

# UNIVERSIDAD AUTONOMA DE GUADALAJARA

INCORPORADA A LA UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO  
FACULTAD DE DERECHO

//  
reg.



TESIS CON  
FALLA DE ORIGEN

LA QUEJA EN EL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION

## TESIS PROFESIONAL

QUE PARA OBTENER EL TITULO DE  
LICENCIADO EN DERECHO  
P R E S E N T A  
MIGUEL ALFONSO COMTE HERNANDEZ

GUADALAJARA, JAL.

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.

## INDICE.

INTRODUCCION	3
CAPTULO I. ACTOS DE ADMINISTRACION PUBLICA	7
CAPTULO II. LOS RECURSOS ADMINISTRATIVOS	11
2.1 Necesidad de la existencia de los recursos.	11
2.2 Qué son los recursos administrativos.	13
2.3 Diferencias entre recurso administrativo y juicio.	15
2.4 Objeto y efectos del recurso administrativo.	17
2.5 Principios de los recursos administrativos.	18
2.6 Elementos de los recursos administrativos.	20
2.7 Clasificación de los recursos administrativos.	24
CAPTULO III. RECURSOS ADMINISTRATIVOS EN MATERIA FISCAL FEDERAL.	27
3.1 Actividad Fiscal del Estado.	27
3.2 Recursos administrativos en la legislación Fiscal Federal Mexicana.	27
3.3 Recursos en el Código Fiscal de la Federación (fase oficiosa).	28
3.4 Recurso de Inconformidad en la Ley del Seguro Social.	36
3.5 Recurso de Inconformidad en la Ley del Instituto del Fondo Nacional para la Vivienda de los Trabajadores.	36

3.6 Recursos en el procedimiento contencioso administrativo regulado por el Código Fiscal de la Federación.	37
CAPITULO IV. LA QUEJA EN EL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION	50
4.1 Antecedentes.	50
4.2 Naturaleza jurídica de la Queja.	53
4.3 Procedencia de la Queja.	59
4.4 Instrucción de la Queja.	69
4.5 Efectos de la Queja	71
4.6 Aplicación práctica de la Queja.	76
CAPITULO V. CONCLUSIONES.	81
BIBLIOGRAFIA	86

## INTRODUCCION

La evolución de las leyes administrativas en general y de las fiscales en particular, hace indispensable para los profesionales del Derecho, el mantenerse actualizados respecto de los continuos cambios - que acuéllas sufren, al adaptarse a la nueva realidad del país.

Los legisladores recogen el sentir de los gobernados y, como representantes populares que son, propugnan por el perfeccionamiento -- del Estado de Derecho, que conlleve el imperio de la justicia en los actos de las autoridades ante los particulares.

Es así como un constante y dinámico proceso de reformas legislativas pone al alcance de los administrados el afianzamiento de su seguridad jurídica.

Ahora bien, la práctica ha demostrado que, aquellas autoridades a quienes no favorecen las sentencias pronunciadas por el Tribunal Fiscal de la Federación, en los juicios contencioso administrativos, en no pocas ocasiones no sólo omiten cumplir cabalmente con lo ordenado -- por ese organismo jurisdiccional, sino que, inclusive, se niegan a dar cumplimiento alguno a lo dispuesto en el fallo respectivo.

Ante tal perspectiva, en el año de 1988 se modificó el Código Fiscal de la Federación instituyéndose en el mismo un medio de defensa a través del cual los particulares afectados por irregularidades cometidas en el cumplimiento de las sentencias emitidas por el Tribunal Fiscal de la Federación, pueden ahora lograr, en breve tiempo, que la cum-

plimentación de dichos fallos se lleve a cabo con apego a Derecho.

Tal medio de defensa es la Queja; figura jurídica sin precedentes en la legislación fiscal Mexicana, preceptuada en el artículo 239 -TER del Código Fiscal de la Federación.

En la Queja, el particular cuenta con un arma para combatir vicios arraigados en algunas autoridades administrativas, las cuales, haciendo caso omiso a lo indicado en la sentencia, dictan un acto idéntico al ya anulado por el Tribunal Fiscal de la Federación al pronunciarla; o que, aparentemente cumplimentando la resolución, lo hacen de manera defectuosa atendiendo sólo en parte a lo señalado en el fallo o incurriendo en exceso al ir más allá de lo indicado. Cometiendo, en todos estos casos, graves violaciones a la seguridad jurídica del particular a quien le asiste el Derecho en la medida que el Tribunal lo ha precisado al resolver el juicio.

A través de la Queja, el Tribunal Fiscal de la Federación puede, sustituyendo a la autoridad incumplida, dejar sin efecto el acto indebidamente repetido o viciado de exceso o defecto, ordenándole, asimismo, que se abstenga de incurrir en nuevas repeticiones o que cumplimente de manera correcta la sentencia, según sea el caso; estando facultado, de igual forma, para reportar tal anomalía al superior jerárquico del funcionario responsable, para que le sean impuestas a éste las sanciones pertinentes, de acuerdo a la reglamentación interna de la dependencia de que se trate. Además, el Tribunal impondrá al funcionario en cuestión una multa de hasta noventa veces el salario mínimo vigente en

el Distrito Federal.

El hecho de que ahora el Tribunal Fiscal de la Federación sustituya a la autoridad, respecto de la nulificación de los actos irregulares que se han mencionado; el que se le faculte para reportar la irregularidad a los superiores del funcionario y, sobre todo, el que se le habilite para imponer a éste fuertes sanciones pecuniarias, constituyen el primer gran paso en la transformación del mencionado organismo en un tribunal de plena jurisdicción dotado de fuerza suficiente para hacer - que sus decisiones sean obedecidas.

Hasta antes de la instauración de la Queja, el cumplimiento - fiel de las sentencias pronunciadas en los juicios contencioso administrativos que son de carácter esencialmente declarativo queda sujeto a - la buena disposición de la autoridad demandada y, si se presentara alguna irregularidad en la cumplimentación, debía el particular afectado - promover juicio de amparo en contra de la autoridad, lo cual implicaba dilaciones y gastos innecesarios que injustificadamente incidían sobre el gobernado.

Es innegable el valor de la reforma, pues constituye un afortunado acierto en pro del perfeccionamiento del Estado de Derecho al que se ha hecho referencia en párrafos anteriores.

Sin embargo, si se pretende que la tan atinada adición al Código Fiscal de la Federación cumpla con la finalidad para la cual fue concebida, es necesario, primeramente, que existan estudios respecto de la misma, para que los abogados la conozcan y puedan aprovechar el gran po

tencial que ofrece, en aras de la prevalencia de la legalidad; siendo éste el motivo que impulsó la creación del presente trabajo.

Al haberse desarrollado el estudio sin soslayarse el hecho de que la comprensión íntegra de una figura jurídica de nueva creación sólo se logra remontando su examen hasta sus orígenes primarios; se aborda el tema partiendo desde el por qué de la actividad administrativa -- del Estado, avanzando luego a la existencia de actos ilegales de las autoridades y de ahí, el análisis de los recursos administrativos y del juicio contencioso administrativo; para después, cuando el lector ha -- identificado plenamente los antecedentes del tema central del trabajo -- disertar sobre la naturaleza jurídica, aplicación práctica y expectativas a futuro de la Queja.

Esta obra no se dirige solamente a Licenciados en Derecho especialistas en materia administrativa o fiscal, sino a todos los abogados que, respaldados por los conocimientos adquiridos durante su formación universitaria, persigan la superación académica, al acrecentar su acervo de conocimientos jurídicos, base del éxito en el ejercicio de su profesión.

## CAPITULO I. ACTOS DE ADMINISTRACION PUBLICA

Para estar en posibilidad de abordar el tema a analizarse en el presente trabajo, es necesario definir qué es la función administrativa del Estado y qué son los actos de administración pública que derivan de dicha función.

Maurice Hauriou<sup>(1)</sup>, refiriéndose a la función administrativa, señala que ésta se caracteriza por "manejar los asuntos corrientes del público, en lo que atañe a la ejecución de las leyes de derecho público y a la satisfacción de los intereses generales haciendo todo esto por medio de policía por la organización de los servicios públicos en los límites de los fines del poder político, que ha asumido la empresa de la gestión administrativa..."

La función administrativa se aparta de lo abstracto y se acerca al campo de lo tangible para los gobernados, a aquéllo que el ciudadano común puede percibir como "actuación" del Estado. Lo anterior es así toda vez que las otras dos funciones primarias del Estado (la legislativa y la judicial) muy a menudo escapan de su atención, pues, salvo los casos en que el particular se ve afectado extraordinariamente por la promulgación de una nueva ley o por la decisión de algún órgano judicial, la actuación del Estado pasa inadvertida para el grueso de las personas.

---

(1) Maurice Hauriou, citado por Andrés Serra Rojas, Derecho Administrativo, México, Ed. Porrúa p. 151 T. II.

Así entonces, puede definirse la función administrativa como -  
 "... un hacer efectivo, mientras que la legislación y la justicia son -  
 actividades exclusivamente jurídicas". (2)

Los actos administrativos son, en esencia, actos de diferente  
 connotación y contenido, a través de los cuales se manifiesta la fun---  
 ción administrativa, partiendo de la base de que ésta, en su concepción  
 dinámica, implica el ejercicio de las atribuciones que las normas jurí-  
 dicas asignan a los órganos públicos, para la realización de los fines  
 del Estado.

Puede entonces concluirse que el acto administrativo es "... -  
 decisión, general o especial (manifestación de voluntad) de una autori-  
 dad administrativa (sujeto) en el ejercicio de sus propias funciones --  
 (competencia) y que se refiere a derechos, deberes o intereses adminis-  
 trativos" (situación jurídica)" (3) o también que es "... la manifesta---  
 ción unilateral y externa de la voluntad, que expresa la decisión de --  
 una autoridad administrativa competente, en ejercicio de la potestad pú-  
 blica." (4).

Lo expuesto en párrafos anteriores en cuanto a que la función  
 administrativa del Estado incide más directamente en la vida de los ciu-  
 dadanos que la función legislativa o judicial es aplicable también el -

---

(2) Sayagues Laso, citado por Andrés Serra Rojas, op. cit. p.150

(3) Rafael Bielsa, Derecho Administrativo, Buenos Aires, La --  
 Ley, Sociedad Anónima e Impresora, 1964, sexta edición, p. 143

(4) Humberto Delgadillo Gutiérrez, Elementos de Derecho Adminis-  
 trativo, México, Limusa, 1986, pp. 169-170.

acto administrativo, pues los efectos jurídicos subjetivos de éste deben de ser concretos, de alcance individual, ya que de lo contrario se estaría en presencia de un acto materialmente legislativo y no de uno administrativo. Al respecto, es conveniente señalar que "no toda la actuación de la administración se expresa a través de actos administrativos, puesto que en ocasiones realiza actos que no reúnen las características de éstos, lo que puede hacer una diferenciación entre actos administrativos y actos de administración. Toda actuación, de la administración se hará a través de los actos de administración, pero sólo será considerado acto administrativo aquella "...declaración unilateral y concreta del órgano ejecutivo que produce efectos jurídicos directos o inmediatos". (5)

En un Estado de Derecho como el nuestro, la propia administración pública y los órganos que la integran, están subordinados a la ley; consecuentemente, todo acto administrativo debe de emanar del cumplimiento de una ley. Esto tiene primordial importancia, en razón de que en el sistema jurídico mexicano, la ley establece en favor de los actos de la autoridad una presunción de validez y esta presunción subsiste mientras no se demuestre lo contrario, lo cual da al acto administrativo la característica de suponerse siempre legítimo.

Al respecto Jorge Olivera Toro manifiesta que "El acto administrativo implica el ejercicio, por parte de los órganos de la administración, de la acción unilateral que tiene el Poder Público; esto es, por su naturaleza contiene prerrogativas, las cuales no pueden ponerse en -

---

(5) Manuel María Díez, citado por Luis Humberto Delgadillo Gutiérrez, op. cit., p. 169

duda y lo hacen ejecutivo. Estas prerrogativas son usadas precisamente para la satisfacción de los intereses generales, por ello el acto se -- presume legítimo." (6)

El acto administrativo tiene cuatro elementos constitutivos: - competencia (facultades legales de la autoridad para actuar), voluntad (disposición de la autoridad para actuar), objeto (la ejecución de las leyes de Derecho Público) y forma (los requisitos externos que debe con tener todo acto de autoridad).

No debe perderse de vista que la presunción de legalidad acerca de la cual se habló líneas arriba, es precisamente eso; una presun- ción, no evitándose por ella que de hecho se produzcan actos administra- tivos irregulares o viciados.

"En cuanto a la validez del acto administrativo puede decirse que si la manifestación de voluntad no está viciada (vicio de consenti- miento, error, dolo, violencia) y se dirige al fin de la ley (legitimi- dad) y la autoridad ha obrado dentro de los límites de sus facultades - (competencia) el acto es válido". (7)

Es así como surgen las discrepancias entre las autoridades ad- ministrativas y los particulares, toda vez que "...es insalvablemente - contradictorio afirmar que un acto deba o pueda 'presumirse legítimo' - si la persona que se enfrenta con él advierte inmediatamente que no es legítimo". (8)

(6) Jorge Olivera Toro, Manual de Derecho Administrativo, Mé- xico, Ed. Porrúa, 1972, Tercera Ed., 1972, pp. 144-145.

(7) Rafael Bielsa, op. cit., p. 143.

(8) Agustín A. Gordillo, Tratado de Derecho Administrativo, - Buenos Aires, Ediciones Macchi, 1980, Tercera Edición, T. 3. p. V-6.

## CAPITULO II. LOS RECURSOS ADMINISTRATIVOS

### 2.1 NECESIDAD DE LA EXISTENCIA DE LOS RECURSOS

Los actos administrativos que inciden sobre los gobernados pueden resultar injustos, incongruentes o, tal vez, ilegítimos, siendo susceptibles, entonces, de ser objetados por parte de quienes son afectados.

Los particulares tienen el derecho a que los órganos administrativos se sujeten a la ley y a que cumplan con todos los elementos propios del acto administrativo; ya que "Los administrados tienen el poder de exigir a la Administración que se sujete en su funcionamiento a las normas legales establecidas al efecto y que, en consecuencia, los actos que realice se verifiquen por los órganos competentes, de acuerdo con las formalidades legales, por los motivos que fijen las leyes, con el contenido que éstas señalen y persiguiendo el fin que las mismas indiquen" (9) pues, "...aunque la misma Administración Pública debería establecer medios por los que controlara la legalidad de la actuación de las autoridades que la integran, a fin de salvaguardar los derechos fundamentales de los particulares a través de una revisión de oficio o adoptando una actitud autolimitativa, con frecuencia no lo lleva a cabo, debiendo entonces el gobernado exigir a la Administración el respeto al principio de legalidad..." (10)

---

(9) Gabino Fraga Derecho Administrativo, México, Ed. Porrúa, - 1986, Vigésimo quinta ed. p. 434

(10) Oscar Jaime Valdés Arreola "Breves Consideraciones Sobre la Regulación de los Recursos Administrativos en la Legislación Mexicana" Obra conmemorativa del 50 aniversario del T.F.F., Fideicomiso para la Investigación y Desarrollo del Derecho Fiscal y Administrativo, 1988, T.V., p. 890.

La evolución de las sociedades modernas trae aparejado el crecimiento, en dimensión y complejidad, de sus sistemas administrativos. Las administraciones públicas están compuestas por numeroso personal, el cual no siempre es el idóneo o mejor preparado para desempeñar sus funciones. Existen -desgraciadamente- casos en los que los servidores públicos ignoran las disposiciones legales o que, conociéndolas, las aplican equivocadamente o con manifiesta mala intención.

Debe entonces la doctrina reconocer y el legislador aceptar que las resoluciones administrativas, en no pocos casos, perjudican injustificadamente a los particulares; siendo así imperiosa la necesidad de la existencia de medios jurídicos efectivos para remediar tales males.

Tratando de llegar a la raíz filosófica de la creación de los medios de impugnación de los actos administrativos, Armando Herrera Cuervo manifiesta que "...La encontraríamos en la falibilidad de los actos humanos en todos los órdenes, que requiere el establecimiento de un control capaz de corregirlos. En el caso concreto de nuestra materia, debe siempre suponerse que la autoridad administrativa, al resolver todos los asuntos de su competencia, y aún en el desarrollo general de sus tareas, estará siempre sujeta a la posible comisión de errores."<sup>(11)</sup>

Como ya se ha visto, cualquier acto administrativo debe tener su origen en la ley; de donde se desprende que debe ser la misma legisla

---

(11) Armando Herrera Cuervo, Recursos Administrativos y Suspensión del Procedimiento Administrativo de Ejecución, México, Editorial Porrúa, 1976, pp. 1-2.

ción la que contenga las disposiciones que permitan a quien sea afectado por la alteración indebida de alguno de los elementos del acto, combatir tal irregularidad, para que se restablezca el orden jurídico violado.

Así las cosas, dentro de una sociedad moderna, en la que un sistema de Derecho es el que define los campos de acción de las autoridades administrativas, el modo más conveniente de defensa para los particulares es el recurso administrativo, pues existe entonces una obligación para la administración de sustanciarlo para que se modifique el acto ilegal y se resarza en sus derechos a quien resultare afectado por aquél.

## 2.2 QUE SON LOS RECURSOS ADMINISTRATIVOS

La palabra "recurso" deriva del vocabulario latino "recursus", que significa "acción y efecto de regresar una cosa a su punto de origen". (12)

Ahora bien, los recursos administrativos son definidos doctrinalmente como "...las instancias que las leyes y reglamentos establecen dentro de los procedimientos instaurados por la autoridad administradora, creados para que el administrado, participando en ese procedimiento, impugne los actos que la autoridad emite y le causan perjuicio sólo en las hipótesis específicamente señaladas por la ley, con el fin de que la propia administradora revoque o modifique el acto, reponiendo en todo caso

---

(12) Enciclopedia Jurídica Omeba, Buenos Aires, Editorial Bibliográfica Omeba, 1967, p. 99

el procedimiento y, en caso contrario, confirme el acto recurrido". (13)

Partiendo de lo anterior, es posible afirmar resumidamente que los recursos administrativos son los medios de protección, es decir, -- los remedios jurisdiccionales al alcance del administrado para impugnar los actos y hechos administrativos que la afectan, para así defender un derecho subjetivo o un interés legítimo respecto de la administración pública.

El recurso puede ser considerado, al mismo tiempo que un medio de defensa, como un derecho o como un acto. Agustín A. Gordillo analiza este tema:

Al considerar al recurso administrativo como un medio de defensa, dice que éste es una "Institución del procedimiento, remedio procesal considerado objetivamente... un medio de defensa de los derechos -- del individuo ante las autoridades públicas". (14)

Cuando estima que se trata de un derecho, dice que "El recurso es un derecho de los individuos, que integra su garantía constitucional de defensa... del derecho del particular a recurrir, se desprende luego su derecho a obtener una decisión al respecto." (15)

Por lo que él ve al recurso administrativo como acto, expresa que el mismo es "El ejercicio efectivo y concreto del derecho a recu--

---

(13) Manuel Origel Salazar, "Recursos Administrativos", obra conmemorativa del 50 aniversario del T.F.F. México, Fideicomiso para la Investigación y Desarrollo del Derecho Fiscal y Administrativo, 1988, - T.V. p. 876

(14) Op. cit. pp. III-18-19

(15) Op. cit. p. III-17

rrir; o sea, a la presentación de un escrito interponiendo el remedio - procesal pertinente". (16)

### 2.3 DIFERENCIAS ENTRE RECURSO ADMINISTRATIVO Y JUICIO

Para comprender cabalmente la naturaleza jurídica de los recursos administrativos -que son procedimientos administrativos- es menester diferenciarlos de los juicios o procesos jurisdiccionales.

Es pertinente aquí definir qué es un procedimiento y en qué -- consiste un proceso. El primero de ellos es "El medio o vía legal de -- realización de actos que en forma directa o indirecta concurren en la -- producción definitiva de los actos administrativos en la esfera de la -- Administración", (17) mientras que el segundo es el "Conjunto de actos -- realizados conforme a determinadas normas, que tienen unidad entre sí y buscan una finalidad, que es la resolución de un conflicto, la restauración de un derecho o resolver una controversia preestablecida, mediante una sentencia". (18)

En esas definiciones se aprecia la diferencia esencial entre -- los recursos administrativos y los juicios, consistente en que mientras aquellos persiguen la producción legítima de actos de autoridad administrativa, éstos tienen como meta que una controversia, surgida por la -- ilegalidad de un acto administrativo, sea dirimida por medio de un fa-

(16) Idem.

(17) Alfonso Nava Negrete, Derecho Procesal Administrativo, - México, Ed. Porrúa, 1959, p. 78.

(18) Miguel Acosta Romero, Teoría General de Derecho Administrativo, México, Ed. Porrúa, 1984, Sexta Ed., p. 456.

llo ad hoc.

"Tanto en el recurso administrativo como en el proceso encontramos como característica común la existencia de un litigio, es decir, en ambos hay un conflicto cualificado de intereses que se caracteriza por la pretensión de una de las partes y la resistencia a esa pretensión por parte de la otra, además, encontramos que en ambos se está ejerciendo -- una función materialmente jurisdiccional, independientemente de quién la ejerza. Sin embargo, recurso y proceso no son idénticos y consideramos que la diferencia esencial consiste en que el recurso administrativo la administración es juez y parte y está en uno de los extremos y el particular se encuentra en el otro extremo como la otra parte; en cambio, en el proceso encontramos a la autoridad en un punto y en igualdad de circunstancias que el particular, que se encuentra en otro punto y como vínculo común, en un tercer punto, está la autoridad jurisdiccional, ante quien se somete, para su decisión, la controversia que existe entre la administración y el administrado". (19)

Abundando en el tema, Emilio Margain Manatou precisa las diferencias entre un recurso administrativo y un juicio:

- "a) El primero constituye a la administración en juez y parte; el segundo constituye a la administración sólo en parte.
- b) El primero origina una controversia administrativa; el segundo origina un proceso.

---

(19) Raúl Rodríguez Lobato, Derecho Fiscal, México, Harla, S. A. de C.V., 1988, Segunda Ed., pp. 252-253.

c) El primero traerá consigo que se ejerza una función administrativa; el segundo, una función jurisdiccional.

d) El primero promoverá que la administración busque el esclarecimiento de la ley, en bien de la función administrativa; el segundo - que el órgano jurisdiccional busque el esclarecimiento de la ley, en bien del interés público.

e) El primero permite a la administración, como juez, actuar sin someterse a un procedimiento rígido y fatal; el segundo sólo permite al juez, por excepción, actuar de oficio.

f) El primero desembocará en una resolución administrativa, sólo lo reclamable ante el órgano jurisdiccional, sea administrativo o judicial; el segundo, en una sólo impugnable mediante los recursos jurisdiccionales correspondientes, ante el tribunal de alzada". (20)

#### 2.4 OBJETO Y EFECTOS DEL RECURSO ADMINISTRATIVO

"Los recursos contribuyen al afianzamiento de la seguridad pública, ya que sería inconcebible la administración de un estado de derecho sin los recursos administrativos o medios jurídicos que mantuviesen el principio de legalidad dentro de la administración pública". (21)

"La interposición del recurso contra un acto por el particular afectado es una colaboración para la eficacia administrativa entre el administrado y la administración". (22)

(20) Emilio Mangain Manatcu, El Recurso Administrativo en México, (apuntes).

(21) Lendo de Tejada, cit. por Armando Herrera C., co. cit. p. 3.

(22) Bartolomé A. Fiorini, cit. por Miguel S. Marienhoff, Tratado de Derecho Administrativo, B. Aires, Edic. Glen, 1964, p. 641.

Lo escrito en los párrafos que anteceden, refleja la intención que los legisladores han tenido al instituir los diversos recursos administrativos. En efecto, el fin con el cual esos medios de defensa han sido concebidos no es otro que el dar oportunidad a las autoridades responsables del acto controvertido para reconsiderarlos, contribuyéndose así a que no se entorpezca el desarrollo normal de las funciones propias del poder ejecutivo.

Además, con la sustanciación y resolución de los recursos administrativos, se descarga significativamente de trabajo a los tribunales administrativos y a los tribunales judiciales federales que conocen del juicio de amparo, lográndose así que tales cuerpos jurisdiccionales desempeñen más eficazmente sus funciones.

Ahora bien, una vez que el recurso ha sido interpuesto y la autoridad se ha avergado a reconsiderar el acto recurrido, las consecuencias legales de este procedimiento consistirán en que el acto en cuestión sea revocado, si los vicios de los cuales adolece son de tal manera graves que no pueden ser enmendados sin que el acto deje jurídicamente de ser el mismo; que el acto sea modificado, si la ilegalidad que lo afecta es susceptible de ser corregida, sin que ésta implique un cambio en la naturaleza del acto en cuestión; o bien, que el acto sea confirmado, en razón de que una vez reconsiderado éste y analizados los argumentos del recurrente- la autoridad concluye que el acto es legítimo, - al no haberse alterado, en su emisión, sus elementos constitutivos.

## 2.5 PRINCIPIOS DE LOS RECURSOS ADMINISTRATIVOS

Doctrinalmente se han establecido, respecto de los recursos administrativos, diversos principios. Tales normas o máximas, que se refieren a las distintas etapas de los recursos, deben ser respetadas por todos aquéllos que intervengan en su institución, interposición, sustanciación y resolución, para que entonces se pueda lograr que, a través de estos medios de defensa, los actos de las autoridades administrativas no afecten ilegítimamente a los gobernados.

Luis Humberto Delgadillo Gutiérrez <sup>(23)</sup> ha resumido los principios aludidos, en cinco puntos fundamentales:

"1.-) Principio de la Legalidad Objetiva:

Además de procurar la protección de los intereses de los administrados, se pretende mantener el imperio de la legalidad y justicia en el funcionamiento de la administración.

2.-) Principio de Oficialidad:

Independientemente de qué procedimiento sólo puede iniciarse a petición de parte, su impulsión es de oficio, ya que no sólo se pretende satisfacer un interés individual, sino también un interés colectivo, consistente en la legal actuación de la administración. Así tenemos que integrar el expediente a fin de dictar resolución.

3.-) Principio de la Verdad Material:

La autoridad debe tomar en cuenta todos los elementos posi---

(23) Luis Humberto Delgadillo Gutiérrez, Principios de Derechos Tributarios, México, Editorial PAC, S.A. de C.V., 1986, Segunda Edición, pp. 180-181.

bles, no sólo lo alegado por el particular, por lo que, para resolver - lo que legalmente proceda debe allegarse de todos los elementos que con sidere necesarios.

#### 4.-) Principio de Informalidad:

Deben establecerse el número de requisitos para que el recu- rrente acredite los presupuestos de sus agravios y, en caso de omisión, debe dársele la oportunidad para que aclare, corrija o complete el es- crito en que interponga el recurso.

#### 5.-) Principio de Debido Proceso:

Consagrado en los artículos 14 y 16 de nuestra Constitución, - ha sido interpretado por la Suprema Corte como una garantía de los go- bernados, que se traduce en: a) Que sea tramitado y resuelto por auto- ridad competente. b) Que se otorgue al particular la oportunidad de for mular agravios, los cuales deben ser analizados y valorados por la auto ridad. c) Que se le permita ofrecer y rendir pruebas. d) Que se le deje constancia por escrito de todas las actuaciones. e) Que sea ágil, sin - trámites, que dificulten su desarrollo. f) Que el particular conozca to das las actuaciones administrativas. g) Que se analicen los argumentos y las pruebas, y que se funde y motive la resolución."

## 2.6 ELEMENTOS DE LOS RECURSOS ADMINISTRATIVOS

Al igual que los actos administrativos, los recursos tienen -- elementos, los cuales no deben de ser alterados, a fin de conservar su naturaleza jurídica.

Los elementos a los que se ha hecho mención se dividen en primarios y secundarios, siendo los primeros aquéllos que son indispensables para la existencia del recurso administrativo como figura jurídica reguladora de la legalidad de los actos administrativos, mientras que los segundos son, más que elementos integradores del recurso, elementos procedimentales para la sustanciación del mismo.

Los primarios<sup>(24)</sup> son:

"1.-) Un acto administrativo previo:

Presupone la existencia de un acto emanado de la administración pública, que lesiona los intereses legítimos de un particular.

La resolución administrativa -además- ha de ser definitiva, -- que no sea una resolución de trámite o sea susceptible de ser revisada de oficio; debe ser la decisión que resuelva y ponga fin al expediente en la fase oficiosa del procedimiento. Debiendo, asimismo, constar por escrito, pues es una presunción legal ante el silencio de la autoridad; la ley substituye la voluntad de la autoridad y, dando un significado a su silencio, presume que la resolución es negativa. De igual forma, la resolución ha de ser nueva, es decir, que su contenido no haya sido del conocimiento del particular con anterioridad, a través de otra resolución definitiva de la autoridad administrativa y haya sido consentido - expresa o tácitamente, o bien, sea materia de algún medio de defensa. -

(CFR 25)

2.-) Un interés jurídico lesionado:

---

(24) Luis Humberto Balgadillo Gutiérrez, op. cit., pp. 179-180.  
 (25) Raúl Rodríguez Lobato, op. cit., p. 255.

Debe existir un sujeto con interés jurídico derivado de un derecho subjetivo personalizado que la ley reconoce a su favor, que al ser desconocido por la autoridad le causa un agravio directo, personal y actual.

3.-) Previsión en la Ley:

Debe existir una vía legal que prevea la procedencia del recurso, ya que las "inconformidades" resultan improcedentes.

4.-) Control a posteriori:

Es un medio de control posterior al acto, que busca modificarlo o anularlo.

5.-) Instancia de parte:

Su inicio sólo puede producirse a través de la instancia de parte, con lo cual se delimita el objeto de la pretensión.

6.-) Procedimiento administrativo:

Se trata de un procedimiento administrativo, ya que se desenvuelve ante la administración, quien será juez y parte.

7.-) Mantenimiento de la legalidad:

Tiene como finalidad el mantenimiento de la legalidad en la actividad administrativa, para garantizar los derechos de los administrados".

Por su parte, los elementos secundarios consisten en:

1.-) Plazo de interposición del recurso:

El particular lesionado en sus derechos, que desee interponer un recurso administrativo, debe hacerlo forzosamente dentro del plazo -

establecido para tal efecto en la ley respectiva.

2.-) Autoridad ante la que debe interponerse:

"De nada serviría si la ley estableciera (SIC) el recurso si no existe una autoridad competente para su conocimiento y resolución. Por lo tanto, en los ordenamientos que regulan la organización y funcionamiento de la Administración Pública, debe preverse la existencia de este tipo de autoridades, o bien, la propia ley que establece el recurso debe prever cuál será la autoridad que lo conocerá y resolverá y debe dotarla de competencia y señalar atribuciones".<sup>(26)</sup>

3.-) Pruebas:

El particular, al combatir el acto de autoridad mediante la interposición del recurso, presenta diversas argumentaciones, mismas que, para tener fuerza de convicción y ser consideradas por la autoridad al resolver el recurso, deben estar respaldadas con algún medio probatorio.

Dada la naturaleza de los actos administrativos (que, generalmente constan por escrito) las pruebas más usuales son las documentales.

Es pertinente destacar que, siempre que se afirme algún hecho, se está obligado a probar lo aseverado, según lo preceptúa el artículo 61 del Código Federal de Procedimientos Civiles -de aplicación supletoria al Código Fiscal de la Federación-. No así cuando el argumento consista en la negación de un hecho (alegar, por ejemplo, que algún acto administrativo se desconoce, porque el mismo no fue notificado); revir-

---

(26) Raúl Rodríguez Lobato, *Ibídem*, p. 254.

tiéndose entonces la carga de la prueba en contra de la autoridad recurrida, quien deberá, en estas circunstancias, desvirtuar -aportando los medios probatorios adecuados- tal negativa.

#### 4.-) Tramitación del recurso:

Una vez presentado el escrito respectivo y admitidas las pruebas, la autoridad procederá a desahogar aquéllas que así lo requieran - (peritajes, testimonios, etc.) y a estimar el valor probatorio de todas las admitidas; para, luego, emitir su resolución.

Si el recurso no fuere resuelto en un término de cuatro meses, operará entonces la figura jurídica de la "negativa ficta" (art. 37, C. F.F.), que implica la presunción de que la autoridad ha resuelto contra rriamente a las pretensiones del recurrente; pudiendo tal acto ficticio ser impugnado ante el Tribunal Fiscal de la Federación.

## 2.7 CLASIFICACION DE LOS RECURSOS

Existen tres grandes criterios para la clasificación de los re cursos administrativos; habiéndose considerado, para conformar tal cata logación, la obligatoriedad u opcionalidad de agotamiento, la autoridad ante quien será ventilada la controversia y, por último, la clase de ac tos administrativos que pueden ser impugnados a través de estos medios de defensa.

### A) Obligatoriedad de agotamiento:

#### a) Agotamiento forzoso

El recurso debe, necesariamente, interponerse y resolverse an-

tes de que el particular pueda plantear la controversia ante un tribunal.

b) Agotamiento opcional

El particular puede, según convenga a sus intereses, interponer el recurso ante la autoridad administrativa o promover el procedimiento contencioso ante un órgano jurisdiccional.

B) Autoridad que conoce y resuelve:

a) Recurso de reposición, reconsideración o gracioso.

Cuando la autoridad ante quien se tramita el medio de defensa es la misma quien dictó o realizó el acto objeto de la impugnación.

b) Recurso de revisión, alzada o jerárquico.

Cuando el recurso ha de ser intentado y resuelto ante y por el superior jerárquico de la autoridad que dictó o realizó el acto combatido.

C) Dependiendo del tipo de actos recurribles: (27)

a) Recursos especiales:

Cuando un recurso se ha instituido para combatir sólo una clase determinada de actos administrativos.

b) Recursos ordinarios

Cuando, mediante el recurso, puede impugnarse cualquier tipo de actos administrativos.

---

(27) Jorge García Cáceres, "Análisis Comparativo de los Recursos Administrativos en Materia Fiscal Federal", obra conmemorativa del 50 Aniversario del T.F.F., Fideicomiso para la Investigación y Desarrollo del Derecho Fiscal y Administrativo, T.V. pp. 784-785.

### c) Recursos extraordinarios

Algunas legislaciones (como la española y la argentina) admiten los recursos extraordinarios o excepcionales; que permiten, por circunstancias muy especiales, volver a estudiar y resolver actos que en principio habían adquirido la calidad de definitivos en el orden administrativo el carácter de última instancias antes del procedimiento contencioso.

## CAPITULO III. RECURSOS ADMINISTRATIVOS EN MATERIA FISCAL FEDERAL

### 3.1 ACTIVIDAD FISCAL DEL ESTADO

Como ya se ha visto en el capítulo primero de este trabajo, la actividad administrativa del Estado comprende una vasta gama de tareas comprendidas por el Poder Ejecutivo; las cuales se realizan para lograr los fines para los cuales ha sido creado.

De entre todas las actividades que conforman el quehacer administrativo federal, el allegarse recursos monetarios que sirvan para financiar el funcionamiento de la administración pública (actividad fiscal del Estado), es de primordial importancia. En efecto, al garantizar se la obtención de ingresos para solventar los gastos que genera la actuación administrativa, se asegura la continuidad de programas y acciones, lográndose así un acercamiento a la consecución del bien común --fin primigenio de la actividad estatal--.

La contribución que los particulares deben hacer para sufragar los gastos públicos, implica que se desprendan de parte de su patrimonio, entregándolo al Estado. Al verse así afectado tan gravemente el derecho de propiedad de los gobernados, se hace necesaria la existencia de medios de defensa que permitan a aquéllos combatir los actos de fiscalización que las autoridades realicen sin apego a las normas legales aplicables a cada caso específico; constituyéndose así los recursos administrativos en materia fiscal federal.

### 3.2 RECURSOS ADMINISTRATIVOS EN LA LEGISLACION FISCAL FEDERAL MEXICANA

En estricto sentido, son recursos administrativos en materia fiscal federal sólo aquellos preceptuados por el Código Fiscal de la Federación, por la Ley del Seguro Social y por la ley del Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores. Los primeros, por ser ese cuerpo legal el que contiene las disposiciones procedimentales y procesales inherentes a la actividad recaudatoria del Estado y los contenidos en las leyes a las que se ha hecho mención, por ser, tanto el Instituto Mexicano del Seguro Social como el Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores, organismos fiscales autónomos --aquéllos a cuyas resoluciones que impliquen cargas monetarias, -- les es concedido expresamente por la ley el carácter de fiscal:

(Ley del Seguro Social):

"267.- El pago de las cuotas, los recargos y los capitales -- constitutivos tienen el carácter fiscal.

268.- Para los efectos del artículo anterior, el Instituto tiene el carácter de organismo fiscal autónomo..."

(Ley del Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores):

"30.- Las obligaciones de efectuar las aportaciones y enterar los descuentos a que se refiera el artículo anterior, así como su cobro, tienen carácter de fiscales.

El Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores, en su carácter de organismo fiscal autónomo..."

### 3.3 RECURSOS EN CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION (FASE OFICIOSA)

#### A) RECURSO DE REVOCACION

Este recurso, tal y como se infiere de su propia denominación,

es aquél que brinda al particular la posibilidad de lograr que la autoridad deje sin efectos algún acto por ella emitido y apegue su actuación a Derecho.

Según lo indica el Código Fiscal de la Federación, la revocación es procedente en contra de las resoluciones definitivas, que dicta alguna autoridad fiscal federal, mediante las cuales: a) Se determinen contribuciones o accesorios; b) se niegue la devolución de cantidades, que proceda conforme a la ley y c) Cualquiera que dicten las autoridades aduaneras, siempre que la resolución sea distinta a las dos señaladas y a aquéllas que decidan el procedimiento administrativo de investigación y audiencia.

El recurso ha de interponerse, dentro de los cuarenta y cinco días siguientes a aquél en que haya surtido efectos la notificación del acto recurrido, ante la autoridad que lo emitió.

Jorge García Cáceres dice que la revocación es:

"1.- Opcional, pues desde su creación se previó que el afectado por actos en contra de los que podía intentarse este medio de defensa, tenía la posibilidad de no hacerlo e iniciar su acción directamente ante el Tribunal Fiscal de la Federación. Y si intentaba el recurso, la resolución que en ésta se dictara también era combatible ante ese tribunal." (28)

Los tratadistas opinan acerca de la obligatoriedad u opcionali

---

(28) Jorge García Cáceres, op. cit. pp. 786-787

dad en el agotamiento de los recursos:

"La existencia de los recursos administrativos dentro de los ordenamientos legales y la exigencia de agotarlos antes de acudir al juicio de nulidad, sólo se justifica si mediante la sustanciación de los primeros el particular puede obtener las mismas ventajas y resultados que con el segundo, con un mínimo de esfuerzo". (29)

La excepción de obligatoriedad de agotamiento de los recursos antes de promover juicio contencioso administrativo "... tiene su razón de ser, dado que en la práctica hemos visto que los recursos administrativos no son del todo eficaces, y ello obedece a cuestiones negativas que se reflejan dentro del sector gubernamental que se encarga de sustanciarlos y resolverlos, tales como la ignorancia, el desvío de poder o razones políticas del servidor público, dejándose mucho que desear en la impartición de justicia..." (30)

La opcionalidad de agotamiento del recurso de revocación no se contraponen de manera alguna a lo dispuesto por la fracción XIII del artículo 73 de la Ley de Amparo. En efecto, la obligación que en tal numeral se impone es la de agotar --antes que acudir al juicio de amparo-- todos los recursos o medios de defensa que la ley otorgue en contra de las resoluciones judiciales o de tribunales administrativos o del trabajo.

(29) Manuel Orijel Salazar, op. cit. p. 882.

(30) Narciso Sánchez Gúnez, "La Optatividad de los Recursos Administrativos", Obra conmemorativa del 50 aniversario del T.F.F. México, Fideicomiso para la Investigación y Desarrollo del Derecho Fiscal y Administrativo, T.V. p. 858.

jo; y los recursos administrativos no se enderezan en contra de ninguna de las resoluciones mencionadas; sino que, como se ha visto, son medios de defensa en contra de actos de autoridades administrativas.

"2.- Este recurso es de reposición o gracioso, en cuanto que debe presentarse ante la autoridad que emitió o ejecutó el acto impugnado; pero debe advertirse que el Código Fiscal no señala si esa misma autoridad debe resolverlo y deja este aspecto al Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, a los acuerdos delegatorios de facultades y a las demás normas que regulan la competencia de las autoridades fiscales; sin embargo, estas normas en ningún caso establecen la remisión del recurso al superior jerárquico para su resolución, aunque normalmente le otorguen esa facultad, la que puede ejercer directamente o a través de órganos facultados al efecto. En conclusión, si se atiende a la autoridad ante quien se presenta, el recurso de revocación es un recurso de reposición, pero si se hace mérito a la autoridad que lo tramita y resuelve es un recurso de alzada."

"3.- ...por regla general el recurso de revocación es un recurso especial, pues ...sólo procede contra cierto tipo de actos, salvo en materia aduanera en la que la única condición es que la resolución haya sido citada por autoridades encargadas de administrar ese tipo de contribuciones, sin importar su contenido, por lo que en este caso puede clasificarse como un recurso ordinario..." (31)

---

(31) Jorge García Cáceres, op. cit., pp. 786-787.

Al resolverse el recurso, el acto recurrido podrá --dependiendo de si éste se encuentra viciado y en qué grado-- ser revocado, dejándose sin efectos, o modificado, subsanándose las irregularidades o --si no se encontró irregularidad alguna en el acto-- ser confirmado.

**B) RECURSO DE OPOSICION AL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCION**

Mediante la interposición de este recurso, el administrado puede combatir los actos ilegales que las autoridades fiscales federales -- emitan o ejecuten dentro del procedimiento administrativo de ejecución -- (procedimiento seguido por la autoridad para obtener el pago de los adeudos que los particulares tengan para con ella, una vez que la etapa de -- determinación de contribuciones a cargo del contribuyente ha concluido y todas las instancias de impugnación relativas a la misma han sido ya resueltas en su contra y quedado firmes, o bien no fueron promovidas dentro del plazo legal, precluyendo el derecho del deudor para hacerlo).

"...este recurso procede solamente contra actos y resoluciones que se produzcan precisamente dentro de la fase fiscal denominada 'Procedimiento Administrativo de Ejecución'; por lo que en este recurso no se puede alegar la ilegalidad de la resolución que dio origen a este procedimiento, ya que esta resolución es plenamente válida y ha quedado firme". (32)

Este recurso procede contra los actos que:

---

(32) Luis Humberto Delgado Gutiérrez, op. cit., p. 184

a) Exijan el pago de créditos fiscales, cuando se alegue que éstos se han extinguido, o que su monto real es inferior al exigido, -- siempre que el cobro en exceso sea imputable a la oficina ejecutora (la encargada precisamente de hacer el cobro, no de la determinación del -- monto de lo adeudado) o se refiera a recargos, gastos de ejecución o a la indemnización que a favor del fisco han de hacer los particulares -- por cheques con que hayan pretendido pagar a las autoridades y que no -- pueran ser cobrados por carecer de fondos suficientes.

b) Se dicten en el procedimiento administrativo de ejecución, -- cuando se alegue que éste no se ha ajustado a la ley.

c) Afecten el interés jurídico de terceros propietarios de bienes, negociaciones o derechos embargados o de aquéllos que tengan derecho a que los créditos a su favor se cubran preferentemente a los fiscales federales.

Al igual que en el caso anterior, el plazo de interposición -- del recurso es de 45 días siguientes a aquél en que surtió efectos la -- notificación del acto impugnado.

Este recurso es "...de agotamiento obligatorio, en razón de -- que lo que en este recurso más frecuentemente se combate son fallas en las vías de hecho o si se cumplieron o no las etapas y formalidades del procedimiento, etc. siendo así más razonable que estos agravios se revi- sen primero por la propia autoridad encargada de cumplir con este procedimiento, para que, si encuentra justificada la objeción del recurrente, pueda subsanar la falla con mayor eficiencia y economía procesal y fi-

nanciera para los gobernados y para el Estado, evitando al mismo tiempo la saturación innecesaria de los tribunales."

"El C.F.F. señala ante qué autoridad debe presentarse la promoción, pero no a quién corresponde estudiar y resolver el recurso, lo que sí se define por las normas que regulan la competencia de las autoridades fiscales. La recepción de la promoción, como su estudio y resolución corresponden a la propia oficina ejecutora, por lo que nos encontramos ante un recurso calificable como de reposición o gracioso". (33)

Tras la sustanciación y resolución del recurso, el procedimiento administrativo de ejecución podrá ser repuesto —en todo o en parte— según los vicios de los que adolezca; o confirmado, si se concluye que el mismo fue llevado a cabo legalmente.

#### C) DEFUGACION DE LAS NOTIFICACIONES

Cuando algún acto, de los recurribles mediante el recurso de revocación o el de oposición al procedimiento administrativo de ejecución, no sea notificado al particular al que va dirigido, o lo sea de manera ilegal, puede éste combatir una u otra irregularidad, a fin de que sea subsanada.

La impugnación habrá de hacerse valer dentro del recurso procedente en contra del acto en cuya notificación se violó la ley. Si también se impugna el acto, los agravios correspondientes se deben expresar en el mismo escrito (ésto, cuando el particular afirme conocer el

---

(33) Jorge García Cáceres, op. cit., p. 788.

acto; en caso de que no sea así, los agravios se expresarán después de que la autoridad lo dé a conocer, al contestar la impugnación de la notificación).

Si al resolverse la impugnación se concluye que no hubo notificación o que ésta fue practicada de manera irregular, se tendrá la particular como sabedor del acto administrativo desde la fecha en que se manifestó conocerlo o en la cual se le dio a conocer --al producir la autoridad su contestación al escrito del contribuyente, quedando sin efectos todo lo actuado en base a la notificación en cuestión. Después se procederá al estudio de los agravios que, en su caso, se hubieran formulado respecto del acto y, seguidos los trámites de ley, se resolverá el recurso.

Si, en cambio, se concluye que la notificación fue llevada a cabo de manera legal y, como consecuencia de ello, el recurso en contra del acto de autoridad fue interpuesto extemporáneamente, se desechará dicho medio de defensa.

Antes de las reformas hechas al Código Fiscal de la Federación en el año de 1988, la figura jurídica que se analiza era un recurso en sí misma, lo cual representaba un obstáculo para la rapidez que debe idealmente caracterizar a todo procedimiento administrativo, pues eran dos las instancias --el recurso de nulidad de notificaciones y el de revocación o el de oposición al procedimiento administrativo de ejecución, según el caso-- que era necesario resolver, dilatándose así el tiempo empleado para producirse la decisión de la autoridad.

### 3.4 RECURSO DE INCONFORMIDAD EN LA LEY DEL SEGURO SOCIAL

Los patronos y demás sujetos obligados por el régimen establecido por la Ley del Seguro Social, pueden combatir los actos definitivos de los órganos del Instituto Mexicano del Seguro Social, interponiendo para tal efecto el recurso de inconformidad.

El recurso ha de presentarse ante la Unidad de Inconformidades, dependiente del Consejo Técnico del Instituto o ante el Consejo Consultivo Delegacional que corresponda --si a éste le han sido conferidas -- las facultades para conocer del recurso. Estas mismas autoridades resuelven la inconformidad.

La resolución que se emita podrá --dependiendo de las irregularidades que afecten al acto, si las hubo, revocar el acto, modificarlo o confirmarlo.

### 3.5 RECURSO DE INCONFORMIDAD EN LA LEY DEL INSTITUTO DEL FONDO NACIONAL PARA LA VIVIENDA DE LOS TRABAJADORES

Esta ley establece un recurso de inconformidad, por medio del cual los patronos, los trabajadores o los beneficiarios de éstos, pueden combatir las resoluciones del Instituto, concernientes a la suscripción de los trabajadores, créditos, cuantía de aportaciones, descuentos y -- cualquier otro acto que lesione sus derechos.

El recurso se interpone en un plazo de 15 días contados a partir de que surta efectos la notificación del acto controvertido, si es el patrón quien promueve y de 30 días si el recurrente es el trabajador

o lo son sus beneficiarios.

### 3.6 RECURSOS EN EL PROCEDIMIENTO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO REGULADO - POR EL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION

#### I) EL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACION

Este organismo es el encargado de "resolver legalmente los con  
flictos originados entre los administrados y la administración pública,  
a raíz de la aplicación de las leyes fiscales y administrativas por par  
te del Poder Ejecutivo". (34)

Los actos de autoridad combatibles ante el Tribunal Fiscal de  
la Federación son únicamente actos definitivos; entendiéndose por éstos,  
cuando las resoluciones pongan fin a la fase oficiosa o resuelvan un re  
curso administrativo. En el primer caso, el recurso es optativo, en el  
segundo, si el medio de defensa es obligatorio o si, siendo optativo, -  
se eligió agotarlo.

"Es un Tribunal Administrativo, colocado dentro del marco del  
Poder Ejecutivo, sin sujeción a las autoridades que forman ese poder, -  
que actúa por delegación de facultades que la Ley le otorga, fallando -  
en representación del Poder Ejecutivo... resuelve controversias produci  
das entre las partes, conforme al ordenamiento legal correspondiente, -

---

(34) Leopoldo Polanco Arreola Ortiz, El Tribunal Fiscal de la  
Federación y los Obstáculos en su Impartición de Justicia, Obra comeme  
morativa del 50 aniversario del T.F.F. Fideicomiso para la Investiga--  
ción y Desarrollo del Derecho Fiscal y Administrativo, T. VI, p. 23.

aplicándolo al caso concreto. Es un Tribunal de Justicia Delegada y no de Justicia Retenida ya que ... 'Ni el Presidente de la República ni ninguna otra autoridad administrativa, tendrá intervención alguna en los procedimientos o en las resoluciones del tribunal'. Es un Tribunal de anulación o de ilegalidad puesto que tiene por objeto el estudio de la ilegalidad del acto administrativo que se lleva a decisión. Es de competencia limitada a lo dispuesto por la ley, sin que sea admisible que ejerza competencia alguna no prevista por la única fuente de la que puede derivarse y que es la legislación positiva". (35)

Formalmente es una institución administrativa y materialmente realiza una función jurisdiccional. Su fundamento se apoya en el artículo 104, fracción I, párrafo segundo de la Constitución, al constituir un tribunal administrativo creado por una ley federal, con plena autonomía para dictar sus fallos. La independencia de este tribunal debe ser análoga a la de los tribunales judiciales". (36)

El Tribunal Fiscal de la Federación fue concebido inicialmente como un organismo que conocía exclusivamente sobre materia fiscal, pero, mediante diversas reformas, se ha ido transformando hasta adquirir su competencia actual, pudiendo decidir sobre algunos otros asuntos de naturaleza estrictamente administrativa. Sin embargo, su naturaleza como tribunal de anulación ha prevalecido a través de todos los códigos fiscales federales, hasta nuestros días.

(35) Luis Humberto Delgado Gutiérrez, op. cit. p. 194

(36) Andrés Sarra Rojas, op. cit., T. II. p. 522

En la actualidad, el Tribunal Fiscal de la Federación está integrado por diez Salas Regionales (el interior del país se divide para tal efecto en nueve regiones, existiendo en una de ellas --la Hidalgo-México-- dos salas), por seis Salas Regionales Metropolitanas, ubicadas en el Distrito Federal y por una Sala Superior, situada también en la capital del País, misma que resuelve aquellos juicios que, por su cuantía o características especiales, revisten singular importancia, según lo indica el artículo 239 BIS del Código Fiscal de la Federación, que, en su parte conducente, precisa:

"...Revisten estas características los juicios en que:

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

II. 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".

## II) EL JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

Este juicio es un proceso en el que el particular y la autoridad se ubican en un plano de igualdad, como partes de una controversia originada por la actuación de la autoridad ante un órgano jurisdiccional, que será el que dirima las diferencias surgidas entre demandante y demandado, debiendo ambas partes acatar lo decidido en sentencia.

"El juicio... ante el Tribunal Fiscal de la Federación es procedente contra las resoluciones dictadas por la autoridad administrativa - que se consideren ilegales y, por tanto, se deseen impugnar; la acción - la tienen tanto el particular como la propia autoridad administrativa, -

aquél para impugnar las resoluciones que, estimando ilegales, le causan perjuicio, ésta, para impugnar aquellas resoluciones que ella misma emitió y que considera que no están apegadas a derecho, pero, y esto es importante, que son favorables a los particulares". (37)

"El nacimiento del contencioso administrativo se dio 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 la autoridad administrativa al vulnerar derechos subjetivos o agravar intereses legítimos de un particular o de otra autoridad autárquica, por haber infringido aquélla, de algún modo la norma legal que regula su autoridad y a la vez protege tales derechos intereses". (38)

En su ensayo titulado "Efectos de las Sentencias del Tribunal Fiscal de la Federación y su Cumplimiento", Germán Aguilar Ortiz diserta sobre la naturaleza de las sentencias dictadas por el Tribunal: "...la mayoría de las acciones que se ejercitan a través del juicio fiscal dentro del procedimiento denominado contencioso administrativo, están encaminadas a obtener como resultado una declaración de anulación de resoluciones y actos administrativos en materia fiscal; conforme al artículo 23 de la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación y la impugnación prevista en la Ley de Responsabilidades; consecuentemente la sentencia será de anulación o de reconocimiento de la legalidad de dichos actos. También se pueden ejercitar acciones para dilucidar cuestiones en -

(37) Raúl Rodríguez Lobato, op. cit., p. 268.

(38) Luis Humberto Delgadillo Gutiérrez, op. cit. p. 191.

materia de pensiones, y que tendrán como resultado una decisión o sentencia constitutiva de derechos". (39)

"...según las acciones que se intenten, así habrá de producirse una sentencia concomitante, e igualmente que la sentencia habrá de afectar solamente a las partes que intervinieron en el juicio como actores y demandados o terceros llamados al mismo, y que la sentencia se ocupará de individuos y de actos particulares, sin que pueda tener efectos de declaraciones generales, ni de resoluciones de observancia general." (40)

"Los efectos de la sentencia cuando se reconoce la validez de - la resolución impugnada, prevista por la fracción I del artículo 238, - consistente en dejar en libertad a las autoridades de llevar adelante, - con todas sus consecuencias, dicha resolución, cuya validez no dejó nunca de existir, y solamente estuvo suspendida, en tanto se dictaba la sentencia que pusiera fin al juicio relativo, y asimismo, dar por terminada la suspensión de la ejecución que hubiera sido obtenida en los términos del artículo relativo del Código." (41)

"En aplicación de la fracción II del artículo 239, la sentencia, al declarar la nulidad de la resolución impugnada, la deja sin sus efectos jurídicos y presupone que no se necesita más ejecución de dicha sentencia que el cumplimiento de la anulación y en este caso la autoridad -

---

(39) Germán Aguilar Ortiz, "Efectos de las Sentencias del Tribunal Fiscal de la Federación y su Cumplimiento", Obra conmemorativa del 50 aniversario del T.F.F. Fideicomiso para la Investigación y Desarrollo del Derecho Fiscal y Administrativo, T. VI, p. 9

(40) Germán Aguilar Ortiz, op. cit., p. 11.

(41) Ibidem, p. 13

emisora del acto anulado, solamente debe de abstenerse de realizar cualquier otro acto que signifique aplicación o ejecución de la resolución anulada. Interpretando esta norma conjuntamente con la fracción III del mismo artículo 259, se entiende que esta acta declaratoria de nulidad - no permite a la autoridad realizar nuevamente el acto basándose en los mismos hechos como motivación, ni imponiendo obligaciones relacionadas con la misma ya que la fracción III prevé los casos en que por razón de los efectos establecidos en la sentencia respectiva, puede la autoridad dictar una nueva resolución cumpliendo con los efectos que se hubieran determinado". (42)

"Originalmente el cumplimiento de las sentencias de nulidad no precisa ejecución forzosa, y por ello, los diversos Códigos Fiscales de la Federación que han estado vigentes, no contienen un capítulo de ejecución y ni siquiera se establecen reglas para la declaración de sentencias ejecutoriadas, de donde resulta que se debe considerar firme aquella sentencia en contra de la cual las partes no interpusieron recurso legal alguno,..." (43) e insiste en su punto de vista, al reiterar que el Tribunal cuenta "...aún con deficiencias en sus capacidades, lo cual es notorio en lo relativo a la ejecución de sus sentencias, pues carece de facultades y elementos para hacerlas cumplir". (44)

### III) RECURSOS EN EL PROCEDIMIENTO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

Durante la tramitación del juicio contencioso administrativo -

---

(42) *Ibidem*.

(43) *Ibidem*, p. 10.

(44) *Ibidem*, p. 14.

pueden suscitarse diversas situaciones anómalas, que afecten indebidamente a las partes, trascendiendo incluso al sentido del fallo que se dicte como sentencia.

Así entonces --tal y como sucede en la etapa oficiosa de la --emisión de los actos administrativos-- existen diversos recursos que -- las partes pueden interponer con objeto de que se restablezca la legalidad en las actuaciones, en este caso, del Tribunal.

#### A) RECURSO DE RECLAMACION

Cuando el magistrado instructor (aquel integrante de la Sala -- del Tribunal Fiscal de la Federación ante la cual se ventila el juicio, a quien ha correspondido sustanciar el juicio hasta la etapa de emisión de sentencia --acto que la Sala realiza colegiadamente) dicte alguna resolución en la que se deseché la demanda, la contestación o alguna prueba, decreta el sobreesamiento del juicio o rechace la intervención de -- un tercero, la parte afectada pueda interponer el recurso de reclama--ción ante la propia Sala.

Según se preceptúa en la sección primera del capítulo X del Título VI del Código Fiscal de la Federación, una vez que se ha recibido el escrito del recurso, se dará vista a la contraparte para que, en un plazo de cinco días, manifieste lo que a su derecho convenga. Sin embergo, cuando el recurso sea interpuesto por la parte demandada, en contra del auto que sobreesa el juicio, por haberse desistido de sus preten--siones la demandante, no se le dará a esta última vista del recurso (si tuación que se aparta del equilibrio procesal que debe imperar en el --

juicio; pues, a pesar de que el desistimiento del demandante implique su desinterés por proseguir el ejercicio de sus acciones, es indispensable que siempre se le mantenga al tanto de cualquier actuación de la Sala que pudiera llegar a efectuarle —en este caso, la resolución que recaiga al recurso interpuesto por la parte demandada).

Al resolver, la Sala se pronunciará confirmando el auto impugnado, modificándolo o anulándolo.

#### B) OBJECCION DE CIERTOS AUTOS ADMISORIOS

Los autos que admiten la demanda, la contestación, la intervención de algún tercero o alguna prueba, podrán ser objetados por las partes, mediante escrito que presentarán ante la Sala; objeción que se resolverá al dictarse la sentencia que ponga fin al juicio.

Esta instancia no constituye propiamente un recurso, pues no está incluida en el capítulo X del título VI del Código Fiscal de la Federación, ni tiene señalado un procedimiento específico para su trámite y resolución; sin embargo, el hacerla valer oportunamente hace posible el evitar irregularidades en la sentencia, producidas por los autos admisorios violados de ilegalidad.

#### C) IMPUGNACION DE LAS NOTIFICACIONES

Por las mismas razones que las señaladas en el inciso anterior, no constituye un recurso dentro del procedimiento contencioso administrativo.

La instancia que se analiza y la impugnación de notificaciones

prevista en la fase oficiosa del procedimiento, tienen esencialmente la misma naturaleza, según se desprende del artículo 290 BIS del Código -- Fiscal de la Federación, (siendo, en realidad, la única diferencia entre ambas que la primera de ellas es procedente contra notificaciones -- que se hagan de actos recurribles ante las autoridades administrativas y la segunda contra actos cuya impugnación proceda hacerse ante el Tribunal Fiscal de la Federación a través del juicio contencioso administrativo). En el numeral aludido se señala que cuando algún acto, de -- aquellos combatibles ante el Tribunal Fiscal de la Federación, no hubiera sido notificado o lo hubiera sido ilegalmente, la irregularidad podrá ser impugnada al instaurarse la respectiva demanda; si también se -- controvierte la legalidad del acto administrativo en sí mismo, los conceptos de nulidad se señalarán en la propia demanda (lo anterior, si el particular conoce el acto cuya notificación se impugna; pues, de lo contrario, los agravios los hará valer cuando la autoridad le dé a conocer el multicitado acto, al contestar la demanda).

Si se resuelve que no hubo notificación o que fue ilegal, se -- considerará al particular como sabedor del acto en la fecha en que se -- le dió a conocer --al producirse la contestación por parte de la autoridad, quedando sin efectos todo lo actuado en base a aquéllas y se procederá al estudio de la impugnación que, en su caso, se hubiera formulado contra dicho acto.

Si se resuelve que la notificación fue legalmente practicada y, como consecuencia de ello, la demanda fue presentada fuera de término, -- se sobreesará el juicio en relación con el acto combatido.

## D) RECURSO DE REVISIÓN

Las autoridades involucradas en los juicios contencioso administrativos podrán, mediante la interposición del recurso de revisión previsto en el artículo 248 del Código Fiscal de la Federación, combatir -- las resoluciones del Tribunal Fiscal de la Federación que decreten o nieguen sobreesimientos y las sentencias definitivas, por violaciones procesales cometidas durante el juicio, siempre que afecten las defensas de la recurrente y trasciendan al sentido del fallo; o por violaciones cometidas en las propias sentencias.

El principio, es requisito necesario de procedibilidad para la interposición del recurso el que la cuantía del asunto controvertido en el juicio exceda de tres mil quinientas veces el salario mínimo general diario del área geográfica correspondiente al Distrito Federal, vigente en el momento de la emisión del acto o resolución recurrida. Sin embargo, cuando la cuantía sea inferior a la señalada, el recurso procederá cuando el negocio sea de importancia y trascendencia, debiendo la parte recurrente razonar esta circunstancia, para que el recurso pueda ser admitido.

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.

La revisión habrá de interponerse dentro del término de quince días siguientes a aquél en que surta efectos la notificación del acto, - resolución o sentencia recurrida. El escrito correspondiente se presentará en la Sala Regional ante la cual se ventiló el juicio, misma que - remitirá el curso y las demás actuaciones del juicio al Tribunal Colegiado de Circuito competente en la sede respectiva, para su resolución.

El Tribunal Colegiado, al resolver el recurso, podrá confirmar lo fallado por el Tribunal Fiscal de la Federación, si concluye que el acto recurrido es legal, o decidir revocar lo recurrido, ordenando a la Sala emisora que subsane las irregularidades cometidas y emita una nueva resolución con apego a Derecho o, inclusive, sustituir a la propia - Sala y dictar él mismo un nuevo fallo.

La resolución que el Tribunal Colegiado dicte, será definitiva para la autoridad recurrente, quien no cuenta ya con medio legal alguno para combatir lo decidido. Sin embargo, si en tal resolución se hubieran cometido violaciones en perjuicio del particular, podrá éste acudir al juicio de amparo en defensa de sus intereses.

#### E) QUEJA:

Por ser el análisis de este medio de defensa el tema total del presente trabajo, se le ha dedicado al mismo un capítulo especial, en el que se estudiará su naturaleza jurídica y procedibilidad, así como - los efectos de su interposición, sustanciación y resolución.

#### F) JUICIO DE AMPARO

El juicio de amparo, lejos de ser un recurso --como en no po--

cas ocasiones se le llega a considerar-- es una instancia sui géneris, un juicio en sí mismo, propiamente dicho, del cual, el particular que interviene en el juicio contencioso administrativo puede hacer uso si, dentro del proceso o al emitirse la sentencia, llegare a cometer el Tribunal Fiscal de la Federación alguna violación a las garantías constitucionales del gobernado.

En el amparo, la parte "actora" es siempre el particular cuyas garantías constitucionales han sido vulneradas y la "demandada" es la autoridad que conculcó las susodichas garantías (para efectos de este estudio, lo es la Sala del Tribunal Fiscal de la Federación que conoció del juicio contencioso administrativo y que cometió la violación constitucional).

Según se trate de un amparo indirecto (el promovido por violaciones procedimentales en el juicio contencioso administrativo) o uno directo (el que se instaura en contra de la sentencia definitiva emitida por la Sala), corresponderá resolver la controversia al juzgado de Distrito o al Tribunal Colegiado de Circuito, respectivamente, competente en materia administrativa, en cuya jurisdicción se ubica la Sala responsable del acto que se reclama.

La demanda de amparo indirecto se presenta ante el juzgado de Distrito, mientras que la de amparo directo se hace llegar a la Sala responsable, la que remitirá el escrito en cuestión, así como las actuaciones del juicio contencioso administrativo correspondiente, al Tribunal Colegiado de Circuito.

Al dictarse la sentencia en el juicio de amparo, se podrá negar la protección de la Justicia Federal --si no se logró probar la -- existencia de las violaciones aducidas por el particular, no sufriendo cambio alguno lo actuado por la responsable. En cambio, si las garantías constitucionales del particular fueron conculcadas, obtendrá este el amparo y protección de la Justicia Federal, debiendo la Sala responsable enmendar su actuación, de acuerdo a lo dictado por el Juzgado de Distrito o el Tribunal Colegiado de Circuito, según el caso, al emitir su fallo.

## CAPITULO IV. LA QUEJA EN EL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION

### 4.1 ANTECEDENTES

El Tribunal Fiscal de la Federación ha sido, desde su nacimiento, un tribunal ante el cual se ventilan procesos jurisdiccionales de simple anulación.

En los juicios de anulación el objeto perseguido por la parte actora es la declaratoria de ilegalidad de un acto administrativo, mientras que en los de plena jurisdicción (los seguidos, por ejemplo, ante los tribunales judiciales) se tiene como finalidad no sólo la anulación de un acto, sino que se imponga una pena al transgresor del orden jurídico.

Asimismo, en los efectos de la acción intentada reside la diferencia más importante entre el contencioso de anulación y el de plena jurisdicción. En el primero de los casos, si la acción es procedente, la sentencia tendrá como único efecto declarar la nulidad del acto administrativo por su ilegalidad, correspondiendo a la autoridad emisora de tal acto la reposición del mismo; en tanto que en el segundo, la sentencia que recaiga --si la acción fuera también procedente-- será de condenación, estando facultado el Estado para hacer cumplir coercitivamente su fallo e, inclusive, para emitir un nuevo acto que sustituya al impugnado.

Lo anterior ha significado que Tribunal Fiscal de la Federación no tenga la posibilidad de hacerse obedecer de una manera efectiva. Hasta fechas recientes, ha correspondido a la autoridad demandada en el

juicio contencioso administrativo emitir, en aquellos casos que sea necesario, la nueva resolución que sustituya a la declarada ilegal por el Tribunal, siguiendo, según su criterio, los lineamientos establecidos en la sentencia dictada por ese cuerpo jurisdiccional; pero sin que hayan existido medios eficaces de lograr un cumplimiento cabal de los fallos del Tribunal.

El Tribunal Fiscal de la Federación "...se instituyó como un tribunal administrativo de justicia delegada y no de justicia retenida, con plena autonomía y competencia para reconocer la legalidad o declarar la ilegalidad de actos o procedimientos administrativos, pero son poder pronunciar mandamientos dirigidos a obtener la ejecución de esos fallos, pues en caso de resistencia, debía acudir al juicio de amparo". (45)

Así era la situación prevaleciente, hasta el 5 de enero de 1988, cuando se publicó en el Diario Oficial de la Federación el "Decreto que reforma, adiciona y deroga disposiciones del Código Fiscal de la Federación, de la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación y de la Ley Federal de Instituciones de Fianzas", mediante el cual se creó el artículo 239 TER, en el Código Fiscal de la Federación, cuyo texto es:

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

---

(45) Raúl Rodríguez Lobato, op. cit., p. 256.

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 de hasta 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, se le impondrá una multa hasta de noventa veces el salario mínimo general diario vigente en el área geográfica correspondiente al Distrito Federal.

#### 4.2 NATURALEZA JURIDICA DE LA QUEJA

El Código Fiscal de la Federación es omiso en determinar la naturaleza jurídica de la Queja, pues --tal y como se desprende del artículo que la establece-- no se hace clasificación alguna respecto de la misma.

Si se intentara clasificar a la Queja simplemente como una instancia procesal, se estaría incurriendo en un error; toda vez que, en sentido estricto, en el momento en que se promueve la Queja, el proceso ya ha concluido, en razón de que la sentencia del juicio contencioso administrativo ha sido dictada, habiendo, además, quedado firme, según se desprende del primer párrafo del artículo 239 TER:

"ART. 239 TER. En los casos de incumplimiento de sentencia firme, la parte afectada podrá recurrir en Queja,..."

De igual manera sería inexacto afirmar que la Queja es una "excitativa de justicia". Esto es así porque lo que en Derecho Procesal se persigue con la excitativa de justicia es lograr que, dentro de un proceso jurisdiccional, se emita la sentencia, si tal acto no hubiera sido realizado dentro del plazo que la ley respectiva señale.

El Código Fiscal de la Federación contiene una excitativa de justicia procedente en el juicio contencioso administrativo, preceptuada por los artículos 240 y 241 que dicen:

ART. 240 "Las partes podrán formular excitativa de justicia ante la Sala Superior, si el magistrado instructor no formula el proyecto respectivo dentro del plazo señalado por este Código".

ART. 241 "...En el supuesto de que la excitativa se promueva

por no haberse dictado sentencia, a pesar de existir el proyecto del magistrado instructor...".

Así entonces, de lo aquí expuesto se concluye que la Queja no constituye una excitativa de justicia, puesto que, como lo preceptúa el aludido párrafo primero del artículo 239 TER, la Queja procede sólo --- cuando existe ya una sentencia.

Tampoco sería muy preciso el considerar a la Queja como un "procedimiento especial por incumplimiento de sentencia firme". En efecto, - al ser procedente la Queja, entre otras hipótesis, "...cuando en el acto o resolución emitido para cumplimentar una sentencia, se incurra en exceso o defecto en su cumplimiento." Es claro que la misma es eficaz aún -- cuando sí se dé cumplimiento a la sentencia (siempre y cuando tal incumplimiento se hubiere llevado a cabo de manera irregular).

La Queja como un recurso en materia fiscal federal, es la manera más apropiada de definir su naturaleza jurídica, en razón de que responde a las características que, respecto de los recursos, señalan los - doctrinistas y que se analizaron en el capítulo II de este trabajo; según se verá a continuación, al hacerse un parangón entre dichas peculiaridades y el contenido del artículo 239 TER del Código Fiscal de la Federación.

Es un medio de defensa ("...la parte afectada podrá ocurrir en queja...") que se encuentra establecido en los procedimientos instaurados por la autoridad administradora (disposición del Código Fiscal de la Federación), al alcance del gobernado, para que combata los actos de autoridad que le perjudiquen ilegalmente ("...en los casos de incumplimien

to de sentencia firme..."), en los supuestos que expresamente señale la ley ("...indebida repetición de un acto o resolución anulado; así como cuando el acto o resolución emitido para cumplimentar una sentencia, se incurra en exceso o defecto en su cumplimiento."), con el fin de que la irregularidad sea subsanada (dejar sin efectos el acto repetido, o que el funcionario responsable cumplimente con exactitud la sentencia).

Asimismo, en la Queja coinciden todos los principios que, según se manifestó en el mencionado capítulo II, enmarcan a los recursos:

1.-) Principio de legalidad objetiva:

Con la Queja se procura la protección de los intereses de los administrados.

2.-) Principio de oficialidad:

La Sala realiza todos los actos necesarios para la integración del expediente.

3.-) Principio de la verdad material:

La Sala, al resolver la Queja, toma en cuenta no sólo lo alegado por el particular; sino que, para resolver legalmente, se allega de todos los elementos necesarios (el informe que la autoridad incumplida elabore respecto del acto que provocó la Queja, por ejemplo).

4.-) Principio de informalidad:

Los requisitos para la interposición del recurso no son complicados (presentación del escrito dentro del plazo y acompañar las pruebas pertinentes --esto último, de acuerdo al artículo 81 del Código Federal de Procedimientos Civiles, al cual se ha hecho ya referencia con-

tro de este trabajo).

5.-) Principio de debido proceso:

a) La Queja es tramitada por autoridad competente (la Sala Regional que instruyó el juicio en primera instancia lo es, por así señalarlo expresamente el primer párrafo del artículo 239 TER del Código -- Fiscal de la Federación).

b) El particular puede formular agravios (en el escrito inicial).

c) Al particular se le permite ofrecer y rendir pruebas.

d) Está al alcance del administrado obtener constancia por escrito de todo lo actuado, respecto de la Queja, si así lo solicita a la Sala.

e) El desarrollo del recurso es ágil, pues se sustancia y resuelve en un corto plazo.

f) La Sala no puede impedir al particular conocer el desenvolvimiento de todas las actuaciones administrativas concernientes a la -- Queja.

g) La Sala, al resolver, analiza los argumentos y valora las -- pruebas presentadas; decidiendo luego, motivando y fundando su fallo.

De igual manera, la Queja cuenta con todos los elementos primarios y secundarios de los recursos:

Primarios:

1.-) Un acto administrativo previo:

Constituido por la actuación de la autoridad que no dió cumplimiento fiel a la sentencia.

2.-) Un interés jurídico lesionado:

El del particular a quien perjudica la actuación de la autoridad incumplida.

3.-) Previsión en la ley:

La Queja está contemplada en un cuerpo legal (el Código Fiscal de la Federación).

4.-) Control a posteriori:

La Queja es un medio de control posterior al acto de la autoridad incumplida, con el cual se busca modificarlo o anularlo.

5.-) Instancia de parte:

La tramitación de la Queja sólo puede iniciarse al solicitarlo así el gobernado, mediante la presentación del escrito.

6.-) Procedimiento administrativo:

La administración pública, considerada en su conjunto como un solo ente; es, al mismo tiempo, juez y parte.

7.-) Mantenimiento de la legalidad:

La Queja fue instituida para restablecer el orden jurídico roto por la autoridad incumplida.

Elementos secundarios:

1.-) Plazo de interposición

Se señala en el artículo 239 TER del Código Fiscal de la Federación un plazo para la interposición de la Queja (quince días).

2.-) Autoridad ante quien debe interponerse:

Lo es la Sala Regional que emitió la sentencia incumplida, según lo preceptúa el numeral mencionado.

### 3.-) Pruebas:

El particular, para probar sus aseveraciones, presenta evidencias del cumplimiento indebido de la sentencia (por lo general, el oficio que contiene el acto de autoridad que provocó la Queja).

### 4.-) Tramitación

Las fracciones II, III, IV y V del artículo aludido regulan -- las diferentes etapas del desarrollo de la sustanciación de la Queja.

Ahora bien, atendiendo a la clasificación que de los recursos se hizo en el multicitado capítulo II del presente estudio, la Queja es:

#### a) Respecto de la obligatoriedad de agotamiento:

Un recurso de agotamiento forzoso, toda vez que el mismo habrá de promoverse, sustanciarse, resolverse y cumplimentarse antes de que - el particular pueda instaurar demanda de amparo, respecto del incumplimiento de sentencia firme; pues de lo contrario, el juicio de amparo sería improcedente por no haberse agotado la Queja, tal y como lo indica la fracción XIII del artículo 73 de la Ley de Amparo:

"El juicio de amparo es improcedente:

...XIII. Contra las resoluciones judiciales o de Tribunales Administrativos o del Trabajo respecto de las cuales conceda la ley algún recurso o medio de defensa, dentro del procedimiento, por virtud del cual puedan ser modificadas, revocadas o nulificadas,..."

b) En cuanto a la autoridad que conoce y resuelve el recurso, -

la Queja no es ni recurso de reposición ni de alzada, ya que el mismo - no es sustanciado por la propia autoridad emisora del acto recurrido, - ni por su superior jerárquico. Quien lo conoce y resuelve es el Tribunal Fiscal de la Federación, mereciendo entonces la Queja una clasificación sui géneris a este respecto.

c) Si se consideran los actos recurribles con la Queja, se concluye que se trata de un recurso especial, pues el mismo se ha instituido para combatir solamente cierto tipo de actos administrativos.

#### 4.3 PROCEDENCIA DE LA QUEJA

##### A) GENERALIDADES

El primer párrafo del artículo 239 TER del Código Fiscal de la Federación, alude a la "sentencia firme", lo cual hace necesario que se precise aquí el significado de dicho concepto.

La sentencia en el juicio contencioso administrativo es el fallo que produce la Sala del Tribunal Fiscal de la Federación que conoció del proceso, poniendo fin al mismo; declarando si fueran o no procedentes las acciones intentadas por la parte actora y, en su caso, señalando de qué manera y en qué extensión quedaron anulados los actos combatidos.

Tal y como ya se ha analizado dentro de este trabajo, tanto el particular como la autoridad pueden combatir la sentencia, si consideran que la misma les agravia injustificadamente; aquél, mediante el juicio de amparo y ésta, interponiendo el recurso de revisión.

Si el amparo o la revisión no son promovidos en el plazo de quince días que el Código Fiscal de la Federación y la Ley de Amparo, respectivamente, conceden para tal efecto, las partes pierden toda oportunidad para hacerlo, quedando entonces firme la sentencia, pues lo en ella establecido ha adquirido carácter definitivo y es ya jurídicamente imposible modificarlo.

De igual forma, si se promueve alguno de los medios de defensa mencionados --o ambos-- la resolución que respecto de ellos emita el Tribunal Colegiado de Circuito que los conozca, será definitiva y constituirá sentencia firme, respecto del juicio contencioso administrativo original.

Así las cosas, es de concluirse que el primordial requisito de procedibilidad de la Queja es el que exista un incumplimiento de sentencia firme, por parte de la autoridad demandada en el juicio contencioso administrativo.

El artículo 239 TER que se analiza, no indica expresamente que la Queja pueda ser utilizada sólo por los particulares; sin embargo, de la lectura íntegra del texto del citado numeral, así se infiere. Esta observación no es ociosa, pues podría sucedar que fuera el administrado la parte demandada en el juicio, según lo previsto por los artículos 198, fracción II, inciso b), y 36 del Código Fiscal de la Federación.

"198. Son partes en el juicio contencioso administrativo:  
 ...II. Los demandados. Tendrán ese carácter:  
 ...b) El particular a quien favorezca la resolución cuya modificación o nulidad pida la autoridad administrativa."

"36. Las resoluciones administrativas de carácter individual -

favorables a un particular sólo podrá ser modificadas por el Tribunal Fiscal de la Federación mediante oficio iniciado por las autoridades fiscales..."

Entonces, si al particular, como demandado, no le favoreciera el fallo del juicio, correspondería a éste el dar cumplimiento a la sentencia que se dictará; no estando, sin embargo, al alcance de la autoridad (en este caso, actora) interponer el recurso de Queja para lograr que el gobernado dé cabal cumplimiento a la sentencia emitida por el -- Tribunal Fiscal de la Federación.

La Queja será conocida y resuelta por la Sala ante la cual se haya seguido el juicio cuyo incumplimiento originó la interposición del recurso.

Según se apuntó ya con anterioridad, la Sala Superior del Tribunal conoce de los juicios que, de acuerdo al artículo 230 BIS del Código Fiscal de la Federación, revisten características especiales. Dichas "características especiales" en nada hacen variar la naturaleza jurídica de esos procesos administrativos, respecto de los ventilados ante las diversas Salas Regionales del Tribunal; resultando así que las sentencias emitidas, tanto en unos como en los otros, producen los mismos efectos.

A pesar de lo anterior, el texto del artículo 239 TER del Código ya mencionado establece la procedencia de la Queja solamente respecto de las sentencias dictadas por las Salas Regionales, al indicar en su primer párrafo que:

"En los casos de incumplimiento de sentencia firme, la parte -

afectada podrá ocurrir en queja ...ante la Sala Regional que instruyó en primera instancia el juicio en que se dictó la sentencia..."

Es evidente el error legislativo en la redacción del párrafo transcrito. No existe razón válida que justifique el que, ante el incumplimiento de sentencias que comparten la misma naturaleza jurídica y efectos, en algunos de los casos no pueda combatirse esa ilegalidad mediante la Queja, simplemente por haber sido emitidas las sentencias relativas por la Sala Superior del Tribunal.

Las consecuencias de la defectuosa redacción afectan grandemente a los particulares involucrados en juicios resueltos por la Sala Superior; pues, en caso de incumplimiento de la sentencia, deben acudir al juicio de amparo, no gozando así de los beneficios (reducción de instancias procesales, con el consecuente ahorro de tiempo y dinero) que la creación de la Queja ha significado para aquellos gobernados cuyos juicios se ventilan ante cualquiera de las Salas Regionales.

Es urgente que la inequitativa situación que se ha expuesto desaparezca; reformándose, para tal efecto, el primer párrafo del artículo 230 TER, modificando su texto de tal manera que la Queja sea también procedente respecto del incumplimiento de las sentencias emitidas por la Sala Superior.

#### B) DISPOSICIONES ESPECIFICAS DE PROCEDENCIA

Son cuatro y se encuentran preceptuadas en la fracción I del multicitado artículo 239 TER.

a) Indebida repetición de un acto o resolución anulado:

Respecto de los actos repetidos Germán Aguilar Ortiz manifiesta: "Se han dado casos frecuentes en los que la autoridad demandada, en contra de la cual se dicta la sentencia anulatoria de un acto por ella emitido, y que en cumplimiento de esta sentencia, con toda diligencia emite una resolución declarando que anula su acto, en cumplimiento de la mencionada sentencia; pero también con toda diligencia dicta otra resolución idéntica a la anterior, con la misma motivación y fundamentación, y aún diciendo que lo hace en cumplimiento de la sentencia anulatoria.

La repetición del acto anulado, en los mismos términos, debería tenerse como un incumplimiento de la sentencia anulatoria, aunque en ella se hubiera dejado pleno arbitrio para la emisión de un nuevo acto, y esto es así porque, si en la consideración de la sentencia se expusieran las violaciones a las disposiciones legales que originaron la declaración de nulidad cometidas en el acto administrativo anulado, al producirse otro, con los mismos fundamentos legales relacionados o adecuados a la misma motivación, notoriamente presenta la deficiencia o vicio legal y la misma causa de anulabilidad."<sup>(46)</sup>

La hipótesis en estudio se refiere, por una parte, al caso en que el Tribunal Fiscal de la Federación haya anulado lisa y llanamente el acto de autoridad combatido mediante el juicio contencioso administrativo. Es imposible legalmente subsanar las irregularidades de que --

---

(46) Germán Aguilar Ortiz, op. cit., pp. 16-17

adolesce tal acto (inexistencia de los hechos que lo originaron, por --- ejemplo); por lo tanto, el mismo no puede continuar existiendo jurídicamente ni puede otro diverso ser emitido para sustituir al anulado y, si así lo hiciera la autoridad, estaría repitiéndose indebidamente el acto anulado.

De igual modo, si el acto fue anulado por contener vicios susceptibles de ser corregidos (tales como una deficiencia fundamentación o motivación) y la autoridad emite otro idéntico --sin emendar tales anomalías-- incurrirá también en indebida repetición del acto anulado procediendo, al igual que en el caso anterior, la Queja.

"RECURSO DE QUEJA.- CASO EN QUE PROCEDE.- Si las Salas del Tribunal Fiscal de la Federación ante la circunstancia de que la autoridad no analizó todos los argumentos que hizo valer la recurrente en su instancia de inconformidad, declara la nulidad de la resolución en sentencia que ha quedado firme, para tal efecto de que se emita otra apoyada a derecho y, la autoridad, al cumplirla, vuelve a incurrir en el referido vicio de procedimiento, procede que la actora en su contra interponga el recurso de queja previsto en el artículo 239 TER del Código Fiscal de la Federación, ya que el agravio que ante tal defecto se haga valer en el juicio de nulidad, resulta inoperante.

Julio 372/88.- Sentencia de 1 de marzo de 1989, por mayoría - de votos.- Magistrado Instructor: Alejandro Sánchez Hernández. - Secretaria: Lic. Sanjuana Flores Saavedra. Sala Regional del Norte Centro (SR-VIII-42)." (47)

(47) Revista del Tribunal Fiscal de la Federación, Tercera - Época, Año II, Mayo de 1989, No. 17, p. 54.

Es interesante destacar que existe repetición indebida de un acto aún si el funcionario que incurrió en la repetición es uno diverso a aquél que emitió el acto original:

"QUEJA.- REPETICIÓN DEL ACTO ANULADO POR DIFERENTE DEPENDENCIA DE LA MISMA AUTORIDAD.- Existe repetición del acto anulado cuando la autoridad emite un acto con el mismo sentido de afectación e idéntico motivo determinante, que el que fuera objeto de anulación, no importando que se trate de oficios y funcionarios diferentes, pues lo trascendente en la repetición es que afecte al quejoso en el mismo sentido y con el mismo motivo determinante ya anulado.

Juicio 7123/87.- Sentencia de 4 de octubre de 1988, por unanimidad de votos.- Magistrada Instructora: Ma. Guadalupe Aguirre Soriano.- Secretario: Lic. Gustavo A. Esquivel V." Tercera Sala Regional Metropolitana." (48)

Por otra parte, la queja es improcedente si el acto en contra del cual se endereza, lo es el emitido por la autoridad, en cumplimiento de sentencia firme, subsanando deficientemente las irregularidades que en la sentencia le ordenó enmendar. Lo anterior debido a que el segundo acto es uno distinto y no una repetición del primero:

"QUEJA.- IMPROCEDENCIA.- El artículo 239 TER del Código Fiscal de la Federación señala que resulta procedente la queja en los casos de incumplimiento de sentencia firme por indebida repetición del acto, así como cuando se incurra en exceso o defecto en su cumplimiento. Ahora --

---

(48) Revista del Tribunal Fiscal de la Federación, Tercera Época, Año II, enero de 1989, No. 13, p. 47.

bien, si la autoridad, en cumplimiento de una sentencia firme, emite un acto en el que a su juicio se subsanen las ilegalidades por las que se declaró la nulidad de un acto relativo al mismo período, tal resolución no es impugnabile en queja sino mediante la vía procesal respectiva, en razón de que se trata de un nuevo acto de autoridad emitido en cumplimiento de sentencia, la queja resulta improcedente.

Juicio No. 5033/86.- Sentencia de 25 de agosto de 1988, por -- unanimidad de votos.- Magistrada Instructora: Silvia Eugenia Díaz Vega. - Secretaria: Lic. Martha Gladys Calderón Martínez. Tercera Sala Regional Metropolitana (si-III-42).- (49)

b) Exceso en el cumplimiento de la sentencia:

Si el Tribunal Fiscal de la Federación ha señalado en su sentencia los lineamientos que debe seguir la autoridad para emitir el acto mediante el cual se dé cumplimiento al fallo, no puede ésta ir más allá de lo precisado en dicha resolución; de lo contrario, se actualiza el segundo supuesto de procedibilidad de la Queja.

A manera de ejemplo puede señalarse el caso en el que el acto combatido ante el Tribunal Fiscal de la Federación consista en una liquidación por diferencias en el pago de cuotas obrero-patronales, emitida por el Instituto Mexicano del Seguro Social, derivada de una auditoría practicada por dicho organismo al patrón. Supóngase asimismo que el particular logra demostrar en el juicio contencioso administrativo que no todos los trabajadores incluidos en la liquidación laboran para él y que la Sala --al dictar sentencia-- ha ordenado al Instituto emitir, en

---

(49) Revista del Tribunal Fiscal de la Federación, Tercera Época, Año I, noviembre de 1988, No. 11, p. 61.

sustitución de la liquidación impugnada, una diversa en la que se excluyan a dichas personas.

Ahora bien, el organismo descentralizado en cuestión elabora, en efecto, una nueva liquidación en la que no se consideran a las personas cuya relación laboral con el patrón no existía; pero, respecto de los demás trabajadores, aumenta las cantidades a pagar.

Este es un claro caso de exceso en el cumplimiento de una sentencia; ya que, por un lado, se está cumplimentando la resolución del Tribunal Fiscal de la Federación al excluir a los trabajadores que éste señala; sin embargo, se va más allá de lo precisado por la Sala al incrementar el monto de las diferencias determinadas como resultado de la auditoría practicada.

c) Defecto en el cumplimiento de la sentencia

En esta tercer hipótesis se contiene el supuesto contrario al señalado en la precedente.

Piénsese que el particular ha demandado a la autoridad por haberse negado ésta a devolver cierta cantidad que le fue pagada indebidamente. El juicio se desarrolla, concluyéndose que la devolución es procedente y en la sentencia se indica a la autoridad que emita una resolución en la que se reconozca el derecho del particular a la devolución y se efectúe la misma.

La autoridad, en cumplimiento de la sentencia, dicta nueva resolución y ordena se haga la devolución, pero por una cantidad inferior a la indicada por el Tribunal en su sentencia.

Es obvio aquí el defecto en el cumplimiento de la sentencia; - pues, la autoridad, a pesar de haber aparentemente dado cumplimiento al fallo de la Sala, no lo hace en la extensión que en dicha resolución se precisa.

d) Improcedencia respecto de los actos negativos de la autoridad.

A falta de una mayor precisión en el texto legal; de una correcta interpretación del mismo se infiere que el término "actos negativos" implica el que la autoridad no dé, en absoluto, cumplimiento a una sentencia del Tribunal en la que se ordene realizar determinado acto o iniciar un procedimiento.

La limitante que se examina es una grave imperfección de la - Queja. Si ésta fue instituida, como recurso que es, para hacer más expedita la impartición de justicia y descargar de trabajo a tribunales ajenos al juicio original (en este caso, los Tribunales Colegiados de Circuito, que conocen del juicio de amparo directo), no existe razón válida que pueda justificar el que, cuando la autoridad incurra en "actos negativos" no pueda combatir el particular esa irregularidad mediante la interposición de la Queja.

Actualmente, si la autoridad no cumplimenta la sentencia; ya sea negándose expresamente mediante manifestación escrita o de manera tácita no cumplimentando el fallo dentro del término de cuatro meses - que el artículo 239 del Código Fiscal de la Federación establece para - tal efecto

("239...Si la sentencia obliga a la autoridad a realizar un acto, o a iniciar un procedimiento, deberá cumplirse en un plazo de cuatro meses...")

el particular debe de promover un juicio de amparo, cuya sustanciación implica largos trámites, así como gastos que innecesariamente afectan al gobernado, a quien le asiste la razón y la justicia, pues sus acciones han procedido y así lo ha reconocido el Tribunal Fiscal de la Federación en su sentencia.

Así las cosas, sería en extremo benéfico para la conformación de un sistema contencioso administrativo más eficiente, el que, señalándose como recurrible en Queja el hecho de que la autoridad se negara a cumplir la sentencia, se facultara asimismo a la Sala a la que correspondiera conocer y resolver el recurso para imponer una sanción pecuniaria al funcionario responsable del incumplimiento, si éste no justificara satisfactoriamente su negativa, además de precisarle un plazo irrogable para dar cumplimiento a lo dispuesto en la sentencia y de informar a los superiores del funcionario en cuestión para que proceda jerárquicamente respecto del mismo.

#### 4.4 INSTRUCCION DE LA QUEJA

La preceptúa el artículo 239 TEF, fracción II.

La Queja debe de interponerse en un plazo de quince días hábiles siguientes a aquél en el que surta efectos la notificación del acto o resolución que la provoca. Tal y como lo establece el artículo 255 del Código Fiscal de la Federación:

"Las notificaciones surtirán sus efectos el día hábil siguiente

a aquél en que fueron hechas..."

entonces, el plazo a que se ha hecho alusión, comienza a correr a partir del segundo día hábil siguiente a aquél en que la notificación del acto a recurrir fue llevado a cabo. Debiéndose tener siempre presente que el plazo interposición es fatal e improrrogable.

El escrito mediante el cual se interponga el medio de defensa, debe presentarse en la Sala Regional del Tribunal que pronunció la sentencia incumplida, dirigido al magistrado que en el juicio respectivo actuó como instructor.

En caso de que, mediante reformas al texto legal, se llegaren a considerar como recurribles los actos negativos de la autoridad según se sugirió en párrafos anteriores, el plazo de interposición de la Queja tratándose de la "negativa tácita", se comenzaría a computar partiendo del día siguiente a aquél en el que venciera el plazo que existe para el cumplimiento de las sentencias.

En el escrito de referencia debe el recurrente expresar las razones por las que considera que hubo exceso o defecto en el cumplimiento de la sentencia, o bien, repetición del acto o resolución anulado.

Una vez admitido el escrito, el magistrado instructor requerirá al funcionario a quien se imputa la irregularidad, que rinda, en un plazo de cinco días hábiles, un informe respecto del asunto. En dicho informe, expondrá la autoridad requerida los argumentos que, a su juicio, justifiquen la emisión del acto o resolución que provocó la interposición del recurso.

De una interpretación a contrario sensu del texto legal, puede inferirse que si el informe que se rinda, justifica plenamente la irregularidad en la que se ha incurrido, la Sala resolverá ordenar se practiquen las diligencias necesarias para eliminar los obstáculos que impidieran el cumplimiento fiel de la sentencia. Situación ésta poco probable de suceder, puesto que es imposible concebir el que exista circunstancia válida alguna que obligue a la autoridad a desacatar lo fallado por el Tribunal Fiscal de la Federación, forzándola a repetir un acto anulado por ese organismo o a no apearse a los términos de la sentencia.

Vencido el plazo para la presentación del informe independientemente de si la misma se llevó a cabo o no, el magistrado instructor -turnará las actuaciones a la Sala en pleno, para que, de manera colegida, resuelva la Queja, en un plazo de cinco días hábiles.

#### 4.5 EFECTOS DE LA QUEJA

Si la Sala, al resolver la Queja, concluye que hubo repetición del acto anulado, hará ésta una declaratoria, dejando sin efectos tal acto, notificándola al funcionario responsable de la repetición, ordenándole asimismo se abstenga de incurrir en nuevas repeticiones.

De igual forma, se dará cuenta de la declaratoria al superior jerárquico del funcionario contumaz, para que sean aplicadas a este último las medidas procedentes, de acuerdo a las reglamentaciones internas de la dependencia respectiva.

En adición a lo anterior, la Sala impondrá al funcionario responsable una multa cuyo importe será de hasta el equivalente de noventa veces el salario mínimo general diario vigente en el área geográfica correspondiente al Distrito Federal.

Respecto de la multa mencionada, no se precisa si el salario mínimo que se toma como referencia, lo es el vigente en el momento de la comisión de la irregularidad por parte del funcionario o aquél en vigor al resolverse la Queja. Lo anterior no es tan sólo una simple sutileza, puesto que una precisión en ese sentido es importante para evitar la disparidad de criterios al resolverse el recurso por diferentes Salas.

La imposición de multas es un gran acierto y constituye un avance muy atinado en la ideal transformación del Tribunal Fiscal de la Federación en uno de plena jurisdicción. En efecto, al facultarse al Tribunal para imponer una pena (en este caso, una sanción pecuniaria) se ha comenzado a conferir fuerza para lograr que lo por él ordenado, sea obedido.

Al no establecerse montos fijos para la cuantificación de la multa, ésta debe estimarse siempre dentro del rango establecido por el texto del artículo de acuerdo con la gravedad que la irregularidad cometida implique y el agravio que el particular se cause con la repetición del acto anulado.

La Sala informará a la Oficina Federal de Hacienda correspondiente al domicilio de la dependencia en que labore el funcionario inculpiado, para que se haga efectivo el pago de la sanción impuesta, a tra-

vés del procedimiento administrativo de ejecución.

Si la resolución al recurso consistió en determinar que hubo -- exceso o defecto en el cumplimiento de la sentencia, la Sala dejará sin efectos el acto o resolución que provocó la Queja y concederá al funcionario responsable veinte días hábiles para que cumplimente de manera correcta el fallo emitido en el juicio contencioso administrativo.

Como podrá observarse, en este último caso no se confieren facultades a la Sala para imponer multa alguna al funcionario en cuestión. Esta situación es desafortunada y no acorde con el espíritu de mejorar la impartición de la justicia, al no impulsarse el abandono del Tribunal de su condición de órgano de simple anulación. De igual manera, debería facultarse a la Sala para que, como en el caso de repetición de un acto anulado, informara a los superiores del funcionario para la aplicación, por parte de aquéllos, de las medidas pertinentes.

Al tramitarse la Queja, se suspenderá el procedimiento administrativo de ejecución relativo a la resolución originalmente combatido en el juicio contencioso administrativo. Sin embargo, para que tal suspensión proceda, es necesario que la solicite el particular ante la oficina exactora correspondiente (Oficina Federal de Hacienda o, en su caso, Oficina de Cobros del Instituto Mexicano del Seguro Social, a que corresponde el cobro del crédito en cuestión) y se garantice el interés fiscal involucrado, mediante depósito, prenda o hipoteca, fianza, obligación solidaria de tercero o embargo en la vía administrativa.

La anterior disposición, contenida en la fracción V del artícu-

lo que se analiza, es injusta para los particulares que recurren en Queja algún acto de autoridad.

Cuando al administrado le asiste la razón y el Derecho --según lo decidió el Tribunal Fiscal de la Federación al dictar sentencia-- la disposición en comento le obliga a hacer una exacción monetaria como resultado de una ilegal e inexcusable ineptitud o negligencia de la autoridad administrativa, que ha incurrido en una repetición del acto ya anulado o en exceso o defecto al cumplimentar el fallo del Tribunal.

Al resolverse la Queja y restablecerse el orden jurídico violado, el gobernado habrá sufrido una irreparable pérdida de carácter económico. En caso de haber decidido garantizar el interés fiscal mediante --Fianza, la prima pagada es un gasto irrecuperable; si la garantía consistió en el depósito de dinero, la pérdida la constituirán los intereses comerciales no generados por la suma en cuestión; si se optó por el embargo en la vía administrativa, la pérdida lo serán los perjuicios resentidos por el particular al no poder disponer, durante el trámite y resolución del recurso, de los bienes embargados; y si se garantizó mediante prenda, hipoteca u obligación solidaria de un tercero, los gastos que implica la celebración de cualquiera de estos contratos, serán también sumas irrecuperables.

Sin embargo, como la garantía más utilizada al iniciarse la impugnación de un crédito fiscal --ya sea mediante algún recurso administrativo o a través del juicio contencioso administrativo-- es la fianza, y como la práctica lo demuestra, generalmente la duración de la póliza -

respectiva está sujeta al agotamiento de todas las instancias jurisdiccionales relativas a la impugnación del crédito a garantizar; si fuera necesario interponer una Queja, la misma póliza puede ser ofrecida como garantía por el administrado, no debiendo éste pagar una nueva prima a la empresa afianzadora.

Ahora bien, el hecho de que el texto legal exija que el interés fiscal sea garantizado por el recurrente en Queja, tiene fundamento práctico. Podría suceder que el acto emitido por la autoridad administrativa al cumplimentar la sentencia fuera legal; y, sin embargo, el particular decidiera interponer el recurso desconociendo así de tiempo para realizar maniobras que impidieran posteriormente al Fisco hacer efectivo el crédito fiscal relativo (tales como la dilapidación de bienes, o realización de ventas ficticias). Así las cosas, al ser obligatoria la garantía se evita la comisión de esa clase de fraudulentos manejos dilatorios.

Como se ha visto por lo hasta aquí expuesto, la Queja es un medio potencialmente efectivo para agilizar y hacer más eficaz la impartición de justicia en favor de los gobernados. Ante esta situación, y para evitar que la intención del legislador se desvirtúe y que la Queja, lejos de hacer expedita la actuación de las autoridades, la entorpezca --en detrimento del bien común-- se contempla en el propio artículo 239 ter que se analiza, una disposición que permite a la Sala que conozca --del recurso imponer al particular que promueva una Queja frívola e improcedente, una multa de hasta noventa veces el salario mínimo general diario vigente en el área geográfica correspondiente en el Distrito Federal.

Conviene hacer notar, sin embargo, que el término "frívola e impropcedente" es subjetivo, debiendo entonces la Sala motivar perfectamente la imposición y cuantificación de la multa; cabiendo aquí también observarse, como ya se hizo anteriormente, que no se precisa si el salario mínimo de referencia lo es el vigente en la fecha de interposición del recurso o en la de su resolución.

#### 4.6 APLICACION PRACTICA DE LA QUEJA

Como ejemplos ilustrativos de la factibilidad de la Queja para mejorar el sistema contencioso administrativo, se citan a continuación síntesis de diversos juicios en los que se ha interpuesto el recurso:

JUICIO 3691/81, (Primera Sala Regional Metropolitana del Distrito Federal), promovido pro SICR, S.A. de C.V. --importador de productos químicos-- en contra del C. Director General de Aduanas:

DEMANDA: "Son improcedentes, tanto las diferencias determinadas por impuestos al comercio exterior como las multas por omisión en el pago de dichas contribuciones, aplicadas por la autoridad aduanera, en razón de que existen dos fracciones arancelarias para un mismo producto y la autoridad lo situó en la más alta, mientras que el importador lo hizo en la otra".

CONTESTACION A LA DEMANDA: "Los productos descritos en las dos fracciones arancelarias son distintos entre sí y, en el caso específico, el importado fue el correspondiente al arancel más alto. -- Así entonces, al haberse pagado impuestos con base en el arancel más bajo, hubo omisión de contribuciones, siendo procedente la determinación y cobro de las diferencias y la imposición de las multas".

SENTENCIA: "La diferencia entre los productos descritos en una y otra fracción arancelaria sólo puede determinarse mediante el examen químico de su composición, según se desprende de las pruebas aportadas durante el juicio; por lo tanto, procede el cobro de las diferencias, más no así el de las multas, por no ser apreciable fácilmente la diferencia, de acuerdo al artículo 628 del Código Aduanero".

**COMPLIMENTACION DE LA SENTENCIA:** [Se notifica nueva resolución en la -- que se determina el cobro de las diferencias y de las multas].

**INTERPOSICION DE LA QUEJA:** "Existió repetición del acto al emitirse -- una resolución con los mismos vicios que la anulada; existiendo, además, exceso en el cumplimiento de la sentencia, puesto que, en contra de lo ordenado por la Sala, se pretende hacer -- efectivo el pago de la multa".

**INFORME DE LA AUTORIDAD:** "No existe repetición del acto porque la resolución notificada es un oficio distinto al que contenga la -- impugnada originalmente ante el Tribunal".

**RESOLUCION A LA QUEJA:** "Si existe repetición del acto, pues ésta no -- debe considerarse literalmente, sino que radica en que se notificó nuevamente la misma providencia, con los efectos legales que implica (el consecuente procedimiento administrativo de -- ejecución). La autoridad incurrió en exceso al cumplimentar la sentencia, al ir más allá de lo precisado en ésta. Se ordena a la autoridad que revoque el auto de notificación y cambie en -- todos sus términos la sentencia. De igual manera, se impone una sanción equivalente a 10 veces el salario mínimo general vigente en el Distrito Federal y se le apercibe que se abstenga de incurrir en nuevas repeticiones. Se dispone girar oficio a la Tesorería de la Federación, dándole a conocer el resolutive que antecede, para que se avoque a hacer el cobro de la multa".

Es de resaltarse el hecho de que se menciona a la Tesorería de la Federación como la autoridad que habrá de proceder al cobro de la sanción; sin embargo, cabe aclarar que --tal y como ya se mencionó con anterioridad en este trabajo-- será la Oficina Federal de Hacienda correspondiente por competencia territorial, la que materialmente realice las gestiones, lo que hace -- necesarias, en este caso, una coordinación entre las mencionadas autoridades.

**JUICIO 7001/87** (Primera Sala Regional Metropolitana del Distrito Federal, promovido por Omnibus de México, S.A. de C.V. --empresa -- autotransportista-- en contra del Secretario de Comunicaciones y Transportes.

**DEMANDA:** La autoridad causa agravio al haber resuelto indebidamente el recurso de inconformidad ante ella interpuesto, ya que el acto recurrido (boleta de multa) no fue suscrito por funcionario competente".

**CONTESTACION A LA DEMANDA:** "El funcionario que suscribió el documento --

si era competente" [se presenta como pretendida prueba un oficio que, aunque relativo, es diverso a la boleta de multa].

**SENTENCIA** "La resolución combatida en el juicio (la que, en el recurso de inconstitucionalidad, confirmó la validez de la boleta de multa) es nula, por no cumplir con los requisitos legales... por lo que deberá emitirse una nueva resolución en la que se dejen -- (SIC) sin efecto legal alguno la misma".

**CUMPLIMENTACION DE LA SENTENCIA:** [La autoridad declara la nulidad del oficio diverso, mas no así la boleta de multa].

**INTERPOSICION DE LA QUEJA:** "Existió defecto en el cumplimiento de la -- sentencia, pues la autoridad tan sólo anuló el oficio diverso, dejando intocada la boleta de multa".

**INFORME DE LA AUTORIDAD:** "Es falso que haya existido defecto, pues lo ordenado en la sentencia fue dejar sin efecto el oficio".

**RESOLUCION DE LA QUEJA:** "Queja procedente, porque los efectos de la -- sentencia alcanzaron a la boleta de infracción, documento que contiene la multa. Por lo tanto, se deja sin efectos la resolución que originó esta Queja. Se concede a la autoridad un plazo de 20 días para cumplimentar esta resolución.

**CUMPLIMIENTO A LA RESOLUCION DE LA QUEJA:** [La autoridad, de nueva cuenta, dejó sin efectos sólo el oficio y no la boleta de multa].

**SEGUNDA INTERPOSICION DE LA QUEJA:** [Se presenta indebidamente una segunda Queja, ahora argumentando defecto en el cumplimiento que la autoridad hizo de lo fallado por la Sala al resolver la primera Queja].

**RESOLUCION A LA SEGUNDA QUEJA:** "Se desecha de plano la promoción, por no ser posible presentar más de una vez la Queja, según lo señala el primer párrafo del artículo 239 TER del Código Fiscal de la Federación".

El estudio y comprensión plenos de una figura jurídica como la Queja, es de vital importancia para los abogados que representen los intereses de los particulares; pues, de lo contrario, corren el riesgo de perder un juicio por causa de su negligencia. En el ejemplo que se ha -- presentado, al haberse promovido indebidamente una segunda Queja, es muy probable que el derecho para combatir, mediante juicio de amparo --la --

# ESTA TESIS NO DEBE SALIR DE LA BIBLIOTECA

79

vía adecuada--, la reticencia de la autoridad para cumplimentar lo ordenado por la Sala al resolver la primera Queja, haya precluido; considerando el tiempo que normalmente se emplea en dictar un auto desechatorio (el de Queja, en este caso) y su correspondiente notificación. Así entonces, aún a pesar de que la actuación de la autoridad es ilegal, al particular no le será posible impugnarla por haber concluido el plazo de 15 días que la Ley de Amparo concede para la presentación de la demanda de garantías.

JUICIO 12084/87 (Cuarta Sala Regional Metropolitana del Distrito Federal), promovido por Omnibus de México, S.A. de C.V., en contra de la Dirección General de Quejas de la Procuraduría Federal del Consumidor.

DEMANDA: "La multa impuesta por la autoridad está viciada de falta de fundamentación y motivación".

CONTESTACION A LA DEMANDA: "Son falsas las argumentaciones del particular, pues la multa se encuentra debidamente fundada y motivada".

SENTENCIA: "Procede declarar la nulidad de la resolución controvertida, para el efecto de que la Procuraduría Federal del Consumidor deje sin efectos la multa impuesta a cargo de la empresa".

CUMPLIMENTACION A LA SENTENCIA: [La autoridad deja sin efectos la multa y ordena "...se dicte un nuevo acuerdo en el cual se tomen en cuenta los requisitos constitucionales"].

INTERPOSICION DE LA QUEJA: "Existió exceso en el cumplimiento de la sentencia, ya que la autoridad no solamente deja sin efectos la multa por ella impuesta, sino que ordena se dicte un nuevo acuerdo".

INFORME DE LA AUTORIDAD: "La cumplimentación de la sentencia se llevó a cabo debidamente".

RESOLUCION A LA QUEJA: "La Queja es infundada, porque la autoridad cumplió con la sentencia al dejar sin efectos la multa. La orden -

para que se erita un nuevo acuerdo, debidamente fundado y moti  
vado, no constituye exceso; toda vez que los vicios de motiva-  
ción en que se incurrió (SIC) se refirieron al procedimiento -  
para fijarse el monto de la sanción, pero quedó debidamente --  
acreditado que la empresa se hizo acreedora a una multa de ---  
apremio, sin que en momento alguno la nulidad declarada por es-  
ta juzgadora impida a la autoridad administrativa imponer la -  
sanción correspondiente, siempre y cuando lo haga motivando de  
bidamente su cuántum".

## CAPITULO V. CONCLUSIONES

Con la Queja, la justicia administrativa inicia una nueva era, accediendo a una época de cambios y transformaciones que resultarán en avances y evolución positiva en su impartición.

Los particulares son los directos beneficiarios de los efectos que, a corto plazo, ha producido la institución del nuevo recurso. Al reducirse las instancias procesales, evitándose a aquéllos el tener que acudir a los tribunales judiciales federales para lograr que alguna autoridad administrativa reticente dé fiel cumplimiento a las sentencias del Tribunal Fiscal de la Federación, se logra afianzar el respeto a la garantía constitucional de seguridad jurídica que protege a todos los gobernados.

El Tribunal Fiscal de la Federación, como institución, se fortalece con la Queja, pues como reiteradamente se ha dicho a lo largo de este trabajo-- cuenta en ella con un eficaz medio de lograr que sus fallos sean obedecidos, reforzando su posición imparcial e independiente ante las autoridades demandadas en los juicios contencioso administrativos; apoyando, aún en contra de los intereses de éstas, el respeto a los derechos de los administrados.

La sociedad en su conjunto comparte también los beneficios que la Queja ofrece; pues las actitudes negativas de las autoridades que se rehúsan a dar cumplimiento cabal a las sentencias que en su contra emite el Tribunal Fiscal de la Federación, tenderán, en un mediano plazo, a desaparecer.

Sin embargo, según se expresó al analizarse las deficiencias y limitaciones de la Queja, la actual redacción del artículo 239 TER del Código Fiscal de la Federación obstaculiza el logro de la meta perseguida con la creación del nuevo recurso. Situación que podría subsanarse haciendo las modificaciones pertinentes al texto del artículo en cuestión, tal y como se ha señalado en el capítulo IV de este trabajo, siendo éstas:

a) Que se clasifique a la Queja como un recurso por ser esa su verdadera naturaleza jurídica, y se le ubique en el capítulo correspondiente a los recursos en el Código Fiscal de la Federación.

b) Que el incumplimiento de las sentencias dictadas por la Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación, sea combatible mediante el recurso de Queja.

c) Que la procedencia de la Queja se extienda a los actos negativos de las autoridades.

d) Que las facultades establecidas para la Sala, ante una repetición de un acto o resolución anulado (consistentes en la imposición de multas al funcionario responsable de la irregularidad y la notificación oficial de la misma al superior jerárquico de éste), se generalicen a todas las hipótesis de incumplimiento de sentencias.

e) Que se precise la fecha de vigencia del salario mínimo que se tom como referencia para la fijación de los montos de las multas.

f) Que se señale a las Oficinas Federales de Hacienda como las dependencias encargadas de recibir el pago de las multas.

Así entonces, la nueva redacción del artículo 239 TER del Cód-

go Fiscal de la Federación habrá de ser:

"En los casos de incumplimiento de sentencia firme, la parte afectada podrá recurrir en Queja, por una sola vez, ante la Sala 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 repetido para cumplimentar una sentencia, se incurra en exceso o defecto en su cumplimiento. Procederá también respecto de actos negativos de la autoridad administrativa, entendiéndose por éstos cuando dicha autoridad se abstenga de dar, en absoluto, -- cumplimiento a la sentencia que le obligue a realizar determinado acto o a iniciar un procedimiento. El acto negativo puede producirlo la autoridad expresamente --mediante manifestación escrita-- o de manera tácita-- al no cumplimentar la sentencia dentro del plazo de cuatro meses previsto en el artículo 239 -- de este Código.

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 caso de actos negativos tácitos de la autoridad, el plazo para la interposición de la Queja comenzará a computarse a partir del día siguiente en que concluya el plazo de -- cuatro meses señalado por el artículo 239 de este Código. En -- el escrito se expresarán las razones por las que se considera que hubo exceso o defecto en el cumplimiento de la sentencia, -- repetición del acto anulado o bien que la autoridad incurrió -- en actos negativos.

El magistrado instructor pedirá un informe al funcionario a quien se impute la irregularidad, 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. En caso de actos -- negativos tácitos, el informe, se pedirá al funcionario a quien hubiera correspondido dar cumplimiento a la sentencia. Vencido el plazo, con informe o sin él, el magistrado instructor dará cuenta a la Sala, 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 y se le impondrá una multa cuyo importe será de hasta el equivalente de noventa veces el salario mínimo general diario vigente en el área geográfica correspondiente al Distrito Federal, en la fecha de la comisión de la irregularidad; estimándose su monto de acuerdo a la gravedad de los per-

juicios que la Sala considere se causaron al particular con la actuación indebida de la autoridad.

El pago de la multa deberá de hacerse en la Oficina Foderal de Hacienda correspondiente al domicilio de la dependencia en donde labore el funcionario, en un plazo de quince días; después del cual procederá el cobro a través del procedimiento administrativo de ejecución.

La Sala, tras resolver la Queja, notificará su fallo - al superior jerárquico del funcionario responsable, para que, en vista de la irregularidad cometida, le sean impuestas a éste las sanciones administrativas o disciplinarias pertinentes, de acuerdo a la reglamentación interna de la dependencia respectiva.

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 cumplimiento debido al fallo, señalando la forma y términos conforme a los cuales deberá cumplir.

En este caso, se impondrá también una multa, cuya fijación y pago se harán en los mismos términos que los preceptuados por la fracción III de este artículo. Informándose, de igual manera, al superior jerárquico del funcionario responsable, para los mismos efectos que los precisados en dicha fracción.

V.- Si, al resolver, la Sala concluye que la autoridad administrativa incurrió en actos negativos, se ordenará al funcionario responsable de la negativa expresa, o al que hubiere correspondido complementar la sentencia, en caso de negativa tácita, que, en un plazo de veinte días, de correcto cumplimiento.

Proceden también en este caso tanto la imposición de una multa cuya fijación y pago se harán en los mismos términos que los preceptuados en la fracción III de este artículo, tomándose como fecha de vigencia del salario mínimo a considerar, la de la notificación de la sentencia cuyo cumplimiento se negó a realizar la autoridad; así como la notificación de la irregularidad al superior jerárquico del funcionario responsable, para los mismos efectos que los precisados en dicha fracción.

VI.- Durante el trámite de la Queja se suspenderá el procedimiento administrativo de ejecución relativo al juicio contencioso administrativo, si la suspensión se solicita ante la oficina ejecutora y se garantiza el interés fiscal en los términos del artículo 144 de este Código.

A quien promueva una Queja frívola e improcedente, se le impondrá una multa cuyo importe será de hasta el equivalente

ta de noventa veces el salario mínimo general diario vigente en el área geográfica correspondiente al Distrito Federal, en la fecha de interposición del recurso.

El monto de la sanción será determinado por la Sala de acuerdo a la gravedad de la obstaculización que, para el buen desarrollo de la impartición de la justicia, implique la presentación de la mencionada Queja."

Asimismo, una vez que con la Queja se ha dado el primer paso en la eventual transformación del Tribunal Fiscal de la Federación en uno de plena jurisdicción, se torna imperioso que se elaboren desde ahora -- los anteproyectos de una nueva Ley Orgánica para dicho tribunal; pues es seguro que en lo futuro un organismo de esa índole se impondrá definitivamente, ya que la actual conducta y organización administrativa federales demandan la existencia de un cuerpo jurisdiccional que garantice, -- plena y eficazmente, la legalidad y proteja los derechos de los administrados.

## BIBLIOGRAFIA

ACOSTA Rosaro Miguel,  
Teoría General de Derecho Administrativo,  
México, Editorial Porrúa, 1984,  
Sexta Edición.

AGUILAR Ortiz, Germán,  
"Efectos de las Sentencias del Tribunal Fiscal de la Federación",  
Otra conmemorativa del 50 aniversario del Tribunal Fiscal de la  
Federación,  
México, Fideicomiso para la Investigación y Desarrollo del Derecho  
Fiscal y Administrativo, 1988

APPELTA Ortiz, Leopoldo Rolando,  
"El Tribunal Fiscal de la Federación y los Obstáculos en su  
Impartición de Justicia",  
Otra conmemorativa del 50 aniversario del Tribunal Fiscal de la  
Federación,  
México, Fideicomiso para la Investigación y Desarrollo del Derecho  
Fiscal y Administrativo, 1988

BIELSA, Rafael,  
Derecho Administrativo  
Buenos Aires, La Ley, Sociedad Anónima e Impresora, 1967  
Sexta Edición.

DELGADILLO Gutiérrez, Luis Humberto,  
Elementos de Derecho Administrativo,  
México, Linusa, 1936.

DELGADILLO Gutiérrez, Luis Humberto  
Principios de Derecho Tributario  
México, Editorial PAC, S.A. de C.V., 1986  
Segunda Edición.

ENCICLOPEDIA JURIDICA OGBA,  
Buenos Aires, Editorial Bibliográfica Omba, 1967.

FRAGA, Gabino  
Derecho Administrativo,  
México, Editorial Porrúa, 1986.  
Vigésimo quinta edición.

GARCIA Cáceres, Jorge,  
"Análisis Comparativo de los Recursos Administrativos en Materia  
Fiscal Federal", Obra Conmemorativa del 50 Aniversario del Tribu  
nal Fiscal de la Federación,  
México, Fideicomiso para la Investigación y Desarrollo del Dere  
cho Fiscal y Administrativo.

GONDILLO, Agustín A.,  
Tratado de Derecho Administrativo,  
Buenos Aires, Ediciones Macchi, 1980  
Tercera Edición.

HERRERA Cuervo, Armando,  
Recursos Administrativos y Suspensión del Procedimiento  
Administrativo de Ejecución,  
México, Editorial Porrúa.  
1986.

MARCAIN Manaton, Emilio,  
El Recurso Administrativo en México  
(apuntes)

MARIENHOFF, Miguel S.,  
Tratado de Derecho Administrativo,  
Buenos Aires, Ediciones Glem, 1965.

NAVA Negrete, Alfonso.  
Derecho Procesal Administrativo,  
México, Editorial Porrúa, 1972.  
Tercera Edición.

OLIVERA Toro, Jorge,  
Manual de Derecho Administrativo,  
México, Editorial Porrúa, 1972.  
Tercera Edición.

ORIJEL Salazar, Manuel,  
"Recursos Administrativos", Obra Conmemorativa del 50 Aniversario  
del Tribunal Fiscal de la Federación,  
México, Fideicomiso para la Investigación y Desarrollo del  
Derecho Fiscal y Administrativo.

REVISTA DEL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACION,  
No. 11, Tercera época, año I, noviembre 1988.

REVISTA DEL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACION  
No. 13, Tercer Epoca, año II, enero 1989.

REVISTA DEL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACION  
No. 17, Tercera Epoca, año II, mayo 1989.

RODRIGUEZ Lobato, Raúl,  
Derecho Fiscal,  
México, Harilla, S.A. de C.V., 1988  
Segunda Edición.

SANCHEZ Gómez, Narciso,  
"La Operatividad de los Recursos Administrativos",  
Obra Conmemorativa del 50 Aniversario del Tribunal Fiscal  
de la Federación,  
México, Fideicomiso para la Investigación y Desarrollo del  
Derecho Fiscal y Administrativo, 1988.

SERRA Rojas, Andrés,  
Derecho Administrativo,  
México, Editorial Porrúa, 1974  
Sexta Edición.

VALDEZ Arreola, Oscar Jaime,  
"Breves Consideraciones Sobre la Regulación de los Recursos  
Administrativos en la Legislación Mexicana",  
Obra Conmemorativa del 50 Aniversario del Tribunal Fiscal  
de la Federación,  
México, Fideicomiso para la Investigación y Desarrollo del  
Derecho Fiscal y Administrativo, 1988.