es posible legalmente porque pueden haber sido desvirtuados..." (59)

Así, se puede decir, que las afirmaciones de las autoridades que se contengan en tales actas, tienen el carácter de iuris tantum, es decir, admiten prueba en contrario, pero siempre que, el particular las haya impugnado oportunamente antes de acudir al Tribunal, pues en caso contrario se tendrían por aceptadas y ya no se podrá aducir nada en el juicio de nulidad.

2).- Queda a la prudente apreciación de la Sala, el valor de la pruebas testimonial, pericial y el de las demás pruebas.

Se establece la posibilidad para las Salas de valorar las pruebas sin sujetarse a las reglas que en el Código Federal de Procedimientos civiles se mencionan,

(59) Lomelí Cerezo Margarita. Op. Cit. p. 160

en el caso de que por el enlace de las pruebas rendidas y de las presunciones formadas adquieran convicción distinta de los hechos materia del litigio.

El magistrado instructor podrá ordenar la práctica de cualquier diligencia que tenga relación con los puntos controvertidos o acordar la exhibición de cualquier documento.

2.6.3 Carga de la prueba.

El artículo 68 del Código Fiscal de la Federación, dispone que los actos y resoluciones de las autoridades fiscales se presumirán legales. Sin embargo dichas autoridades deberán probar los hechos que motiven los actos o resoluciones cuando el afectado los niegue lisa y llanamente, a menos que la negativa implique la afirmación de otro hecho.

Así, el Tribunal Fiscal, ha sustentado en tesis jurisprudencial:

"PRUEBA.- LA CARGA DE LA PRUEBA COMPETE AL ACTOR CUANDO TRATA DE DESVIRTUAR EL MONTO DE UN CAPITAL CONSTITUTIVO.- Si al fincarse un capital constitutivo se precisan los renglones que lo integran, relativos a consultas, gastos hospitalarios y gastos administrativos, el actor no está de acuerdo con el monto de los mismos, no basta, para que prospere su defensa, que se limite a decir que ignora por qué ascienden a esas cantidades sino que, gozando de presunción de validez los actos de autoridad, tiene la carga de la prueba para demostrar que las sumas señaladas son incorrectas. (60)

(60) Jurisprudencia No. 184, Época 1937-1985. 50 Aniversario del Tribunal F.F.

2.6.4 DESAHOGO DE LAS PRUEBAS OFRECIDAS.

Prueba confesional, en los juicios fiscales la prueba confesional, no es admisible cuando la manifestación deba ser expresa y mediante absolución de posiciones de las autoridades; pero será admisible y hará prueba plena la confesión - expresa de las partes.

El artículo 95 del Código de Procedimientos Civiles en materia Federal, - establece que la confesión expresa, es la que se hace claramente al realizar la contestación de la demanda o en cualquier otro acto del proceso.

La confesión tácita, es la que se presume de conformidad con lo señalado en Ley de que se trate.

Prueba pericial, en el acto que recaiga la contestación de la demanda o de su ampliación, se requerirá a las partes, para que presenten a sus peritos a fin de que se acredite que reúnen los requisitos correspondientes, acepten el cargo y protesten su legal desempeño.

El magistrado instructor, concederá un plazo mínimo de 15 días para que los peritos rindan su dictámen. El perito tercero, será nombrado por la Sala - Regional.

Prueba testimonial, se requerirá a la oferente para que presente a los testigos y cuando ésta manifieste no poder presentarlos, el magistrado instructor los citará para que comparezcan el día y hora que al efecto se señale.

De los testimonios se levantará acta pormenorizada, las autoridades rendirán su testimonio por escrito.

Prueba documental, las autoridades están obligadas a expedir con toda oportunidad las copias de los documentos que les soliciten, en caso contrario, el interesado solicitará al magistrado instructor para que requiera a los omisos.

2.7 DEL CIERRE DE INSTRUCCION.

El artículo 235 del Código que se comenta, señala que el magistrado instructor declarará cerrada la instrucción diez días después de que se haya concluido la sustanciación del juicio y no existiere ninguna cuestión pendiente que impida su resolución, asimismo, notificará por lista a las partes que tienen un término de cinco días para formular alegatos por escrito. Los alegatos formulados en tiempo, deberán ser considerados al dictar sentencia. Al vencer el plazo de cinco días con alegatos o sin ellos, quedará cerrada la instrucción del juicio, sin necesidad de declaratoria expresa.

El Magistrado instructor, una vez que se declara el cierre de instrucción, formulará su proyecto de resolución, a efecto de que la Sala Regional en forma colegiada dicte sentencia definitiva.

2.8.1 NOCIONES GENERALES DE SENTENCIA

El Maestro Eduardo Pallares, define a la sentencia como el acto jurisdiccional por medio del cual el juez resuelve las cuestiones principales materia del juicio o las incidentales que hayan surgido durante el proceso. (60)

Chioventa, manifiesta que es la resolución del juez, acogiendo o rechazando la demanda, afirma la existencia o la inexistencia de una voluntad concreta de Ley, que garantiza un bien, o lo que es igual respectivamente, la inexistencia o la existencia de la voluntad de la Ley aducida en juicio.(61)

Para el Maestro Cipriano Gómez Lara, "...la sentencia es un tipo de resolución judicial probablemente, y que pone fin al proceso." (62)

La sentencia es en sí, un acto jurisdiccional, por medio del cual el juez decide sobre la materia principal del juicio, o bien, sobre cuestiones procesales que surjan durante la tramitación del mismo.

Es en sentido material, cuando pone fin al proceso, es decir, entra al estudio del fondo del asunto y resuelve la controversia mediante la aplicación de la Ley al caso concreto. En este caso, la sentencia señala la terminación de la actividad procesal de las partes dentro del proceso, o sea, después de plantear, las partes al tribunal, los puntos sobre los que versa su competencia, de acreditar los hechos con las pruebas que se consideren idóneas y de demostrarle la aplicabilidad de la norma abstracta invocada al caso concreto, han agotado su actividad; por lo que surge entonces la obligación para el Estado de realizar el acto en que concentra su función jurisdiccional: la sentencia.

Cuando la resolución que pone fin al proceso no entra al fondo del asunto ni dirime controversia, y contiene declaraciones de significado y trascendencia exclusiva y meramente procesal se trata de una sentencia formal.

(60) Pallares, Eduardo, Derecho Procesal Civil 9ª Ed. Editorial Porrúa, S.A. Méx. 1976 p. 121

(61) Itcerria Bautista, José. El Proceso Civil en Méx. Tomo II 5ª Ed. Edit. Porrúa, Méx. 1975 p. 170.

(62) Gómez Lara. Op. Cit. p. 319.

2.8.2 REQUISITOS MATERIALES Y FORMALES DE LA SENTENCIA.

Los requisitos sustanciales o materiales de la sentencia son:

1).- La congruencia, se refiere a la relación o correspondencia que debe existir entre lo aducido por las partes y lo considerado o resuelto por el tribunal.

2).- La motivación, se refiere a la obligación que tiene el tribunal de expresar los motivos, razones y fundamentos de su resolución. Lo anterior, obedece a la garantía constitucional que consagra el artículo 16, al establecer "nadie puede ser molestado en su persona, familia, domicilio, papeles o posesiones sino en virtud de mandamiento escrito de la autoridad competente, que funde y motive la causa legal del procedimiento." (63)

3).- La exhaustividad de la sentencia, es una consecuencia de los anteriores se refiere a que el juzgador debe resolver respecto de todas las cuestiones — planteadas por las partes, y sólo sobre éstas. Analizando todos y cada uno de los medios de prueba que ofrezcan.

Los requisitos formales, son los que se refieren a la estructura que toda sentencia presenta y que se divide en cuatro secciones, a saber:

1).- Preámbulo.- Contiene todos los datos que sirvan para identificar plenamente el asunto.

2).- Resultandos.- Son las consideraciones de tipo histórico descriptivo; en las cuales se relatan los antecedentes del asunto, haciendo referencia a la posición de cada una de las partes, a sus argumentaciones, a las pruebas ofrecidas, etc.

(63) De Pina, Rafael y Castillo Larrañaga, José. Instituciones de Derecho Procesal Civil. México 1969, Editorial Porrúa. 8ª Ed. p. 285

ESTA TESIS NO DEBE
SALIR DE LA BIBLIOTECA

Es la exposición de los hechos acontecidos durante el procedimiento, o sea la síntesis de los puntos a través de la demanda, contestación, los medios de prueba ofrecidos y desahogados por cada parte, los problemas jurídicos planteados y las incidencias que van a ser materia de la resolución.

3).- Considerandos.- Son la parte medular de la sentencia, en virtud de que en ésta sección es donde el juez llega a las conclusiones, resultado del análisis y de la confrontación hecha entre las pretensiones del actor y las resistencias del demandado, valiéndose para ello de todas las pruebas vertidas por éstos, la aplicación de la norma abstracta a las situaciones de hecho planteadas — por las partes.

4).- Puntos resolutivos.- Son la parte final de toda sentencia, es donde en forma concreta se precisa el sentido de la resolución; si ésta es favorable -- al actor o al demandado, si existe condena y cual es ésta, precisándose el plazo de cumplimiento de la misma. Es la conclusión lógica que resuelve la motivación de la sentencia.

2.8.3 Clasificación de las sentencias. La doctrina las ha clasificado en:

1).- Declarativas, las que se limitan a reconocer o negar el valor legal de una pretensión.

"Aquellas que simplemente vienen a reconocer una situación fáctica y pre-existente..." (64)

2).- Constitutivas, jurídicamente, son aquellas que producen el efecto inmediato de crear, modificar o extinguir relaciones de Derecho, creando situaciones jurídicas nuevas derivadas de la sentencia, desde el momento en que ésta pasa en autoridad de cosa juzgada.

3).- De condena, son la resoluciones que imponen una prestación a cargo

(64) Gómez Lara, Cipriano. Op. Cit. p. 331.

del vencido, esta prestación proviene de la aplicación de la norma concreta.

Las sentencias de condena, se clasifican en tres:

- De dar, existe una transmisión de bienes.
- De hacer, una realización de obra.
- De no hacer, una abstención.

2.8.4 Sentencia Fiscal.

El Licenciado Briseño Sierra, la define como: "la conducta de un tercero imparcial respecto de un debate establecido entre otros dos, partes que fueron o pudieron ser de un proceso. Tal conducta es el significado de un mandato que resuelve uno o varios dilemas contenidos en ese debate, haciendo prevalecer - o triunfar una o más pretensiones sobre sus contrarias o contradictorias... en lo administrativo el debate se sustenta sobre un desacuerdo por la aplicación de una regla de Derecho Administrativo." (65)

El objeto de la sentencia fiscal, es dar una interpretación imperativa a los intereses en debate que se suscitan en virtud de una resolución de autoridad administrativa y la pretensión opuesta del particular, motivando la instauración del proceso fiscal, en el cual el magistrado o tercero imparcial juzga los dos puntos de vista, obteniendo de los mismos, una conclusión.

De conformidad con el código tributario, el plazo para pronunciar sentencia es dentro de los sesenta días siguientes a aquél en que se declara el cierre de instrucción del juicio, y se pronunciará por unanimidad o mayoría de votos. Al efecto, el magistrado instructor formulará el proyecto respectivo dentro de los cuarenta y cinco días siguientes al día antes señalado, excepto en los casos de sobreseimiento.

(65) Briseño Sierra, Humberto. La sentencia en el procedimiento contencioso administrativo, - Naturaleza y alcances, T.F.F. 45 Años al servicio de México. Tomo II 1ª Ed.1982 p. 253 s.

Las sentencias que emite el Tribunal Fiscal de la Federación, deben de reunir los requisitos constitucionales de fundamentación y motivación.

"En el régimen jurídico mexicano la motivación y fundamentación de los actos no es exclusiva de los órganos judiciales, sino que se extiende a toda autoridad... consagrando el derecho de todo gobernado a que cualquier acto de autoridad, además de emanar de una autoridad competente, entrañe la obligación para ésta, de motivar y fundamentar sus actos, lo que debe ser entendido en el sentido, de que la propia autoridad está obligada a expresar los preceptos o principios jurídicos en los que se fundó su actuación (fundamentación) y los motivos o razonamientos que lleven a la autoridad a aplicar ese principio al caso concreto (motivación). Si es pues por lo tanto obligación de toda autoridad la motivación y fundamentación de sus actos, esta necesidad se redobla o acentúa en el caso de los actos jurisdiccionales y muy especialmente en la sentencia, que es la resolución más importante con la que se culmina un proceso jurisdiccional." (66)

El artículo 237 del Código Fiscal vigente, señala:

"Las sentencias del Tribunal Fiscal de la Federación se fundarán en Derecho y examinarán todos y cada uno de los puntos controvertidos del acto impugnado, teniendo la facultad de invocar hechos notorios."

Cuando se hagan valer diversos conceptos de nulidad por omisión de formalidades o violaciones de procedimiento, la sentencia de la Sala deberá examinar y resolver cada uno, aún cuando se considere fundado uno de ellos.

Las Salas podrán corregir los errores que adviertan en la cita de los preceptos que se consideren violados y examinar en su conjunto los agravios y causales de ilegalidad, así como los demás razonamientos de las partes, a fin de resolver la cuestión planteada, pero sin cambiar los hechos expuestos en la demanda y en la contestación.

(66) Gómez Lara, Cipriano, Op. Cit. p. 324

No se podrán anular o modificar los actos de las autoridades administrativas no impugnados de manera expresa en la demanda.

2.8.5 Clases de sentencia que dicta el Tribunal Fiscal de la Federación.

A efecto de dilucidar que clase de sentencias emiten las Salas del Tribunal Fiscal, se señalarán las diferencias que existen entre las sentencias declarativas y las de condena:

La sentencia declarativa produce el efecto de determinar si el derecho del particular ha sido afectado o no; la sentencia de condena, además de este efecto produce también el de constituir un título para la realización forzosa de la resolución declarativa.

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

La sentencia declarativa afirma sólo el derecho; la sentencia de condena ordena que éste sea cumplido.

De la sentencia declarativa no puede derivarse una ejecución forzosa; en la sentencia de condena se precisa de una ejecución forzosa.

La sentencia declarativa es un mero juicio lógico; la sentencia de condena es un juicio lógico más un acto de voluntad. (67)

(67) Margain Manatou, Emilio. Op. Cit. p. 158 ss.

De lo anterior, se desprende que la sentencia declarativa se limita a determinar si se ha violado o no la Ley con la resolución combatida, a quien compete la razón. Se carece de medios para hacer cumplir la Ley violada.

Estos criterios han sido constantemente reiterados por los tribunales judiciales y por el propio Tribunal Fiscal. Sirvan de ejemplo las siguientes tesis jurisprudenciales, que a continuación se transcriben.

La Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, ha sustentado:

"TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACION, EJECUCION DE SUS-
SENTENCIAS.- Como las sentencias del Tribunal Fiscal de la Fe-
deración en tratándose de juicios de nulidad, no son constitutivas-
de Derecho, sino únicamente declarativas no pueden tener ejecu-
ción alguna, ya que se limitan a reconocer la validez de la reso-
lución administrativa o declarar su nulidad. En tal virtud, al
emitir una Sala del Tribunal Fiscal sentencia reconociendo la
validez de la resolución ante ella impugnada, no se ejecuta
dicha sentencia, sino que se deja expedito el derecho de las
autoridades fiscales para llevar a cabo su propia determinación."(68)

Es importante resaltar que la jurisprudencia transcrita no es acorde ya -
a la realidad, en razón de que como ha quedado señalado, existen casos espe-
cíficos en los cuales las resoluciones del Tribunal Fiscal llevan implícita la posibi-
lidad de condena, como en el caso en que la sentencia favorece la pretensión
del particular a la devolución de un pago indebido.

Igualmente, cuando el Tribunal declara la nulidad para determinados efec-
tos, la autoridad debe cumplir conforme a lo determinado en el fallo, y no
simplemente se limita a reconocer la ilegalidad de la resolución combatida.

(68) Informe 1970. Segunda Sala Suprema Corte de Justicia de la Nación, p.125

Así, la Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación, en tesis jurisprudencial reciente ha sustentado:

"NULIDAD PARA DETERMINADOS EFECTOS.- LOS ARTICULOS 238 Y 239 DEL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION EN VIGOR NO LIMITA LOS CASOS EN QUE LA SENTENCIA DEFINITIVA PUEDE DICTARSE EN ESA FORMA.- El artículo 239 del Código Fiscal de la Federación en vigor establece en su fracción II primera parte, que la sentencia definitiva podrá declarar la nulidad de la resolución impugnada para determinados efectos, debiendo precisar con claridad la forma y términos en que la autoridad debe cumplirla, sin limitar los casos en que la sentencia puede dictarse en esta forma, y el último párrafo del mismo precepto tampoco es limitativo, sino simplemente señala que en los supuestos previstos en las fracciones II, III y V del artículo 238 se deberá declarar la nulidad para el efecto de que se emita nueva resolución, lo cual no excluye que este mismo tipo de nulidad pueda decretarse en otros casos, si así procede." (69)

Se considera trascendente para la determinación del carácter de las resoluciones que emite el Tribunal Fiscal, la tesis sostenida por la Segunda Sala de la H. Suprema Corte de Justicia, que a la letra dice:

"TRIBUNAL FISCAL.- FACULTADES DEL, PARA EXAMINAR LA CONSTITUCIONALIDAD DE UN ACTO ADMINISTRATIVO.- Las autoridades gubernamentales deben cumplir las formalidades esenciales del procedimiento, aunque las mismas no estén previstas en la Ley secundaria, y no siempre resulta indispensable atacar de inconstitucional una Ley, dado que, como lo ha resuelto esta Suprema Corte de Justicia, no obstante

(69) 55 Años de Jurisprudencia Mexicana 1917-1971, Cárdenas Editor y Distribuidor Méx. 1975 p.1164. Tesis 2107

que el Tribunal Fiscal de la Federación no está facultado para declarar la inconstitucionalidad de una Ley, tal tesis no impide que el propio tribunal sea competente para examinar y decidir si se ajusta o no a la Carta Magna un acto administrativo que no tiene los caracteres de una Ley." (70)

Algunos tratadistas se han pronunciado en el sentido de que las sentencias que dicta el Tribunal Fiscal no son meramente declarativas, entre ellos:

Por su parte el Licenciado Armenta opina: "...nadie a de dudar de la naturaleza tanto constitutiva como condenatoria de las sentencias que se dictan en los juicios promovidos para obtener el resarcimiento de daños y perjuicios ocasionados por una conducta culposa de los órganos del Estado en la prestación de los servicios públicos (artículo 10 de la Ley de Depuración de Créditos). En este tipo de sentencias no sólo se determina la responsabilidad de un órgano del Estado por una prestación a su cargo, impidiéndole la obligación de cumplirla (sentencia de condena) sino que se fija al mismo tiempo el quantum de dicha responsabilidad (sentencia constitutiva)". (71)

El Maestro Briseño Sierra, considera que "...tienen también naturaleza constitutiva las sentencias que reducen una sanción al invocarse como causa de anulación el desvío de poder, así como aquella en que se determina el monto de una pensión." (72)

La incorporación de ciertos rubros a la competencia del Tribunal Fiscal de la Federación, conlleva a la emisión de sentencias con características de un contencioso de plena jurisdicción. Lo que implica que las facultades de un órgano jurisdiccional respecto del cumplimiento de sus sentencias, debe ser acorde con el carácter de las sentencias que dicta.

(70) Obra Conmemorativa del 50º Aniversario de la Promulgación de la Ley de Justicia Fiscal
Epoca 1937-1985.
(71) Armenta Calderón, Gonzálo. Derecho Tributario Mexicano, Ed. Textos Universitarios, Méx. 1977
(72) Briseño Sierra, Op. Cit., p.

2.8.6 Efectos de las sentencias dictadas en el Tribunal Fiscal de la Federación.

Una vez esgrimidos los diversos criterios que con el objeto de dilucidar el carácter de las sentencias que dicta el Tribunal Fiscal, se han transcrito, se considera pertinente hacer referencia expresa a los efectos que tienen las mismas,

El artículo 239 del código en comento, establece:

"La sentencia definitiva podrá:

- I. Reconocer la validez de la resolución impugnada.
- II. Declarar la nulidad de la resolución impugnada.
- III. Declarar la nulidad de la resolución impugnada para determinados efectos, debiendo precisar con claridad la forma y términos en que la autoridad debe cumplir, salvo que se trate de facultades discrecionales.

Si la sentencia obliga a la autoridad a realizar un determinado acto, o iniciar un procedimiento, deberá cumplirse en un plazo de cuatro meses, aún cuando haya transcurrido el plazo que señala el artículo 67 de éste código.

En caso de que se interponga recurso, se suspenderá el efecto de la sentencia hasta que se dicte la resolución que ponga fin a la controversia.

El Tribunal Fiscal de la Federación declarará la nulidad para el efecto de que se emita nueva resolución cuando se esté en algunos de los supuestos previstos en las fracciones II y III, en su caso, V, del artículo 238 de este código."

Por lo que hace la primer rubro de reconocer la legalidad de la resolución impugnada, lo que se pretende es que la autoridad administrativa lleve a cabo su propia determinación, siempre y cuando el particular no intente la vía de amparo, ya que en este caso el efecto de la sentencia quedaría pendiente hasta que la última autoridad competente dicte resolución firme.

Es decir, no existe duda respecto al cumplimiento que la autoridad dá a una sentencia declarada válida; pues en ella se deja expedito el camino para que la autoridad lleve a cabo su propia determinación, ya que la resolución ha sido declarada legal, para que conforme a sus facultades y atribuciones propias ejecute o mande ejecutar la misma.

Respecto al supuesto de que, el Tribunal Fiscal dicte una sentencia declarando la nulidad de la resolución impugnada, es de señalarse que el acto administrativo no ha sido dictado conforme a Derecho, o bien que el procedimiento ha sido viciado de nulidad.

Al efecto, el artículo 238 del ordenamiento legal en cita, establece como causales de nulidad las siguientes:

- I.- Incompetencia del funcionario que la haya dictado u ordenado o tramitado el procedimiento del que deriva dicha resolución.
- II.- Omisión de los requisitos formales exigidos por las leyes, que afecte las defensas del particular y trascienda al sentido de la resolución impugnada, inclusive la ausencia de fundamentación y motivación en su caso.
- III.- Vicios del procedimiento que afecten las defensas del particular y trasciendan al sentido de la resolución impugnada.
- IV.- Si los hechos que la motivaron no se realizaron, fueron distintos o se apreciaron en forma equivocada, o bien se dictó en contravención de las disposiciones aplicadas o dejó de aplicar las debidas.
- V.- Cuando la resolución administrativa dictada en ejercicio de facultades discrecionales no corresponda a los fines para los cuales la ley confiera dichas facultades.

En los casos de las fracciones I, IV y V en su caso, la declaración de nulidad se hará en forma lisa y llana, es decir sin hacer mención alguna a la nulidad decretada. Por lo que la autoridad demandada cumplirá la sentencia al dejar sin efecto legal alguno el acto o procedimiento administrativo viciado de nulidad.

Cabe precisar que en este caso, las sentencias que emita el Tribunal Fiscal de la Federación, únicamente será para el efecto de declarar la nulidad de la resolución impugnada, no siendo susceptible para las autoridades administrativas, en algunos casos, es decir cuando se trata de violaciones de fondo, emitir otra resolución pretendiendo purgar los vicios de la originalmente dictada o pretendiendo dar cumplimiento a una sentencia dictada por el Tribunal Fiscal. —

Sirvan de ejemplo las siguientes tesis, emitidas por el Tribunal Fiscal:

"SENTENCIAS DEL TRIBUNAL FISCAL.- DEBEN DECLARAR LA NULIDAD LISA Y LLANA DE UNA RESOLUCIÓN QUE SE BASE EN UNA ACTA QUE NO REUNA LOS REQUISITOS CONSTITUCIONALES.- ACTAS DE INSPECCION QUE CARECEN DE REQUISITOS CONSTITUCIONALES.- IMPLICAN VIOLACIONES AL FONDO.- El hecho de que un acta de inspección no reúna los requisitos constitucionales no constituye una violación procesal sino una violación de fondo, ya que la apreciación que hace una Sala sobre el valor del acta teniendo en cuenta la falta de los mencionados requisitos es una cuestión de apreciación de pruebas, o sea de fondo, y no simplemente de procedimiento que llevaría a la reposición de éste, lo cual, por otra parte, no sería posible en virtud de que en la nueva visita no podrían reproducirse las mismas circunstancias que se encontraron en la primera diligencia; por tanto la nulidad que se dicte debe ser lisa y llana." (73)

"FALTA DE FUNDAMENTACION Y MOTIVACION.- No debe señalarse en la sentencia que es para efectos de que la autoridad emita nueva resolución. Tratándose de violaciones por falta de fundamentación y motivación de los actos de la autoridad, la sentencia de nulidad que dicte este tribunal no debe ser para efectos de que se emita una nueva, dando oportunidad

a la autoridad para la formule nuevamente ajustándose a Derecho, ya que como ha señalado el Tercer Tribunal Colegiado en materia Administrativa del Distrito Federal, en jurisprudencia firme, el Tribunal Fiscal no debe indicar a la multicitada autoridad que emita un nuevo acto purgando el vicio, toda vez que esta actitud implica una indebida sustitución a la autoridad fiscal." (74)

Asimismo, la H. Suprema Corte ha establecido:

"SENTENCIAS DEL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACION LA NULIDAD DECRETADA POR FALTA DE FUNDAMENTACION Y MOTIVACION NO ADMITE EFECTO.- Si una Sala del Tribunal Fiscal de la Federación estimó procedente declarar la nulidad de una resolución ante ella impugnada, no debe decretarla para el efecto de que la autoridad demandada declare la nulidad del total de las liquidaciones impugnadas por falta de fundamentación y motivación de las mismas puesto que si ya analizó tales liquidaciones, y las declaró nulas por considerarlas incorrectas, no ha lugar a ordenar que la autoridad demandada resuelva acerca de la nulidad que decretada precisándoles que ésta debe obedecer a la falta de motivación y fundamentación, pues tal determinación dejaría sentado que la resolución carente de tales requisitos puede ser fundada y motivada en un acto posterior, lo cual es indebido." (75)

(74) Revista del T.F.F. correspondiente al 3er. trimestre de 1976. Sentencia emitida en juicio 767/135/75 del 7 de diciembre de 1976.

(75) Informe 1980. Segunda Sala de la S.C.J. Segunda Sala p. 123

Finalmente en el caso de la fracción III del artículo en comento, que es establece declarar la nulidad de la resolución impugnada para determinados efectos es importante destacar los siguientes aspectos:

Primeramente subrayar la posición que se ha venido sosteniendo en el sentido de que se le atribuye al Tribunal Fiscal facultades de un contencioso de plena jurisdicción; así pues se establece: "...debiendo precisar con claridad la forma y términos en que la autoridad debe cumplirla..."

Lo que lleva implícito, que la autoridad demandada al dictar su nueva resolución, deba sujetarse a las bases que le fije el fallo; lo que obviamente en estricto sentido, excede los efectos jurídicos materiales de un contencioso de simple anulación.

Dicho criterio ha sido corroborado por la Sala Superior del Tribunal Fiscal, al emitir la siguiente tesis:

"SENTENCIA, CUANDO SE DECLARA LA NULIDAD DE LA RESOLUCION IMPUGNADA, DEBE SEÑALAR PARA QUE EFECTOS.- Según lo dispuesto por el artículo 230 del Código Fiscal de la Federación, las sentencias del Tribunal Fiscal de la Federación que declaren la nulidad de una resolución -deben señalar los términos conforme a los cuales la autoridad administrativa debe emitir su nueva resolución, salvo dos excepciones que consigna el propio artículo de referencia, a saber: a), que la sentencia se limite a mandar reponer el procedimiento o b), que se limite a reconocer la ineficacia del acto en los casos en que la autoridad haya demandado la anulación de una resolución favorable a un particular. De acuerdo con lo anterior y salvo las excepciones apuntadas, resulta que en estricto Derecho, el Tribunal Fiscal de la Federación no debe emitir sus sentencias declarando la nulidad de la resolución impugnada, en forma -lisa y llana- sino que debe indicar para que efectos." (76)

(76) Revisión 1254/79 Resuelta en sesión del 10 de sept. de 1980. Unanimidad 8 votos.

"SENTENCIAS.- ORDENAN LA REPOSICION DEL PROCEDIMIENTO CUANDO ANULEN POR VICIOS PROCESALES EN LA TRAMITACION DE UN RECURSO ADMINISTRATIVO.- LAS.- La declaración de una sentencia fundada en el inciso c) del artículo 228 del Código Fiscal de la Federación (actualmente fracción III del artículo 238) y motivada en que se incurrió en una violación al procedimiento en la tramitación de un recurso administrativo, debe ser para el efecto de que se subsane la ilegalidad y se dicte una nueva resolución, como en Derecho proceda, pues al no haber examinado las cuestiones controvertidas, no puede la Sala hacer ningún pronunciamiento sobre ellas, sino que congruentemente con la causal de nulidad que consideró fundada, las cosas deben volver al estado en que se encuentran al cometerse la violación procesal," (77)

"SENTENCIA.- EFECTOS DE LA NULIDAD O DESVIO DE PODER.- Si se declara la nulidad de una resolución por haber incurrido en desvfo de poder al fijarse el monto de una sanción y en la sentencia no se estudia ninguna cuestión relativa a la comisión de la infracción y a la procedencia de la sanción por no haber planteado conceptos de nulidad al respecto, debe inferirse que la legalidad de esas determinaciones fue consentida y por lo mismo al efecto de la nulidad debe limitarse a que la autoridad subsane la irregularidad cometida e imponga sanción conforme al debido ejercicio de su poder." (78)

Por lo que hace a una resolución sancionadora que carece de motivación respecto al monto de la multa, el efecto de la nulidad que se declare deberá ser sólo para que se dicte una nueva resolución que motive la sanción.

(77) Revisión 1352/78.- Resuelta en sesión del 13 de junio de 1980 por unanimidad de 7 votos.

(78) Revisión 148/80.- Resuelta en sesión del 30 de octubre de 1980 por unanimidad de 6 votos.

"SENTENCIA.- EFECTOS DE QUE SE CONSIDERA QUE NO SE MOTIVO EL MONTO DE UNA SANCION.- Si una Sala Regional nulifica un proveído por falta de motivación - en cuento al monto de una sanción, debe limitarse a ordenar que si se dicta una nueva resolución ésta cumpla con la garantía del artículo 16 constitucional, pero no puede ordenar que se imponga una multa mínima, en tanto que no tuvo elementos para ello.- Sólo cuando se examina si la motivación es adecuada, es factible que la Sala haga la determinación del monto debido."

Si la Sala Regional estudia lo relativo a la adecuada motivación del quantum de una sanción, está facultada para determinar el monto de una sanción.

"Cuando la Sala del Tribunal Fiscal declara la nulidad de la resolución impugnada e indica los términos conforme a los cuales debe la autoridad responsable dictar su nueva resolución, estaremos en presencia de SENTENCIA DECLARATIVA CONSTITUTIVA, en virtud de que la Sala sólo declara violada la Ley — aplicada, y además señala las bases o los términos conforme a los cuales de be dictarse la nueva resolución."

De los criterios sustentados por los órganos jurisdiccionales que intervienen en la interpretación y aplicación de la las leyes fiscales y administrativas, así como de las afirmaciones de los procesalistas que se citan, y de conformidad con la posición que se ha venido sosteniendo, se concluye que el Tribunal Fiscal de la Federación al dictar sentencias declarativas, se constituye en un tribunal de simple anulación, sin embargo, en algunos casos rebasa su naturaleza jurídica, y emite fallos con características similares a los que dictan los contenciosos de plena jurisdicción.

(79) Revisión 529/75 Juicio 6117/74.- Resolución de la H. Sala Superior del T.F.F. 5 de junio de 1979. Mayoría de votos.

(80) Margain Manetou, Emilio. Op. Cit. p.163

2.9.1 GENERALIDADES DE LOS RECURSOS.

Los recursos son los medios de impugnación que establecen las leyes, a efecto de que las partes o los terceros, pidan al órgano jurisdiccional la revocación de una sentencia o resolución.

El Maestro Gómez Lara, afirma que: "El recurso técnicamente es un medio interprocesal, en el sentido de que vive y se dá dentro del seno mismo del proceso, ya sea como un reexamen de ciertas cuestiones o como una segunda instancia, del mismo proceso." (81)

El Lic. Eduardo Pallares, aduce: "...los recursos son los medios de impugnación que otorga la ley a las partes y a los terceros para que obtengan, mediante ellos, la revocación o rescisión de una sentencia o en general de una resolución judicial, sea ésta auto o decreto." (82)

El Lic. Armienta, afirma: "...el recurso en el ámbito del Derecho Procesal, es un medio de impugnación que la ley ha concedido a las partes o a los terceros que gozan de legitimación procesal, para obtener la revisión de las resoluciones del órgano jurisdiccional y, en su caso, su modificación o revocación." (83)

Los medios de impugnación de que disponen las partes dentro de un juicio, para solicitar al órgano jurisdiccional competente la revisión de una sentencia o resolución que les pare perjuicio, a efecto de que ésta pueda ser revocada, se denominan recursos.

La doctrina los ha clasificado como principales y adhesivos, los primeros, en virtud de que se interponen con el carácter de autónomos y no pueden presuponer la existencia de algún recurso previamente interpuesto al cual se vincule.

(81) Gómez Lara, Cipriano, Op. cit. p. 327

(82) Pallares, Eduardo, Op. cit. p. 639

(83) Armienta Calderón, Gonzálo, Op. cit. p.301

Y los segundos, presuponen la existencia de algún recurso interpuesto, adicionándose a él, por lo que siguen su suerte.

2.8.2 Recursos que regula el Código Fiscal de la Federación, respecto del procedimiento contencioso administrativo.

Actualmente el Código Tributario, regula en la fase contencioso administrativa dos recursos, uno que procede contra acuerdos o resoluciones y se interpone ante el mismo órgano jurisdiccional, y otro que procede contra sentencias definitivas y se interpone ante un órgano jurisdiccional distinto al que conoció del negocio principal.

1).- Recurso de Reclamación.

Es el medio de impugnación, que las partes que intervienen en el juicio de nulidad pueden interponer para combatir los acuerdos que desechen la demanda, la contestación de la demanda y pruebas, o bien que rechacen la intervención de un tercero coadyuvante.

El artículo 242 del Código Tributario, establece la procedencia del recurso de reclamación, por lo que a continuación se pasa transcribir:

"El recurso de reclamación procederá ante la Sala regional, en contra de las resoluciones del magistrado instructor que desechen la demanda, la contestación o alguna prueba, que decreten el sobreseimiento del juicio o aquellas que rechacen la intervención del tercero. La reclamación se interpondrá dentro de los cinco días siguientes a aquél en que surta efectos la notificación respectiva."

Admitido el recurso, salvo que la reclamación se interponga en contra del acuerdo que sobresea el juicio antes de que hubiera cerrado la instrucción, en caso de desistimiento del demandante, se ordenará correr traslado a la con-

traría para que en el término de cinco días manifieste lo que a su derecho convenga y sin más trámite se resolverá el mismo.

Respecto del recurso de reclamación, es fundamental apuntar lo siguiente:

- El recurso se puede interponer tanto por el demandante como por el demandado.
- Procede contra acuerdos o resoluciones interprocesales. Por lo que en caso de sobresimiento, únicamente procede contra el decretado por el magistrado instructor.
- En relación a la demanda, contestación de la demanda y pruebas, sólo procede contra el acuerdo que las deseche, en virtud de que contra los autos admisivos de las mismas, procede la objeción, de conformidad con lo dispuesto por el artículo 228 bis del Código Fiscal vigente.
- Su presentación y sustanciación compete a la Sala Regional que dictó el acuerdo o resolución, objeto de la reclamación.

2).- Recurso de revisión.

Se instituye como un medio de defensa que puede interponer la autoridad cuando considere que la resolución o sentencia definitiva le pare perjuicio. Se establece con el objeto de equilibrar a las partes procesalmente, ya que anteriormente, respecto del fallo definitivo dictado por el Tribunal Fiscal, únicamente procedía el juicio de amparo que podía interponer el particular afectado por dicha decisión.

El artículo 248 del Código Fiscal actualmente en vigor, contempla lo relativo al recurso de revisión, el cual procede en contra de las resoluciones o sentencias que pongan fin al juicio de nulidad.

Art.248.- "Las resoluciones de las Salas regionales que decreten o nieguen sobreseimientos y las sentencias definitivas, podrán ser impugnadas por la autoridad, a través de la unidad administrativa encargada de su defensa jurídica, interponiendo el recurso de revisión ante el Tribunal Colegiado de Circuito competente en la sede de la Sala regional respectiva, mediante escrito que presente ante ésta última dentro del término de quince días siguientes al día en que surta efectos su notificación, por violaciones procesales cometidas durante el juicio, siempre que afecten las defensas del recurrente y trasciendan al sentido del fallo, o por violaciones cometidas en las propias resoluciones o sentencias; cuando la cuantía del asunto exceda de tres mil quinientas veces el salario mínimo general del área geográfica correspondiente al Distrito Federal, vigente en el momento de su emisión.

En el caso de contribuciones que deban determinarse o cubrirse por períodos inferiores a doce meses, para determinar la cuantía del asunto se considerará el monto que resulte de dividir el importe de la contribución entre el número de meses comprendidos en el período que corresponda y multiplicar el cociente por doce.

Cuando la cuantía sea inferior a la que corresponda conforme al primer párrafo o sea indeterminada, el recurso procederá cuando el negocio sea de importancia y trascendencia, debiendo el recurrente razonar esa circunstancia para efectos de la admisión del recurso. En materia de aportaciones de seguridad social, se presume que tienen importancia y trascendencia los asuntos que versen sobre la determinación de sujetos obligados, de conceptos que integran la base de cotización y del grado de riesgo de las empresas para los efectos del seguro de riesgos de trabajo.

La Secretaría de Hacienda y Crédito Público podrá interponer el recurso, -- cuando la resolución o sentencia afecte el interés fiscal de la Federación y a su juicio, el asunto tenga importancia, independientemente de su monto, por tratarse de la interpretación de leyes o reglamentos, de las formalidades esenciales del procedimiento, o por fijar el alcance de los elementos constitutivos de una contribución.

El recurso de revisión también será procedente contra las resoluciones o sentencias que dicte la Sala Superior del Tribunal, en los casos a que se refiere el artículo 239 bis.

En los juicios que versen sobre resoluciones de las autoridades fiscales, de las entidades federativas coordinadas en ingresos federales, el recurso sólo podrá ser interpuesto por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público."

De la transcripción que antecede, es importante apuntar lo siguiente:

- Respecto a la procedencia del recurso, éste procede contra resoluciones que decreten o nieguen el sobreseimiento del juicio, o bien contra sentencias definitivas.
- Su interposición, es a cargo de la autoridad, siempre que ésta se sitúe en los supuestos que para tal efecto señala el artículo 248 citado. En caso de que la sentencia definitiva lesione los intereses del gobernado éste podrá recurrir al juicio de garantías, cuyo trámite será conforme a la Ley de Amparo vigente al momento de la interposición.
- El plazo para presentar dicho recurso, será dentro de los quince días siguientes al en que surta efectos la notificación de la sentencia o resolución de que se trate.
- En cuanto al órgano jurisdiccional competente para conocer de la revisión. El Tribunal Colegiado de Circuito, competente en la sede

de la Sala Regional respectiva, será el que conozca del recurso de revisión en contra de la sentencia definitiva.

Es conveniente precisar, que hasta antes del 15 de enero de 1988, la Sala Superior del tribunal Fiscal, era la competente para conocer de la revisión. Sus fallos eran revisables por la Suprema Corte de Justicia de la Nación, a través del recurso de revisión fiscal, con la anterior reforma, desaparece la revisión fiscal, quedando actualmente en vigor únicamente el recurso de revisión, del cual es competente para conocer el Poder Judicial, a través de los Tribunales Colegiados de Circuito.

La anterior reforma es en detrimento del Tribunal Fiscal de la Federación, en virtud de que la facultad de revisar los fallos del Tribunal Fiscal de la Federación, se confiere en forma exclusiva al Poder Judicial. Con lo cual se niega al máximo órgano tributario la facultad de revocar o modificar sus propias sentencias. Lo que obviamente significa un retroceso en el desarrollo de dicho órgano.

C A P I T U L O I I I

NATURALEZA JURIDICA DE LA QUEJA.

- 3.1 ANTECEDENTES DE LA QUEJA

- 3.2 LA QUEJA POR INCUMPLIMIENTO DE LAS SENTENCIAS DICTADAS EN EL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACION
 - 3.2.1 CONTENIDO DEL ARTICULO 239 TER DEL CODIGO FISCAL.
 - 3.2.2 NATURALEZA DE LA QUEJA EN LA ACTUALIDAD
 - 3.2.3 OBJETO
 - 3.2.4 PROCEDENCIA
 - 3.2.5 LIMITANTES LEGALES
 - 3.2.6 ALCANCES

- 3.3 ESTUDIO COMPARATIVO, RESPECTO DEL RECURSO DE QUEJA-PROCEDENTE EN OTROS TRIBUNALES ADMINISTRATIVOS.
 - 3.3.1 TRIBUNAL DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO DEL - DISTRITO FEDERAL.
 - 3.3.2 TRIBUNAL DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO DEL - ESTADO DE MEXICO.

3.1 ANTECEDENTES DE LA QUEJA

En virtud de la naturaleza intrínseca de la queja, ésta se puede considerar — desde dos puntos de vista, por lo que hace a su denominación, que desde 1968 hasta 1987 regulaba el Código Fiscal de la Federación, o bien atendiendo a su objeto o contenido, relativo al cumplimiento de las sentencias que emite el Tribunal Fiscal, la cual se instituye por primera vez en la Legislación Tributaria Federal a partir de 1988. Su antecedente, en cuanto al cumplimiento de las determinaciones definitivas del órgano jurisdiccional administrativo, se puede encontrar en el juicio de amparo.

Hasta antes del 15 de enero de 1988, el código de la materia, en sus artículos 245, 246 y 247, establecía lo relativo al recurso de queja, manejando éste como la forma de obtener la obligatoriedad, vigencia y uniformidad de la jurisprudencia del Tribunal Fiscal de la Federación. Encontrándose conformado con las siguientes características:

- El recurso de queja procedía en contra de aquellas resoluciones que fueran violatorias de la jurisprudencia establecida por el Tribunal Fiscal de la Federación.
- Dicho medio de defensa podía ser interpuesto por cualquiera de las partes del juicio, llamase actor, demandado o tercero.
- Si el recurso se encontraba fundado, la sentencia motivo de la queja quedaba insubsistente, debiendo emitirse otra ajustada a la jurisprudencia.
- Si el recurso era infundado, la sentencia correspondiente quedaba firme.

Como se verá más adelante, la queja que regula actualmente el Código Fiscal de la Federación, difiere sustancialmente de la expuesta, por lo que la semejanza entre ambas, únicamente es en sentido formal, es decir, en cuanto a la denominación que el Código Fiscal da a estos medios de defensa. Queda dero-

gado a partir de la reforma aludida el medio de defensa relativo a la violación de la jurisprudencia establecida por el Tribunal Fiscal.

La queja actual desde el punto de vista de su contenido, es un medio de defensa que permite a un administrado, impugnar el acto de autoridad mediante el cual se pretende dar cumplimiento a una sentencia definitiva dictada por el Tribunal Fiscal de la Federación, cuando éste no se ajusta a lo determinado en fallo concluyente.

En cuanto al contenido expuesto, el antecedente más remoto es el juicio de amparo indirecto, por ser éste el único medio de defensa de que disponía el particular afectado por el incumplimiento de la autoridad responsable.

La fracción III del artículo 114 de la Ley de Amparo vigente, contempla la procedencia del juicio de amparo indirecto, en el caso de incumplimiento de sentencias firmes, dictadas por tribunales administrativos.

Anteriormente, se le negaba completamente al Tribunal Fiscal, el conocimiento de las denuncias relativas al incumplimiento de sus determinaciones decisivas, en que incurría la autoridad vencida mediante la consecución de un juicio de nulidad, ya que tanto la Suprema Corte de Justicia, como los Tribunales Colegiados de Circuito, los Juzgados de Distrito y el propio Tribunal Fiscal de la Federación, reiteraban en forma sistemática que, ante este supuesto, únicamente — se podía acudir al juicio de garantías, en virtud de este órgano jurisdiccional, se encontraba impedido para emitir cualquier mandamiento tendiente a obtener el cumplimiento de sus sentencias.

Para ilustrar la procedencia del juicio de amparo como único medio de defensa procedente para lograr el cabal cumplimiento del fallo definitivo, dictado por el Tribunal Fiscal, conviene citar los siguientes criterios:

La Suprema Corte de Justicia de la Nación ha sustentado las tesis jurisprudenciales que a continuación se pasan a transcribir, y de las cuales se com-

prueba plenamente la incompetencia del Tribunal Fiscal para conocer del incumplimiento de sus sentencias definitivas. Lo que como más adelante se comentará es una gran limitante que pugna con la autonomía de dicho Tribunal.

"TRIBUNAL FISCAL.- EL AMPARO ES PROCEDENTE PARA EL EFECTO DE EXIGIR EL CUMPLIMIENTO DE SUS SENTENCIAS.- Las sentencias del Tribunal Fiscal de la Federación, son, en términos generales, de carácter declarativo; en consecuencia, no motivan por sí mismas, en forma directa, la ejecución forzosa. Justamente por ello, el Código de la materia no establece recurso o procedimiento alguno para obtener el cumplimiento de las sentencias que pronuncia; y atendiendo a que dicho órgano carece legalmente de medios coercitivos para proveer al cumplimiento de sus fallos, resulta indispensable que ante otro tribunal se tramite el proceso cuya culminación sea convertir una sentencia meramente declarativa, en un mandamiento idóneo, por sí mismo, para motivar de modo directo la ejecución. Si las resoluciones de aquél tribunal son definitivas y poseen la fuerza de cosa juzgada, y si, por tanto crean una obligación a cargo de un órgano administrativo, la cual es correlativa del derecho de un particular, no puede negarse que cuando se desobedece, o se deja de cumplir el fallo de la Sala Fiscal, se incurre en una violación de garantías, puesto que se priva al individuo del derecho que surge de una sentencia firme, pronunciada por autoridad competente, y esta privación se realiza sin que el órgano administrativo actúe con arreglo a la Ley, y sin que la negativa, la omisión o la resistencia, estén de ninguna manera legalmente motivadas. Es claro, por ende, que el incumplimiento de las sentencias que pronuncia el Tribunal Fiscal, dá lugar a la interposición del juicio de amparo, por violación a los artículos 14 y 16 constitucionales." (84)

(84) Informe de la Suprema Corte de Justicia de la Nación 1917-1975 p.509. Tercera Parte.

"TRIBUNAL FISCAL.- CARECE DE IMPERIO PARA EJECUTAR SUS DECISIONES.- Si bien es cierto que el Tribunal Fiscal de la Federación, ejercita funciones jurisdiccionales, para resolver los asuntos sometidos a su conocimiento, también es verdad que carece de imperio para hacer respetar sus decisiones, según lo establece expresamente la Exposición Motivos de la Ley de Justicia Fiscal de 27 de agosto de 1936. Ahora bien, como el imperio es uno de los atributos de la jurisdicción, es forzoso concluir que el Tribunal Fiscal de la Federación, no tiene plena jurisdicción."(85)

En igual sentido el Tribunal Colegiado de Circuito en materia administrativa emite el siguiente criterio jurisprudencial:

"TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACION.- INCUMPLIMIENTO DE LAS SENTENCIAS DEL.- CONSTITUYE ACTO RECLAMADO EN EL JUICIO DE AMPARO.- El incumplimiento de una sentencia dictada por el Tribunal Fiscal de la Federación constituye en sí misma acto reclamado para los efectos del juicio de amparo y no una apreciación valorativa de dicho acto."(86)

Atendiendo a los criterios vertidos, el Tribunal Fiscal de la Federación, ha establecido:

"EJECUCION DE SENTENCIAS DEL TRIBUNAL FISCAL.- EL MISMO NO ES COMPETENTE PARA CONOCER DE ELLAS.- El Pleno de este H.Tribunal acatando la jurisprudencia de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en el sentido de que este organismo carece de imperio para conocer de la ejecución de sus resoluciones, ordenó el sobreseimiento del juicio, ya que en todo caso, el demandante debió acudir al juicio de garantías para obtener la correcta ejecución de

(85) Informe de la Suprema Corte de Justicia 1917-1975. Tercera parte p. 514 Tesis 408.

(86) Tercer Tribunal Colegiado de Circuito en Materia Administrativa. Informe 1977. Tercera - Parte p.236

Anteriormente, la incompetencia del Tribunal Fiscal para conocer del cumplimiento de sus sentencias, propiciaba que el particular afectado, se encontrara en estado de inseguridad jurídica, ya que el Tribunal Fiscal al emitir un fallo, no solo realiza una declaración, determinando si el acto o resolución impugnados en el juicio de nulidad, se apegaron o no estrictamente a Derecho, sino que resuelve una situación objetiva y determinada, que no significa la creación de una nueva situación jurídica o de un nuevo derecho para ninguna de las partes, sino más bien el reconocimiento de un derecho violado; o bien, aún cuando la sentencia sea meramente declarativa, lleva implícito el reconocimiento por autoridad competente de un derecho violado. El cual para que fuera respetado por el órgano administrativo responsable, requería ineludiblemente de la interposición de un nuevo juicio, ante otro tribunal jurisdiccional diferente, en este caso ante el Poder Judicial Federal. Lo que se traducía en un gran impedimento para lograr la impartición de justicia administrativa, y por ende en una limitante al Tribunal Fiscal para llevar a cabo el control de la legalidad de los actos administrativos.

A efecto de hacer menos gravosa la carga procesal para el particular que ha obtenido mediante la consecución de un juicio sentencia favorable, pero no así su cabal cumplimiento, se instituye la queja, que como ha quedado señalado actualmente es un medio de defensa que puede interponer el gobernado, ante el mismo órgano jurisdiccional que dictó el fallo, cuando la autoridad administrativa no cumpla conforme a Derecho lo determinado por éste. Evitando con lo anterior, la ineludible necesidad para el particular afectado, de agotar otro juicio para hacer valer los derechos que ya le fueron reconocidos en juicio seguido ante tribunal competente.

En virtud de que la queja actual, es el primer medio de defensa establecido en la Legislación Tributaria Federal, relativo al cumplimiento de las sentencias que dicta el Tribunal Fiscal de la Federación se considera como único antecedente en este rubro, el juicio de amparo indirecto. No obstante que como

(87) Revista del T.F.F. Año XXIV, 2o. Trimestre de 1960, p.198.

se comentará en su momento, ya existían tribunales locales que contemplaban la procedencia de la queja por incumplimiento de las sentencias que dictan. Sin embargo a nivel federal, el juicio de amparo se considera el antecedente más remoto en cuanto al cumplimiento aludido.

3.2 LA QUEJA POR INCUMPLIMIENTO DE LAS SENTENCIAS EN EL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACION.

Mediante Decreto publicado en el Diario Oficial de la Federación el 5 de enero de 1988, la fase contenciosa del procedimiento administrativo, es objeto de importantes modificaciones, dentro de las cuales se encuentra la reforma relativa al recurso de queja, cuya reglamentación quedó adicionada al artículo 239 del Código Fiscal de la Federación vigente.

3.2.1 Contenido del artículo 239 ter del código citado.

"Art. 239 ter.- En los casos de incumplimiento de sentencia firme, la parte afectada podrá ocurrir en queja, por una sólo vez, ante la Sala Regional que instruyó en primera instancia el juicio en que se dictó la sentencia, de acuerdo con las siguientes reglas:

I.- Procederá contra la indebida repetición de un acto o resolución anulado; así como cuando en el acto o resolución emitido para cumplimentar una sentencia, se incurra en exceso o defecto en su cumplimiento. No procederá respecto de actos negativos de la autoridad administrativa.

II.- Se interpondrá por escrito ante el magistrado que actuó como instructor, dentro de los quince días siguientes al día en que surta efectos la notificación del acto o resolución que la provoca. En dicho escrito se expresarán las razones por las que se considera que hubo exceso o defecto en el cumplimiento de la sentencia, o bien repetición del acto o resolución anulado.

El magistrado instructor pedirá un informe a la autoridad a quien se impute el incumplimiento de la sentencia, que deberá rendir dentro del plazo de cinco días, en el que, en su caso, se justificará el acto o resolución que provocó la queja. Vencido dicho plazo, con informe o sin él, el magistrado instructor dará cuenta a la Sala, la que resolverá dentro de cinco días.

III.- En caso de que haya repetición del acto anulado, la Sala hará la declaratoria correspondiente, dejando sin efectos el acto repetido, y la notificará al funcionario responsable de la repetición, ordenándole que se abstenga de incurrir en nuevas repeticiones.

La resolución a que se refiere esta fracción se notificará también al superior del funcionario responsable, para que proceda jerárquicamente, y la Sala impondrá a éste una multa hasta de noventa veces el salario mínimo general diario vigente en el área geográfica correspondiente al Distrito Federal.

IV.- Si la Sala resuelve que hubo exceso o defecto en el cumplimiento de la sentencia, dejará sin efectos el acto o resolución que provocó la queja y concederá al funcionario responsable veinte días para que dé el cumplimiento debido al fallo, señalando la forma y términos, precisados en la sentencia, conforme a los cuales deberá cumplir.

V.- Durante el trámite de la queja se suspenderá el procedimiento administrativo de ejecución, si se solicita ante la oficina ejecutora y se garantiza el interés fiscal en los términos del artículo 144.

A quien promueva una queja frívola e improcedente de le impondrá una multa de hasta noventa veces el salario mínimo general diario vigente en el área geográfica correspondiente al Distrito Federal."

3.2.2 Naturaleza de la queja en la actualidad.

Es importante señalar que el ordenamiento legal en cita, omite precisar cual es la naturaleza de la queja. Con el objeto de dilucidar cual es ésta, se procederá a establecer la distinción que existe entre recurso y medio de impugnación.

El recurso en sí mismo, lleva implícito un medio de impugnación, pero existen medios de impugnación que no siempre resultan ser recursos, de lo que se deriva que el medio de impugnación es el género y el recurso la especie.

El Maestro Gómez Lara, aduce que, el recurso viene a ser un medio de impugnación que se dá dentro del seno del mismo proceso, o sea en la primera o segunda instancia del juicio; y por lo que hace a los medios de impugnación, éstos se dan fuera del procedimiento primario, no forman parte de él. Pueden ser considerados extraordinarios y frecuentemente dan lugar a nuevos o ulteriores procesos.

El Magistrado Leopoldo Arreola, opina que la queja, solo puede ser considerada de dos formas, como un incidente o un recurso, inclinándose a considerarla como un recurso por las siguientes razones:

- Por el momento procesal en que se presenta, una vez concluido el juicio.
- Por el objeto que se busca con su creación, consistente en otorgar un medio de defensa para hacer cumplir las decisiones que en sentencia definitiva plasma el órgano jurisdiccional administrativo, y que no quede el afectado en un estado de indefensión frente al incumplimiento del fallo por parte de la autoridad administrativa. (88)

En tal virtud, y toda vez que el momento procesal en que se puede interponer la queja, es una vez concluido el juicio, y procede en contra de sentencia definitiva, así como su presentación y sustanciación se llevan a cabo dentro del mismo órgano jurisdiccional que dictó el fallo, es de concluirse que la misma debe ser considerada como un recurso.

3.2.3 Objeto.

El objeto de la queja, es establecer un medio de defensa para el contribuyente, que permita impugnar el acto de autoridad dictado en cumplimiento de sentencia firme, cuando el mismo no es ajustado a Derecho. Entendiéndose por sentencia firme, aquella que ha pasado a autoridad de cosa juzgada, es decir cuando haya pasado el término legal para impugnarla y no haya sido impugnada por la parte a quien le asista el derecho de combatirla.

(88) Arreola, Leopoldo.- Naturaleza Actual de las Resoluciones del Tribunal F.F. Boletín del Gobierno del Edo. de Méx. Sec. de Finanzas. Procuraduría Fiscal. Año II, No.1, Enero 1969.

Cuando la sentencia dictada en juicio de nulidad, es favorable a los intereses del particular, y la autoridad responsable del cumplimiento no lo hace conforme a los términos establecidos en la misma, éste puede acudir en queja ante el Tribunal Fiscal, conforme a las reglas que para tal efecto establece el mencionado artículo 239 ter.

Con el objeto de lograr el cabal cumplimiento de las sentencias dictadas en el Tribunal Fiscal, la queja se establece como un medio de defensa para el gobernado, ya que en caso de que la sentencia sea favorable a la autoridad administrativa o fiscal, el acto queda convalidado y firme, lo cual implica que queda expedito el derecho de las autoridades, para hacer uso de las facultades que por Ley, les son conferidas.

3.2.4 Procedencia.

La procedencia de la queja se restringe a dos supuestos, a saber:

- En el caso de repetición del acto o resolución anulada.
- Cuando la autoridad en el acto o resolución que emita para cumplir una sentencia, incurra en exceso o defecto en su cumplimiento.

Para constatar que hay exceso o defecto en el cumplimiento de una sentencia, debe atenderse a la circunstancia de que la autoridad responsable, al realizar los actos que determine la extensión del fallo inmutable, se sobrepasa o se extralimita en su actividad tendiente al cumplimiento. Habrá defecto, cuando la autoridad no realiza alguno o algunos de los actos que implique el alcance o extensión del fallo.

A continuación se pasa a transcribir una resolución dictada en queja, en la cual se deja sin efectos la resolución que provocó la queja, en virtud de que se incurrió en defecto del cumplimiento de la sentencia:

" C O N S I D E R A N D O :

PRIMERO.- La procedencia de la queja se encuentra acreditada en autos en términos del artículo 239 ter del Código Fiscal de la Federación en vigor, dado que se intenta en contra del defecto al pretender repetir el cobro de las cédulas liquidatorias dejadas insubsistentes por esta juzgadora en la sentencia dictada el 20 de junio de 1989, y por haberse presentado dentro del término de 15 días a que se refiere el numeral en comento.

SEGUNDO.- Como único agravio manifiesta la quejosa que en el acto que denuncia, se pretende cumplir la sentencia definitiva dictada por ésta juzgadora el 30 de junio de 1988, pero se incurre en defecto al pretender repetir el cobro de las cédulas liquidatorias de cuotas obrero patronales dejadas sin efecto en dicha sentencia.

El titular de la Jefatura de servicios legales del Instituto Mexicano del Seguro Social al rendir el informe exigido por la Ley, manifiesta que la interposición de la queja es improcedente en virtud de que no se presenta en la especie ninguna de las hipótesis previstas por el artículo 239 ter del Código Fiscal Federal. Señalando asimismo que partiendo de que la palabra ~~pretender~~ se traduce en un acto futuro de realización incierta es decir que se puede llevar a cabo o no, y si en el caso no demuestra la denunciante en forma fehaciente de que manera es la que se pretende notificar los créditos anulados, o si ya se le notificaron; agregando que suponiendo sin conceder, que se estuviera bajo la circunstancia señalada en último lugar, la sentencia dictada por esta Sala no limita las facultades de ese instituto para emitir nuevamente los créditos, cumpliendo con los requisitos formales respectivos, o sea, que la declaratoria de nulidad no le impedía ejercer nuevamente sus atribuciones subsanando la ilegalidad de fundamentación y motivación.

A juicio de este órgano jurisdiccional, el único agravio resulta fundado para dejar sin efectos la resolución impugnada en queja,

en base a las siguientes consideraciones:

En primer término, se debe tener presente que en efecto en la sentencia definitiva de 30 de junio de 1988, esta Sala declaró la nulidad de la resolución contenida en el acuerdo No. 30 36-4-87, de fecha 7 de diciembre de 1987, emitida por el Consejo Consultivo de la Delegación No. 4 del Valle de México del Instituto Mexicano del Seguro Social, a través del cual se confirmó el cobro de las cédulas liquidatorias de cuotas obrero patronales relativas a los bimestres 4o., 5o. y 6o. de 1985, créditos números 8791122935 al 8791122937, en cantidad de \$754,068.00, para el efecto de que el Instituto demandado dejara insubsistente (sin materia) las cédulas de liquidación antes referidas.

Ahora bien, del simple análisis del acto denunciado en la presente queja, se desprende que existe exceso y no solo defecto en el cumplimiento de la sentencia dictada por esta juzgadora el 30 de junio de 1988; toda vez que la autoridad no se limita a pretender repetir el cobro de las cédulas liquidatorias declaradas insubsistentes (las relativas a los bimestres 4o., 5o. y 6o. de 1985), sino además, está liquidando uno nuevo, o sea, el 8o. bimestre de ese año, al cual le designa como número de crédito el 899197507, lo que desde luego incrementa la cantidad del adeudo a cargo de la actora, de la suma anterior por lo que los créditos anulados de \$754,068.00 a la cantidad de \$3'685,043.00

Por lo que en este orden de ideas, se concluye como lo hace valer la afectada, que en el presente caso la autoridad no dió debido cumplimiento a la sentencia dictada en el juicio en que se actuó el día 30 de junio de 1988, resultando por lo tanto el que se deje sin efectos la resolución motivo de la queja; concediéndose al Instituto Mexicano del Seguro Social un plazo de 20 días para que dé debido cumplimiento a dicho fallo, en el sentido de emitir una nueva resolución en la que se dejen insubsistentes (sin materia) las cédulas liquidatorias correspondientes a los bimestres 4o., 5o. y 6o. de 1985, que

en suma de \$754,068.00 fueron determinadas a cargo de la - empresa denunciante; así como la determinación del nuevo crédito relativo al 8o. bimestre del citado año, en la cantidad antes mencionada." (89)

Por otra parte, es fundamental apuntar que el propio artículo 239 ter, excluye la posibilidad de interponer el recurso de queja contra el incumplimiento total del fallo, al disponer:

"No procederá respecto de actos negativos de la autoridad administrativa"

Entendiéndose por acto negativo, la resistencia total de la autoridad responsable a dar cumplimiento a lo determinado por el Tribunal Fiscal de la Federación en sentencia firme.

La improcedencia de la queja por actos negativos, resulta difícil de aceptar en un sistema jurídico de Derecho, toda vez que ante la negativa de la autoridad de dar cumplimiento a la decisión que le es adversa, el gobernado tiene que interponer otro juicio, en este caso el juicio extraordinario de garantías, y no así acudir en queja, como ocurre cuando la autoridad se sitúa en algunos de los dos supuestos contemplados para la procedencia de dicho recurso.

No hay que perder de vista que las sentencias que dicta el Tribunal Fiscal, llevan implícita la obligación de ser cumplidas, ya que resultaría irrelevante la actuación del órgano jurisdiccional, si una de las partes después de haber obtenido un fallo contrario a sus intereses, no lo cumple.

El hecho de que el Tribunal Fiscal de la Federación, carezca de imperio para hacer cumplir sus decisiones, por ser considerado como un tribunal de simple anulación y no de plena jurisdicción, no implica que las autoridades fiscales y

(89) Inmobiliaria Learris, S.A. de C.V. Expediente 971/88 Primera Sala Regional Metropolitana - del I.F.F. 29 de mayo de 1989.

administrativas, en el supuesto de ser vencidas en juicio, no estén obligadas a respetar la extensión o alcance de la sentencia. Incluso tratándose de autoridades ejecutoras no llamadas a juicio.

Criterio que ha sido corroborado por el Primer Tribunal Colegiado de Circuito en materia Administrativa, en tesis jurisprudencial que a continuación se transcribe:

"EJECUCION DE SENTENCIAS DEL TRIBUNAL FISCAL.- A ELLA ESTAN OBLIGADAS TODAS LAS AUTORIDADES AUN CUANDO NO HAYAN INTERVENIDO EN EL JUICIO DE NULIDAD.- Es principio generalmente aceptado en materia Administrativa, que en la ejecución de una sentencia no solamente deben intervenir la autoridades que directamente tienen conocimiento del asunto, sino también aquellas que con motivo de sus funciones deban intervenir en esa ejecución, por lo que se entiende que aplicando tal principio las resoluciones del Tribunal Fiscal de la Federación también deben ser inmediatamente cumplidas por toda autoridad que tenga conocimiento de ellas y que por razón de sus funciones deba intervenir en su ejecución, pues no solamente la autoridad que haya figurado con el carácter de demandada en el juicio de nulidad respectivo, está obligada a cumplir la sentencia fiscal, sino cualquier otra autoridad que por motivo de sus funciones tenga que intervenir en la ejecución de ese fallo, como lo es el caso de las responsables en el juicio de garantías, de acuerdo con el artículo 204 de la Ley del Instituto de Seguridad Social para las Fuerzas Armadas Mexicanas."⁽⁹⁰⁾

En consecuencia, no debe quedar al arbitrio de las autoridades administrativas el cumplimiento de lo determinado en sentencia firme dictada por el Tribunal Fis-

(90) Informe 1979. Primer Tribunal Colegiado de Circuito en Materia Administrativa. Tercera parte, p. 36

cal, aún en el supuesto de que la autoridad que debe ejecutar dicho fallo, no haya sido llamada a juicio. El incumplimiento de las autoridades administrativas - pugna con lo establecido por las garantías individuales consagradas en la Constitución, por lo que es imperante la necesidad de ampliar la procedencia de la queja, contemplando el incumplimiento total del fallo.

3.2.5 Limitantes legales.

La primer limitante y quizá las más grave, se infiere del punto anterior, relativa a la escasa procedencia del recurso, restringida únicamente a dos supuestos, dejando fuera de contexto al incumplimiento total del fallo, o sea a la negativa de cumplir con lo que finalmente determine el órgano jurisdiccional tributario.

Cuando la autoridad teniendo la obligación de realizar un determinado acto — no lo hace, deja al gobernado en un estado de inseguridad jurídica, ya que no obstante que en fallo inmutable le fue reconocido un derecho, no obtiene el cumplimiento del mismo por parte de la autoridad. Negándose el acceso a la justicia administrativa, por un sistema jurídico inacabado e imperfecto, del cual no se conoce razón para excluir de la procedencia de la queja, ese supuesto que se estima es el más importante y trascendente, para que la queja pueda constituirse como un medio de defensa eficaz para el particular afectado.

Siendo la queja improcedente respecto de actos negativos de la autoridad administrativa o fiscal, el gobernado tiene la ineludible necesidad de agotar otro juicio, para hacer valer un derecho que ya le ha sido reconocido mediante la consecución de un juicio, propiciando que resulte irrelevante la instancia del procedimiento contencioso administrativo, por no tener ningún resultado.

A nivel académico, resulta interesante contemplar la posibilidad de que sea el propio Tribunal Fiscal el que conozca del cumplimiento de las sentencias que dicta sin que para ello, medie actuación del Poder Judicial. Lo cual podría ser posible si se modifica la actual legislación fiscal en varios rubros, uno de los cuales, sería respecto al cumplimiento de las sentencias firmes, para lo cual ampliar la procedencia de la queja a todos los supuestos de incumplimiento sería un paso adelante para lograr su cometido.

Para ilustrar la improcedencia de la queja contra actos negativos de las autoridades administrativas, se transcribe la siguiente resolución dictada en el recurso de queja interpuesto por el C. Arturo Montero Cortina.

" C O N S I D E R A N D O :

UNICO.- Esta Sala considera prudente establecer en primer lugar respecto a que casos procede ocurrir en queja, conforme a lo previsto por el artículo 239 ter del Código Tributario Federal.

Así tenemos que el numeral invocado en su fracción I regula que la queja procede en contra de la indebida repetición de un acto o resolución anulado; así como cuando en el acto o resolución dictado para cumplimentar una sentencia, se incurra en exceso o defecto en su cumplimiento y que la queja no procede respecto de actos negativos de la autoridad administrativa.

La promovente hace valer su queja por defecto en el cumplimiento de la sentencia firme dictada con fecha 12 de febrero de 1988 al considerar que la autoridad está pagando la cantidad de \$387,551.00 mensuales por haber de retiro, siendo parcial dicho pago y además, porque falta que le hagan las liquidaciones correspondientes a las diferencias adeudadas a partir del 1o. de junio de 1983.

En el caso específico, se estima que la queja es notoriamente improcedente porque como lo señala la autoridad al rendir su informe, el comprobante de pago correspondiente al mes de octubre de 1989, que constituye el documento base de la acción intentada, no se expidió en cumplimiento de la sentencia de 12 de febrero de 1988, además de que el propio actor reconoce en la parte final de la foja 1 de su escrito que falta que la autoridad haga las liquidaciones correspondientes y le paguen las diferencias adeudadas por concepto de haber de retiro en forma mensual a partir del 1o. de junio de 1983.- De igual manera se reconoce

por parte de la autoridad que a la fecha no se ha realizado el pago de diferencias por el incremento sufrido en el haber de retiro a partir del 10. de junio de 1983, en los términos de la sentencia de 12 de febrero de 1988; por consiguiente, no se actualizan las hipótesis jurídicas consagradas en el artículo 239 ter del Código Fiscal de la Federación respecto el incumplimiento de sentencia firme para que proceda la queja, puesto que no hay una indebida repetición del acto o resolución anulado, ni mucho menos se ha dictado resolución alguna en cumplimiento a la sentencia en que se haya incurrido en exceso o defecto en su cumplimiento, si no que por el contrario y como lo admite el actor, a la fecha no se han hecho las liquidaciones correspondientes a las diferencias adeudadas por haber de retiro en forma mensual a partir del 10. de junio de 1983 en cumplimiento a la sentencia de 12 de febrero de 1988.

En estas condiciones tenemos, que la autoridad no ha emitido ningún acto en cumplimiento a la sentencia, razón por la cual y atendiendo a lo que previene el artículo 239 ter fracción I parte final, del Código Fiscal de la Federación, la queja no procede respecto de actos negativos de la autoridad administrativa, por lo que procede desecharla." (91)

Según la resolución que antecede, resulta más comodo a la autoridad abstenerse totalmente de emitir cualquier acto para cumplimentar la sentencia, con lo cual deja sin materia el recurso de queja, obligando al particular a intentar otro juicio con los consiguientes gastos y molestias, para lograr el cumplimiento de una sentencia emitida por un tribunal competente, lo que se traduce en una justicia retardada, que pugna con las normas que rigen todo Estado de Derecho.

(91) Arturo Montero Cortina, Expediente 7601/87. Primera Sala Regional Metropolitana del T.F.-F. 15 de febrero de 1990.

Otra limitante consiste en que únicamente se contempla sanción respecto del supuesto relativo a la repetición del acto o resolución anulado, misma que se impone administrativa y pecuniariamente. Respecto a la hipótesis citada en segundo término, referente al exceso o defecto en el cumplimiento de la sentencia, el legislador concretamente se limita a establecer:

"...dejará sin efectos el acto o resolución que provocó la queja, y concederá al funcionario responsable veinte días para que dé cumplimiento debido al fallo, señalando:.."

Para ejemplificar esta hipótesis, es conveniente remitirse a la resolución dictada en la queja promovida por Inmobiliaria Learis, S.A. de C.V., anteriormente-transcrita.

La omisión de regular alguna sanción, para el caso de que la autoridad nuevamente no cumpla con los términos de la sentencia, obstaculiza la consecución del objeto de la queja, que es el lograr el cumplimiento de las sentencias definitivas que con apego a Derecho está obligada a realizar la autoridad responsable.

Así pues, es evidente la necesidad de regular la existencia de una sanción--eficaz, para que el Tribunal Fiscal por sí mismo, logre el cumplimiento de sus determinaciones e impida que quede al arbitrio de la autoridad administrativa dicho cumplimiento.

Al no existir sanción alguna que obligue a acatar la decisión final del órgano jurisdiccional, se ocasiona que el particular afectado, se encuentre exactamente en la misma situación que prevalecía antes de interponer el recurso de queja. Esta limitante se plasma expresamente en el precepto legal citado, al señalarse "...por una sola vez podrá ocurrir en queja el afectado..." lo cual implica que no obstante que la autoridad tampoco cumpla con la resolución dictada en queja, es decir que sea reiteradamente renuente a dictar o emitir un acto administrativo ajustado a Derecho, en cumplimiento de una sentencia, el Tribunal Fiscal está impedido para emitir cualquier otro mandamiento tendiente a obtener el cumplimiento del fallo jurisdiccional, poniendo en tela de duda la razón de ser de la

justicia administrativa. En tal virtud, se considera necesario hacer extensiva la queja, hasta lograr que el administrado obtenga la justa reparación del derecho violado.

Finalmente, la redacción del artículo 239 ter del citado código, hace que la queja sea confusa en su procedencia. En el supuesto de que el Tribunal Fiscal declare la nulidad de una resolución emitida por un órgano administrativo, para efectos de que se emita una nueva resolución que subsane los vicios procedimentales, o bien, aún cuando en algunos casos se declare la nulidad de la resolución en forma lisa y llana, no se impide que autoridad correspondiente pueda emitir una nueva resolución. Un ejemplo de ello, es cuando se declara la nulidad de la resolución impugnada por desvío de poder.

El que la autoridad dicte un nuevo acto administrativo en cumplimiento de una sentencia, puede crear confusión en el administrado, ya que éste puede considerar que se trata de repetición del acto anulado, y por tanto promover el recurso de queja, el que al no proceder, traería como consecuencia la extinción del término para promover el juicio de nulidad en contra de dicho acto.

Sirva de ejemplo la resolución dictada en queja, por la Primera Sala Regional del Tribunal Fiscal, en juicio 10841/86. En la cual se declara infundada la queja, por tratarse el recurrido, de un nuevo acto de autoridad.

" C O N S I D E R A N D O :

PRIMERO.- La procedencia de la queja se encuentra acreditada en los términos del artículo 239 ter del Código Fiscal de la Federación en vigor, dado que se intenta en contra del incumplimiento de la sentencia dictada por esta Sala de fecha 9 de febrero de 1988, y por hacerla presentado la queja, dentro del término de quince días a que se refiere el artículo mencionado. Sin que sea óbice para la anterior consideración, el que la parte expositiva del escrito de queja, la parte quejosa manifiesta que a través de la resolución contra que interpone el recurso se está intentando dar cumplimiento a la ejecutoria dictada por el Tribunal Colegiado en materia administrativa del Primer Circuito de fecha 12 de enero de 1988, toda vez que la -

Sala estima que de conformidad a lo expresado en su totalidad en el escrito de queja, se desprende que ésta va enderezada a señalar que la resolución recurrida no cumple con lo ordenado por esta Sala en la sentencia de 9 de febrero de 1988.

SEGUNDO.- En forma substancial, la quejosa manifiesta, que el Instituto contra el que se queja, lejos de dar cumplimiento a la resolución dictada por esta Sala el 9 de febrero de 1988, emite nuevamente el crédito que se dejó sin efecto, esto es, indebidamente el Instituto emite nuevamente las cédulas de cuotas obrero patronales correspondientes del 2o. bimestre de 1981, al 1º de 1984, en supuesto cumplimiento de la sentencia fiscal, la cual como ya se dijo, anuló el acuerdo número 1983/86 de 3 de septiembre de 1986, a fin de que el Instituto demandado emitiera otra resolución en la que a su vez dejara sin efecto las cédulas cuestionadas, que consecuentemente con lo anterior, la autoridad al estar emitiendo el crédito que se dejó sin efecto, está violando lo dispuesto por el artículo 239 ter del Código Fiscal de la Federación, ya que nunca se le autorizó para repetir el cobro que se ha dejado sin efecto, por haberse declarado la nulidad en forma lisa y llana, por considerarse que dichas cédulas no cumplían con el requisito de la debida fundamentación y motivación legal, y por ello se está emitiendo de nueva cuenta el acto de autoridad impugnado.

A juicio de esta Sala, el anterior agravio resulta infundado, atento a las siguientes consideraciones:

El artículo 239 ter del Código Fiscal de la Federación, señala dos supuestos en los que se considera incumplimiento de sentencia firme, dictadas por las Salas Regionales, así como las reglas, conforme a las que se debe proceder en cada uno de los casos.

En primer término, contempla el supuesto de la repetición del acto o resolución anulada y en segundo lugar, cuando

en el acto o resolución emitida para cumplimentar una sentencia se incurre en exceso o defecto en su cumplimiento. Por la primera de las hipótesis debe entenderse el caso en el que la autoridad demandada, aún cuando este Tribunal decretó la nulidad de la resolución impugnada, emite otra en los mismos términos que la resolución anulada por este Tribunal, esto es, se encuentra repitiendo en acto impugnado a través del juicio de nulidad, que en el caso sería el acuerdo número 1983/86 de 3 de septiembre de 1986.

De la lectura que los suscritos Magistrados efectúan de la sentencia de 9 de febrero de 1988 y la cual fue emitida en cumplimiento de la ejecutoria dictada por el Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito en el juicio de amparo DA-1275/86, se advierte que se declaró la nulidad de la resolución impugnada (el acuerdo número 1983/86 de fecha 3 de septiembre de 1986 emitida por el H. Consejo Consultivo de la Delegación número 3 del Valle de México del Instituto Mexicano del Seguro Social), por considerar que las cédulas impugnadas a través del recurso de inconformidad carecían de fundamentación y motivación, nulidad ésta que se declaró para el efecto de que a su vez la autoridad demandada emitiera otra resolución, en la que dejara sin efecto las cédulas controvertidas. Ahora bien, la parte actora exhibió en copia autógrafa la resolución emitida por el H. Consejo Consultivo de la Delegación número 3 del Valle de México del Instituto Mexicano del Seguro Social, mediante su acuerdo número 640/88 de fecha 29 de marzo de 1988 a través del cual el Instituto señalado da cumplimiento a la sentencia dictada por esta Sala, determinando la nulidad de la liquidación de cuotas obrero patronales, por lo que se refiere del 2o. bimestre de 1981 al 1o. de 1984, para el efecto, de que el Instituto los reponga debidamente fundados y motivados.

De lo anterior, resulta lo infundado del argumento expuesto

por la empresa recurrente, toda vez que si bien es cierto que la sentencia de 9 de febrero de 1988 declaró la nulidad del acuerdo combatido, para el efecto, de que a su vez la autoridad demandada emitiera otra resolución en la que dejara sin efecto las cédulas cuestionadas; lo anterior de manera alguna implica la limitación de facultades de la autoridad para emitir el crédito correspondiente a las cuotas obrero patronales correspondientes del 2o. bimestre de 1981 al 1o. de 1984, lo anterior en consideración de que, como ha quedado señalado en la ejecutoria que se cumplimentó, el Tribunal Colegiado de Circuito respectivo, estimó que las cédulas de liquidación de cuotas obrero patronales "están faltas de fundamentación y motivación", y en esa tesitura le asiste la razón a la autoridad demandada al contestar el informe respectivo, en el sentido de que en la especie perfectamente puede ordenar que de nueva cuenta se emitan las cédulas de liquidación correspondiente del 2o. bimestre de 1981 al 1o. de 1984, en la que se cumplan los requisitos establecidos a que se refiere el artículo 16 constitucional en cuanto a la suficiente motivación y fundamentación, conforme a lo señalado en la ejecutoria de referencia de conformidad con el criterio sustentado por la Sala Superior de este Tribunal en la Jurisprudencia número 304 que a la letra dice:

""SENTENCIA EFECTOS DE NULIDAD POR VICIOS FORMALES. La declaratoria de nulidad de una resolución impugnada por vicios formales como lo es la falta de fundamentación y motivación, no impide a la autoridad ejercer de nueva cuenta sus facultades, subsanando ésta irregularidad, siempre y cuando esté en tiempo; esto es, la anulación de una resolución impugnada porque no se observaron todas las formalidades que legalmente debe revestir todo acto de autoridad tiene como consecuencia que ésta deba ser invalidada, más con dicha declaratoria no se limitan las facultades de la autoridad para la emisión de una nueva resolución, aunque no se mencionen los efectos de nulidad, en razón de que no puede impedirse a la autoridad que reitere su actuación, cuando la sentencia no se ha ocupado de la validez del derecho substancial.""

De lo expuesto con antelación, es de concluirse que no le asiste la razón a la parte recurrente en sus conceptos

de agravio, dado que no logró demostrar la ilegalidad de la emisión del acuerdo recurrido a través de este recurso, por lo que se desestima el mismo." (92)

De los argumentos esgrimidos por la Sala del Tribunal Fiscal, en la resolución que se transcribe, se desprende que, aún cuando en la sentencia que declara la nulidad de una resolución impugnada, no se especifique que es para los efectos de que se emita una nueva resolución que subsane los vicios formales en que incurrió la autoridad responsable en la resolución anulada, ésta puede válidamente emitir una nueva resolución; por lo que la queja que se promueva en contra de la misma, consecuentemente será improcedente. Siendo injustificado que las bondades del sistema contencioso administrativo se vean nulificadas por una omisión del legislador, la cual se aleja de la técnica legislativa, produciendo un obstáculo técnico, que desvirtúa la justicia de los administrados.

A efecto de que el gobernado, al cual se trata de beneficiar con el recurso de queja, no incurra en tales confusiones, es necesario, por una parte, precisar en las sentencias que dicta el Tribunal Fiscal de la Federación, los efectos que tienen las mismas, y por otra, ampliar el ámbito de aplicación y operatividad del recurso de queja.

3.2.6 Alcances de la actual queja.

No es óbice lo anterior, para dejar asentado que aún con las limitaciones que presenta la adición al artículo 239 del Código Fiscal de la Federación, ésta constituye innegablemente un avance trascendental en el desarrollo del Tribunal Fiscal, tendiente a reforzar el criterio que se ha venido sosteniendo en el sentido de que aún cuando a dicha institución se le ha atribuido el carácter de simple anulación, se le asigna aunque en forma muy restringida la facultad de anular una resolución administrativa evidentemente ilegal por repetir un acto que ha sido declarado nulo, e imponer al funcionario responsable una sanción pecuniaria,

(92) Samuel Fernández Peña. Expediente 10641/86. Primera Sala Regional Metropolitana T.F.F. 10 de octubre de 1988.

sin perjuicio de la notificación correspondiente a su superior jerárquico, para que éste proceda de acuerdo a sus facultades. Salvaguardando relativamente con lo anterior, los principios de seguridad jurídica y de cosa juzgada.

Hasta antes de la reforma al recurso de queja, cuando se estimaba que el cumplimiento de una sentencia firme favorable a un particular, no era apegado a Derecho, aún en los supuestos contemplados por el artículo 239 ter del Código Fiscal de la Federación, el gobernado ante el incumplimiento de la autoridad responsable, se encontraba en la ineludible necesidad de agotar otro juicio, a efecto de obtener el cabal cumplimiento del fallo inmutable, lo que obviamente repercutía en una forma más gravosa para el administrado.

Resulta ser una carga más onerosa el que, no obstante haber obtenido sentencia favorable, se deba agotar otro juicio ante otro órgano jurisdiccional distinto al que conoció del negocio principal, en el supuesto de que la autoridad no dé cumplimiento a la decisión del Tribunal Fiscal de la Federación, que interponer ante el mismo órgano jurisdiccional administrativo un medio de defensa que conlleve igualmente a la consecución de lo determinado en sentencia firme.

El recurso de queja, substituye, en algunos casos al anterior medio de defensa, que debía interponer el gobernado ante el incumplimiento de lo fallado por parte de la autoridad responsable; haciendo más expedita la impartición de justicia, coadyuvando de ésta manera a la economía procesal.

3.3 ESTUDIO COMPARATIVO, RESPECTO DEL RECURSO DE QUEJA PROCEDENTE EN OTROS TRIBUNALES ADMINISTRATIVOS.

Sin pretender hacer un análisis a fondo, resulta interesante subrayar los avances que han tenido otros tribunales administrativos, en comparación con el Tribunal Fiscal de la Federación, respecto a la regulación tendiente a lograr el cumplimiento de las sentencias que emiten. A continuación se hará referencia - a dos contenciosos, que en virtud de su importancia, ameritan ser tratados.

3.3.1 Tribunal de lo Contencioso Administrativo del Distrito Federal.

Mediante Decreto publicado en el Diario Oficial de la Federación el 26 de febrero de 1971, el Ejecutivo Federal, con fundamento en la fracción Ia. del artículo 89 constitucional, dá vida jurídica a un tribunal administrativo dotado de plena autonomía para dictar sus fallos: el Tribunal de lo Contencioso Administrativo del Distrito Federal.

"La creación de este tribunal implica un paso adelante en la evolución de la justicia administrativa mexicana, que va de un organismo de jurisdicción delegada y con competencia restringida a la materia fiscal, hacia el establecimiento de tribunales judiciales autónomos de competencia genérica para conocer y resolver, salvo excepciones, las controversias entre la Administración y los administrados; en la especie, los surgidos en el ámbito del Distrito Federal, que por otra parte, es el más importante de nuestras Entidades Federativas." (93)

De acuerdo al objetivo planteado, se harán algunas reflexiones, tendientes a lograr ubicar las facultades atribuidas a este contencioso, en relación con el cumplimiento de las sentencias que dicta y el recurso de queja.

(93) ~~H. Zamudio, Héctor, Hacia un Tribunal Federal de Justicia Administrativa. T.F.F. 45 Años~~
tomo 11. 1ª Ed. México, 1982.

Entre otras, a esta institución, se le atribuye la facultad para conocer de todos los actos de las autoridades del Departamento del Distrito Federal, que dicten, ordenen, ejecuten o traten de ejecutar en agravio de los particulares.

Asimismo, el 27 de diciembre de 1978, se le confiere competencia para conocer de los juicios fiscales que a nivel local se susciten, facultad que anteriormente le estaba atribuida al Tribunal Fiscal de la Federación, ya que ante él se ventilaban los juicios en contra de las resoluciones definitivas dictadas en materia fiscal por las autoridades del Departamento del Distrito Federal.

Otra facultad de que está revestido el tribunal de lo Contencioso Administrativo del Distrito Federal, a la cual se hará referencia más amplia, es la relativa a la competencia que le es atribuida para conocer de las quejas por incumplimiento de las sentencias que dicten.

Por lo que es necesario hacer alusión a los efectos que tienen las sentencias que emite dicho órgano jurisdiccional competente en el Distrito Federal, cuando la demanda es fundada:

- Por una parte, deja sin efectos el acto impugnado.
- Por otra, obliga a las autoridades administrativas y fiscales que resulten responsables, a otorgar o restituir al actor en el goce de sus derechos, que le hubiesen sido indebidamente afectados o desconocidos en los términos de las sentencias.

Dicho tribunal, es competente para dictar la nulidad de la resolución impugnada, con todas sus consecuencias legales. Impidiendo a la Tesorería del Departamento del Distrito Federal proseguir con el procedimiento económico coactivo, iniciado en contra del actor, obligándola a restituirle en el uso o goce de sus derechos indebidamente afectados, de conformidad con lo establecido con el artículo 81 de la Ley del Tribunal de lo Contencioso Administrativo del Distrito Federal vigente.

Cuando la autoridad administrativa se muestra renuente a acatar lo determinado en sentencia definitiva dictada por el Tribunal de lo Contencioso Administrativo, el gobernado puede acudir en queja ante éste, con el objeto de obtener el cumplimiento del fallo, en los términos del artículo 82 de la citada Ley.

Es fundamental apuntar que la queja ante tal órgano jurisdiccional, procede:

- Contra el incumplimiento de las sentencias -

Es decir, contra cualquier tipo de incumplimiento en que incurra la autoridad responsable del cumplimiento de la sentencia.

Una vez que la sentencia ha causado estado, sin que ésta haya sido cumplida, el administrado puede acudir en queja, de acuerdo a las siguientes reglas:

- De la queja presentada por el particular, se dará vista a la autoridad administrativa, para que dentro del término de tres días manifieste lo que a su derecho convenga.
- La Sala respectiva, resolverá si la autoridad cumplió o no con lo determinado por la sentencia.
- En el supuesto de que se percate que la autoridad no cumplió con lo fallado, la Sala le otorgará un plazo de 20 días, a efecto de que dé cumplimiento a la sentencia aludida, al hacerle dicho requerimiento la amonestará y prevendrá de que en caso de renuencia, se le impondrá una multa de 50 a 100 veces el salario mínimo diario vigente para el Distrito Federal.
- En caso de que la autoridad administrativa persista en su actitud renuente, la Sala Superior, a instancia de la Sala correspondiente, solicitará al Jefe del Departamento del Distrito Federal, que comine al funcionario responsable para que dé cumplimiento a lo determinado en sentencia firme.

Lo anterior, sin perjuicio de que la multa impuesta sea reiterada cuantas veces sea necesario.

- La Sala Superior está facultada para hacer del conocimiento del Presidente de la República, los casos en que el Jefe del Departamento no dé cumplimiento a las resoluciones del Tribunal, a efecto de que éste las acate.

El Tribunal de lo Contencioso Administrativo del Distrito Federal, es un cuerpo colegiado competente para anular los actos marginales a la legalidad emitidos por autoridades fiscales y administrativas del Distrito Federal, y con la facultad de decretar la restitución en el goce de los derechos que le sean indebidamente afectados o desconocidos por autoridad a un administrado.

La legislación administrativa en comento, establece expresamente que las sentencias que emite el Tribunal de lo Contencioso Administrativo del Distrito Federal, obligan por sí mismas a la autoridad que emitió el acto, a restituir al gobernado en el goce del derecho violado, en los términos que el propio tribunal lo determine.

Ante la negativa de las autoridades del Departamento del Distrito Federal, a dar cumplimiento a sus obligaciones derivadas del fallo, el Tribunal de lo Contencioso Administrativo, está facultado para exigir a través del recurso de queja, el cumplimiento aludido.

Además de las sanciones que puede interponer el Tribunal de lo Contencioso Administrativo, por incumplimiento de las sentencias que dicta, también está facultado para hacer cumplir sus determinaciones de tipo procesal, para ello cuenta con los siguientes medios de apremio y medidas disciplinarias:

- 1).- Amonestación.
- 2).- Multa de diez a cincuenta veces el salario mínimo diario vigente en el Distrito Federal.

- 3).- Arrestro por 24 horas.
- 4) Auxilio de la fuerza pública.

La Ley del Tribunal de lo Contencioso Administrativo del Distrito Federal,— crea un tribunal competente en el Distrito Federal, para dirimir las controversias que se susciten entre la Administración Pública de dicha Entidad Federativa y los administrados, al cual expresamente le atribuye facultades tendientes a lograr el cumplimiento de las sentencias que dicte este órgano jurisdiccional.

- El recurso de queja en el Tribunal Fiscal de la Federación y en el Tribunal de lo Contencioso Administrativo del Distrito Federal.

Ambos contenciosos son creados por Ley, en el seno del Poder Ejecutivo, gozan de plena autonomía para dictar sus fallos. Competentes para dirimir las controversias que se susciten entre la Administración Pública Federal y la Administración del Distrito Federal, respectivamente, con los administrados.

No obstante que el Tribunal Fiscal de la Federación, surge al campo jurídico aproximadamente 35 años antes que el Tribunal de lo Contencioso Administrativo del Distrito Federal, es notable el adelanto que en importantes rubros tiene éste en relación con el primero, entre los cuales, caben destacar los siguientes:

- Respecto al Tribunal Fiscal, la Corte ha determinado en tesis jurisprudencial, que la mayoría de las sentencias que emite son declarativas, que no llevan aparejada ejecución, razón por la cual dicho órgano carece de imperio para hacer cumplir sus decisiones. Siendo importante destacar que como ha quedado señalado, en algunos casos las sentencias son constitutivas de derechos, y sin embargo igualmente se encuentra imposibilitado para hacer cumplir sus determinaciones.

Lo que no ocurre en el Tribunal de lo Contencioso Administrativo, ya que por Ley, le es atribuida competencia para declarar la nulidad de la resolución—

impugnada, que haya sido dictada en contravención a las leyes que rigen el acto administrativo, además de obligar a la autoridad demandada a restituir al particular en el goce de los derechos violados, en los términos de la sentencia dictada.

- En el Tribunal Fiscal de la Federación, la queja única y exclusivamente opera en dos supuestos: -Por repetición del acto o resolución anulada, o por exceso o defecto en el cumplimiento de la sentencia.-

Solo en el primer supuesto se faculta a la autoridad jurisdiccional, para que en la resolución de la queja, ordene notificar al superior, jerárquico de la actitud del funcionario responsable, para realizar lo conducente, así como para imponer multa hasta de 90 veces el salario mínimo diario vigente en el Distrito Federal.

En el segundo supuesto, el Tribunal Fiscal no está facultado para exigir el cumplimiento ni de la sentencia, ni de la resolución que recaiga a la queja.

Asimismo, es de hacerse notar que la queja ante este órgano jurisdiccional no procede por actos negativos de la autoridad administrativa.

En el Tribunal de lo Contencioso Administrativo del Distrito Federal, la queja es la vía por medio de la cual se obtiene el cumplimiento de la sentencia dictada, en el supuesto de que la autoridad administrativa no cumpla voluntariamente con lo determinado por ésta. El Tribunal Contencioso, se encuentra facultado para hacer cumplir sus decisiones, y es precisamente a través de la queja, que se llega a la consecución o cumplimiento del fallo.

Las Salas del Tribunal de lo Contencioso, pueden determinar si la autoridad cumplió o no con lo mandado en la sentencia, y en caso de incumplimiento, imponer las sanciones respectivas.

El Código Fiscal, únicamente se limita a establecer un término de cinco días para que la autoridad informe respecto a la justificación del acto reclamado, y con informe o sin él, dentro de los cinco días siguientes dictará la resolución

correspondiente. El Tribunal Fiscal, está impedido para revisar si la autoridad cumplió o no con el fallo, o con la resolución dictada en queja, en virtud de ésta procede por una sola vez, dejándo a la voluntad de la autoridad el aludido cumplimiento.

En el caso de incumplimiento de la sentencia dictada en el Tribunal de lo Contencioso Administrativo del Distrito Federal, el funcionario responsable del incumplimiento, puede ser sancionado pecuniaria y administrativamente.

El hecho de que el Tribunal de lo Contencioso, tenga atribuida facultad imperativa para exigir el cumplimiento de sus sentencias, constituye verdaderamente un avance importante respecto del Tribunal Fiscal de la Federación, el que a pesar de su plena autonomía, se le ha atribuido el carácter de un tribunal de simple anulación, por lo que la Suprema Corte de Justicia de la Nación, ha determinado que el cumplimiento de las sentencias del Tribunal citado en segundo término, no pueden exigirse coactivamente a las autoridades demandadas, y por tanto, cuando existe la resistencia por parte de éstas, para cumplir la sentencia favorable a un particular, procede el juicio de amparo ante esta negativa. Salvo los casos previstos por el citado artículo 239 ter del código de la materia, en cuyos casos deberá acudir al recurso de queja.

No obstante que ambos contenciosos están facultados para imponer sus determinaciones dentro del procedimiento, en la Ley del Tribunal de lo Contencioso Administrativo del Distrito Federal, se señalan expresamente los medios de apremio y medidas disciplinarias, que puede imponer dicho Tribunal, en caso de desacato a sus determinaciones. Por lo que toca al Tribunal Fiscal, su Ley orgánica, faculta ampliamente a las Salas Regionales a decretar la medidas de apremio que juzguen pertinentes para hacer cumplir sus decisiones de tipo procedimental.

3.3.2 Tribunal de lo Contencioso Administrativo del Estado de México.

La Ley de Justicia Administrativa del Estado de México, publicada en la Gaceta del Gobierno del Estado el 31 de diciembre de 1986, siguiendo la línea del pensamiento francés, crea en el seno del Poder Ejecutivo, un órgano jurisdiccional competente para dirimir las controversias que se susciten entre la Administración Pública Estatal o municipal y los particulares. Para su funcionamiento, el Tribunal de lo Contencioso, se encuentra revestido de las siguientes características:

- Es un tribunal dotado de plena autonomía para dictar sus fallos.
- Es independiente de los demás órganos de la Administración Activa.
- El Contencioso del Estado de México, se encuentra investido de imperio suficiente para hacer cumplir sus decisiones. En virtud que por Ley le es atribuida la plena jurisdicción.

El Contencioso del Estado, absorbe la competencia atribuida al Tribunal Fiscal del Estado, que hasta 1986, era el órgano jurisdiccional competente para conocer de los asuntos que se presentaban entre el fisco del Estado y los contribuyentes.

El nuevo Tribunal de lo Contencioso, no limita su competencia a la materia fiscal, sino además es competente para conocer de las controversias que se susciten entre la Administración del Estado, los municipios y Organismos Descentralizados con funciones de autoridad y los particulares, e inclusive para conocer de los procedimientos administrativos de los servidores del Estado y los Municipios.

Las Salas regionales del Contencioso del Estado, entre otras tienen las siguientes facultades:

- Es competente para conocer de los juicios que se promuevan en

contra de los actos administrativos o fiscales que dicten, ordenen, ejecuten o traten de ejecutar las autoridades del Poder Ejecutivo del Estado, Municipios y Organismos descentralizados.

- Derivado de su propia naturaleza, es competente para conocer del incumplimiento de las sentencias que dicta.

Cuando es fundada la demanda, la sentencia que pone fin al procedimiento contencioso administrativo tendrá las siguientes consecuencias:

- 1).- Dejar sin efectos el acto o resolución impugnada.
- 2).- Fijar el sentido de la resolución que deba dictar la autoridad responsable, para salvaguardar el derecho del afectado.

La Sala regional una vez que ha causado ejecutoria la sentencia que es adversa a los intereses de la autoridad demandada, de oficio se las comunicará a efecto de que den el debido cumplimiento a lo determinado en ésta, previniéndola para que informe al Tribunal, sobre dicho cumplimiento.

En caso de que dentro de los 3 días siguientes a la notificación anterior, la autoridad no cumpla con lo determinado por la sentencia, la Sala respectiva de oficio o a petición de parte, derá vista a las autoridades responsables, para que manifiesten lo que a su derecho convenga.

Es competencia de la Sala resolver si la autoridad cumplió con los términos del fallo en caso contrario, la requerirá para que cumpla, amonestándola y previniéndola que en caso de renuencia se le impondrá una multa hasta por la cantidad equivalente a 60 días de salario mínimo vigente en la jurisdicción competente.

En caso de renuencia, la Sala correspondiente solicitará a la Sala Superior, para que requiera al titular de la dependencia a quien se encuentre subordinado — el funcionario responsable, a que lo comine para que dé cumplimiento a lo deter-

minado por el órgano jurisdiccional, sin perjuicio de que sea reiterada la multa cuantas veces sea necesario.

Si no obstante los requerimientos aludidos, la autoridad no da cumplimiento a la sentencia, la Sala Superior podrá decretar la destitución del funcionario responsable, salvo que goce de fuero constitucional, caso en el cual, la Sala Superior formulará ante la Legislatura del Estado, la excitativa de declaración de procedencia correspondiente.

Por otra parte, si la autoridad al emitir un acto administrativo en cumplimiento de una sentencia definitiva, incurre en exceso o defecto en la ejecución de la misma, el afectado puede interponer el recurso de queja, de acuerdo a las siguientes reglas:

- El plazo para la interposición del recurso es de 3 días, contados a partir del día en que surta efectos la notificación de la resolución impugnada.
- Admitido el recurso, se requerirá a la autoridad responsable para que en término de 3 días rinda un informe de justificación. En los 3 días siguientes la Sala resolverá lo que proceda.

Si la autoridad es omisa en rendir su informe, o bien, al rendirlo lo hace en forma deficiente, se presumirán ciertos los hechos respectivos, haciéndose acreedora la autoridad omisa a una multa de 5 a 30 días de salario mínimo, vigente en la jurisdicción respectiva, que impondrá de plano la Sala, en la resolución que dicte a la queja.

Contra dicha resolución, procede el recurso de revisión, en los términos que la Ley de Justicia Administrativa, lo determine.

Es necesario aclarar que la queja no sólo procede por exceso o defecto en el cumplimiento de sentencia definitiva, sino también por exceso o defecto en la ejecución del acto que haya concedido la suspensión del acto reclamado.

Su procedencia se rige por la reglas expuestas.

En el Contencioso del Estado de México, la queja no procede contra los actos negativos de la autoridad administrativa o fiscal, es decir, no procede por incumplimiento o inobservancia total del fallo, ya que dicho incumplimiento no se traduce en exceso o defecto del cumplimiento de la sentencia, sino en rebeldía pasiva frente a ellas, lo cual es sancionable a través de la sentencia misma, o por el órgano jurisdiccional que la emite, ya sea a petición de parte u oficiosamente.

El medio de defensa en comento, es similar al recurso de queja que instituye la Ley de Amparo en su artículo 95, el cual procede contra actos de las autoridades responsables, cuando incurren en exceso o defecto de la sentencia constitucional respectiva.

El Maestro Ignacio Burgoa, aduce que hay defecto en la ejecución de una sentencia cuando la autoridad responsable deja de realizar alguno o algunos de los actos necesarios e idóneos para dar el debido cumplimiento a la sentencia. Por el contrario habrá exceso en el caso de que dichas autoridades se extralimiten en la realización de los actos estrictamente necesarios para cumplir el fallo de amparo, o cuando a propósito de cumplimiento de una sentencia, altera la situación en que se encontraban las cosas inmediatamente antes de la violación, introduciendo elementos que no se hallaban en ella. (94)

Es importante apuntar que, siendo el Contencioso del Estado de México, un Tribunal de plena jurisdicción, está facultado para que en caso, de que el particular o gobernado obtenga fallo favorable a sus intereses, de oficio notifique a la autoridad responsable, que éste a causado ejecutoria, y que por ello debe ser cumplido en los términos que en el mismo se disponga. En tal virtud, respecto al cumplimiento de la sentencia, la queja solo procede contra el acto administrativo dictado para cumplimentar una sentencia, y que en el mismo se incurra en exceso o defecto. La sentencia fiscal o bien, el Tribunal del Estado de México,

(94) Burgoa, Ignacio. El Juicio de Amparo, Editorial Porrúa, S.A. Méx. 1978, p. 590 s.s.

por sí mismos, pueden obligar a las autoridades responsables a cumplir el fallo inmutable.

La plena jurisdicción de que está investido el tribunal en comento, lo faculta a conminar a la autoridad demandada al cumplimiento del fallo y en caso de renuencia sancionar administrativa y pecuniariamente al funcionario responsable.

- El Tribunal Fiscal de la Federación, el Tribunal de lo Contencioso — Administrativo del Estado de México, y el cumplimiento de las sentencias que dictan.

A pesar de que ambos órganos jurisdiccionales son independientes, — dotados de plena autonomía para dictar sus fallos y dependen formalmente del Poder Ejecutivo, tienen las siguientes diferencias:

Indudablemente la diferencia más importante, de la cual derivan otras, es la relativa a la naturaleza jurídica de los tribunales en comento.

El Tribunal Fiscal de la Federación, desde su creación y no obstante que como ha quedado señalado, tiene algunas características propias de los tribunales de plena jurisdicción, al mismo se le ha atribuido el carácter de simple anulación.— Contrariamente el Tribunal de lo Contencioso Administrativo del Estado de México expresamente desde su origen, por Ley se le otorga la plena jurisdicción.

Derivado de lo anterior, el Tribunal Fiscal, es un órgano carente de imperio para hacer cumplir sus decisiones, salvo en el caso, en que procede la queja por repetición del acto reclamado. Mientras que el Tribunal de lo Contencioso del Estado de México, está plenamente facultado para obligar a la autoridad a cumplir sus determinaciones. Inclusive puede decretar la destitución del funcionario responsable.

Respecto al recurso de queja procedente en ambos contenciosos, se puede subrayar lo siguiente:

No obstante que la sentencia por sí misma o el propio Tribunal Fiscal de la Federación carecen de imperio para hacer cumplir una decisión firme, el recurso de queja instituido como un medio de defensa para el gobernado, que puede interponer contra el acto emitido en cumplimiento de una sentencia, cuando éste no es ajustado a Derecho, se limita la procedencia de dicho recurso a dos supuestos, en cuanto a la repetición del acto o resolución anulado, o bien cuando la autoridad al cumplimiento de una sentencia incurre en exceso o defecto de su cumplimiento.

Sólo se prevé sanción para la primer hipótesis, respecto a la segunda, se deja al arbitrio de la autoridad demandada el cumplimiento tanto de la sentencia, como de la resolución que recaiga a la queja. El Tribunal Fiscal de la Federación no está facultado para revisar que la autoridad cumpla con sus determinaciones y obviamente tampoco lo está para sancionar, salvo el supuesto ya señalado, a la autoridad renuente.

En el Tribunal Contencioso del Estado de México, la procedencia de la queja, en cuanto al cumplimiento de las sentencias definitivas, procede únicamente por exceso o defecto del acto dictado por autoridad administrativa o fiscal en cumplimiento de un fallo. Lo anterior, derivado de la propia naturaleza del Tribunal Contencioso, que dicta sentencias que por sí mismas obligan a su cumplimiento, o en su defecto cuando la autoridad es renuente, el Contencioso del Estado de México, cuenta con los medios coercitivos necesarios para hacer cumplir sus decisiones.

En lo relativo al recurso de queja, las ventajas que tiene el Tribunal Contencioso del Estado de México en relación con el Tribunal Fiscal de la Federación, son las siguientes:

El tribunal nombrado en primer término, puede sancionar administrativa y pecuniariamente al funcionario responsable del incumplimiento de la sentencia, en forma más eficaz, ya que puede imponer multas reiterativamente y destituir al funcionario responsable.

El Tribunal Contencioso Administrativo del Estado de México, en relación con el Tribunal Fiscal de la Federación, tiene la facultad de poder revisar que se lleve a cabo el cabal cumplimiento de las sentencias que dicta.

Para lograr que el Tribunal Fiscal de la Federación lleve eficazmente el control de la legalidad de los actos de las autoridades fiscales y administrativas, sería conveniente que al mismo, por virtud de mandamiento expreso en la legislación tributaria, se le atribuyeran facultades similares a las que confiere la Ley de Justicia Administrativa del Estado de México, al Contencioso Administrativo que crea. Partiendo de la base fundamental de un contencioso de plena — jurisdicción, que por sí mismo obligue a respetar lo determinado en el fallo inmutable, y en caso de incumplimiento, tener la facultad de sancionar administrativa y pecuniariamente al funcionario responsable, coadyuvando con lo anterior, a lograr la impartición de una justicia más pronta y expedita, que equilibre los intereses particulares con los de la colectividad.

C O N C L U S I O N E S

1).- Tribunal Fiscal de la Federación, órgano jurisdiccional administrativo, dotado de plena autonomía para dictar sus fallos, ubicado formalmente en la estructura del Poder Ejecutivo. Competente para dirimir las controversias suscitadas entre la Administración Pública Federal y los administrados.

2).- Al crearse el Tribunal Fiscal, se le atribuyó el carácter de simple anulación, consecuentemente, se le negó competencia para emitir cualquier mandamiento tendiente a obtener el cumplimiento o ejecución de sus sentencias definitivas. Con lo cual se impidió al máximo órgano tributario, impartir una justicia pronta y expedita, en virtud de que, el gobernado que había obtenido un fallo favorable a sus intereses, y no así el cumplimiento del mismo, se encontraba en la ineludible necesidad de agotar otro procedimiento, a través de la vía extraordinaria del juicio de amparo, para lograr que la autoridad responsable cumpliera con los términos de una sentencia dictada por el Tribunal Fiscal de la Federación.

3).- Al no existir en la legislación tributaria federal, ningún medio de defensa que, ante el incumplimiento del fallo por parte de la autoridad administrativa o fiscal, pudiera interponer el particular afectado, la jurisprudencia de los diferentes órganos jurisdiccionales competentes en materia administrativa, sistemáticamente reiteraron la procedencia del juicio de amparo indirecto, para lograr que la autoridad responsable cumpliera en los términos de la sentencia dictada por el Tribunal Fiscal de la Federación. Lo que implicaba ser una carga más onerosa para el particular afectado, que no obstante que mediante la consecución de un juicio, ventilado ante un órgano jurisdiccional administrativo competente, había obtenido el reconocimiento de un derecho violado, y para que la auto-

ridad lo respetara debía agotar otro juicio ante un tribunal diferente, situado en el ámbito del Poder Judicial.

4).- Minimizando la inequidad del sistema, el 5 de enero de 1988, se publicó en el Diario Oficial de la Federación, el Decreto mediante el cual se adicionó al artículo 239 del Código Fiscal de la Federación, el artículo 239 ter, que establece un medio de defensa que permite al gobernado afectado, impugnar el acto de autoridad administrativa o fiscal emitido en cumplimiento de una sentencia, cuando éste haya sido dictado en contravención a los términos que en ella se asientan.

5).- El primer medio de defensa que contempla el Código Fiscal de la Federación, respecto del cumplimiento de las sentencias que emite el Tribunal Fiscal, se denomina queja, el cual innegablemente, constituye un avance en el desarrollo del máximo órgano jurisdiccional, ya que en más de cincuenta años que lleva de vida jurídica, el punto relativo al cumplimiento de las sentencias firmes, estaba prácticamente intocado. En consecuencia, el recurso de queja constituye un paso firme y certero, tendiente a lograr que el Tribunal Fiscal, por sí mismo haga cumplir sus determinaciones inmutables.

6).- Sin embargo, la actual estructura del recurso de queja desvirtúa la equidad que se pretende lograr en el sistema fiscal, toda vez que en cuanto a la procedencia del recurso, se faculta limitativamente al Tribunal Fiscal, ya que solo puede conocer de dos supuestos de incumplimiento -en caso de repetición del acto o resolución anulado y cuando en el acto o resolución que se emita en cumplimiento de una sentencia, se incurra en exceso o defecto. Se niega expresamente la procedencia del recurso cuando la autoridad administrativa o fiscal incurre en incumplimiento total del fallo. Lo anterior, se considera una grave aberración, que contraviene el régimen de todo Estado de Derecho, ya que el verdadero estado de inseguridad jurídica en que queda el administrado, es precisamente cuando la autoridad es omisa en cumplir con una sentencia

que ha quedado firme. En tal virtud, es de capital importancia, que este supuesto esté comprendido dentro de la procedencia del recurso aludido.

7).- Otras dos limitantes del recurso, se refieren, por una parte, a su extensión, que procede por una sola vez, aún cuando no se haya logrado el cumplimiento de la sentencia; y por otra parte, a que solo en un supuesto el Tribunal Fiscal puede sancionar al funcionario responsable, igualmente por una sola ocasión, dejándo al particular afectado en un estado de inseguridad jurídica, toda vez que no obstante que proceda el recurso, su interposición no garantiza que se logre el cumplimiento del fallo.

8).- Se estima que el recurso de queja con el cual se pretende proteger al administrado, se pueda revertir en su perjuicio en el supuesto de que no se — logre el cumplimiento de la sentencia, por desacato de la autoridad, tanto de la propia sentencia, como de la resolución dictada en queja, en virtud de que el Tribunal Fiscal está impedido para sancionar a la autoridad incumplida, salvo en la hipótesis de repetición del acto o resolución anulado, caso en el cual podrá — sancionar al funcionario responsable, no obstante aún en este supuesto se sigue dejándo al arbitrio de la autoridad administrativa o fiscal el aludido cumplimiento, ya que dicha sanción no garantiza resultados óptimos. Lo que se traduce en una carga procesal más para el particular afectado, ya que se encontrará exactamente en la misma situación en la que se encontraba antes de la interposición del recurso, solo que en este caso tuvo que agotar otro medio de defensa con los consiguientes gastos y pérdida de tiempo, sin haber obtenido el respeto del fallo inmutable.

9).- A fin de que el nuevo recurso de queja sea un medio de defensa idóneo para hacer efectivo el cumplimiento de las sentencias que dicta el Tribunal Fiscal de la Federación, sería conveniente atribuir a este órgano jurisdiccional a través del recurso de queja, las siguientes facultades:

- En primer término, sería la relativa a la ampliación de la procedencia del recurso, es decir, que se contemplen todos los casos de incumplimiento

en que incurre la autoridad administrativa o fiscal, respecto de la sentencia que ha quedado firme.

- Aunada a la anterior modificación, sería la relativa a que el Tribunal Fiscal Fiscal esté plenamente facultado para sancionar al funcionario responsable, de las siguientes formas:

- Imponer la multa al funcionario responsable del incumplimiento como persona física, es decir, que sea a cargo de éste el crédito fiscal a que haya lugar con motivo de la aludida sanción ya que resulta irrelevante imponer una multa para que sea pagada con recursos públicos.
- Que la multa pueda ser reiterada cuantas veces sea necesario hasta obtener el cumplimiento del fallo.
- Aplicar la Ley Federal de Responsabilidades de los Servidores Públicos, dependiendo de la gravedad y trascendencia de la falta cometida, dicha sanción puede ser desde amonestación, suspensión o, hasta destitución del puesto en caso de renuencia.

- Que el Tribunal Fiscal de la Federación, al emitir sus sentencias precise los efectos de las mismas, para evitar que el administrado incurra en confusión, respecto de la vía idónea para impugnar un acto administrativo.

10).- En defecto de lo anterior, la queja como está constituida actualmente, puede ser una medio de defensa eficaz para combatir el acto de autoridad administrativa que se emita en cumplimiento de una sentencia, si al Tribunal Fiscal de la Federación se le atribuyeran facultades similares al Tribunal de lo Contencioso Administrativo del Estado de México, en lo concerniente a la obligatoriedad de las sentencias, ya sea por sí mismas o, a través del órgano jurisdiccional administrativo; para de esta manera estar acorde con el principio de los tribunales administrativos, que persiguen que sea el propio Poder

Ejecutivo a través de sus propios tribunales autónomos, el que logre el control de la legalidad de sus actos. Para salvaguardar así el Principio de División de Poderes, y evitar que el Poder Judicial interfiera en el ámbito del Ejecutivo, salvo que sea como vía extraordinaria a través del juicio de amparo, cuando se trate de sentencias definitivas que violen o vulneren las garantías individuales, o bien cuando se deba resolver sobre la constitucionalidad de Leyes, Decretos o Reglamentos; quedando a tribuñda al Tribunal Fiscal de la Federación la facultad de conocer del cumplimiento de las sentencias que emite. Lo que técnicamente abonaría la naturaleza del juicio administrativo, así como la del juicio de amparo, cada Poder procedería conforme a sus propias características o ámbitos de competencia.

B I B L I O G R A F I A

- Alcala Zamora, Nieto.- Porceso, Autocomposición y Autodefensa. Editorial - Porrúa, S.A. Cuarta Edición, México, 1981.
- Argañaras, J. Manuel.- Tratado de lo Contencioso Administrativo. Editorial Tipográfica. Argentina, Buenos Aires, 1955.
- Armienta Calderón, Gonálo. Derecho Tributario Mexicano. Editorial Textos Universitarios, S.A. México, 1977.
- Becerra Bautista, José.- El Proceso Civil en México. Editorial Porrúa, S.A. Quinta Edición, Tomo II. México, 1975.
- Briseño Sierra, Humberto.- Derecho Procesal Fiscal. El Régimen Federal Mexicano. Cárdenas Editor y Distribuidor. Segunda Edición. México 1975.
- Burgoa Orihuela, Ignacio.- El Juicio de Amparo. Editorial Porrúa, S.A. Séptima Edición. México, 1970.
- Carrillo Flores, Antonio.- La defensa del Particular frente a la Administración en México. Editorial Porrúa, S.A., México, 1973.
- Castro Zavaleta Salvador. Cincuenta y Cinco Años de Jurisprudencia Mexicana. Cárdenas Editor y Distribuidor. Tercera Edición. Epoca 1917-1975. México, 1975.
- Castillo Larrañaga, José y Pina, Rafael de. Instituciones de Derecho Procesal Civil. Editorial Porrúa, S.A., México, 1978.
- Cortina Gutierrez, Alfonso. Ciencia Financiera y Derecho Tributario. Editado por el Tribunal Fiscal de la Federación. Colección Estudios

- Delgadillo, Humberto. Principios de Derecho Tributario. Editorial Limusa, S.A. Tercera Edición, México, 1988.
- Fix Zamudio, Héctor.- Hacia un Tribunal de Justicia Administrativa. 45 Años del Tribunal Fiscal de la Federación. Tomo II. Primera Edición, México, 1982.
- Flores Zavala, Ernesto. Elementos de Finanzas Públicas Mexicanas. Editorial Porrúa, S.A. Décima Octava Edición.
- Fraga, Gabino. Derecho Administrativo, Editorial Porrúa, S.A., México, 1973.
- García Maynes, Eduardo.- Introducción al Estudio del Derecho. Editorial Porrúa, S.A., Vegésimaquinta Edición, México, 1975.
- Garza, Sergio Francisco de la.- Derecho Financiero Mexicano. Editorial Porrúa, S.A., México, 1975.
- Gómez Lara, Cipriano.- Teoría General del Proceso. Textos Universitarios Universidad Nacional Autónoma de México. México 1981.
- Heudán Virúes, Dolores.- Cuarta Década del Tribunal Fiscal de la Federación. Academia de Derecho Fiscal. México, 1971.
- Heudán Virúes, Dolores.- Las Funciones del Tribunal Fiscal de la Federación. Compañía Editorial Continental, S.A. México, 1961.
- Lares, Todosio. Lecciones de Derecho Administrativo. Editado por la Dirección General de Publicaciones, UNAM, 1978, Primera Reimpresión
- Lomelí Cerezo, Margarita. Estudios Fiscales. Editado por el Tribunal Fiscal

de la Federación. Colección de Estudios Jurídicos. Volúmen VI. México, 1984.

Margain Manatou, Emilio. De lo Contencioso Administrativo de Anulación o Ilegitimidad. Universidad Autónoma de San Luis Potosí. México, 1980.

Margain Manatou, Emilio. Introducción al Estudio del Derecho Tributario Mexicano. Universidad Autónoma de San Luis Potosí. México, 1969

Mendieta Alatorre, Angeles. Tesis Profesionales. Editorial Porrúa, S.A. Décimosexta Edición. México, 1983.

Nava Negrete, Alfonso.- Derecho Procesal Administrativo. Editorial Porrúa, S.A. México, 1959.

Pallares, Eduardo.- Diccionario de Derecho Procesal Civil. Editorial Porrúa, S.A. México, 1976.

Pina, Rafael de.- Diccionario de Derecho. Editorial Porrúa, S.A., México, 1980.

Sánchez Hernández, Mayolo.- Derecho Tributario. Cárdenas Editor y Distribuidor. Segunda Edición. México, 1988.

Serra Rojas, Andrés.- Derecho Administrativo. Editorial Porrúa, S.A., México 1981.

Tena Ramírez, Felipe.- Leyes Fundamentales de México. (1808-1983). Editorial Porrúa, S.A.. Décima Segunda Edición, México, 1983

Yañez Ruiz, Manuel.- El Problema Fiscal en las Distintas Epocas de Nuestra Organización Política. Tomo I. México, 1958.

LEGISLACION

Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos de 1917.

Ley de Justicia Fiscal.- Publicada en el Diario Oficial de la Federación el 31 de agosto de 1936.

Código Fiscal de la Federación.- Publicado en el Diario Oficial de la Federación el 30 de diciembre de 1938.

Código Fiscal de la Federación.- Publicado en el Diario Oficial de la Federación el 19 de enero de 1966.

Código Fiscal de la Federación.- Publicado en el Diario Oficial de la Federación el 31 de diciembre de 1981. Reformado.

Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación.- Publicada en el Diario Oficial de la Federación el 10 de abril de 1967.

Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación.- Publicada en el Diario Oficial de la Federación el 2 de febrero de 1978.

Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación. Vigente.

Ley del Tribunal de lo Contencioso Administrativo del Distrito Federal.- Publicada en el Diario Oficial de la Federación el 25 de febrero de 1971.

Ley de Justicia Administrativa del Estado de México.- Publicada en la Gaceta del Gobierno del Estado el 31 de diciembre de 1986.

Ley de Responsabilidades de los Servidores Públicos.- Publicada en el Diario Oficial de la Federación el 31 de diciembre de 1983.

OTRAS PUBLICACIONES

Cincuenta Años del Tribunal Fiscal de la Federación. Ensayos en Materia Procesal. Tomos I y IV.

Cuarenta y Cinco Años del Tribunal Fiscal de la Federación. Ensayos en materia Procesal. Tomos I y II. Tercera Parte. Primera Edición.

Cincuenta Aniversario de la Ley de Justicia Fiscal. Obra Conmemorativa. Epoca 1917-1985.

Revista del Tribunal Fiscal de la Federación. Tercera Epoca. Año I. Marzo 1988.

Revista del Tribunal Fiscal de la Federación. Primer Trimestre 1971. Año XXXV.

Revista del Tribunal Fiscal de la Federación. Tercer Trimestre 1976.

Revista del Tribunal Fiscal de la Federación. Nos. 217 - 222. Enero a junio, 1955.

Revista del Tribunal de lo Contencioso Administrativo del Distrito Federal. No. 1. Vol. 1

Revista del Tribunal de lo Contencioso Administrativo del Distrito Federal. Organó de Información y Consulta. No. Segunda Epoca. 17 de junio de 1989.

Memorial del Tribunal de lo Contencioso Administrativo del estado de México. Año I. No.2 Octubre-Diciembre 1988. Toluca, Edo. de México

Memorial del Tribunal de lo Contencioso Administrativo del Estado de México. Año II. No.5 julio-septiembre 1989. Toluca, Edo. de Méx.

Memorial del Tribunal de lo Contencioso Administrativo del Estado de México. Año I. No.3. julio-agosto 1987. Toluca, Edo. de Méx.

Memorial del Tribunal de lo Contencioso Administrativo del Estado de México. Año I. No.1 Marzo-abril 1987. Toluca, Edo. de Méx.

Boletín del Gobierno del Estado de México. Secretaría de Finanzas. Pro-raduría Fiscal. Año II, No.1. Enero, 1989.