



881309  
**UNIVERSIDAD DEL VALLE DE MEXICO**

**PLANTEL LOMAS VERDES** 12

CON ESTUDIO INCORPORADOS NO. 2ej.  
8813-09 A LA UNIVERSIDAD NACIONAL  
AUTONOMA DE MEXICO

**FASE CONTENCIOSA DEL PROCEDIMIENTO  
TRIBUTARIO**

**TESIS**

que para obtener el título de  
**LICENCIADO EN DERECHO**

**P R E S E N T A**

**IGNACIO HERRERA DELGADILLO**

**DIRECTOR DE TESIS:** Juan Manuel Salas Moreno  
**REVISOR DE TESIS:** Rosilda Blanco Martínez

Naucálpan, Edo. de México

1992



Universidad Nacional  
Autónoma de México



## **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 TEMATICO O CAPITULAR**  
**FASE CONTENCIOSA DEL PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO**  
**I N D I C E**

**INTRODUCCION**

**CAPITULO I. EVOLUCION DEL DERECHO FISCAL MEXICANO**

- 1.1 Antecedentes y Definición del Derecho Fiscal Mexicano. 2
- 1.2 El Estado . . . . . 5
- 1.3 Amplitud del Derecho Fiscal . . . . . 12
- 1.4 Creación del Derecho Fiscal Mexicano . . . . . 17

**CAPITULO II. FASE CONTENCIOSA DEL PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO**

- 2.1 Crédito Fiscal . . . . . 21
- 2.2 Tribunal Fiscal de la Federación . . . . . 25
- 2.3 Competencia del Tribunal . . . . . 29
- 2.4 Violaciones al Procedimiento de Ejecución . . . . . 34

**CAPITULO III. EL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO**

- 3.1 Proceso y Procedimiento . . . . . 43
- 3.2 La Administración Tributaria. . . . . 56
- 3.3 Notificaciones . . . . . 61

**CAPITULO IV. EL JUICIO DE NULIDAD EN MATERIA DE CREDITOS FISCALES**

- 4.1 El Contencioso Administrativo. Análisis en el Distrito Federal y en el Estado de México. . . . . 70
- 4.2 Demanda y Contestación . . . . . 84
- 4.3 Instrucción y Sentencia. . . . . 92
- 4.4 Recursos. . . . . 99
- 4.5 Delitos Especiales en Materia Fiscal. . . . . 105

**CAPITULO V. CONCLUSIONES**

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

Uno de los principales temas en el Ambito Jurídico es el tema de la Fase contenciosa del procedimiento Tributario ya que ocupa un lugar importante en la impartición de Justicia, ya que en la mayoría de los casos, los particulares ignoran como dar solución a muchos de los problemas fiscales a los que se enfrentan, y no solo los particulares si no también las personas morales; ante las arbitrariedades de las autoridades Fiscales ó administrativas según sea el caso; que sin fundamento legal en ocasiones fincan créditos fiscales e intimidan a los contribuyentes, lo que en mucho de los casos se conoce como la presión fiscal, es por ello que este recurso que tienen de instar el procedimiento tributario les da la oportunidad de no quedar en estado de indefensión, así mismo el estado les da la oportunidad, de que los contribuyentes tengan conocimiento de la situación en que se encuentran y puedan recurrir ante el Tribunal Fiscal ó Administrativo en su caso, para dar solución a los problemas que se susciten entre las autoridades Fiscales y los sujetos obligados.

Cabe exponer, en cuanto a su trascendencia objetiva la importancia de destacar, Fundar y motivar, todos los actos de gobierno de preservar el régimen de derecho y con ese mismo propósito se ha venido pensando en tener la posibilidad para los contribuyentes en instar ante el propio Tribunal su defensa en contra de los actos

arbitrarios de las autoridades cuando estos se presenten. Además de crear y transformar instrumentos e instituciones eficaces acordes a la lógica jurídica para atender los conflictos que se presentan en la creciente actividad de una administración pública, y aun que todo acto de autoridad tiene a su favor una presunción de validez, pienso que los conflictos que se presentan a los contribuyentes con motivo de la función administrativa y Fiscal, deben ser resueltos a través de los medios jurídicos que el mismo estado ha establecido para ello.

Cabe destacar que en el tema que pongo a consideración de mis Profesores, es importante señalar que la Fase Contenciosa del Procedimiento Tributario; tiene un desarrollo evolutivo a través de la historia Jurídica, que expondré en mi trabajo de tesis; también señalaré aspectos importantes de evolución del derecho Fiscal en México.

En cuanto a la justificación del tema cabe precisar que el concepto de Justicia Fiscal y tratándose de la Fase Contenciosa en el Procedimiento Tributario; comprende los instrumentos Jurídicos que el mismo estado establece para la tutela de los derechos subjetivos y de los intereses jurídicos de los administrados frente a la actividad Fiscal y Administrativa; así mismo el estado se somete al derecho por que considera que está en juego su propio interés y se obliga a obedecer las reglas Jurídicas que él mismo ha establecido, para ante poner los valores supremos de Justicia, seguridad y bienestar social.

## **C A P I T U L O    I**

### **EVOLUCION DEL DERECHO FISCAL MEXICANO**

**1.1    ANTECEDENTES Y DEFINICION DEL DERECHO FISCAL MEXICANO.**

**1.2    EL ESTADO**

**1.3    AMPLITUD DEL DERECHO FISCAL**

**1.4    CREACION DEL DERECHO FISCAL MEXICANO.**

### 1.1 ANTECEDENTES Y DEFINICION DEL DERECHO FISCAL MEXICANO.

El establecimiento del Contencioso-Administrativo en nuestro país tiene su antecedente en la ley para el arreglo de lo contencioso-administrativo del 25 de noviembre de 1853, conocido como "Ley Lares", en la que se prohíbe a los tribunales judiciales actuar sobre las cuestiones de la administración por la independencia de sus actos y sus agentes frente al poder judicial, con lo que se concede al Consejo de Estado el carácter de Tribunal Administrativo para conocer las controversias relativas a obras públicas, contratos de la Administración, rentas nacionales, policía, agricultura e industria y comercio.

Este planteamiento provocó diversas controversias puesto que la idea generalizada era una estricta división de las funciones, por lo que no se podía aceptar que el Ejecutivo realizara una función jurisdiccional en ningún sentido, y con esta idea se elaboró la Constitución de 1857 que en su artículo 97 atribuyó a los Tribunales de la Federación, dependientes de Poder Judicial el conocimiento y resolución de todo tipo de controversias, por lo que se pronunciaron diferentes tesis para combatir la existencia de tribunales administrativos por considerar que vulneraban el principio de la división de poderes, entre las que resaltan Vallarta y Pallares. Por su parte la Constitución de 1917 en el texto original del artículo 104 tampoco previó la existencia de Tribunales Administrativos, por lo que se le hicieron dos reformas y adiciones que fueron publicadas en el Diario Oficial de la Federación los días 30 de diciembre de 1946 y 25 de Octubre de 1976, a fin de darles un sustento

constitucional. Este proceso culminó con las reformas publicadas en el Diario Oficial de la Federación del 10 de Agosto de 1987, que adicionan la Fracción XXIX-H al artículo 73 Constitucional, a fin de otorgar facultades al Congreso de la Unión "Para expedir leyes que instituyan tribunales de lo Contencioso-Administrativo dotados de plena autonomía para dictar sus fallos, que tengan a su cargo dirimir las controversias que se susciten entre la Administración Pública Federal ó del Distrito Federal y los Particulares, estableciendo las normas para su organización, su funcionamiento, el procedimiento, y los recursos contra sus resoluciones".

La primera manifestación de un tribunal administrativo en el presente siglo la encontramos en el Jurado de Penas Fiscales, Creado por la Ley para la calificación de las infracciones a las Leyes Fiscales el 8 de Abril de 1924, en que a petición de parte se revisaba la legalidad de las resoluciones que imponían multas.

Así llegamos al 27 de Agosto de 1936 en que se emitió la Ley de Justicia Fiscal, que estableció el Tribunal Fiscal de la Federación como un organismo con autonomía para dictar sus fallos por delegación de facultades que la propia ley establece, es decir, como un Tribunal Administrativo de Justicia delegada, lo cual originó numerosas controversias acerca de su constitucionalidad, aspecto que solucionó la Suprema Corte al considerar que la garantía de jurisdiccionalidad que consagra el artículo 14 constitucional, no implica que el Juicio se tenga que seguir ante un Órgano Judicial, y que mientras el Poder Judicial tuviese conocimientos de los asuntos Contencioso-

Administrativos a través del amparo, la Constitución no sería violada. (1)

Una vez que hemos dado termino a los Antecedentes del Derecho Fiscal Mexicano, daremos paso a la definición del Derecho Fiscal, para tener una mayor apreciación del concepto, que señalo en el inciso 1.1 del capítulo primero.

Definición del Derecho Fiscal.- Se creyó más apropiado este título para distinguir el conjunto de normas Jurídicas que regulan la actividad del Estado al señalar sus recursos para sufragar los gastos públicos, ejecutar las leyes que fijan las contribuciones mediante un procedimiento especial adecuado a su finalidad de interés social, así como resolver las controversias que suscite su aplicación, por medio de un Tribunal Administrativo.

No se considero conveniente la denominación de Derecho Tributario, por que no es posible olvidar que los tributos fuerón originalmente cargas impuestas por el caudillo a sus súbditos, idea que pugna con nuestro régimen constitucional que considera las contribuciones como aportación económica de los individuos en beneficio de la colectividad, y no para provecho de los gobernantes.

Tampoco se creyó adecuado el título de Derecho Hacendario ó Financiero, por que el Derecho Fiscal se limita a determinar la forma en que el estado ha de declarar y recaudar las contribuciones o sea, según definición de la Suprema Corte ejercer la función, de

(1) DELGADILLO GUTIERREZ LUIS HUMBERTO. PRINCIPIOS DE DERECHO TRIBUTARIO. ED. LIMUSA, MEXICO 1990 PAG. 203, 204

"cuestación", determinante de los impuestos con separación de actividades hacendarias a financieras, consistentes no en la recaudación de los recursos del Estado, sino en su ampliación.

En virtud de que este libro tiene como base los fallos del Tribunal Fiscal de la Federación y Suprema Corte de Justicia los más altos tribunales en esta materia, el autor consideró apropiado al libro el título de "DERECHO FISCAL MEXICANO". (2)

Una vez que el autor; Martínez López a definido al derecho fiscal; sería conveniente señalar otros conceptos de derecho Fiscal que manejan otros autores.

Ha sido definido por de la Garza como el conjunto de normas jurídicas que se refieren al establecimiento de los tributos, esto es, a los impuestos, derechos, contribuciones especiales, a las relaciones jurídicas que se establecen entre la administración y los particulares con motivo de su nacimiento, a los procedimientos officiosos o contenciosos que pueden surgir y a las sanciones establecidas por su violación.

A su vez, Manuel Andreozzi define al Derecho Tributario como a la rama del derecho público que estudia los principios, fija las normas que rigen la creación y percepción de los tributos y determina la naturaleza y los caracteres de las relaciones del Estado con el administrado que está obligado a pagarlos.

(2) MARTINEZ LOPEZ.. DERECHO FISCAL MEXICANO  
ED. ECASA MEXICO, D.F. 1986 PAG. 34

Por su parte, Rafael Bielsa nos dice que "El Derecho Fiscal es el conjunto de disposiciones legales y de principios de derecho público que regula la actividad jurídica del fisco".

Para Raúl Rodríguez Lobato, el Derecho Fiscal es el sistema de normas jurídicas que, de acuerdo con determinados principios comunes a todas ellas, regula el establecimiento, recaudación y control de los ingresos de Derecho Público del Estado derivados del ejercicio de su potestad tributaria, así como las relaciones entre el Propio Estado y los particulares considerados en su calidad de contribuyentes. (3)

## 1.2 EL ESTADO

El estado.- El Poder Público. Competencia de los tres Poderes de la Federación en materia fiscal. El estado es una Persona Jurídica creada por nuestra Ley Fundamental, para gobernar el país en el interior y mantener relaciones con otros Estados y sus integrantes. Nuestra Constitución Federal da al Estado Mexicano atributos de "poder" en los términos de sus preceptos. El artículo 41 constitucional declara que "El pueblo ejerce su soberanía por medio de los Poderes de la unión, en los casos de su competencia" y el artículo 49 dice: "El Poder Supremo de la Federación se divide para su ejercicio en Poder Legislativo, Ejecutivo y Judicial" de esos preceptos se deduce que el Poder Supremo de la Federación es simbólico, revela su existencia y se materializa cuando las autoridades que constituyen cada Poder ejercen las atribuciones que les Señala la Carta Magna.

(3) LOBATO RODRIGUEZ R. DERECHO FISCAL  
ED. HARLA MEXICO, D.F. 1986 PAG. 13

A continuación se estudia brevemente la competencia de los tres Poderes Federales en materia Fiscal.

Poder Legislativo.- El inciso IV del artículo 31 de la Constitución obliga a los habitantes del País a "contribuir para los gastos públicos en la forma proporcional y equitativa que dispongan las leyes" y a ese fin el Congreso de la Unión tiene en el inciso VII del artículo 73, atribución para imponer las contribuciones necesarias para cubrir el presupuesto anual de gastos; aprobado por la Cámara de Diputados según el artículo 74. Los Estados tienen atribución para decretar, por medio de las leyes que expida su Congreso, las contribuciones con que han de cubrir sus presupuestos, quedando así dividida la capacidad impositiva en todo el territorio nacional, entre la Federación y los Estados.

Por su parte, el artículo 2o. de la Ley de Ingresos de la Federación para el año 1965, dice: "En los términos de los artículos 73 Fracción XIX, 117 Fracción V y 115 de la Constitución General de la República, son privativos de la Federación los impuestos fijados en los preceptos de esta ley, por lo que sobre esas fuentes, las autoridades estatales y municipales se abstendrán de establecer y cobrar gravámenes tributarios, sea cual fuera el aspecto que se les de".

Cuando la Federación impone contribuciones reservadas a los Estados o éstos invaden la capacidad impositiva de la Federación toca a las autoridades federales, conforme al artículo 104 Constitucional, resolver la competencia y si la aplicación de la ley relativa

ocasionada por la violación de una garantía individual, el agraviado puede promover el juicio de amparo de acuerdo con los artículos 103 y 107 de la Constitución Federal.

Los Ayuntamientos no tienen facultad para decretar contribuciones. El inciso II del artículo 115 dice:

" Los Municipios administrarán libremente su hacienda, que se formará con las contribuciones que señalen las legislaturas de los Estados ".

A continuación señalare una de las ejecutorias de la Suprema Corte que declara ilegal el cobro que los Ayuntamientos hagan de contribuciones que ellos mismos impongan:

" AYUNTAMIENTOS.- Su hacienda se formará como lo previene el artículo 115 de la constitución y las contribuciones impuestas por ellos, en virtud de acuerdos que no tengan carácter de leyes y menos de leyes expedidas por la legislatura competente, están en pugna con la Carta Magna ".- JURISPRUDENCIA.- Tomo I, pág. 310 y otros.

La Ley de Ingresos de la Federación para el año de 1965 concede a los Ayuntamientos una participación de los Ingresos que perciba por venta o arrendamiento de terrenos nacionales, o su explotación, así como la de los bosques ubicados en territorio municipal y lo que la Federación recabe por caza, pesca y buceo tanto en tierra del Municipio como en los mares adyacentes. Además, la misma ley toma en cuenta los impuestos que pague Petróleos Mexicanos por sus explotaciones dentro del Municipio, reconociendo la participación que a los Ayuntamientos conceden las leyes tributarias.

La Constitución, por otra parte, no menciona el Distrito Federal, que es el lugar de residencia de los Poderes Federales. Esa entidad tiene atribución para decretar impuestos que se dedican a la satisfacción de necesidades de sus habitantes, sin que por ello pierda su carácter de dependencia de la federación.

Competencia del Poder Ejecutivo Federal en materia Fiscal. el inciso I del artículo 89 de la Constitución Federal faculta y obliga al Presidente de la República a "ejecutar las leyes que expide el Congreso de la Unión y proveer en la esfera administrativa a su exacta observancia". El Presidente ejerce esa actividad por medio de los organismos Fiscales autónomos cuando determinan la existencia de los créditos y las bases para su liquidación, por conducto de los organismos descentralizados percibe los derechos por la prestación de Servicios Públicos, diversas autoridades exactoras recaudan los derechos por servicios administrativos, así como los productos y aprovechamientos en los términos de las leyes tributarias.

El Presidente de la República tiene también como atribución fallar por conducto del Tribunal Fiscal de la Federación, las controversias que suscite la actividad de las autoridades Fiscales.

Competencia del Poder Judicial Federal en materia Fiscal. El artículo 103 de la Constitución Federal dice: " Los Tribunales de la Federación resolverán toda controversia que se suscite: por leyes o actos de la autoridad que violen las garantías individuales". Y el tercer párrafo del artículo 104 de la misma Constitución dispone que " Las Leyes podrán establecer recursos ante la Suprema Corte de Justicia contra las Sentencias de los Tribunales Administrativos creados por la Ley Federal".

De acuerdo con esos preceptos, los jueces de distrito y la Suprema Corte conocen de los juicios de amparo que los particulares promuevan contra la expedición de leyes tributarias constitucionales, actos ó procedimientos de las autoridades fiscales, y fallos del Tribunal Fiscal Violatorios de garantías individuales : y la Suprema Corte resuelve del recurso de "Revisión Fiscal" que pueden promover opositor y autoridades contra las Sentencias de las Salas del Tribunal, cuando se aparten de una aplicación exacta de la Ley.

La separación que la Constitución hace de la competencia de los Tres Poderes que forman el Poder Supremo de la Federación, no significa una completa desunión es sus funciones e independencia absoluta en sus decisiones, ya que juntos deben ver por el beneficio del pueblo, conforme al artículo 39 de esa Ley. Por eso es, que si el Poder Legislativo es el único capacitado par expedir las leyes tributarias, no se puede decretar contribuciones inequitativas o desproporcionadas; si al Presidente de la República, incumbe exclusivamente ejecutar las leyes al aplicar las fiscales no puede imponer un sacrificio a los contribuyentes y si el Poder Judicial debe resolver los recursos que los particulares interpongan contra fallos arbitrarios de la autoridades fiscales, sus sentencia ha de ser justa, pues de otra manera el Poder Supremo de la Federación acción conjunta del pueblo, contrariando lo que nuestra constitución ordena. (4)

(4) MARTINEZ LOPEZ DESARROLLO FISCAL MEXICANO

ED. ECASA MEXICO D.F. PAG. 35, 36, 37, 38

Cabe señalar que dentro de este inciso, no pasaremos en alto cual es la finalidad que persigue el estado, y así mismo me permito indicarlo lo que señala Ignacio Burgoa, en cuanto a la finalidad del estado.

#### **LA FINALIDAD DEL ESTADO.**

La finalidad el estado se manifiesta en múltiples y variables fines específicos que son susceptibles de sustantivarse, manifestándose en las siguientes tendencias generales enunciadas de manera eclécticas; el bienestar de la nación la solidaridad social, la seguridad pública, la protección de los intereses individuales y colectivos, la elevación económica, cultural y social de la población y de sus grupos mayoritarios, las soluciones de los problemas nacionales, la satisfacción de necesidades públicas, etc. Todas ellas integran la finalidad jurídica del estado de carácter formal, ya que su contemplación en fines estatales va a depender de las condiciones históricas, económicas, políticas y sociales en que actúen ó hallan surgido los estados en el transcurso de la humanidad.

La finalidad del estado y de la nación deben ir íntimamente ligadas debe existir una identificación que debe comprender también al derecho fundamental " Los fines especificados de cada derecho fundamental, por lo que el poder público es solamente el medio dinámico para la actualización y adecuación permanente de esos derechos consagrados en código fundamental.

Cada uno de los tratadistas de la ciencia política han pretendido darle una finalidad diversa al estado, obedeciendo a circunstancias concretas y variables de estados, que por cuestiones biológicas ó geográficas han llegado a conocer, olvidando con ello formular

juicios axiológicos de la finalidad de un estado atemporal y aespacial.

Consideramos al igual que el Ilustre maestro Ignacio Burgoa, que: " El Estado no puede perseguir ningún fin que esté en contra al margen ó sobre el derecho básico ó Constitucional". (5)

### 1.3 AMPLITUD DEL DERECHO FISCAL.

Sus relaciones con otras ramas de Derecho y diversos conocimientos.-

El Derecho escrito, es decir el contenido en nuestras leyes y códigos, se divide en ramas, según su naturaleza, finalidad y situaciones que plantea.

El Derecho público.- Derecho Constitucional.- Derecho Administrativo.- El Derecho Público Interno tiene por fin armonizar y encauzar las funciones de los diversos órganos a través de los cuales el Poder Público desarrolla su actividad y regula las relaciones entre él y los particulares.

Se subdivide en Derecho Constitucional, cuando fija la competencia de los tres Poderes de la Federación y señala a los individuos los medios de defensa ante el poder judicial contra actos Violatorios de sus garantías, cometidos por los Poderes Legislativo y Ejecutivo; y Derecho Administrativo cuando se ocupa limitadamente, de la actividad de los órganos por medio de los cuales el Presidente de la República ejecuta las leyes que expide el Congreso; el Derecho Fiscal es una rama del Derecho Administrativo, por que estudia las funciones de uno de los órganos de la Administración Pública:El Fisco (5) BURGOA, IGNACIO. OP. CIT, PAG. 275

Es importante hacer el comentario que describe el autor en estas líneas; al poner en contacto a los Tres Poderes; y hacerle saber al particular la importancia que tiene el conocer los medios de defensa que haga valer ante la autoridad ejecutora de cualquier acto administrativo en ocasiones violatorio de sus garantías y que de esa manera no dejaría al particular en estado de indefensión.

Derecho público externo o internacional.- Extraterritorial de las Leyes Fiscales.- como todas las leyes, las Fiscales deberían regir sólo dentro del territorio del Estado que las emite o respecto a los nacionales residentes en el extranjero. Sin embargo, hay casos en que un acto nacido en territorio de un Estado tiene efectos Fiscales fuera de él, lo que origina la aplicación de diversas leyes tributarias. Esa situación esta resuelta generalmente en tratados entre los distintos Estados y cuando no existen, se aplican las reglas del Derecho Internacional.

Nuestras Leyes tributarias presentan varios casos de extraterritorialidad.

Las Leyes aduanales sujetan a impuestos y derechos, la importación y exportación de materias primas y efectos manufacturados.

El artículo 21 del Código Fiscal declara sujetos o deudores de las obligaciones tributarias, a los mexicanos residentes en el extranjero y a los extranjeros domiciliados en el país o fuera de él si perciben ingresos provenientes de fuentes de riqueza situados en el territorio nacional.

La Ley del impuesto sobre la Renta, concretamente, grava los ingresos producidos por la explotación de nuestras riquezas o negocios realizados dentro de la República, aún cuando los perciban extranjeros domiciliados fuera del País.

Derecho privado.- Regula las relaciones jurídicas entre particulares. El Derecho Fiscal tiene ligas con sus diversas ramas, especialmente el Derecho Civil y el Mercantil, por que los actos o contratos que regulan son frecuentemente fuentes de un gravamen tributario.

Nuestras leyes federales tienen la misma categoría; rigen en las situaciones que crean, sin que pueda invadir el campo de vigencia de la otra. Sin embargo, esto no quiere decir que no pueda aplicarse a un acto civil o mercantil una Ley Fiscal; pero siempre que ésta respete los elementos esenciales que el acto o contrato deba tener conforme a su ley. Nuestros tribunales así lo han resuelto; siendo ejemplos notables aquellos en que la Secretaría de Hacienda ha pretendido dar carácter mercantil a actos que por su naturaleza son civiles, o atribuirles indebidamente carácter Fiscal.

Se tiene a continuación un extracto de la siguiente ejecutoria de la Suprema Corte:

"Aún cuando el inciso XXIV del artículo 75 de Código de Comercio reputa comercial cualquier acto de naturaleza análoga a los listados en sus incisos anteriores, el arrendamiento de inmuebles sólo puede reputarse como acto de comercio, cuando concurren las características de él, ésto es, que se realice con el propósito de especulación comercial. El arrendamiento de inmuebles celebrado por sociedad

mercantil no es acto de comercio por ese simple hecho, pues "especulación comercial" significa la ejecución ordinaria de operaciones de esa índole, así es que el arrendamiento de bienes inmuebles será mercantil si la sociedad tiene por objeto especular con él". Revisión Fiscal 31/51 (6)

Dentro del inciso, que hemos estado analizando, es importante enfatizar que la amplitud del Derecho Fiscal no se limita solo a su campo, si no que también, tiene relación con diversas ramas del Derecho, y por ello sería importante ubicar las ramas del Derecho Tributario, así como las doctrinas de las diferentes ramas del Derecho en cuestión.

Para algunos doctrinistas el Derecho Tributario debe dividirse en dos grandes ramas: El Derecho Tributario General y el Derecho Tributario Especial, el primero comprende el estudio del régimen jurídico de los tributos en general, mientras que el Derecho Tributario Especial dicho estudio lo refiere a cada figura tributaria en especial.

Es indudable que la división del Derecho Tributario que ha cobrado más arraigo dentro de la doctrina, es aquella que desagrega dicha disciplina en diferentes ramas correspondientes cada una de ellas a las diferentes etapas de la vida del tributo.

Derecho Sustantivo o Material. Para Fernando Sainz de Bujada en sus lecciones de Derecho Financiero, el Derecho Tributario Material comprende el conjunto de normas jurídicas que disciplinan la relación Jurídica Tributaria.

(6) MARTINEZ LOPEZ DERECHO FISCAL MEXICANO.

ED. ECASA MEXICO D.F. PAG. 38, 39

Coincidente con el criterio anterior Dino Jarach conceptúa dicha rama jurídica como "normas que regulan las relaciones atinentes al tributo como obligación, por un lado, y el Derecho Creditorio por el otro..."

Sergio Francisco de la Garza la define como: "se llama Derecho Tributario Sustantivo o Material al conjunto de normas jurídicas que disciplinan el nacimiento, efectos y extinción de la obligación tributaria y los supuestos que originan la misma, esto es la relación jurídica principal, así como las relaciones jurídicas accesorias que lógicamente se vinculan con el tributo".

Finalmente Jaime Ross define al Derecho Tributario Sustantivo "como el conjunto de normas jurídicas que disciplinan la obligación tributaria sustantiva cuyo objeto es la prestación del Tributo.

La inmensa mayoría de los doctrinistas coinciden en limitar el objeto material de estudio del Derecho Tributario Sustantivo a las normas jurídicas que disciplinan o regulan la relación que surge entre el público titular de un derecho de Crédito y el administrado titular de una obligación titular de una obligación de pago. Lo anterior implica el análisis de los diversos momentos por los que atraviesa la referida relación tales como el nacimiento, extinción, sujetos que intervienen en ella etc.

Algunas corrientes doctrinarias identifican al Derecho Tributario Sustantivo a lo que en Derecho Civil es el Derecho de las obligaciones. A reserva de destinar en su oportunidad más amplios comentarios al respecto, debe por el momento señalarse que el vincular el Derecho Tributario Sustantivo al estudio de las normas jurídicas y principios referentes a la relación jurídico tributaria

implica reiterar el hecho de que la figura del tributo desde el punto de vista jurídico es explicada a partir de la noción de obligación, es decir, la relación entre crédito y débito es trasplantada al ámbito tributario para explicar a partir de ella la figura del tributo.

El principio básico en que sustenta esta rama del derecho tributario es el de la legalidad y reserva de ley. (7)

#### 1.4 CREACION DEL DERECHO FISCAL MEXICANO.

Hace poco más o menos treinta años, nada hacía esperar el nacimiento y arraigo de nuestro Derecho Fiscal. Antes de esa fecha no existía propiamente legislación tributaria; las leyes que establecían las contribuciones eran expedidas sin base jurídica, ni apego a los elementales principios de economía Pública.

Sólo se tenían en cuenta las necesidades del Estado, por lo que sus recursos eran fijados arbitrariamente y si las leyes daban resultado se mantenían su observancia, en caso contrario eran derogadas por disposiciones secundarias que algunas veces no llegaban a conocimiento de los causantes, o se abandonaba su aplicación sin un decreto o determinación en forma legal que declaraba su abrogación o derogación y en esa situación era imposible saber en un momento dado cuál era la disposición vigente. Sin una verdadera legislación tributaria era inconcebible que llegara a tener nacimiento nuestro Derecho Fiscal.

Por lo que las autoridades se refiere, las Oficinas Federales de Hacienda sólo sustituyeron en nombre a las Administraciones del

(7) JIMENEZ ANTONIO G. LECCIONES DE DERECHO TRIBUTARIO,

ED. ECASA MEXICO D.F. 1986 PAG. 110, 111

Timbre, conservarón sus facultades arbitrarias y continuaron usando procedimientos caprichosos para hacer cumplir sus determinaciones; y los empleados inferiores, con el ejemplo de los jefes e ignorantes de las leyes que habrían de aplicar, incitaban al cohecho o lo admitían como único medio de regularizar la situación de los causantes. En esa situación caótica, no podía esperarse la importancia del Derecho Fiscal Mexicano.

Había, por otra parte, que vencer la resistencia de los contribuyentes. En una situación desordenada, arraigó más la creencia de que era menos costoso y molesto el soborno, que el pago de las contribuciones. Fue muy lentamente como pudo lograrse el convencimiento de la masa popular, de que es una obligación benéfica para la comunidad y no un sacrificio en favor de los gobernantes, contribuir para los gastos públicos, a lo que ayudó la divulgación de la garantía que consagra el artículo 31 de la Constitución, de que los impuestos deben ser equitativos y proporcionales.

La situación cambió en el año de 1924 el 9 de julio de ese año se creó el "Jurado de Penas Fiscales", cuyo título fue sustituido el 12 de mayo de 1926, por el de "Jurado de Infracciones Fiscales". Fue el primer Tribunal Administrativo creado para resolver las inconformidades con sanciones impuestas por infracción de todas las leyes tributarias y si bien era una dependencia de la Secretaría de Hacienda, sus atribuciones eran autónomas y sus decisiones independientes, aunque fuera teóricamente, del titular de la Secretaría. El jurado debía seguir un verdadero juicio, en que el penado tenía defensa, y fundar sus fallos en ley, dándose así cumplimiento a las garantías que protegen los artículos 14 y 16

constitucionales. El Jurado fue el primer antecedente del Tribunal Administrativo que habría de instituirse definitivamente con el nombre de Tribunal Fiscal de la Federación para conocer, originalmente, de las controversias entre la Administración Pública y los particulares al aplicarse las leyes fiscales.

Por lo que se refiere a inconformidades con el cobro de impuesto y derechos el Título Segundo de la Ley Orgánica de la Tesorería de 26 de febrero de 1926, instituyó un juicio de oposición ante los jueces de Distrito. En raras ocasiones las sentencias dictadas tuvieron interés jurídico abstracto y, por tanto, no pudieron considerarse como fuente de nuestro Derecho Fiscal.

El 27 de agosto de 1936 se promulgó la Ley de "Justicia Fiscal", que entró en vigor el primero de enero siguiente. En ella se creó el Tribunal Fiscal de la Federación y sus disposiciones eran de carácter meramente procesal. Entretanto esa ley entraba en vigor, fue expedida la denominada "General sobre Percepciones Fiscales de la Federación", que aunque contenía algunas normas de índole sustantiva no fue suficiente para considerarla como antecedente del Derecho Fiscal.

La Ley de Percepciones Fiscales fue derogada por el Código Fiscal de la Federación, que empezó a regir el primero de enero de 1930. El Código impuso un sistema uniforme para la aplicación de toda la legislación tributaria, derogando todas las leyes que se opusieran a sus preceptos y así vino a sentar una base definitiva de nuestro Derecho Fiscal. (8)

(8) MARTINEZ LOPEZ. DERECHO FISCAL MEXICANO

ED. ECASA MEXICO D.F. PAG. 42,43

## **CAPITULO II**

### **FASE CONTENCIOSA DEL PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO.**

**2.1 CREDITO FISCAL.**

**2.2 TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACION.**

**2.3 COMPETENCIA DEL TRIBUNAL.**

**2.4 VIOLACIONES AL PROCEDIMIENTO DE EJECUCION**

## 2.1 CREDITO FISCAL.

Si la obligación Fiscal en general no es exigible de inmediato, tratándose de la obligación sustantiva su exigibilidad adquiere matices especiales, ya que ésta no es exigible como tal puesto que requiere su transformación a Crédito Fiscal lo cual se realiza a través de un procedimiento denominado "determinación", mediante el cual se precisa el quantum, el monto de aquella obligación sustantiva. (9)

En el Código Fiscal vigente se precisa el alcance y contenido de este concepto al establecer en su artículo 4o que:

" Son créditos Fiscales, los que tenga derecho percibir el Estado o sus organismos descentralizados que provengan de contribuciones, de aprovechamientos o de sus accesorios, incluyendo los que deriven de responsabilidades que el Estado tenga derecho a exigir de sus servidores públicos o de los particulares, así como aquellos a los que las leyes les den ese carácter y el Estado tenga derecho a percibir por cuenta ajena" (10)

### EL NACIMIENTO DE LA OBLIGACION TRIBUTARIA

Causación o devengo del tributo.

En México, con el nombre de causación, y en España y Sud-América con el nombre de devengo, nos referimos al momento exacto en que se considera completado, perfeccionado o consumado el hecho generador

(9) DELGADILLO GUTIERREZ LUIS HUMBERTO PRINCIPIOS DE DERECHO TRIBUTARIO. ED. LIMUSA, MEXICO 1990 PAG. 107

(10) CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION ED. ECASA 1992 ART. 4o.

del tributo. Por consecuencia al momento exacto en que, por haberse consumado el hecho generador en todos sus aspectos, se produce el nacimiento de la obligación tributaria.

"La distinción entre momento de devengo y de exigibilidad es altamente importante, dice García Mullin, por que, marca dos etapas distintas en la génesis y actuación del crédito tributario, que pueden estar sometidos a principios diferentes. En efecto, el devengo, como instante de consumación del hecho generador, dice directamente relación con éste (en verdad marca el instante en que éste se completa, en sus elementos materiales y temporales, y por ende, su regulación pertenece al Legislador, único con potestad para el establecimiento de tributos, en virtud del principio de legalidad".

"En cambio, la determinación del instante en que la obligación se torna exigible, al no tener tanta vinculación con su existencia misma, y refiriéndose únicamente al momento en que el pago deberá ser vertido, en arcas Fiscales, es susceptible de un manejo más flexible y, por ende, se acepta pacíficamente que la fijación del plazo para el mismo pueda ser cometida al Poder Ejecutivo sin mengua del principio de legalidad, aún encarado éste en su concepción más estricta y ortodoxa". (11)

(11) GARCIA MULLIN, ROQUE, EL DEVENGO EN EL CODIGO TRIBUTARIO.  
EN REVISTA TRIBUTARIA, T. II n 5, MONTEVIDEO, 1975.

## DETERMINACION DE LA OBLIGACION FISCAL.

La determinación de la obligación Fiscal consiste en la constatación de la realización del hecho Imponible o existencia del hecho generador y la precisión de la deuda en cantidad líquida. Pugliese nos dice que através de esta institución "EL Estado tiene a un fin único y predominante: hacer cierta y realizable su pretensión, transformar la obligación abstracta y genérica de los Contribuyentes para el pago de los gastos públicos, en una obligación individual y concreta de una prestación determinada".

Giuliani Fonrouge define la determinación de la obligación tributaria como " el acto o conjunto de actos emanados de la administración, de los particulares o de ambos coordinadamente destinados a establecer en cada caso particular la configuración del presupuesto de hecho, la medida de lo imponible y el alcance cuantitativo de la obligación".

De la anterior definición podemos observar que la determinación de la obligación fiscal puede correr a cargo del Contribuyente, del fisco o de ambos, de común acuerdo.

Emilio Margáin señala dos reglas que deben tenerse presentes cuando se habla de determinación de la obligación tributaria:

- a) La determinación del crédito fiscal no origina el nacimiento de la obligación tributaria. En efecto, la obligación tributaria nace en el momento en que se realizan las situaciones jurídicas o de hecho previstas por la ley. La determinación del crédito es un acto posterior al nacimiento de la obligación y consiste en la aplicación del método

adoptado por la Ley. Aquí podemos agregar que la obligación del contribuyente nace de la ley. Pero su cuantificación normalmente requiere de un acto nuevo que es la determinación.

- b) Las normas para la determinación del crédito fiscal y las bases para su liquidación deben estar incorporadas en la ley y no en el reglamento. Lo anterior es derivado del principio de legalidad que priva en nuestro Sistema Jurídico Tributario. (12)

#### EXIGIBILIDAD DE LA OBLIGACION FISCAL

La exigibilidad de la obligación fiscal es la posibilidad de hacer efectiva dicha obligación, aún en contra de la voluntad del obligado, en virtud de que no se satisfizo durante la época de pago, por lo tanto, mientras no se venza o transcurra la época de pago la obligación Fiscal no es exigible por el sujeto activo. En México, El Código Fiscal de la Federación no prevé expresamente el concepto de exigibilidad, como sí lo hacía el anterior Código de 1966, cuyo artículo 19 establecía que la falta de pago de un crédito fiscal en la fecha o plazo establecido en las disposiciones respectivas, determinaba que el crédito fiscal fuera exigible. Sin embargo, el concepto de exigibilidad está implícito en la disposición contenida en el primer párrafo del artículo 145 del vigente Código Fiscal de la Federación que establece que las autoridades fiscales exigirán el pago de los créditos fiscales que no hubieren sido cubiertos o

(12) LOBATO RODRIGUEZ RAUL. DERECHO FISCAL  
ED. HARLA MEXICO D.F. 1986, PAG. 121

garantizados dentro de los plazos señalados por la ley, mediante el procedimiento administrativo de ejecución. (13)

## 2.2 TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACION.

### ORIGEN DEL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACION

Ninguna de las constituciones anteriores a la actual y ni siquiera ésta en su contenido original contemplaron de una manera franca la posibilidad de la existencia de un órgano jurisdiccional que dirimiera controversias que estuviera colocado fuera del Poder Judicial, debido al rígido principio de la división de poderes; sin embargo, existía la inquietud de lo contencioso administrativo, toda vez que se advertía la existencia de controversias que no encuadraban ni en las civiles ni en las penales previstas por la ley y que en consecuencia, requerían de una jurisdicción propia. Muestras de tal inquietud las tenemos, entre otras, en los Tribunales de Hacienda, creados por una de las Siete Leyes Constitucionales de 1836 como órgano de Poder Judicial de la República, o bien, en el Consejo de Estado, cuya creación tuvo lugar en 1824, pero no fue sino hasta 1853, año en que fue restablecido, cuando tuvo, además de sus facultades originales de consulta, asesoría y dictamen facultades jurisdiccionales, igualmente, podemos observar tal inquietud en la Ley para el Arreglo de lo Contencioso Administrativo de 25 de Mayo de 1853, más conocida como LEY LARES.

(13) IBIDEM PAG. 127, 128.

Con la promulgación de la constitución de 1857, que consagró categóricamente la división de poderes, desapareció cualquier vestigio de jurisdicción especial para lo contencioso administrativo, quedando dicha jurisdicción en la esfera de la competencia de los Tribunales por medio del juicio de amparo.

sobre éste problema, Ignacio L. Vallarta, siendo Ministro de la Suprema Corte de justicia de la Nación, sostenía que era anticonstitucional la existencia de tribunales administrativos, por que se violaba la división de poderes que recogía la Constitución de 1857, ya que al haber tribunales administrativos, se reunían dos poderes el ejecutivo y el judicial, en materia administrativa, en una sola persona, el Presidente de la República. En igual sentido que la de 1857, se pronunció la Constitución de 1917 en su forma primitiva, ya que el artículo 104 sólo contemplaba controversias de orden civil y criminal.

No obstante lo anterior, existían diversas instancias de inconformidad en contra de los actos de la hacienda pública e, incluso, en 1929 la Suprema Corte de Justicia de la Nación modificó su jurisprudencia y sentó una nueva en el sentido de que el juicio de amparo era improcedente si antes no se agotaban los recursos ordinarios de defensa. En este ambiente, se expidió, el 27 de agosto de 1936, la Ley de Justicia Fiscal, cuya inmediata consecuencia fue la creación del Tribunal Fiscal de la Federación, el que se constituyó como un tribunal administrativo de justicia delegada y no de justicia retenida, con plena autonomía y con competencia para reconocer la legalidad o declarar la nulidad de actos o procedimientos administrativos, pero sin poder pronunciar

mandamientos dirigidos a obtener la ejecución de esos fallos, pues en caso de resistencia, debía acudirse al juicio de amparo.

Estas características han subsistido a través del Código Fiscal de la Federación de 30 de diciembre de 1938, en vigor del 1o. de enero de 1939 al 31 de marzo de 1967; del 29 de diciembre de 1966, en vigor del 1o.o de abril de 1967 al 31 de diciembre de 1982, salvo el Título IV, que estuvo en vigor hasta el 31 de marzo de 1983, salvo el Título VI que entró en vigor hasta el 1o. de abril de 1983.

Con la creación del Tribunal Fiscal de la Federación resurgieron las tesis que sostenían que los tribunales administrativos como éste eran anticonstitucionales, toda vez que no estaban previstos por el artículo 104 de la Ley Fundamental mexicana. Sin embargo, como por decreto del 16 de Diciembre de 1946 la Fracción I del mencionado artículo 104 constitucional fue adicionada con un segundo párrafo en el cual se dispuso que en los juicios en que la Federación esté interesada, las leyes podrán establecer recursos ante la Suprema Corte de Justicia contra las sentencias de Segunda instancia o contra las de tribunales administrativos que estén dotadas de plena autonomía para dictar sus fallos, a partir de entonces el problema ha quedado definitivamente resuelto. (14)

Creo conveniente, poner a consideración de Ustedes, una explicación más clara que maneja el Lic. Luis Martínez López, en su libro Derecho Fiscal mexicano; además de señalar una tesis de la creación del Tribunal Fiscal de la Federación.

(14) IBIDEM, PAG. 265, 266.

Tribunal Fiscal de la Federación.- El 27 de agosto de 1936 se promulgó la Ley de "Justicia Fiscal", que creó el Tribunal Fiscal de la Federación, y empezó a funcionar el 10. de enero de 1937. En la exposición de motivos de la ley citada, Figura la siguiente expresión destinada a fundar y explicar la creación del Tribunal Fiscal.

"EL Tribunal Fiscal de la Federación estará colocado dentro del marco del Poder Ejecutivo (lo que no implica ataque al principio constitucional de la Separación de Poderes, supuesto que precisamente para salvaguardarlo surgieron en Francia los tribunales administrativos); pero no estará sujeto a la dependencia de ninguna autoridad de las que integran ese Poder, sino que fallará en representación del propio Ejecutivo por delegación de facultades que la ley hace. En otras palabras; será un tribunal administrativo de justicia delegada, no de justicia retenida. Ni el Presidente de la República ni ninguna otra autoridad administrativa, tendrán intervención alguna en los procedimientos o en las resoluciones del Tribunal. Se consagrará así, con toda precisión, la autonomía orgánica del cuerpo que se crea; pues el Ejecutivo piensa que cuando esa autonomía no se otorga de manera Franca y amplia, no puede hablarse propiamente de una justicia administrativa".

Muchas fueron las objeciones a la creación del Tribunal. Todas ellas fueron desde el punto de Vista Constitucional; la principal consistió en que conforme a la Carta Magna el Poder Ejecutivo no tiene facultad para "juzgar", atribución reservada al Poder Judicial, por lo que se veía una invasión de la competencia de éste, al decirse que "El Tribunal dictará sus fallos en representación del ejecutivo de la Unión". La objeción quedó destruída al considerar que el

Estado pudo crear un tribunal administrativo para fallar las controversias entre Fisco y causantes, siempre que éstos pudieran defenderse presentando en el juicio sus pruebas y alegaciones, todo sin perjuicio de que los fallos del Tribunal quedaran bajo el control del Poder Judicial, en cuanto a las Violaciones que pudieran contener de las garantías consagradas por la propia Constitución. (15)

### 2.3 COMPETENCIA DEL TRIBUNAL.

Inicialmente, el Tribunal Fiscal de la Federación se estableció con competencia exclusiva sobre materia Fiscal, pero mediante diversas reformas se le ha ido ampliando a fin de que esté en posibilidad de conocer de algunos otros asuntos de naturaleza estrictamente administrativa.

En efecto, de juzgador de controversias en las que el particular es deudor del fisco federal como era originalmente, la competencia del Tribunal Fiscal de la Federación fue aumentada por la Ley de Depuración de Créditos a cargo del Gobierno Federal, donde el particular es acreedor y no deudor; posteriormente la Ley del Seguro Social le dio competencia para conocer de asuntos relacionados con los créditos a favor del Seguro Social, algo similar hizo la Ley de Instituciones de Fianzas; se le ha dado competencia para conocer de controversias en materia de pensiones y prestaciones sociales a los miembros del ejercito, de la fuerza aérea y de la armada, pensiones civiles ya sea a cargo del erario federal o del Instituto de

(15) MARTINEZ LOPEZ. DERECHO FISCAL MEXICANO.  
ED. ECASA, MEXICO PAG. 245, 246.

Seguridad y Servicios Sociales para los Trabajadores del Estado; sobre interpretación y cumplimiento de Contratos de obras públicas celebrados por las dependencias de la Administración Pública Federal Centralizada y sobre resoluciones que constituyan créditos por responsabilidades contra funcionarios o empleados de la Federación, del Departamento del Distrito Federal o de los organismos públicos descentralizados Federales o del propio Departamento del Distrito Federal, así como en contra de los particulares involucrados en dichas responsabilidades, sobre resoluciones que impongan multas por infracciones a las normas administrativas federales, así como para conocer de asuntos relacionados con los créditos a favor del Instituto del Fondo Nacional para la Vivienda de los Trabajadores (INFONAVIT). (16)

**COMPETENCIA.**

Los actos administrativos deben emanar de la autoridad a quien la ley otorgue competencia por razón de la materia y de los funcionarios que en ellos intervengan, así como del lugar. La incompetencia es motivo de anulación del procedimiento de acuerdo con el inciso a) del Art. 238 del Código Fiscal de la Federación.

ARTICULO 238. Se declarará que una resolución administrativa es ilegal cuando se demuestre alguna de las siguientes causales:

- I. Incompetencia del funcionario que la haya dictado u ordenado o tramitado el procedimiento del que deriva dicha resolución.(17)

(16) LOBATO RODRIGUEZ RAUL. DERECHO FISCAL.

ED. HARLA MEXICO, D.F. 1986 PAG. 266, 267

(17) CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION. ED. ECASA 1992. ART. 238

Para Fraga, la falta de competencia es una causa de inexistencia y no de nulidad del acto administrativo. (18)

La Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación ha sostenido respecto a la fundamentación de la competencia que haciendo una interpretación conjunta y armónica de las garantías individuales de legalidad y seguridad jurídica que consagran los preceptos transcritos, en lo conducente, se advierte que los actos de molestia y privación requieren, para ser legales, entre otros requisitos, e imprescindiblemente, que sean emitidos por autoridad competente y cumpliéndose las formalidades esenciales que les den eficacia jurídica, lo que significa que todo acto de autoridad necesariamente debe emitirse por quien para ello esté legitimado, expresándose, como parte de las formalidades esenciales, el carácter con que la autoridad respectiva lo suscribe y el dispositivo, acuerdo o decreto que le otorgue tal legitimación, pues de lo contrario se dejaría al afectado en estado de indefensión, ya que al no conocer el apoyo que faculte a la autoridad para emitir el acto, ni el carácter con que lo emita, es evidente que no se le otorga la oportunidad de examinar si la actuación de ésta se encuentra o no dentro del ámbito competencial respectivo, y si éste es o no conforme a la ley, para que, en su caso, esté en aptitud de alegar, además de la ilegalidad del acto la del apoyo en que se funde la autoridad para emitirlo en el carácter con que lo haga, pues bien puede acontecer que su actuación no se adecúe exactamente a la norma, acuerdo o decreto que invoque o que éstos se hallen en contradicción con la ley secundaria o con la Ley Fundamental. (19)

(18) FRAGA, G; DERECHO ADMINISTRATIVO, NS. 244 Y 246

(19) RTFF, 2a. EPOCA, AÑO V, No.43, JULIO DE 1983 P.P. 1005, 1006.

## COMPETENCIA

La Competencia es la porción de jurisdicción que se atribuye a los Tribunales que pertenecen al mismo orden jurisdiccional. Como el todo se distingue de la parte.

La Jurisdicción Civil Común se distribuye entre los juzgados Civiles, de Paz, Salas de los Tribunales, Juzgados Pupilares y Familiares. Esa distribución otorga determinada jurisdicción a cada uno de ellos y fija su competencia. (20)

### LA COMPETENCIA TRIBUTARIA.

Debemos dejar bien claro que cuando hablamos del ejercicio de la competencia tributaria no implica que estemos desconociendo el poder del Estado sino, por el contrario, dejamos preestablecido que ese ejercicio ratifica la existencia del poder público que, por el sometimiento de sus órganos y de los contribuyentes permite la existencia de la relación jurídica tributaria como resultado de la aplicación del Derecho, que es su más clara manifestación.

Jarach considera que la potestad tributaria se agota con la creación de la Ley y que la actividad administradora de las contribuciones carece de la connotación de potestad en virtud de que no existe una relación de poder sino un sometimiento a la norma, tanto por parte del Estado en su calidad de sujeto activo, como del particular como sujeto pasivo de la obligación tributaria. (21)

(20) PALLARES EDUARDO DICCIONARIO DE DERECHO PROCESAL CIVIL  
ED. PORRUA MEXICO D.F. 1986 PAG. 162.

(21) JARACH, DINO. CURSO SUPERIOR DE DERECHO TRIBUTARIO, LICEO  
PROFESIONAL CIMA; BUENOS AIRES. 1969 PAG. 23.

Fonrouge nos dice que el Poder Tributario se manifiesta en la creación de la ley y que paralelamente se encuentra la facultad de realizar la aplicación concreta de la norma por parte de la autoridad administrativa la cual se denomina "competencia tributaria". (22)

Por lo tanto, podemos determinar que, efectivamente, existe fuerza del Estado a través de la cual se establece la obligación a cargo de los particulares para contribuir a los gastos públicos. Sin embargo, esta fuerza, este poder, solamente se ha señalado de manera genérica en nuestra Constitución.

De esta manera, la potestad tributaria se manifiesta en el campo legislativo con la creación de las normas que establecen las situaciones generales, que al concretarse en la actividad o la situación de los particulares, quedarán sometidos a la competencia tributaria del Ejecutivo, el cual la ejercerá conforme a las normas que regulan su ejercicio.

Por lo anterior, se infiere que la competencia tributaria es una facultad general y abstracta para la actuación de los órganos públicos en esta materia, que se deriva del poder del Estado y que se encuentra sometida a un orden jurídico preestablecido.

Cuando hablamos de estados unitarios, de organización centralista, la distribución de potestades en esta materia no plantea problema alguno toda vez que nos encontramos ante un solo órgano que absorbe toda la potestad, la cual ejerce conforme a su estructura.

(22) GIULIANI FONROUGE, CARLOS M. DERECHO FINANCIERO,  
EDITORIAL DE PALMA; BUENOS AIRES, 1970 PAG. 290

El problema del ejercicio de la Potestad Tributaria se presenta en estados federales, como es el caso de México, en que se encuentra distribuida entre la Federación y los estados.

Conforme a la teoría, Estado Federal es el producto del acuerdo entre los diversos entes que le han dado vida, para lo cual se despojan de una serie de facultades que transfieren a la Federación a efecto de que ésta pueda ejercerlos y así estar en condiciones de alcanzar los objetivos para que fue creado.

Este principio tiene su expresión plena en el artículo 124 de la Constitución al establecer que las facultades que no estén expresamente concedidas a la Federación se entiende que los estados se las han reservado para su ejercicio. De aquí se desprende que la Federación tiene un campo exclusivo, por lo que solamente ella a través de sus órganos, puede actuar en este ámbito dando lugar a lo que conocemos como facultades exclusivas.

Sin embargo, también se señalan en la propia Constitución otras facultades que pueden ejercer tanto la Federación como los estados, y que reciben el nombre de Facultades concurrentes de los Estados y la Federación. (23)

#### **2.4 VIOLACIONES AL PROCEDIMIENTO DE EJECUCION.**

Como parte de Proceso Fiscal se encuentra la fase relativa al cobro de las contribuciones que se adeudan al fisco, la cual supone el agotamiento previo de los procedimientos para la determinación del Crédito Fiscal.

(23) DELGADILLO GUTIERREZ LUIS H. PRINCIPIOS DE DERECHO TRIBUTARIO  
ED. LIMUSA MEXICO, D.F. 1990 PAG. 47, 48.

Como lo establece el artículo 6to. del Código Fiscal, las contribuciones se causan conforme se realizan los hechos generadores correspondientes y deberán determinarse por los particulares de acuerdo con las disposiciones vigentes en el momento de su causación, y pagarse en la fecha o dentro del plazo señalado en las disposiciones respectivas. En caso de que el contribuyente no pague dentro del plazo indicado, las autoridades fiscales ejercerán sus facultades (previstas en el artículo 42) para determinar el monto de las contribuciones omitidas, que deberán ser pagadas o garantizadas junto con sus accesorios, dentro del mes siguiente a la fecha en que surta efectos su notificación, tal como lo previene el artículo 65 del Código Fiscal de la federación.

Por lo tanto, si el contribuyente determinó y pagó sus contribuciones dentro de los plazos de ley, o dentro del mes siguiente a la fecha de notificación de los créditos que la autoridad determinó, el proceso fiscal llega a su fin, pero en caso de que el crédito subsista por falta de pago, la autoridad fiscal deberá aplicar el "Procedimiento Administrativo de Ejecución", en uso de su facultad económico-coactiva.

Este procedimiento se inicia y desarrolla a partir del presupuesto de que la resolución que se va a ejecutar es legal y definitiva. Su legalidad se presume por disposición del artículo 68 del Código de la materia, y la definitividad se deriva de que en la esfera administrativa no puede ser modificada, por no existir pendiente ningún procedimiento de revisión o por no haber intentado algún medio de defensa. (24)

(24) IBIDEM. PAG. 161.

#### LA FACULTAD ECONOMICO - COACTIVA.

La existencia de esta facultad en favor de la autoridad administrativa ha sido objeto de argumentaciones aisladas en su contra que le califican de anticonstitucional, en especial por considerar violatoria de las garantías consagradas en los artículos 14 y 17 de nuestra Constitución, toda vez que con base en ella la autoridad administrativa priva de bienes, propiedades, posesiones o derechos a los contribuyentes sin juicio seguido ante los tribunales previamente establecidos, por lo que el fisco se hace justicia por sí mismo.

Estas argumentaciones no han tenido la aceptación suficiente como para formar una corriente significativa puesto que desde el siglo pasado la Tesis de Vallarta les restaron toda fuerza por lo contundente de su exposición, ya que respecto de la necesidad de juicio previo para que la autoridad pueda ejecutar su resolución, nos dice que:

"Del mismo modo que no es de la Competencia judicial apremiar al ciudadano a tomar las armas, formando su resistencia una cuestión Contenciosa, tampoco lo es hacer efectivo el pago del impuesto, ni aun en el caso que el deudor se oponga a verificarlo para convertir así en judicial, negocio que por su esencia es administrativo".

En el mismo sentido se pronunció la Suprema Corte al fijar jurisprudencia en la que estableció que: "El uso de la facultad economico-coactiva por las autoridades, no está en pugna con el artículo 14 constitucional". Respecto de la opinión de que al ejercer

la facultad económica-coactiva la administración se está haciendo justicia violando el mandato constitucional, el propio Vallarta expuso que:

"Si a ese Poder le estuviera prohibido obligar al particular aun por la fuerza a que preste los Servicios Públicos que le toca, él sería imposible, y estaría de sobra aquel de los tres poderes a quien La Constitución encarga que provea en la esfera administrativa a la exacta observancia de las leyes, puesto que para cada uno de sus actos... necesitaría el auxilio de un juez que legitimara estas violaciones".

En particular, el criterio utilizado para justificar la facultad económico-coactiva de la administración se apoya en la naturaleza del crédito fiscal, que responde a necesidades de carácter público que el Estado debe atender, ya que frente al interés público no puede prevalecer el interés particular.

La doctrina del Derecho Administrativo resulta la más adecuada para explicar el procedimiento administrativo de ejecución a partir de la "Ejecutoriedad del Acto Administrativo". En efecto, si partimos del hecho de que através de este procedimiento se va a ejecutar un acto administrativo, que es la resolución en la que se determina un crédito fiscal, la explicación de la procedencia y legalidad de esta ejecución deriva de la naturaleza del propio acto, que al ser válido en razón de la presunción de legalidad que la ley le atribuye por haber completado su ciclo de formación con todos los elementos que lo

integran, y ser eficaz como consecuencia de su notificación al particular, debe producir sus efectos, que en este caso consisten en que el fisco obtenga el ingreso que se le adeuda. Si no se cumple voluntariamente con su contenido, la administración puede ejecutarlo en los términos que la ley le confiere, es decir, hará efectiva la característica de ejecutoriedad de acto. (25)

#### **EL RECURSO ADMINISTRATIVO**

Introducción. Los actos de la administración pública deben estar fundados en leyes u ordenamientos tales que resistan un análisis frente a la

términos, que la administración debe sustentar su actuación frente a los particulares en la legalidad de sus actos.

Sin embargo, no siempre la actuación del poder público se ajusta a los ordenamientos en que se funda, ya sea por interpretaciones erróneas, exceso en el cumplimiento de sus funciones o arbitrariedades de los funcionarios encargados de aplicarlos, lo que origina violación de los derechos de los administrados, e inclusive, de los que legítimamente le corresponden a la misma administración pública.

Frente a los actos de tal naturaleza se ha reconocido la necesidad, para evitar un recargo en las labores de los órganos jurisdiccionales y por considerarse que los actos de los inferiores

(25) DIEZ, MANUEL MARIA. MANUAL DE DERECHO ADMINISTRATIVO.  
ED. PLUS ULTRA; BUENOS AIRES, 1983

deben estar sujetos a revisión por las autoridades superiores, de dotar a los particulares de recursos o medios ante la propia administración pública por medio de los cuales pueda lograrse la nulificación de los actos o resoluciones dictadas con Violación a la ley aplicada.

Concepto. Cuando se está frente a una decisión administrativa con cuyo contenido existe desacuerdo, debe precisarse de inmediato cuál es el camino legal para impugnarla: juicio ante un tribunal administrativo o ante un judicial, o ¿previamente deberá agotarse un recurso administrativo?; pues el juicio ante un tribunal, de la naturaleza que sea, no procede si contra el acto hay defensa ante las autoridades administrativas por virtud del cual pueda ser modificado, revocado o nulificado.

Es importante, pues, precisar si en el ordenamiento conforme al cual se emitió el acto o en otro de naturaleza general, existe algún medio de defensa ante la propia autoridad administrativa, pues de estar previsto, la resolución no tiene, para un tribunal, el carácter de definitiva.

De lo expuesto tenemos que el recurso administrativo es todo medio defensa al alcance de los particulares para impugnar, ante la administración pública, los actos y resoluciones por ella dictados en perjuicio de los propios particulares, por violación al ordenamiento aplicado o falta de aplicación de la disposición debida.

El recurso administrativo da, pues, origen a una controversia entre la administración y el administrado, y de cuya resolución pueden conocer los tribunales. (26)

(26) MARGAN MANAUTOU EMILIO, INTRODUCCION AL ESTUDIO DEL DERECHO TRIBUTARIO MEXICANO, ED. PORRUA. MEXICO 1991 PAG. 159.

En el siguiente fallo, el Tribunal declaró que es legal la oposición contra el procedimiento de cobro desde que se inicia, esto es el requerimiento de pago, sin esperar el remate de los bienes embargados fallo:

"TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACION.- Es competente para conocer de los juicios que se inicien en contra del requerimiento de pago. Toda vez que resultaría incongruente que en contra de un requerimiento de pago no motivado ni fundando, el causante quedara obligado a todas las consecuencias de ese requerimiento hasta llegar al remate de los bienes y a la aprobación de dicho remate. Este criterio se justifica al examinar el contenido del artículo 86 del Código Fiscal de la Federación, que establece determinados requisitos cuyo cumplimiento no puede discutirse en la vía administrativa y por tanto las controversias que a este respecto se susciten lógicamente deben estar comprendidas para su resolución en las facultades que a este Tribunal concede la Fracción IV del art. 160 del Código que se viene invocando". (Exp. 3964/49.) (27)

#### **SUSPENSIÓN DEL PROCEDIMIENTO.**

Como se explicó, la ejecutoriedad del acto administrativo trae como consecuencia que el cobro del crédito se realice en contra de la voluntad del deudor y sin orden judicial, por lo que la suspensión del procedimiento está sujeta al principio "Solve et repete", lo que implica el previo aseguramiento del interés fiscal.

(27) MARTINEZ LOPEZ, DERECHO FISCAL MEXICANO.

ED. ECASA MEXICO D.F. 1986 PAG. 258.

La suspensión del procedimiento se establece en el artículo 144 del Código fiscal como un medio para evitar la ejecución cuando los créditos tributarios, a pesar de ser definitivos en la esfera administrativa, no han sido consentidos, ya que pueden ser impugnados y revocados o anulados, por lo que, mientras no queden firmes, puede suspenderse su ejecución previa solicitud del interesado ante la oficina ejecutora y aseguramiento del interés Fiscal.

En este sentido se establece que independientemente de la solicitud del particular y el aseguramiento del interés fiscal, dentro de los 45 días siguientes a la fecha en que surta sus efectos la notificación de la resolución cuya ejecución se suspende, se deberá comprobar que se ha promovido recurso administrativo o juicio, ya que en caso contrario se entenderá que se consistió la resolución y deberá continuarse el procedimiento. Si se comprueba la interposición del recurso o juicio, la suspensión procederá hasta que se dicte la resolución definitiva.

La suspensión podrá ser ordenada por el superior jerárquico de la ejecutora o por el Tribunal Fiscal de la Federación, cuando la ejecutora la niege, o viole la otorgada.

También se puede dar el caso de una suspensión parcial cuando el particular sólo haya impugnado una parte de la resolución, en cuyo caso se deberá continuar el procedimiento respecto de la parte consentida. (28)

(28) DELGADILLO GUTIERREZ LUIS H. PRINCIPIOS DEL DERECHO TRIBUTARIO, ED. LIMUSA, MEXICO, D.F. PAG. 167.

## **CAPITULO III**

### **EL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO**

**3.1 PROCESO Y PROCEDIMIENTO.**

**3.2 LA ADMINISTRACION TRIBUTARIA.**

**3.3 NOTIFICACIONES.**

### 3.1 PROCESO Y PROCEDIMIENTO

Gran parte de la actividad administrativa tributaria se realiza a través de actos que constituyen procedimientos administrativos.

Aquí, debemos recordar, que nos encontramos frente a una materia que es administrativa por naturaleza y tributaria por calificación. Es decir, en el procedimiento tributario nos encontramos con que forma parte, y guarda íntima conexión, con el resto de los procedimientos administrativos.

Entre los especialistas mexicanos, Nava Negrete afirma que el procedimiento administrativo "es el medio o vía legal de realización de actos administrativos en la esfera de la administración". (29)

En ponencia del Magistrado Mariano Azuela Gúitron, la SS del TFF definió el concepto de leyes de procedimiento en la siguiente forma: "Las normas de procedimiento son aquellas disposiciones jurídicas que garantizan o hacen efectivo el ejercicio de los derechos y el cumplimiento de las partes dentro de las diversas relaciones jurídicas que pueden existir entre ellas, y que son establecidas en las normas sustantivas. Así pues, las normas de procedimiento constituyen reglas de actuación, que determinan el acto o serie de operaciones y trámites que deben seguirse para obtener la defensa de un derecho o el cumplimiento de una obligación. Son preceptos de carácter instrumental, directamente vinculados con la potencia coercitiva del Derecho, que tienen por objeto garantizar la eficacia de las normas sustantivas.

Son, en fin las normas que señalan no qué es lo justo, sino como debe pedirse e impartir se la justicia". (RTFF, 2a.EPOCA, NUM. 27,III-82, PAG. 273).

No todo procedimiento es un proceso, pero todo proceso es un procedimiento. Procedimiento, según dicen varios autores, es "rito, cause, conducto integrado por actos que se ordenan a una finalidad", que puede ser jurisdiccional o no. En cambio, proceso implica siempre litigio, composición.

Nava Negrete, siguiendo las doctrinas de J. González Pérez, de N. Alcalá Zamora y Castillo, de J. Castillo Larrañaga y Rafael de Pina, sostiene que la separación entre procedimiento y proceso suele hacerse "connotado al proceso teleológicamente y al procedimiento formalmente. De éste se dice que es la serie o sucesión de actos regulados por el Derecho; una coordinación de actos en marcha, relacionados o ligados entre sí por la unidad del efecto jurídico final, que puede ser el de un proceso y el de una base o fragmento suyo; expresa la forma exterior del proceso, y la manera con la ley regula las actividades procesales, la forma, el ritmo a que éstas deban sujetarse. De aquél se afirma ser un concepto teleológico, el complejo de actividades de aquellos sujetos -órgano jurisdiccional o partes- encaminado al examen y actuación, en su caso, de las pretensiones que una parte esgrime frente a otra; que se caracteriza por su finalidad jurisdiccional compositiva del litigio". (30)

(30) NAVA NEGRETE, A. OP. CIT. PAG. 70

En el Congreso del Instituto Internacional de Ciencias Administrativas celebrado en Varsovia en 1936, se propusieron los siguientes rasgos fundamentales para todo procedimiento administrativo:

- a) Principio de audiencia de las partes;
- b) Enumeración de los medios de prueba que deben ser utilizados por la Administración o por las partes en el procedimiento;
- c) Determinación del plazo en el cual debe obrar la Adminsitración;
- d) Precisión de los actos para los que la autoridad debe tomar la opinión de otras autoridades consejos;
- e) Necesidad de una motivación por lo menos sumaria de todos los actos administrativos que afecten a un particular, y
- f) Condiciones en las cuales la decisión debe ser notificada a particulares.

A las anteriores reglas generales, Carrillo Flores ha propuesto se agregen las siguientes: La declaratoria de que todo quebrantamiento a las normas que fijen garantías de procedimiento para el particular debe provocar la nulidad de la decisión administrativa y la responsabilidad de quien infrinja. (31)

Para Hensel el procedimiento tributario debe conducir a la ejecución de la pretensión surgida por virtud de la ley através de la realización del hecho generador.

(31) NAVA NEGRETE, A, DERECHO; PAG. 78 FRAGA, GABINO, DERECHO ADMINISTRATIVO, N. 221; SERRA R. A. TOMO I, N. 285.

El procedimiento tributario debe considerarse como el núcleo del derecho tributario administrativo en cuanto en forma general tiene la tarea de cuidar que el Estado obtenga las prestaciones a que tiene derecho. El procedimiento tributario, sin embargo -dice Hensel-, tiene que ver únicamente con los casos singulares, concretos, de créditos fiscales, con el cumplimiento de cada prestación tributaria concreta e individual.

La característica de esta relación, análoga a una relación procesal, está determinada, continúa el autor alemán, "por un lado por el interés de la autoridad tributaria de llegar al conocimiento de los casos de impuestos que deben ser despachados por ella y de examinarlos individualmente, de determinar y de cobrar conforme a la ley la suma debida, y por otro lado el interés del deudor del tributo de estar defendido contra el arbitrio de la autoridad tributaria y de poder tutelar sus derechos garantizados por la ley, como de poseer los medios para inducir a la autoridad tributaria a la restricción de la suma eventualmente pagada de más." (32)

#### **LOS PROCEDIMIENTOS**

El ejercicio de las funciones del Estado sólo puede ser realizado por medio de actos en los que externa su voluntad a través de diferentes órganos. La función legislativa se exterioriza con actos que se concretan en una ley; la función judicial con la actuación de los órganos de este poder, que producen, finalmente, la sentencia; y la función ejecutiva que se manifiesta con los actos administrativos.

(32) HENSEL, A DIRITTO TRIBUTARIO, N. 25 I.

La forma de realización de estos actos integra lo que se conoce como procedimiento, pudiendo citar entre éstos a los procedimientos legislativos, judiciales y administrativos.

En este sentido, José Roberto Dromi dice que "El procedimiento es en rigor respecto de la voluntad administrativa, lo que el acueducto al agua, el conducto por el que transita -en nuestro caso- en términos de Derecho, la actuación administrativa". (El Procedimiento Administrativo, pág.30) En el mismo sentido manifiesta Gabino Fraga cuando dice "Ese conjunto de formalidades y actos que preceden y preparan el acto administrativo es lo que constituye el procedimiento administrativo" (Pág. 255).

El ejercicio de la función administrativa plantea la exigencia de un equilibrio entre autoridad y libertad, que se traduce en la necesidad de que la actuación de la autoridad se apegue a los causes que le fueron determinados en la ley, con las cuales se asegura la libertad.

"La tutela sustantiva de los derechos subjetivos públicos del Estados (prerrogativas) y de los administrativos (garantías), se arbitra formalmente a través de técnicas procesales administrativas y judiciales. En nuestro caso, el procedimiento administrativo, como instrumento jurídico regulador de la relación jurídico-Administrativa, en el ambito procesal o formal, articula la relación "poder-derecho", "prerrogativas-garantías", haciendo viable su ejercicio y recíproco respeto, para que los derechos se se ejerzan y los deberes se cumplan. (Dromi, pág.24)

## PROCESO Y PROCEDIMIENTO.

Frecuentemente, los conceptos proceso y procedimiento se confunden y se utilizan como sinónimos. Para aclarar su significado y su diferenciación, se debe separar su uso común y su uso jurídico, puesto que en términos generales, el concepto proceso es aplicable a todas las ramas de la actividad, ya que significa " avanzar hacia un fin determinado a través de sucesivos momentos", por lo que cualquier actividad compuesta de diferentes actos, con unidad en su propósito, será un proceso, entre los que se encuentran: los procesos químicos, biológicos, jurídicos, etc. En cambio, cuando nos referimos a la forma de realizar esos actos, estaremos hablando de procedimientos.

En el campo de las funciones del Estado se utilizan diferentes procesos con sus respectivos procedimientos. Cuando un órgano realiza una serie de actos con el fin de producir una ley, se estará frente a un proceso legislativo, dentro de cual existen diferentes fases, como las relativas a las discusiones y votaciones, es decir, procedimientos que integran el proceso legislativo.

En materia judicial, el conjunto de actos concatenados para dirimir una controversia, que concluye con la sentencia, es un proceso judicial, que está integrado por diferentes procedimientos: probatorios, alegatos, incidentales, etc. Finalmente, en materia administrativa se realizan diferentes actos que consisten en prever, planear, dirigir y controlar, que forman en su conjunto el proceso administrativo, y sus fases de separación, decisión, etc. integran los procedimientos administrativos.

Desde el punto de vista estrictamente jurídico, la confusión ha llevado a identificar al proceso con una connotación eminentemente judicial, al considerarlo como el conjunto de actuaciones que se realizan en sede judicial y que concluyen con una sentencia, a diferencia del procedimiento, que se aplica a todas las materias, como la forma en que las actuaciones se realizan.

Por ello se habla de procedimientos judiciales dentro del proceso, y de procedimientos administrativos, en el ejercicio de la función administrativa.

Al respecto, Nava Negrete dice que:

"Todo proceso es un procedimiento, implica siempre un conducto que se rebela en un conjunto o serie de actos procedimentales coordinados, conformados por la formalidad que persiguen y que en el proceso siempre es la voluntad de la ley, que es en lo que consiste el acto jurisdiccional de la sentencia y con la que se reviste a la justicia. Así que no todo procedimiento es un proceso, sólo aquel que tiene a asegurar la observancia de las normas que regulan las relaciones jurídicas... En suma, proceso es función y estructura, o sea vía jurisdiccional y procedimiento. Procedimiento es rito, cause, conducto integrado por actos que se ordenan a una finalidad jurisdiccional o no. (33)

Lo cual es exacto cuando nos referimos a la materia judicial. En materia jurídica se pueden diferenciar estas dos figuras en razón de su contenido, si se considera que el proceso tiende a la satisfacción

(33) NAVA NEGRETE A. DERECHO PROCESAL ADMINISTRATIVO,  
ED. PORRUA, MEXICO, 1959, PAG. 73 Y 76.

de una pretensión por vía jurisdiccional, mientras que el procedimiento denota el aspecto formal, es decir, la forma que reviste el ejercicio de la acción y que puede darse tanto en materia judicial como en materia administrativa. Al procedimiento administrativo se le identifica como la forma de realizar una serie de actuaciones dirigidas a la manifestación de un pronunciamiento que corresponde a una autoridad administrativa.

De esta manera se diferencia al proceso judicial del procedimiento administrativo.

"... al considerar que no obstante que el proceso y el proceso (Judicial) se desenvuelven ante un tercero independiente e imparcial que esta por encima de las partes y que termina con una sentencia, y en el procedimiento (administrativo) esa serie de actos termina con un acto administrativo, con una decisión de la autoridad administrativa". (34)

#### **PRINCIPIOS DEL PROCEDIMIENTO**

Si se toma cuenta que el procedimiento administrativo presenta una unidad que está integrada por un conjunto de actos coordinados entre sí, que tienden a la preparación de la expresión de la voluntad de la autoridad administrativa, es necesario analizar los principios que lo rigen.

(34) DELGADILLO GUTIERREZ LUIS H. PRINCIPIOS DE DERECHO TRIBUTARIO.  
ED. PAC. MEXICO, PAG. 154.

Al respecto, Dromi dice que:

"Los principios jurídicos fundamentales del procedimiento administrativo son pautas directrices que definen su esencia y justifican su existencia, permitiendo explicar, más allá de las regulaciones procesales dogmáticas, el por qué y el para qué del mismo (pág. 59), y los divide en principios sustanciales y principios formales.

Se denominan principios sustanciales a los de legalidad, defensa y gratuidad, por considerar que son de jerarquía constitucional, que justifican la finalidad primaria del procedimiento administrativo. Por su parte, los principios formales: oficialidad, informalidad y eficacia, son de jerarquía normativa secundaria, legal y reglamentaria, que coadyuvan al cumplimiento de los principios sustanciales.

#### **PRINCIPIOS SUSTANCIALES**

El principio de legalidad, columna vertebral de la actividad administrativa, está integrado por cuatro aspectos: 1. -Normatividad jurídica, en virtud de que toda la actividad administrativa debe sustentarse en normas jurídicas. 2. Jerarquía normativa, toda vez que las normas u órdenes del superior no pueden ser modificadas por el inferior. 3. Igualdad jurídica, ya que la administración no puede otorgar privilegios a unos y negar su legítimo derecho a otros. 4. Razonabilidad, ya que la administración debe verificar los hechos y apreciarlos de manera objetiva y valorarlos.

El principio de defensa o de debido proceso, que integra al derecho de audiencia, comprende los derechos de ser oído, de ofrecer y

desahogar pruebas, de obtener una resolución fundada y de impugnar esa resolución.

el principio de gratuidad implica que el procedimiento administrativo no tenga costo alguno, con lo que se evita que el ejercicio de la función administrativa imponga trabas onerosas a los particulares.

#### **PRINCIPIOS FORMALES**

El principio de oficialidad consiste en que la administración debe dirigir e impulsar el procedimiento y ordenar la práctica de las actuaciones necesarias para el esclarecimiento y resolución de los asuntos.

El principio de informalidad implica la ausencia de formalismos que compliquen o retrasen el procedimiento.

Finalmente, el principio de eficacia se refiere a la obtención de los mejores efectos de la actuación administrativa en razón de la economía procesal, simplicidad, técnica y rapidez en la actuación.

#### **FASES DEL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO**

En el procedimiento administrativo, considerando como conjunto de actos coordinados que preparan el acto administrativo, encontramos que se da en una sucesión de momentos que integran diferentes fases, para concluir con el objetivo que se pretende. Estos momentos presentan características particulares que permiten agruparlos en las siguientes fases:

- a) Iniciación
- b) Instrucción

- c) Decisión
- f) Eficacia

#### INICIACION

La fase de iniciación del procedimiento, también llamada de apertura, se puede presentar de dos formas: de oficio y a petición de parte. La fase oficiosa se inicia cuando en la propia administración, el órgano realiza los trámites que impulsan el procedimiento, o por que otro órgano de la propia administración lo solicita. Generalmente esto sucede en las funciones administrativas de control y evaluación, en las que por disposición de la ley, los órganos administrativos deben actuar, como cuando la ley ordena que el órgano superior revise las actuaciones del inferior, sin necesidad de la intervención del particular. De acuerdo con la ley sobre el Servicio de Vigilancia de fondos y Valores de la Federación, el superior jerárquico debe revisar los pliegos preventivos de responsabilidades, a fin de emitir el pliego definitivo. El procedimiento a petición de parte sólo puede iniciarse por la instancia que presenta el particular, como puede ser la solicitud de una licencia o permiso, o la interposición de un recurso.

#### INSTRUCCION

En la fase de instrucción el órgano administrativo se allega de los elementos necesarios para alcanzar una determinada convicción respecto del asunto de su conocimiento. En esta fase, los particulares que sean afectados por el acto que se dicte, deben ser oídos en el procedimiento, aportar las pruebas y formular sus

alegatos para la defensa de sus intereses. La falta de audiencia al particular produce violaciones al artículo 14 constitucional, por desconocimiento del derecho de audiencia, que vulnera el principio de defensa al que se ha hecho referencia en el punto anterior.

#### **DECISION**

La fase de decisión se presenta con el pronunciamiento que la autoridad hace de la convicción que tiene con los elementos que se allegó, y debe ser expresada por escrito y oportunamente, según se desprende del mandato constitucional expresado en el artículo 80, respecto del derecho de petición, así como en las diferentes leyes de la administración.

#### **EFICACIA**

Finalmente, la fase de eficacia se manifiesta en el principio de publicidad de las disposiciones que afecten los derechos de los particulares, y se realiza a través de la notificación del acto que se ha producido, so pena de nulidad, que impide la producción de los efectos del acto.

#### **TIPOS DE PROCEDIMIENTO**

De acuerdo con las características que presentan los actos coordinados que integran el procedimiento, han sido clasificados en distintos grupos. En este apartado se hará referencia a los procedimientos más comunes:

1. Procedimiento de oficio. Es aquel en el que la actividad de la administración se inicia por el impulso interno que da la

voluntad administrativa, por ejemplo, en los procedimientos de control, evaluación y sancionatorio.

2. Procedimiento a petición de parte. Este procedimiento debe ser llevado a cabo por la administración, previa solicitud del gobernado, en las quejas, los recursos y las peticiones de los particulares.
3. Procedimiento de oposición. Generalmente se inicia dentro de otro procedimiento, durante la fase de instrucción, como un elemento más que la administración se allega para resolver un asunto que conoce. Lo encontramos en las inconformidades en las que, al no ser instancias, el particular sólo aporta su punto de vista respecto de hechos que la autoridad analiza; también se presenta durante el procedimiento de otorgamiento de concesiones, en el que los terceros interesados pueden intervenir.
4. Procedimiento de ejecución. Está integrado por el conjunto de actos que tienden a hacer efectiva la decisión administrativa, cuando el particular no lo acata en forma voluntaria. Procede inmediatamente después de la fase de eficacia, como sucede en el procedimiento administrativo de ejecución en materia tributaria.
5. Procedimiento revisor. Este procedimiento se produce respecto de un procedimiento anterior y conduce a la producción de un nuevo acto administrativo que confirma, anula o modifica el acto que se revisa. Generalmente se produce por la interposición de los recursos.

6. Procedimiento Sancionador. Se produce por el ejercicio de la potestad sancionadora de la administración, por incumplimiento de las obligaciones a cargo de los particulares o de los empleados de la propia administración. Cuando la sanción se impone a los particulares recibe el nombre d procedimiento correctivo, y cuando se impone a los servidores públicos se denomina disciplinario. La Ley Federal de Responsabilidades de los Servidores Públicos regula el Segundo.

### 3.2 LA ADMINISTRACION TRIBUTARIA.

Bajo el rubro de administración tributaria vamos a entender el conjunto de órganos y funciones inmersos dentro del ámbito de la administración pública y que tienen por meta lograr el cumplimiento de las obligaciones y deberes tributarios.

Dentro de un estado de situación perfecta las funciones encomendadas a los órganos de la administración hacendaria se reducirían a una expresión mínima, vez que dentro de tal supuesto de perfección el cumplimiento de las obligaciones y deberes sería la regla general, sin embargo la realidad nos demuestra que tales estados de perfección resultan prácticamente inalcanzables, razón por la cual constituye un imperativo la presencia de un sector de la administración pública afecto a un objetivo específico, obtener

(35) DELGADILLO GUTIERREZ LH. ELEMENTOS DE DERECHO ADMINISTRATIVO  
ED. LIMUSA, MEXICO D.F. 1989 PAGES. 159, 160, 161, 162, 163, 164, 165.

el cumplimiento de las obligaciones y deberes tributarios utilizando los más diversos instrumentos que el ordenamiento jurídico ponga a su alcance.

La administración tributaria y el cumplimiento de las obligaciones y deberes fiscales.

La meta ideal a alcanzar parte de toda administración tributaria es lograr una conducta tal en todos los contribuyentes que garantice el cumplimiento voluntario de sus obligaciones y deberes fiscales. Meta que se antoja difícil y casi imposible de alcanzar, lo que de ninguna manera la invalida.

La dificultad en alcanzar la meta antes dicha exige por parte de las administraciones tributarias elaborar un sistema tal de administración que conduzca a tal objetivo, es decir, la administración hacendaria debe tender hacia el avance progresivo en tal sentido.

Lo anterior de ninguna manera significa que el cumplimiento voluntario de las obligaciones y deberes fiscales por parte de los contribuyentes depende única y exclusivamente de la eficacia operativa de la administración hacendaria; existe una gran diversidad de factores ajenos o extraños a la administración fiscal que influyen en la conducta fiscal del administrado por el hecho de ser extraños a la administración tributaria no significa que no sean susceptibles de modificar en alguna medida por parte de ésta, sino lo que quiere decirse es que hay diversos factores sobre los cuales la administración hacendaria no puede actuar en forma determinante y que por el contrario si inciden sobre la conducta de los contribuyentes.

## **LAS CARACTERISTICAS DEL SISTEMA TRIBUTARIO.**

El sistema tributario tanto en su concepción como en su concreción o materialización en las normas jurídicas debe tener características tales que faciliten e inviten al cumplimiento voluntario de las obligaciones fiscales. Básicamente dos son las notas más sobresalientes dentro de tal contexto, por una parte el grado de equidad que muestre ante la comunidad la predisposición del contribuyente a cumplir será mayor, la injusticia del sistema en muchos casos constituye el pretexto o razón para el incumplimiento. El otro rasgo importante del sistema tributario que coadyuva a su observancia es la certeza del mismo, lo que implica que el sistema tributario esté concebido, diseñado y plasmado en las normas jurídicas con el mayor grado de claridad para el contribuyente eliminando las situaciones de incertidumbre e inseguridad.

En términos generales en el contribuyente existe un cierto recelo ante los órganos de la administración hacendaria debido básicamente al tipo de relaciones con que se vincula con aquellos y que definitivamente no son del tipo de las relaciones normales con que se vincula con los otros seres humanos ya que en sus relaciones con lo "público" o fiscal el ciudadano se ve inmerso en un contexto de relaciones donde todo se encuentra previsto y su voluntad carece de relevancia.

## **LA ADMINISTRACION TRIBUTARIA Y SUS FUNCIONES.**

### **FUNCIONES OPERATIVAS**

Independientemente de la diversa estructura organizativa que el sector de la administración pública denominado Administración Tributaria asuma en los diversos países, sin embargo por sobre tales diferencias se da una coincidencia en cuanto a la composición funcional del citado sector, es decir, independientemente de la diversa tradición cultural que tengan los países y que se traduce en el ámbito de la administración hacendaria en una diversa estructura acorde al contexto histórico de cada comunidad, sin embargo las funciones que desarrolla la administración hacendaria en todos los países resulta casi coincidente.

Los doctrinistas en forma casi uniforme reconocen las siguientes como funciones ejercidas por toda administración tributaria:

#### **LA FUNCION DE RECAUDACION**

Entendiendo por recaudación en su más amplia acepción el acto de percibir de parte del contribuyente el monto de las contribuciones por él adeudadas.

#### **LA FUNCION DE FISCALIZACION**

Dado que esta constituye propiamente la materia de estudio de la presente lección por el momento bastará en señalar que por fiscalización habrá que entender toda una amplia gama de actos llevados a cabo por los órganos de la administración hacendaria y que tienen por finalidad constatar el cumplimiento o incumplimiento de las obligaciones y deberes fiscales.

#### **LA FUNCION DE COBRANZA**

Aparentemente existe una identidad entre la recaudación y la cobranza, sin embargo dicha coincidencia es sólo aparente, ya que la recaudación, tal y como se señaló anteriormente viene a constituir una función de tipo pasivo, es decir, sólo implica el hecho de percibir los ingresos que por concepto de contribuciones pagan los sujetos obligados en forma voluntaria. Por el contrario la cobranza presupone el incumplimiento de parte del sujeto obligado, razón por la cual se impone la adopción de una serie de medidas y la puesta en marcha de toda una serie de actos encaminados a lograr, aún utilizando medios coactivos, el cumplimiento de las obligaciones insatisfechas.

#### **FUNCIONES DE APOYO**

La función de complementación legal.

La función de complementación legal, como suele denominarla la doctrina básicamente consiste en la expedición de reglamentos, circulares, etc. que tiene por finalidad facilitar la aplicación de las leyes fiscales.

#### **LA FUNCION DE REGISTRO DE CONTRIBUYENTES**

Resulta imprescindible en toda administración hacendaria, contar con un adecuado sistema de registro de contribuyentes a efecto de que aquello esté en condiciones de conocer el universo de los contribuyentes y poder apoyar con información oportuna, permanente y actualizada a las funciones de recaudación, fiscalización y cobranza.

Las anteriores constituyen las más importantes funciones comúnmente aceptadas como integrantes de toda administración tributaria. (36)

### 3.3 NOTIFICACIONES

La notificación es el acto formal del órgano destinado a comunicar a los interesados, o a cualquier persona a quien se refiera, una resolución administrativa o un escrito de un particular que una resolución mande comunicar.

En los procedimientos administrativos tributarios las notificaciones tienen gran importancia, pues por ellas y desde ellas se producen los efectos del acto que se comunica.

En palabras de la Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación la diligencia de notificación es un acto jurídico formal y genérico por medio del cual se da a conocer el contenido de un acto o resolución de autoridad a la parte interesada, ya sea directamente a ésta o bien a su representante o a persona autorizada para este efecto, debiéndose practicar en el domicilio señalado para ese fin, si se trata de una notificación personal, siendo la esencia de ese acto jurídico el que el interesado tenga noticia del acto ó resolución notificado. RTFF, 2a. EPOCA, AÑO VI, NUM. 65, MAYO DE 1985, PAG. 896.

El TFF ha hecho resaltar los requisitos legales y la exigencia de su exacto cumplimiento por la importancia de las consecuencias que producen, sino como un procedimiento de cuya realización depende que

(36) JIMENEZ G. ANTONIO. LECCIONES DE DERECHO TRIBUTARIO.

ED. ECASA. MEXICO 1985 PAGES. 357, 358, 364.

se llegue a la convicción de que un particular tuvo conocimiento fehaciente de una resolución que lo afectaba y que si dentro del término legal no utilizó la vía de defensa procedente, la consintió. No darle importancia al acto de notificación y a los requisitos que deben cumplirse es propiciar la indefensión de los particulares, completamente contraria al texto constitucional del artículo 16 constitucional. RTFF, 2a.EPOCA, AÑO VI, NUM. 58, OCTUBRE DE 1984, P. 298.

López Nieto, citando a Gómez Orbaneja y Hedce, reconociendo que existen varias especies de notificaciones, las define de la siguiente manera:

- a) Citación, que es la convocatoria (no necesariamente la orden) con señalamiento de sitio, día y hora que deba comparecer el interesado. Recibe también el nombre de orden de comparecencia
- b) Emplazamiento, que es la convocatoria para comparecer dentro de un término (plazo), que señala, y que se cuenta desde la propia notificación, y
- c) Requerimiento es un acto formal de intimación que se hace a alguna persona para que entregue, haga o deje de hacer alguna cosa.

El fin de la notificación, afirma López Nieto, en sentido amplio, exige no sólo que se dé ocasión al destinatario de conocer el contenido de la resolución, sino a la vez, quien la hace, mediante la correspondiente documentación, forme la prueba de la notificación hecha. (37)

(37) LOPEZ NIETO Y MALLO, FRANCISCO, EL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO. PAG. 276

En la fase oficiosa, según el artículo 134 del Código Fiscal de la Federación, se prevén los siguientes tipos de notificación:

- a) Personal o por correo certificado con acuse de recibo, cuando se trate de citatorios, requerimientos, solicitudes de informes o documentos y de actos que puedan ser recurridos. El artículo 136 del Código Fiscal de la Federación señala que las notificaciones personales a quienes debe notificarse se presentan en las mismas, o bien, podrán efectuarse en el último domicilio que el interesado haya señalado para efectos del registro federal de contribuyentes, salvo que hubiera designado otro para recibir notificaciones al iniciar alguna instancia o en el curso de un procedimiento administrativo, tratándose de las actividades relacionadas con el trámite o la resolución de los mismos.

Prevé también el propio artículo 136 citado que toda notificación personal realizada con quien deba entenderse será legalmente válida aun cuando no se efectúe en el domicilio respectivo o en las oficinas de las autoridades fiscales.

A su vez, el artículo 135 del Código Fiscal de la Federación establece que al practicar las notificaciones deberá proporcionarse al interesado copia del acto administrativo que se notifique y cuando la notificación la hagan directamente las autoridades fiscales, deberá señalarse la fecha en que ésta se efectuó, recabando el nombre y la firma de la persona con quien se entienda la diligencia y si ésta se niega a una u otra cosa, se hará constar en el acta de notificación. También se prevé en este precepto que la manifestación que haga el

interesado o su representante legal de conocer el acto administrativo, surtirá efectos de notificación en forma desde la fecha en que se manifiesta haber tenido tal concomitamiento, si ésta es anterior a aquélla en que debiera surtir efectos la notificación.

El artículo 137 del Código Fiscal de la Federación dispone que en el caso de notificaciones personales si el notificador no encuentra a quien deba notificar, le dejará citatorio en el domicilio, sea para que espere a una hora fija del día hábil siguiente o para que acuda a notificarse, dentro del plazo de 6 días, a las oficinas de las autoridades fiscales, pero si se trata de actos relativos al procedimiento administrativo de ejecución, el citatorio será siempre para la esfera antes señalada y si la persona citada o su representante no esperaren, se practicará la diligencia con quien se encuentre en el domicilio o en su defecto con un vecino.

- b) Por correo ordinario o por telegrama, cuando se trata de actos distintos de los señalados en el inciso anterior. En este caso el Código Fiscal de la Federación no prevé regla alguna, como tampoco en tratándose del uso del servicio registrado para notificar por correo certificado con acuse de recibo, pues no es de su competencia, por lo tanto, la práctica de la notificación se hará de acuerdo con lo que establece la Ley de Vías Generales de Comunicación.

- c) Por estrados, cuando así lo señalen las leyes fiscales. El artículo 139 establece que las notificaciones por estrados se harán fijando durante 5 días el documento que se pretende notificar en un sitio abierto al público de las oficinas de la autoridad que efectúe la notificación; que de ello la autoridad dejará constancia en el expediente respectivo; y que se tendrá como fecha de notificación la cual del sexto día siguiente a aquél en que se hubiera fijado el documento.
- d) Por edictos, únicamente en el caso de que la persona a quien deba notificarse hubiera fallecido y no se conozca al representante de la sucesión, hubiese desaparecido, se ignore su domicilio o que éste o el de su representante no se encuentren en territorio nacional. Según el artículo 140 del Código Fiscal de la Federación, las notificaciones por edictos se harán mediante publicaciones durante 3 días consecutivos en el Diario Oficial de la Federación y en uno de los periódicos de mayor circulación en la República y contendrán un resumen de los actos que se notifican y se tendrá como fecha de notificación la de la última publicación. (38)

En el procedimiento ante el Tribunal Fiscal de la Federación, el artículo 253 del Código Fiscal de la Federación prevé que las notificaciones a los particulares serán personales.

(38) LOBATO RODRIGUEZ RAUL; DERECHO FISCAL.

ED. HARLA, MEXICO D.F. 1986 PAG. 232.

El artículo 254 del propio Código, por otra parte, prevé que las notificaciones a las autoridades administrativas se harán por oficio, como regla general, o por telegrama, en casos urgentes y si se trata de la sentencia definitiva o de la resolución que decreta o niega un sobreseimiento, además de a los órganos representativos de la autoridad, debe notificarse al titular de la Secretaría de Estados, Departamento Administrativos u organismo descentralizado, precisamente en su sede.

Dispone el artículo 253 citado que las notificaciones que deban hacerse a los particulares se harán en los locales de las Salas del Tribunal Fiscal de la Federación si las personas a quienes deba notificarse se presentan dentro de las 24 horas siguientes a aquella en que se haya dictado la resolución y si el particular no se presenta se hará por lista autorizada que se fijará en sitio visible de los locales de los Tribunales (creemos que aquí hay un error en el texto legal, pues sólo hay un tribunal y no varios; tal vez quiso decir "locales de las Salas"). Dispone también este precepto que cuando el particular no se presente en el local de la Sala, las notificaciones se harán personalmente, o por correo certificado con acuse de recibo, siempre que se conozca su domicilio o que éste o el de su representante se encuentre en territorio nacional, tratándose de los siguientes casos:

1. La que corra traslado de la demanda, de la contestación y, en su caso de la ampliación.
2. La que mande citar a los testigos o a un tercero.
3. El requerimiento a la parte que debe cumplirlo.
4. El auto que declare cerrada la instrucción.

5. La resolución de Sobreseimiento.
6. La sentencia definitivamente.
7. En todos aquellos casos en que el magistrado instructor así lo ordene.

La lista a que se refiere este artículo contendrá el nombre de la persona, el número del expediente y el tipo de acuerdo y en los autos se hará constar la fecha de la lista.

De acuerdo con lo dispuesto por el artículo 255 del Código Fiscal de la Federación las notificaciones surten sus efectos el día hábil siguiente a aquél en que fueron hechas y en caso de notificación por lista se tiene como fecha de notificación la del día en que se haya fijado. Por otro lado el artículo 257 del mismo Código establece que una notificación omitida o irregular se entiende legalmente hecha a partir de la fecha en que el interesado se hace sabedor de su contenido.

Para el cómputo de los plazos en el proceso ante el Tribunal Fiscal de la Federación el artículo 258 del Código Fiscal de la Federación dispone que:

1. Empiezan a correr a partir del día siguiente a aquél en que surta sus efectos la notificación.
2. Si están fijados en días, se computan sólo los hábiles y se entienden por tales aquellos en los que se encuentran abiertas al público las oficinas de las Salas del Tribunal durante el horario normal de labores sin que la existencia de personal de guardia habilite los días en los que se suspenden las labores.

3. Si estan señalados en periodos o tienen una fecha determinada para su extinción, comprenden los días inhábiles, pero si el último día del plazo o la fecha determinada es inhábil, el plazo se prorroga hasta el día hábil siguiente.
  
4. Si el plazo se fija por mes o por año, sin especificar que sean de calendario, se entiende que en el primer caso el plazo vence el mismo día del mes de calendario posterior a aquel en que se inició y que en el segundo caso el plazo vence el mismo día del siguiente año del calendario a aquel en que se inició y si no existe el mismo día en los plazos que se fijan por mes, el plazo se prorroga hasta el primer día hábil del siguiente mes de calendario. Aunque el precepto legal no lo dice, consideramos que esta regla opera también en el caso de plazo fijado por años, si no existe el mismo día en el año siguiente, como es el caso de 29 de febrero, que sólo hay cada 4 años. (39)

(39) IBIDEM. PAG. 287, 288.

## C A P I T U L O   I V

### EL JUICIO DE NULIDAD EN MATERIA DE CREDITOS FISCALES

- 4.1 EL CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO ANALISIS EN EL DISTRITO FEDERAL Y EN EL ESTADO DE MEXICO.
- 4.2 DEMANDA Y CONTESTACION.
- 4.3 INSTRUCCION Y SENTENCIA.
- 4.4 RECURSOS.
- 4.5 DELITOS ESPECIALES EN MATERIA FISCL.

#### 4.1 EL CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. ANALISIS EN EL DISTRITO FEDERAL Y EN EL ESTADO DE MEXICO.

##### PLANTEAMIENTO INTRODUCTORIO.

La fracción IV del artículo 116 de la Constitución Federal de la República, en vigor a partir del 18 de marzo de 1987, fortalece la facultad de los Estados par instaurar Tribunales de lo Contencioso Administrativo, dotados de plena autonomía para dictar sus fallos y que tengan a su cargo dirimir las controversias que se susciten entre la Administración Pública y los particulares.

Ahora bien uno de los problemas más importantes que deben resolver los Gobiernos Estatales, en la fase de implantación de los Tribunales de lo Contencioso Administrativo, se refiere a la integración colegiada o unitaria de estos organismos jurisdiccionales, a efecto de que respondan no solamente a los requerimientos reales de justicia administrativa en cada Entidad Federativa, sino también para que se ajusten a las limitaciones presupuestales existentes en la época actual.

Como es lógico, para encontrar una adecuada estructura de los Tribunales Locales de lo Contencioso Administrativo, habrá de atenderse al número de habitantes del Estado, el nivel cultural y económico de la población, la extensión territorial de la entidad, el número de recursos administrativos y en su caso de juicios fiscales planteados en años anteriores, la cantidad de juicios de amparo promovidos en contra de los actos de las autoridades administrativas y otros datos de interés.

Para el mismo efecto, es recomendable considerar la organización de los Tribunales de lo Contencioso Administrativo del Distrito

Federal y Estado de México, así como los asuntos que han tramitado durante su existencia, en cuanto que conforman una importante experiencia en la materia.

Por tal virtud, se hace referencia, en esta Tesis, a los datos más relevantes sobre el actual personal de los citados organismos locales de justicia administrativa, y la estadística de asuntos que han conocido desde su establecimiento hasta diciembre de 1988. (40)

#### **TRIBUNAL DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO DEL DISTRITO FEDERAL.**

El Tribunal de lo Contencioso Administrativo del Distrito Federal se instauró por ley del mismo nombre, publicada en el Diario Oficial de la Federación de 17 de marzo de 1971, que entró en vigor el 17 de julio del propio año.

#### **PERSONAL DEL TRIBUNAL**

En su origen el Tribunal de lo Contencioso Administrativo del Distrito Federal estaba compuesto por diez magistrados numerarios, que funcionaban en pleno y en tres Salas de tres miembros cada una. Por virtud de la reforma legal vigente a partir de julio de 1986, el organismo jurisdiccional se conforma de una sala superior integrada por cinco magistrados y de tres Salas Ordinarias de tres magistrados cada una, pudiendo aumentarse en dos más, formadas por magistrados supernumerarios, cuando el servicio lo requiera. De acuerdo a la ley

(40) MEMORIAL DEL TRIBUNAL DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO DEL ESTADO DE MEXICO. AÑO II NUMERO 4, ABRIL-JUNIO 1989. ED. UNIDAD DE DOCUMENTACION Y DIFUSION, TOLUCA MEXICO.

que lo rige, esta instancia de justicia administrativa tiene, adicionalmente, un secretario general de acuerdos, un secretario general de compilación y difusión, secretarios de acuerdos, defensores jurídicos gratuitos, actuarios y los empleados que determine el presupuesto de Egresos del Departamento del Distrito Federal. Es importante subrayar, que a los defensores jurídicos gratuitos corresponden los servicios de asesoría y consulta a favor de los particulares de escasos recursos económicos.

Según datos que obran en la Coordinación Administrativa del Tribunal, éste cuenta con 234 servidores públicos, a saber: cinco magistrados de Sala Superior, nueve magistrados de Sala Ordinaria, un secretario general de acuerdos, un secretario general de compilación y difusión, un secretario particular de presidencia, un coordinador administrativo, un coordinador de defensores, treinta y cinco secretarios de acuerdos, seis jefes de unidad departamental, quince actuarios, veinte abogados, noventa secretarías taquimecánógrafas y cuarenta y nueve auxiliares administrativos diversos.

Los magistrados del Tribunal tienen legalmente las siguientes prerrogativas: son nombrados por el Presidente de la República a proposición del jefe del Departamento del Distrito Federal y con la aprobación de la Cámara de Diputados o de la Comisión Permanente en su caso, con una duración de seis años, pudiendo ser designados para otros periodos, no podrán ser removidos sino en los casos y de acuerdo al procedimiento aplicable para los magistrados del Tribunal Superior de justicia del Distrito Federal, y percibirán iguales emolumentos que los del indicado Tribunal Superior de Justicia de la Entidad, mismos que no podrán ser disminuidos durante el término de

su encargo. En otro sentido, el artículo .111 de la constitución Federal no confiere a los magistrados fuero constitucional, por lo que pueden ser juzgados por la comisión de delitos ordinarios, sin necesidad de que la Cámara de Diputados declare, en forma previa, si ha o no lugar a proceder en su contra. De la misma manera, los magistrados no cuentan con el beneficio de la inamovilidad, tan indispensable para el desempeño autónomo y eficaz de sus tareas.

Por otra parte, los magistrados, secretarios y actuarios están impedidos para desempeñar cualquier cargo o empleo de la Federación, Distrito Federal, Estados, Municipios, organismos descentralizados, empresas de participación estatal o de naturaleza privada, excepto los de carácter docente y los honoríficos; también están impedidos para ejercer su profesión, salvo en causa propia. Esta limitación pretende proteger la independencia de los servidores jurisdiccionales.

#### **TRAMITACION DE JUICIOS.**

Contrariamente a lo que acontece con muchos de sus similares en las demás Entidades Federativas, el Tribunal de lo Contencioso Administrativo del Distrito Federal constituye un claro ejemplo de como, con servicios jurídicos gratuitos a favor de los particulares y un regular programa de concientización de la ciudadanía, es posible incrementar paulatinamente el número de los juicios de su competencia. Cierto este primer órgano contencioso administrativo existente en la República, en un período aproximado a los dieciocho años, comprendido entre julio de 1971 a diciembre de 1988, ha

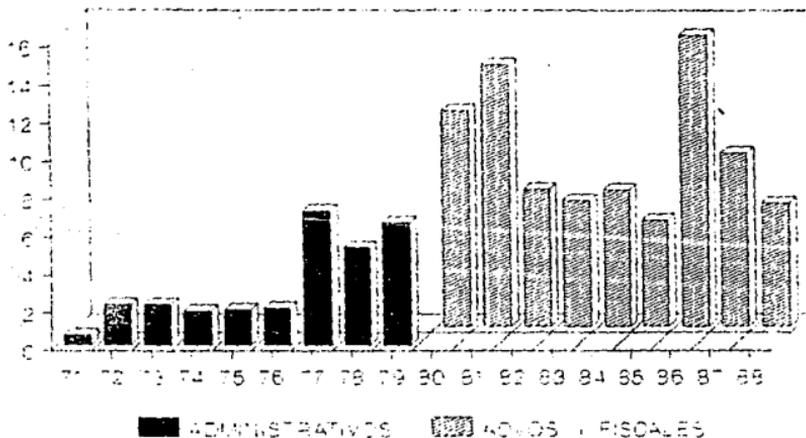
conocido de un total de 112,377 juicios, que hasta 1978 eran exclusivamente administrativos y desde 1979 corresponden tanto a juicios administrativos como a juicios fiscales, con el predominio porcentual de estos últimos. De conformidad con los datos registrados en la Secretaría General de Compilación y Difusión del propio Tribunal, la estadística de los asuntos tramitados en la que en seguida se transcribe:

1971	535	Juicios Administrativos
1972	2,167	Juicios Administrativos
1973	2,178	Juicios Administrativos
1974	1,812	Juicios Administrativos
1975	1,890	Juicios Administrativos
1976	1,973	Juicios Administrativos
1977	7,117	Juicios Administrativos
1978	5,193	Juicios Administrativos
1979	6,488	Juicios Administrativos y Fiscales
1980	11,434	Juicios Administrativos y Fiscales
1981	13,824	Juicios Administrativos y Fiscales
1982	7,245	Juicios Administrativos y Fiscales
1983	6,651	Juicios Administrativos y Fiscales
1984	7,204	Juicios Administrativos y Fiscales
1985	5,616	Juicios Administrativos y Fiscales
1986	15,362	Juicios Administrativos y Fiscales
1987	9,169	Juicios Administrativos y Fiscales
1988	6,519	Juicios Administrativos y Fiscales (41)

(41) IBIDEM. PAGES. 46, 47, 48.

Se anexa la presente estadística de juicios Administrativos y Fiscales de 1971 a 1988, una gráfica de barras.

## ESTADISTICAS DE JUICIOS (1971 - 1988)



MTCA

En la exposición de motivos del ordenamiento que instauró al Tribunal de lo Contencioso Administrativo del Distrito Federal, se apunta: "Con el fin de establecer la justicia administrativa en el Distrito Federal, en forma ágil y eficaz, se propone la creación de un Tribunal de lo Contencioso Administrativo, de acuerdo con lo previsto en la Fracción I del artículo 104 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, el cuál estará dotado de plena autonomía para resolver con imparcialidad los juicios que los particulares promuevan contra los actos y resoluciones de las autoridades administrativas del Departamento del Distrito Federal; la justicia que se imparta en el Tribunal de lo Contencioso Administrativo deberá ser expedita, pronta y pública. Además, siempre será carente de formalidades y para que el propósito no se desvirtúe, el Tribunal, en bien del quejoso, suplirá la deficiencia de la demanda, lo que especialmente se propone en beneficio de la clase económicamente desvalida, en donde es más frecuente la imposibilidad o la dificultad para pedir justicia.- El sistema de justicia administrativa que se establece, permite al pueblo un acceso directo, sin formalismos, a un sistema en donde, en forma práctica y al margen de procedimientos largos, complicados e inoperantes, se encuentran los mejores medios para lograr los fines de justicia."

El organismo surgió como un tribunal administrativo de plena jurisdicción, en razón de que estaba facultado para dictar sentencias que modificaban el acto impugnado y que, en determinados casos, condenaban a las autoridades administrativas a conductas de dar, hacer o no hacer. Pero por reforma consagrada en el Diario oficial de

la Federación de 4 de enero de 1973, el Tribunal se transformó en una instancia de mera anulación, al suprimirse las atribuciones que tenía para emitir sentencias de plena jurisdicción. A pesar de que mediante adecuación difundida en el Diario Oficial de la Federación de 16 de junio de 1986 se fortalecieron las potestades para ejecutar sus determinaciones, la naturaleza del Tribunal continúa siendo de anulación, al no estar en posibilidad de pronunciar sentencias de condena.

El Tribunal tiene competencia para conocer de los juicios que se promuevan en contra de los actos administrativos y resoluciones fiscales que dicten, ordenen, ejecuten o traten de ejecutar las autoridades de la Administración Pública Centralizada del Departamento del Distrito Federal, así como en contra de la falta de contestación de las mismas autoridades a las promociones planteadas por los particulares.

La Ley contempla un procedimiento sencillo e informal, en el que los recursos administrativos son de carácter optativo; la demanda deberá presentarse dentro de los 15 días hábiles siguientes a la fecha en que se haya notificado el acto impugnado; la contestación de la demanda, se producirá en el plazo de 15 días hábiles posteriores al emplazamiento, es posible decretar la suspensión del acto reclamado; la audiencia se llevará a cabo en los 20 días que siguen a la admisión de la demanda, y la sentencia ha de dictarse en la audiencia o a más tardar en un término no mayor de 10 días. Para impugnar las resoluciones del Tribunal se regulan los recursos de reclamación,

revisión administrativa, el primero en contra de las determinaciones de trámite; el segundo procede tratándose de sentencias definitivas y otras resoluciones que pongan fin al procedimiento, y el recurso de revisión administrativa puede hacerse valer, por las autoridades, en contra de las sentencias que dicte la Sala Superior en el recurso de revisión, ante los Tribunales Colegiados en Materia Administrativa de Primer Circuito.

Transcurridos 21 años de existencia del Tribunal de lo Contencioso Administrativo del Distrito Federal, en los que ha impartido justicia administrativa capitalina en forma pronta y expedita, es tiempo ya para reasignarle su plena jurisdicción, desconcentrar sus funciones en Salas Regionales e incluir en su esfera competencial los juicios que se intenten en contra de los actos de la Administración Pública Descentralizada, en beneficio de los habitantes de la Capital de la república. (42)

#### **TRIBUNAL DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO DEL ESTADO DE MEXICO.**

El Tribunal de lo Contencioso Administrativo del Estado de México se instauró por ley de justicia Administrativa de la propia entidad, difundida en la Gaceta del Gobierno Estatal del 31 de diciembre de 1986, para iniciar su vigencia el día 1o. de enero de 1987.

(42) MEMORIAL DEL TRIBUNAL DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO DEL ESTADO DE MEXICO. AÑO II NUMERO 6, OCTUBRE - DICIEMBRE 1989.  
ED. UNIDAD DE DOCUMENTACION Y DIFUSION, TOLUCA MEXICO. PAG. 53, 54

## PERSONAL DEL TRIBUNAL

El Tribunal de lo Contencioso Administrativo del Estado de México se integra legalmente por una Sala Superior de tres magistrados y por cinco Salas Regionales de un magistrado cada una; pudiendo la Sala Superior determinar la creación de más Salas Regionales, cuando el servicio lo requiera. El organismo jurisdiccional cuenta con un secretario general de acuerdos, un jefe de unidad de documentación y difusión, un jefe de unidad de apoyo administrativo, los secretarios de las Salas Regionales, los actuarios, los asesores comisionados, y el personal técnico y administrativo necesario para su funcionamiento. Es pertinente aclarar, que las cinco Salas Regionales se ubican en las ciudades de Toluca, Naucalpan, Tlalnepantla, Ecatepec, Nezahualcoyotl, por lo que se atienden las controversias en los lugares donde surgen, evitando grandes molestias a los particulares. También es de agregarse, que por medio de los asesores comisionados se proporcionan los servicios gratuitos de asesoría y consulta a los gobernados, especialmente a los que pertenecen a las clases menos favorecidas, económica y culturalmente.

Ya en el terreno real, esta instancia de justicia administrativa se conforma actualmente de 91 servidores públicos, registrados en la Unidad de Apoyo Administrativo del Tribunal, con estas atribuciones: tres magistrados de la Sala Superior, uno de los cuales funge como presidente; cinco magistrados de Salas Regionales; a la Sala Superior están asignados un secretario general de acuerdos, un actuario, cinco secretarías taquimecanógrafas y un auxiliar de servicio; las cinco Salas Regionales tienen un secretario de acuerdos, un asesor comisionado, un abogado dictaminador, un actuario, cuatro secretarías

taquimecanógrafas y dos auxiliares de servicio; a la secretaría particular de la presidencia están adscritos un secretario particular del presidente, tres secretarías taquimecanógrafas y dos auxiliares de servicio; la unidad de apoyo administrativo realiza sus tareas con un jefe de unidad, un delegado administrativo, dos analistas, una secretaria taquimecanógrafa y cuatro auxiliares de servicio, la unidad de documentación y difusión cuenta con un jefe de unidad, dos analistas y dos secretarías taquimecanógrafas, y a la unidad de estudios y proyectos corresponde un jefe de unidad, dos abogados y tres secretarías taquimecanógrafas.

La Ley de Justicia Administrativa incluye como garantías jurisdiccionales de los magistrados: ser nombrados por el Gobernador del Estado, con la ratificación del Congreso, de acuerdo con el procedimiento constitucional respectivo; son inamovibles, transcurridos seis años desde la fecha de su nombramiento, siempre que sus servicios se presten ininterrumpidamente con honestidad y profesionalismo; sólo podrán ser privados de su cargo en los casos y con apego al procedimiento que marca la constitución Política Local y la Ley de Responsabilidades de los Servidores Públicos del Estado y Municipios, y no podrá reducirse su sueldo y demás prestaciones permanentes, durante el término de su encargo. El artículo 127 de la Constitución Política Local incluye a los magistrados dentro de los servidores públicos investidos de fuero constitucional.

Con justicia debe apuntarse, que los indicados funcionarios jurisdiccionales cuentan con todas las garantías indisensables para realizar de manera independiente y eficaz sus actividades, sobresaliendo el beneficio de la inamovilidad.

Los magistrados, secretarios, actuarios y asesores comisionados están impedidos para desempeñar cualquier empleo dependiente de la federación, Estado, Municipio, organismos auxiliares, o bien la otra Entidad Federativa o de algún particular, excepto los de cacter docente; estando también limitados para ejercer la profesión de abogado, salvo en causa propia.

#### TRAMITACION DE JUICIOS

En los iniciales dos años de funcionamiento de Tribunal de lo Contencioso Administrativo del Estado de México, ha conocido de 1,353 juicios de los que 830 son fiscales, 477 administrativos y 46 de responsabilidad administrativa.

En cada uno de los dos ejercicios se han promovido estos asuntos:

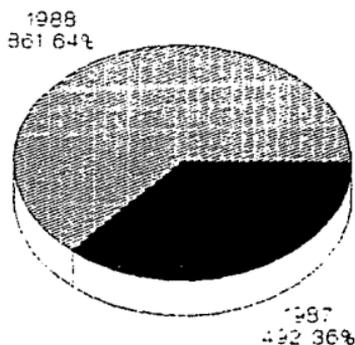
1987	492	Juicios fiscales, administrativos y de responsabilidad administrativa.
1988	861	Juicios fiscales, administrativos y de responsabilidad administrativa.

**NOTA:** Las estadísticas que se manejan, así como la información es hasta el año de 1988. (43)

(43) MEMORIAL DEL TRIBUNAL DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO DEL ESTADO DE MEXICO. AÑO II NUMERO 5 JULIO-SEPTIEMBRE 1989 ED. UNIDAD DE DOCUMENTACION Y DIFUSION, TOLUCA MEXICO. PAG. 58, 59

Se anexa la presente estadística de Juicios Fiscales, Administrativos y de Responsabilidad Administrativa, de 1987 a 1988, una gráfica representando el porcentaje de cada uno de los diferentes juicios en sus dos años.

## ESTADISTICAS DE JUICIOS (1987 - 1988)



FISCAL, ADVOS. Y RES. ADVA.

Es importante destacar; aparte del análisis anterior del personal del Tribunal de lo Contencioso Administrativo del Estado de México; cual es su naturaleza jurídica, y su función en específico.

La naturaleza jurídica de este Tribunal engloba las dos notas distintivas de las instituciones de plena jurisdicción, en virtud de que está facultado para modificar el acto impugnado y decretar la condena que proceda, así como ejecutar en forma efectiva sus resoluciones. Después de haberse instaurado este organismo, los tribunales administrativos que se han creado o adecuado, en las demás Entidades Federativas, también son de plena jurisdicción.

Pertencen a su esfera competencial los juicios que se hacen valer en contra de los actos administrativos y fiscales que dicten, ordenen, ejecuten o traten de ejecutar las autoridades del poder Ejecutivo del Estado, Municipios y Organismos Descentralizados de carácter estatal o municipal, así como de las responsabilidades administrativas que se promuevan respecto de conductas de los servidores públicos estatales y municipales.

En el procedimiento, que es ajeno a los tradicionales formulismos, los recursos administrativos son de naturaleza optativa; la demandada ha de iniciarse en los 15 días siguientes a la notificación del acto controvertido; la contestación de demanda se presenta en los 10 días posteriores al emplazamiento; la audiencia se verifica en un plazo no mayor de 15 días hábiles subsecuentes a la admisión de la demandada; la suspensión del acto impugnado puede ser con efectos restitutorios y es posible su otorgamiento sin la

garantía del interés fiscal, y la Sentencia se dicta en la audiencia o dentro de término no mayor de 8 días. La Ley regula los recursos de queja, reclamación y revisión; siendo procedente el de queja en contra de los actos de las autoridades por exceso o defecto en la ejecución del auto de suspensión o de la sentencia; el recurso de reclamación se intenta en contra de decisiones de trámite, y el recurso de revisión se admite en contra de sentencias definitivas y otras resoluciones de las Salas Regionales que pongan fin al procedimiento, a solicitud de cualquiera de las partes.

Con el objeto de seguir consolidando las acciones de este Tribunal, es necesario ampliar los servicios de asesoría jurídica gratuita, a favor de los gobernados de escasos recursos económicos. (44)

#### 4.2 DEMANDA Y CONTESTACION

En este punto a manera de introducción, señalaremos los puntos generales, de estos dos conceptos, y posteriormente analizaremos cada uno en particular.

La demanda se deberá presentar ante la sala regional del domicilio de la autoridad que emitió el acto impugnado, o enviarse por correo certificado con acuse de recibo, siempre y cuando el actor tenga su domicilio fuera de la población en que se encuentre la sala, y que el depósito se haga en la oficina de correos del domicilio del

(44) MEMORIAL DEL TRIBUNAL DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO DEL ESTADO DE MEXICO AÑO II, NUMERO 6 OCTUBRE DICIEMBRE 1989. ED. UNIDAD DE DOCUMENTACION Y DIFUSION, TOLUCA MEXICO. PAG. 62, 63

demandante dentro de los 45 días posteriores a la fecha en que surta efecto la notificación del acto impugnado o de que el promovente tuvo conocimiento de su existencia.

En el juicio del Lesividad la autoridad puede demandar la nulidad de su resolución dentro de los cinco años siguientes a la fecha en que la emitió. Los requisitos fundamentales de la demanda son: el nombre y domicilio del demandante, la resolución que se impugna, el nombre de los demandados y su domicilio en el juicio de Lesividad, los hechos que originaron la demanda, las pruebas que ofrezca, los agravios, y el nombre y domicilio del tercero interesado, en su caso, cuando sea necesario, el magistrado instructor requerirá al promoventes para que en un plazo de cinco días complemente o aclare su demanda.

Procede la ampliación de la demanda cuanto se impugne una negativa ficta o cuando el actor no haya conocido los motivos o fundamentos de la resolución impugnada antes de la contestación de la demanda, y también cuando ya iniciado el juicio el actor tenga conocimiento de una notificación de un acto administrativo hecho anteriormente.

Los terceros y coadyuvantes se pueden apersonar en el juicio mediante escrito y pruebas que deberán presentar dentro de los 45 días siguientes a aquel en que les surta sus efectos el traslado de la demanda.

Junto con la demanda se deberán adjuntar copias para las partes, la prueba de su personalidad, el documento que compruebe la existencia del acto impugnado y la constancia de su notificación, en su caso; los cuestionarios de peritos y las pruebas documentales, o

señalar el archivo en que se encuentren estos documentos. En caso de omisión de requisitos, el magistrado instructor dará un plazo de cinco días para que se presenten.

Por su parte el demandado también cuenta con 45 días para contestar la demanda y su ampliación.

Deberá referirse a los incidentes de previo y especial pronunciamiento en su caso; a la improcedencia y sobreseimiento; a cada uno de los hechos de la demanda; a sus argumentos de defensa; a sus pruebas; y señalar nombre y domicilio del coadyuvante, si existe.

Igualmente deberá adjuntar copias de su contestación, cuestionarios y ampliación de los de su contraparte, y pruebas documentales.

En la contestación, y hasta antes del cierre de instrucción, la autoridad podrá allanarse a las pretensiones del actor o revocar su resolución. En ningún caso podrá mejorar su resolución, ya que el tribunal deberá juzgar en los términos en que esta fue dictada.

Tratándose de impugnación de una negativa ficta, la contestación hará las veces de emisión de la resolución que no fue dictada en tiempo, por lo que la autoridad deberá fundar y motivar la negativa. (45)

En relación a la forma y tiempo de presentación de la demanda; observamos una diferencia en el tiempo en que el actor debe presentar su demanda, por un lado lo que dice textualmente el Código Fiscal de la Federación, y por el otro, La Ley de Justicia Administrativa para el Estado de México.

(45) DELGADILLO GUTIERREZ LUIS H. PRINCIPIOS DE DERECHO TRIBUTARIO.  
ED. LIMUSA, MEXICO, D.F. 1990 PAG. 210

## DE LA DEMANDA

**ARTICULO 207.-** La demanda se presentará por escrito directamente ante la Sala Regional en cuya circunscripción radique la autoridad que emitió la resolución impugnada, dentro de los cuarenta y cinco días siguientes a aquel en que haya surtido efectos la notificación de esta.

La demanda podrá enviarse por correo certificado con acuse de recibo si el demandante tiene su domicilio fuera de la población donde esté la sede de la sala o cuando ésta se encuentre en el Distrito Federal y el domicilio fuera de él, siempre que el envío se efectúe en el lugar en que resida el demandante.

Las autoridades podrán presentar la demanda dentro de los cinco años siguientes a la fecha en que sea emitida la resolución, cuando se pida la modificación o nulidad de un acto favorable a un particular, salvo que haya producido efecto de tracto sucesivo, caso en el que se podrá demandar la modificación o nulidad en cualquier época sin exceder de los cinco años del último efecto, pero los efectos de la sentencia, en caso de ser total o parcialmente desfavorable para el particular, sólo se retrotraerán a los cinco años anteriores a la presentación de la demanda.

Cuando el interesado fallezca durante el plazo para iniciar juicio, el plazo se suspenderá hasta un año si antes no se ha aceptado el cargo de representante de la sucesión. (46)

(46) CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION. ARTICULO 207  
ED. DELMA, MEXICO, D.F. 1992 PAG. 157

#### DE LA DEMANDA

ARTICULO 59.- La Demanda deberá formularse por escrito y presentarse directamente ante la Sala Regional correspondiente al domicilio del actor, dentro de los quince días (hábiles) contados a partir del día siguiente en el que se haya notificado el acto que reclame o al día en que se haya tenido conocimiento del mismo.

Si el particular reside en el extranjero y no tiene representante en la República, o fallece durante el plazo a que este artículo se refiere, el término será de cuarenta y cinco días siguientes a la notificación del acto impugnado. (47)

Comparación del Código Fiscal de la Federación y de la Ley de Justicia Administrativa para el Estado de México; en relación a la Contestación de la Demanda.

#### DE LA CONTESTACION

Emplazamiento y término para la contestación de demanda.

ARTICULO 212.- Admitida la demanda se correrá traslado de ella al demandado, emplazándolo para que la conteste dentro de los cuarenta y cinco días siguientes a aquel en que surta efectos el emplazamiento. El plazo para contestar la ampliación de la demanda será de cuarenta y cinco días siguientes al en que surta efectos la notificación del acuerdo que admita la ampliación. Si no se produce la contestación en tiempo o está no se refiere a todos los hechos, se

(47) LEY DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA DEL ESTADO DE MEXICO. ARTICULO 59  
PUBLICACION OFICIAL, TOLUCA MEXICO 1988, PAG. 28

tendrán como ciertos los que el actor impute de manera precisa al demandado, salvo que por las pruebas rendidas o por hechos notorios resulten desvirtuados.

Cuando alguna autoridad que deba ser parte en el juicio no fuese señalada por el actor como demandada para que la conteste en el plazo a que se refiere el párrafo anterior. Cuando los demandados fueren varios, el término para contestar les correrá individualmente.

Documentos que se deben adjuntar a la contestación de demanda.

**ARTICULO 214.-** El demandado deberá adjuntar a su contestación:

- I. Copias de la misma y de los documentos que acompañe para el demandante, y para el tercero señalado en la demanda;
- II. El documento en que acredite su personalidad cuando el demandado sea un particular y no gestione en nombre propio;
- III. El cuestionario que debe desahogar el perito, el cual deberá ir firmado por el demandado;
- IV. Derogada (D.O. 31 de diciembre de 1985);
- V. Derogada (D.O. 31 de diciembre de 1985);
- VI. Las pruebas documentales que ofrezca.

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

Tratándose de la contestación a la ampliación de la demanda, se deberán adjuntar también los documentos previstos en este artículo, excepto aquellos que ya se hubieran acompañado al escrito de contestación de la demanda.

Para los efectos de este artículo será aplicable, en lo conducente, los dos últimos párrafos del artículo 209. (48)

#### DE LA CONTESTACION

Término de la contestación de demanda.

ARTICULO 65.- Admitida la demanda se correrá traslado de ella a los demandados, emplazandolos para que la contesten dentro de los diez días hábiles siguientes a aquél en que surta efectos el emplazamiento. El plazo para contestar la ampliación de la demanda será de tres días hábiles siguientes al en que surta efectos la notificación del acuerdo que la admita. En el auto en que se dé entrada a la demanda se señalará fecha para la audiencia de juicio dentro de un plazo que no excederá de quince días hábiles y dictará las demás providencias que procedan con arreglo a esta ley.

Cuando fueren varios los demandados, el término correrá individualmente.

Requisitos de la contestación de demanda.

ARTICULO 66.- La parte demandada en su contestación, se referirá a cada uno de los puntos controvertidos del escrito de demanda, citará los fundamentos legales que considere aplicables al caso y ofrecerá las pruebas que estime pertinentes.

Los demandados deberán acompañar una copia de la contestación de la demanda y de los documentos anexos a ella, para cada una de las partes. (49)

(48) CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION ARTICULOS 212, 214,  
ED. DELMA, MEXICO D.F. 1992 PAG. 161, 162

A continuación, Véase Jurisprudencia, en relación a las promociones carentes de Firma:

#### JURISPRUDENCIA 36

PROMOCIONES CARENTES DE FIRMA. ES IMPROCEDENTE DARLES CURSO.- El primer párrafo del dispositivo 41 de la ley de Justicia Administrativa es tajantemente claro, al ordenar que no se dará curso a toda promoción que no esté firmada por quien la formula, sea la demanda del juicio contencioso administrativo, la contestación de demanda, el escrito inicial de los recursos jurisdiccionales de queja, reclamación o revisión, o cualquier otra petición que presenten las partes; aclarando que en el evento de que el provente no sepa o no pueda firmar, lo hará otra persona en su nombre y el interesado estampará su huella digital. En este entendido, cuando en una promoción se omita la firma del peticionario, las Salas del Tribunal de lo Contencioso Administrativo están impedidas a darles curso, en razón de la ausencia de Voluntad de la persona que supuestamente promueve. De manera más específica, será desechada de plano toda demanda de juicio o escrito inicial de recurso que carezca de firma del interesado, y en su caso de que se le haya dado trámite, procederá el sobreseimiento del medio de defensa.

Recurso de Revisión número 113/989.- Resuelto en sesión de la Sala Superior de 26 de Septiembre de 1989, por unanimidad de tres votos. (50)

(49) LEY DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA DEL ESTADO DE MEXICO. ARTICULOS 65, 66 PUBLICACION OFICIAL TOLUCA MEXICO 1988, PAG. 29

#### 4.3 INSTRUCCION Y SENTENCIA

Para dar inicio a este tema en primer termino sería importante definir cada concepto, y posteriormente explicar su importancia en el procedimiento contencioso administrativo.

**INSTRUCCION.-** Según Escriche, es la "reunión de pruebas, procedimientos y formalidades para poner un negocio en estado de sentencia".

Carnelutti explica en qué consiste la instrucción en los párrafos siguientes:

"En términos generales, el fin de la instrucción consiste en procurar a los tribunales los medios para la solución del litigio y, por tanto, tratándose de proceso jurisdiccional, los medios para la decisión.

"Tales medios son, como ya sabe el lector, lógicos y físicos: medios lógicos son las razones; medios físicos las pruebas.

Los autores clásicos definían con más claridad y sencillez la instrucción, diciendo que es el conjunto de actuaciones, diligencias, pruebas y promociones de las partes, que son necesarias para poner el proceso en estado de Sentencia. El periodo de instrucción comienza en los juicios civiles, después de que ha terminado el periodo de formación de la litis y siempre que no haya un artículo de previo y especial pronunciamiento que ponga obstáculo a que la instrucción se inicie. Esta comienza en el sistema del código Vigente con el

(50) MEMORIAL DEL TRIBUNAL DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO DEL ESTADO DE MEXICO. AÑO III, NUMERO 7, ENERO-MARZO 1990.

ED. UNIDAD DE DOCUMENTACION Y DIFUSION TOLUCA MEXICO.

ofrecimiento de pruebas en los juicios ordinarios y con la audiencia de pruebas y alegatos. Terminos con el auto de citación para sentencia definitiva.

Como su nombre la indica el período de instrucción tiene por objeto dar a conocer al juez los elementos probatorios y las razones jurídicas que sean necesarios para que pueda fallar en justicia el litigio. Por tanto, comprende principalmente las pruebas y los alegatos formulados por las partes, y en general, según queda dicho, todas las actuaciones que sean necesarias para poner el litigio en estado de sentencia. (51)

**SENTENCIA.-** Definición. Las siete Partidas nos legaron la siguiente definición: "La decisión legítima del juez sobre la causa controvertida en su tribunal". (Ley 1a., tít, 22, part. 3a.)

Escriche comenta la definición y dice que se llama así porque la palabra sentencia procede del vocablo latino sintiendo, ya que el juez declara lo que siente, según lo que resulta del proceso.

Como se ve, la definición de las Partidas sólo comprende a la sentencia definitiva y no a las interlocutorias.

"Sentencia, dice Manresa y Navarro, es el acto solemne que pone fin a la contienda judicial, decidiendo sobre las pretensiones que han sido objeto del pleito." (Tomo II, Pag. 124.)

"Sentencia es el acto, por el cual el Estado, a través del órgano jurisdiccional destinado a tal fin (¿ a cuál fin?), al aplicar la norma al caso concreto, declara qué tutela jurídica concede el

(51) DICCIONARIO DE DERECHO PROCESAL CIVIL. PALLARES EDUARDO  
ED. PORRUA, MEXICO, D.F. 1986. PAG. 428

derecho objetivo a un interés determinado".( Ugo Rocco, Derecho Civil, pág. 279)

Chiovenda la define como "La resolución del juez que, acogiendo o rechazando la demanda, afirma la existencia o la inexistencia de una voluntad concreta de la ley, que garantiza un bien, o lo que es igual, respectivamente, la inexistencia o existencia de una voluntad de la ley que le garantice un bien al demandado". (Inst. I, página 174).

La sentencia definitiva es, para Carnelutti, la "que cierra el proceso en una de sus fases", y se distingue de las interlocutorias en que éstas se pronuncian durante el curso del proceso sin terminarlo. "(Inst. I, pág.354.)

"Sentencia es el acto del juez encamidado a eliminar la incertidumbre sobre la norma aplicable al caso concreto, asertando una relación jurídica incierta y concreta". (Alfredo Rocco, la Sentencia Civil, página 105)

"Sentencia es el acto del órgano jurisdiccional en que éste emite su opinión sobre la conformidad o disconformidad de la pretensión de la parte con el derecho objetivo, y en consecuencia, actúa o se niega a actuar dicha pretensión". (Guasp, op. cit; I, pág. 350)

Por mi parte, formulo la siguiente definición: Sentencia es el acto jurisdiccional por medio del cual resuelve las cuestiones principales materia del juicio o las incidentales que hayan surgido durante el proceso. (52)

(52) IBIDEM PAG. 724.

## INSTRUCCION Y SENTENCIA

Ya integrado el expediente con la demanda, la contestación la ampliación de demanda y su contestación, cuando sea el caso, el magistrado instructor procederá al desahogo de pruebas, entre las que no procede la confesional de las autoridades mediante absolucón de posiciones; y si considera que hace falta alguna diligencia a fin de apreciar debidamente la controversia, podrá ordenar su práctica. La confesión expresa de las partes y los hechos legalmente afirmados por la autoridad hacen prueba plena, y las periciales y testimoniales puede ser apreciadas con amplia libertad por la sala; pero si del enlace de las pruebas rendidas y de las presunciones formadas la sala adquiere una convicción distinta sobre los hechos, puede realizar una nueva valoración distinta sobre los hechos, puede realizar una nueva valoración, previa justificación del caso.

El último elemento con que cuenta la sala para cerrar la instrucción son los alegatos que deben rendir las partes dentro de los 5 días siguientes a la notificación de que se han desahogado las pruebas, con lo que el asunto quedará para sentencia, la cual se dictará con base en el proyecto que el magistrado instructor elabore dentro de los 30 días posteriores al cierre de instrucción, en un plazo de 15 días a la presentación del proyecto.

El sentido de la sentencia podrá ser de validez, de nulidad, o de nulidad para efectos, en cuyo caso se deberá precisar con claridad la forma y términos en que se deberá cumplimentar.

La declaración de nulidad procede en cualquiera de los cinco supuestos señalados por el artículo 238 del Código Fiscal de la Federación que se enuncian a continuación:

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

En caso de que el magistrado instructor no formule su proyecto de sentencia o la sala no la dicte en los plazos establecidos, procede la "exitativa de justicia" ante la sala superior, que puede hacer valer cualquiera de las partes. (53)

(53) PRINCIPIOS DE DERECHO TRIBUTARIO; LUIS HUMBERTO DELGADILLO GUTIERREZ. ED. LIMUSA, MEXICO, D.F. 1990 PAG. 211, 212.

## **REGLAS PARA PRONUNCIAR SENTENCIA**

**ARTICULO 236.-** La sentencia se pronunciará por unanimidad o mayoría de votos de los magistrados integrantes de la sala, dentro de los sesenta días siguientes a aquel en que se cierre la instrucción en el juicio. Para este efecto el magistrado instructor formulará el proyecto respectivo dentro de los cuarenta y cinco días siguientes al cierre de la instrucción. Para dictar resolución en los casos de sobreseimiento por algunas de las causas previstas en el artículo 203 de este código, no será necesario que hubiese cerrado la instrucción.

Quando la mayoría de los magistrados estén de acuerdo con el proyecto, el magistrado disidente podrá limitarse a expresar que vota en contra del proyecto o formular voto particular razonado, el que se deberá presentar en un plazo que no exceda de diez días.

Si el proyecto no fue aceptado por los otros magistrados de la sala, el magistrado instructor engrosará el fallo con los argumentos de la mayoría y al proyecto podrá quedar como voto particular.

## **PRINCIPIO DE LEGALIDAD DE LAS SENTENCIAS**

**ARTICULO 237.-** Las sentencias del Tribunal Fiscal se fundarán en derecho y examinarán todos y cada uno de los puntos controvertidos del acto impugnado, teniendo la facultad de invocar hechos notorios.

Quando se hagan valer diversos conceptos de nulidad por omisión de formalidades o violaciones de procedimiento, la sentencia o resolución de la sala deberá examinar y resolver cada uno, aun cuando considere fundado alguno de ellos. En el caso de que la sentencia declare la nulidad de una resolución por la omisión de los requisitos formales exigidos por las leyes, o por vicios del procedimiento, la

misma deberá señalar en qué forma afectaron las defensas del particular y trascendieron al sentido de la resolución.

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

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

#### ALCANCE DE LA SENTENCIA DEFINITIVA

**ARTICULO 239.-** La sentencia definitiva podrá:

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

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

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

El Tribunal Fiscal de la Federación declarará la nulidad para el efecto de que se emita nueva resolución cuando se esté en alguno de los supuestos previstos en las fracciones II y III, y en su caso V, del artículo 238 de este código. (54)

#### 4.4 RECURSOS

##### PRINCIPIOS GENERALES

1. Los recursos son los medios de impugnación que otorga la ley a las partes y a los terceros para que obtengan, mediante ellos, la revocación o modificación de una resolución judicial sea ésta auto o decreto. Excepcionalmente, el recurso tiene por objeto nulificar la resolución o la instancia misma.
2. La palabra recurso tiene dos sentidos, un amplio y otro restringido y propio. En sentido amplio, significa, como ya se dijo el medio que otorga la ley para que la persona agraviada por una resolución judicial obtenga su revocación, modificación o nulidad. En sentido más restringido el recurso presupone que la revocación, rescisión o nulidad de la resolución estén encomendados a tribunales de una instancia superior. Nuestra ley, fiel a una tradición clásica, emplea la palabra recurso en el primer sentido, y de esta manera establece la revocación, y en algunos casos la queja, pero no faltan autores modernos como Prieto Castro que sostienen la conveniencia de emplear únicamente la palabra recurso en el segundo sentido.

(54) CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION, ARTICULOS 236, 237, 238, 239  
ED. DELMA MEXICO, D.F. 1992 PAG. 175, 176.

3. Son los recursos, actos que llevan a cabo la instancia de parte o de tercero, y en el derecho común nunca lo puede interponer el el órgano jurisdiccional;
4. Pertenecen a la categoría de las pretensiones en general y su objeto es reformar una resolución judicial o revocarla;
5. La reforma consiste en cambiarla substituyendo a ésta por otra diversa que se apegue a la ley;
6. Los recursos no tienen por objeto declarar la nulidad de la resolución. (En este punto hay que observar que la ley mexicana concede recursos como el de apelación extraordinaria que si tienen por objeto declarar dicha nulidad);
7. La interposición del recurso en su carácter de acto procesal, está sujeta a las normas generales que rigen dichos actos. Por tanto, de llevarse a cabo en el tiempo y lugar hábiles y con las formalidades de ley;
8. La interposición del recurso es acto de declaración de voluntad puro y simple, que no puede estar sujeto a condición ni a plazo;
9. Los recursos sólo se conceden cuando la parte que los hace valer sufre un "agravio" por la Sentencia o resolución impugnadas; sin agravio no hay recurso, de lo que sigue que las Violaciones a la ley o a la doctrina meramente teóricas o académicas que no perjudiquen a la parte, no son impugnables;
10. Para que exista un agravio no es suficiente que la ley o los principios generales de derecho hayan sido violados por la resolución; es preciso, además, que la violación importe un daño a los intereses o derechos del recurrente;
11. Los recursos notoriamente frívolos o improcedentes deben ser

desechados de plano, y además dan lugar a que se consigne al que los interpone, por haber cometido el delito llamado de chicana, al hacerlos valer;

12. La impugnación de una resolución judicial es acto de mera conservación y defensa, y no de disposición de los derechos litigios, de lo que se sigue que el apoderado no necesita poderes especiales para impugnar. (55)

#### RECURSOS PROCESALES EN LA FASE CONTENCIOSA DEL PROCEDIMIENTO FISCAL.

Hasta 1946, los fallos del Tribunal Fiscal de la Federación tenían fuerza de cosa juzgada, ya que no admitían recursos, con la única excepción del de queja, para el caso de violación a la jurisprudencia del propio Tribunal; por lo tanto salvo la excepción expuesta, los fallos del Tribunal sólo podían ser impugnados por el particular en vía de amparo.

En 1946 se expidió la Ley que crea un Recurso ante la Suprema Corte de Justicia de la Nación contra las Sentencias Dictadas por el Tribunal Fiscal de la Federación y, posteriormente, en 1948, la ley que crea un recurso de Revisión de las Sentencias del Tribunal Fiscal de la Federación en los juicios de Nulidad Promovidos contra las resoluciones de las Autoridades del Departamento del Distrito Federal y con estas dos leyes quedó abierta la oportunidad para el establecimiento de los recursos procesales.

En el actual Código Fiscal de la Federación se prevén los siguientes recursos procesales, según lo dispuesto por sus artículos 242 a 250:

(55) DICCIONARIO DE DERECHO PROCESAL CIVIL; EDUARDO PALLARES,  
ED. PORRUA, MEXICO, D.F. 1986 PAG. 685, 686.

a) Recurso de reclamación, procedente en contra de las resoluciones del magistrado instructor que admiten o desechan la demanda, la contestación de la demanda o las pruebas; que decreten o niegan el sobreseimiento del juicio; o que rechacen la intervención del tercero interesado o del coadyuvante.

b) Recurso de queja, procedente en contra de las resoluciones de las Salas Regionales violatorias de la jurisprudencia del propio Tribunal. Es oportuno señalar que la jurisprudencia del Tribunal Fiscal de la Federación lo establece la Sala Superior cuando resuelve las contradicciones entre las resoluciones dictadas por las Salas Regionales; cuando al resolver el recurso de queja interpuesto en contra de una sentencia de la Sala Regional que viola la jurisprudencia, decida modificarla; o cuando al resolver los recursos de revisión sustente la misma tesis en tres sentencias consecutivas no interrumpidas por otra en contrario, según lo prevé el artículo 260 del Código Fiscal de la Federación y de acuerdo con lo dispuesto por el artículo 259 del mismo Código, dicha jurisprudencia es obligatoria tanto para la Sala superior como para las Salas Regionales y sólo la Sala Superior puede violarla.

c) Recurso de Revisión, procedente contra las resoluciones de las Salas Regionales que decretan o niegan sobreseimientos y contra las Sentencias definitivas de dichas Salas. Este recurso está reservado única y exclusivamente para la autoridad y el particular nunca puede agotarlo pues el Código Fiscal de la Federación lo priva de legitimación para ello.

d) Recurso de Revisión Fiscal, procedente en contra de las Sentencias dictadas por la Sala Superior del Tribunal Fiscal, de la Federación al resolver el recurso de revisión y que se sustancia ante la Suprema corte de Justicia de la Nación. Este recurso también está previsto única y exclusivamente en favor de la autoridad administrativa.

Sobre este último recurso estimamos impropio que a la Suprema Corte de Justicia de la Nación, que es el órgano cuya función es controlar la constitucionalidad del ejercicio del poder público, se le rebaje de categoría convirtiéndola en un simple tribunal de alzada respecto del Tribunal Fiscal de la Federación y a éste se le rebaje su jerarquía al no merecer la confianza del Estado en el desempeño de la función para la que fue creado por el propio Estado y que es la de servir como órgano para el control de la legalidad de los actos de la Administración. Esta situación ha sido criticada con gran claridad de conceptos por Dolores Hedúan Virués en su libro "Las funciones del Tribunal Fiscal" y coincidimos plenamente con su criterio, mismo que transcribimos: "... lo que medularmente preocupa es la confusión de jurisdicciones que se produce cuando se erige a la Segunda Sala de la Suprema Corte de justicia de la Nación en un tribunal de alzada para lo contencioso administrativo, como remedio contra la supuesta injusticia de los fallos del Tribunal Fiscal de la Federación. En efecto, un órgano judicial no debe funcionar como revisor de los actos de un tribunal administrativo, sin violentar el principio de la separación de Poderes.

Un órgano judicial federal cuya misión eminente es garantizar a los individuos una conducta constitucional de las autoridades, no

debe intervenir para garantizar a las propias autoridades la defensa de sus pretendidos derechos. Las sentencias de un tribunal administrativo que vela por la legalidad de los actos de autoridad que pueden lesionar, más que a nadie a los particulares, han de merecer absoluto respeto y ser acatadas sin reservas por la autoridad. El que una autoridad pida a la Corte la revisión de los actos de otra autoridad, llámesele como se le llame equivale al juicio directo de amparo, rebaja la categoría suprema del más alto Tribunal de la República y disminuye la jerarquía del Tribunal Fiscal de la Federación y la confianza a que debe responder en el seno del Poder Ejecutivo en razón de los fines mismos de autocontrol para que fue instituido.

Es claro que del error humano, como del error técnico, nada está exento. Yo admito pues que en algunos casos el Tribunal Fiscal de la Federación incurra en errores jurídicos; si en perjuicio del Particular, éste puede demandar la protección constitucional de la justicia de la Unión; si en perjuicio de las autoridades, estas no deben combatirlo rompiendo los moldes sistématicos de valiosas instituciones de derecho, como no pueden combatir el error jurídico de que también son susceptibles los fallos definitivos de amparo. Para remediar las interpretaciones de la Ley, adversas al Fisco, hay otros caminos: uno, encargar de la defensa de sus negocios a técnicos de derecho capaces de hacer triunfar la razón donde la hay. Yo afirmo que la Hacienda Pública pierde muchos juicios ante el Tribunal Fiscal por ineficacia de la contestación de las demandas y que gana más de lo que debiera, a pesar de esa ineficacia". ((56)

#### 4.5 DELITOS ESPECIALES EN MATERIA FISCAL.

##### DERECHO PENAL FISCAL Y DERECHO PENAL COMUN

En todo orden jurídico las normas que lo conforman imponen al estado y a los particulares obligaciones de diversa índole, ya sean de dar, de hacer, de no hacer o de tolerar, cuyo cumplimiento es indispensable para satisfacer la necesidad jurídica que determinó la creación y contenido de esas normas. Por lo tanto, el incumplimiento de los deberes que imponen las normas jurídicas debe tener como consecuencia la aplicación de una sanción que discipline al incumplido y estimule a la observancia de la norma y al cumplimiento pleno y oportuno del deber que impone para la eficacia de la norma.

En este de ideas, el incumplimiento de las obligaciones fiscales, sustantivas o formales, que las normas tributarias imponen a los contribuyentes debe traer consigo, y en efecto lo trae, como consecuencia la aplicación de una sanción, lo cual da origen al llamado Derecho Penal Fiscal que, según Pugliese, establece normas y principios sustanciales y procesales de carácter/general, aplicables para sancionar violaciones específicas de la legislación tributaria general.

Al hablar de Derecho Penal Fiscal, se ha discutido si éste es autónomo del Derecho Penal Común o si sólo es parte de él. Sobre este problema, definitivamente no consideramos que el Derecho Penal Fiscal sea autónomo; si no que estimamos que el Derecho Penal es uno solo, cuya finalidad es la de satisfacer una necesidad jurídica consistente

(56) DERECHO FISCAL, RODRIGUEZ LOBATO R.

ED. HARLA MEXICO, D.F. PAG. 284.

en sancionar toda violación del orden jurídico. Desde luego, cuando el Derecho Penal se aplica en materias que originalmente corresponden a otras ramas del Derecho, éstas imprimen a esa aplicación las características que más convienen a la finalidad que persiguen, pero ello de ninguna manera es suficiente para hablar de autonomía, es decir, para hablar de diversos derechos penales autónomos, pues en general el Derecho Penal común tutea los bienes fundamentales del individuo, de la colectividad y del Estado y en esos tres aspectos encuadra toda la regulación penal.

Como ejemplo de las características que el Derecho Fiscal imprime a la aplicación del Derecho Penal en el campo impositivo podemos citar, siguiendo a Margáin, que en un mismo campo legal está regulada la sanción y la reparación del daño; se sancionan tanto los delitos como las faltas, se sanciona a las personas morales y no sólo a las físicas; el incapaz es susceptible de ser sancionado; se sanciona a personas ajenas a la relación tributaria; es de mayor importancia la reparación del daño.

#### **LAS INFRACCIONES.**

En general, infracción es toda transgresión o incumplimiento de una ley que, como hemos dicho, debe ser sancionado. Sin embargo, por un principio de seguridad jurídica, que es una de las bases fundamentales del Derecho Penal, es necesario que la conducta cuya realización tiene como consecuencia la infracción esté previamente descrita en la ley y declarada ilegal, y tenga prevista una sanción para el caso de su realización. Entonces, precisando mejor el

concepto podemos decir que infracción es todo hecho u omisión descrito, declarado ilegal y sancionado por una ley.

No todas las infracciones tienen las mismas características, de ahí que, en función de esas características se hayan elaborado diversas clasificaciones que es pertinente conocer, ya que, por lo regular, del tipo de infracción depende el tipo de sanción. En materia Fiscal podemos clasificar a las infracciones como sigue:

- a) Delitos y faltas. Los primeros son los que califica y sanciona la autoridad judicial; las segundas son las que califica y sanciona la autoridad administrativa.
- b) Instantáneas y continuas. Las primeras son aquellas en que la conducta se da en un solo momento, es decir, se consuman y agotan en el momento mismo de cometerse; las segundas son aquellas en que la conducta se prolonga en tiempo, es decir, no se agotan en el momento de cometerse sino hasta que cesa la conducta.
- c) Simples y Complejas. Las primeras son aquellas en que una conducta se transgrede en una sola disposición legal; las segundas son aquellas en que con una conducta se transgreden dos o más disposiciones legales.
- d) Leves y graves. Las primeras son aquellas en que por negligencia o descuido del contribuyente se transgrede la ley, pero no traen ni pueden traer consigo la evasión de un crédito fiscal; las segundas son aquellas que se comenten conscientemente, con pleno conocimiento y con la intención de evadir el cumplimiento de la obligación fiscal, o bien son producto de la negligencia o descuido, pero traen consigo la evasión de un crédito fiscal.

## LAS SANCIONES

En el Derecho Fiscal, la violación o incumplimiento de las normas tributarias determina que el Estado aplique al infractor una Sanción.

La Sanción ha sido definida por Eduardo García Máynes como la "Consecuencia jurídica que el incumplimiento de un deber produce en relación con el obligado".

Abundando en este concepto el autor citado nos dice que la sanción se encuentra condicionada a la realización de un supuesto que consiste en la inobservancia de un deber establecido por una norma a cargo del sujeto sancionado. Por lo tanto, el incumplimiento del deber jurídico engendra, a cargo del incumplido, un nuevo deber, constitutivo de la Sanción.

El propio Eduardo García Máynes opina que las Sanciones jurídicas deben ser clasificadas atendiendo a la finalidad que persiguen y a la relación entre la conducta ordenada por la norma infringida y la que constituye el contenido de la sanción. En este orden de ideas, del examen de las relaciones que median entre el contenido de la Sanción y el deber jurídico cuya inobservancia le da origen, encuentra que son dos las posibilidades para una división general de las sanciones; las de coincidencia y las de no coincidencia.

En el primer caso, el contenido de la Sanción coincide con el de la obligación condicionante, es el caso del cumplimiento forzoso, que es el más frecuente en el derecho privado.

En el segundo caso, a veces no es posible lograr de manera coactiva la observancia de una obligación, pero existe la posibilidad de exigir oficialmente al incumplido que realice una prestación equivalente, desde el punto de vista económico, a la que se dejó de

realizar. Aquí la sanción tiene como fin asegurar al sujeto que ha sido víctima del acto violatorio, es decir, del incumplimiento de la norma, una indemnización por los daños y perjuicios sufridos, pero, como se puede observar ya no hay coincidencia de la conducta obligatoria con el contenido de la Sanción, sin embargo, entre ellas media un relación de equivalencia. (57)

Una vez que hemos analizado el Derecho Penal Común, y el Derecho Penal Fiscal, Las Infracciones y Sanciones, como tema introductorio a los Delitos especiales en materia fiscal entraremos al análisis de los Delitos enunciando los Aspectos penales de la reforma fiscal.

#### INTRODUCCION

Uno de los aspectos más importantes de la reforma fiscal, publicada en el Diario Oficial de la Federación del viernes 20 de diciembre de 1991, es sin duda lo relativo a los aspectos penales.

En efecto después de analizar los preceptos reformados, se llega a la conclusión, que anticipamos, de que las autoridades fiscales, pretenden endurecer aun más la presión sobre los contribuyentes, aunque en la exposición de motivos de la iniciativa remitida por el Presidente de la República a la Cámara de Diputados, única y exclusivamente se señala que:

"Dentro del capítulo de delitos fiscales, se propone actualizar a favor del contribuyente algunos valores que sirvan de referencia a los ilícitos fiscales, a partir de los cuales se establecen penalidades mayores".

(57) IBIDEM PAG. 183, 184.

El objetivo reconocido de actualizar algunos valores a favor del contribuyente, no es lo único ya que en realidad, como se verá más adelante, no es que solamente se actualicen los valores en beneficio de contribuyente, sino que en realidad, las nuevas disposiciones fiscales otorgan mayores posibilidades a las autoridades, para perseguir y encarcelar a los contribuyentes, lamentablemente, a nuestro juicio, como perjuicio de la técnica jurídica y de la Constitución General de la República.

A continuación haremos un breve resumen de las reformas, comentando los aspectos más relevantes.

## I I

Condena condicional, sustitución y conmutación de sanciones, y otros beneficios a las sentencias por delitos fiscales.

### A. Disposición anterior

El Artículo 101 del Código Fiscal de la Federación vigente hasta el 31 de diciembre de 1991, establecía que para que proceda la condena condicional cuando se incurra en delitos fiscales, además de los requisitos señalados en el Código Penal aplicable en materia federal, será necesario comprobar que el interés fiscal está satisfecho o garantizado.

### B. Disposición nueva.

A partir del primero de enero de 1992, se modifica el precepto aludido, para quedar en los siguientes términos:

- a) Se refiere como hasta ahora, a la procedencia de la condena condicional.

- b) Adicionalmente se establecen otros supuestos, como son la sustitución y conmutación de sanciones, o cualquier otro beneficio a los sentenciados por delitos fiscales.
- c) Será necesario para que procedan los beneficios indicados, que se cumplan los requisitos señalados en el Código Penal aplicable en materia federal.
- d) También se requerirá comprobar que los adeudos fiscales están cubiertos o garantizados, pero esto a satisfacción de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

**C. Condena Condicional.**

Lo relativo a la condena condicional está establecido en el artículo 90 del Código Penal. Por ella debe entenderse el beneficio de que goza el sentenciado, consistente en la suspensión de la ejecución de las penas a que fue condenado, bajo determinadas circunstancias y requisitos.

Los requisitos que establece el precepto aludido, vigente a partir del 31 de diciembre de 1991, para la procedencia del beneficio de la condena condicional son los siguientes:

- a) Que la condena se refiera a pena de prisión que no exceda de cuatro años.
- b) Que sea la primera vez que el sentenciado incurre en delito intencional y, además, que haya evidenciado buena conducta positiva, antes y después del hecho punible; y
- c) Que por sus antecedentes personales o modo honesto de vivir, así como por la naturaleza, modalidades, y móviles del delito, se presuma que el sentenciado no volverá a delinquir.

Adicionalmente, el mismo precepto establece que el sentenciado deberá otorgar la garantía o sujetarse a las medidas que se fijen para asegurar su presentación ante la autoridad siempre que fuere requerido.

#### **D) Sustitución y conmutación.**

Al respecto, para entender cabalmente el alcance de la nueva disposición, es preciso señalar en qué consiste el beneficio de la sustitución de sanciones. Los preceptos aplicables son los Artículos del 70 al 76 del Código Penal Federal. Del primer artículo citado se desprende el concepto que nos interesa y los requisitos para su aplicación.

La prisión puede ser sustituida cuando no exceda cinco años, por trabajo en favor de la comunidad, semilibertad cuando no exceda de cuatro años, por tratamiento en libertad o por multa si no excede de tres años.

Por su parte el Artículo 73 del Código Penal Federal establece lo relativo a la conmutación de sanciones, pero sólo la regula para el caso de delitos políticos, por lo que no resulta aplicable a los delitos fiscales.

#### **E. Otros Beneficios**

El Artículo 101 reformado se refiere a cualesquiera otros beneficios de que pueden gozar los sentenciados por delitos fiscales.

Dentro de estos otros beneficios se encuentra el de la libertad preparatoria, a que se refiere el Artículo 84 y siguientes del Código Penal.

Ella consiste en poner en libertad al sentenciado siempre y cuando hubiera cumplido las tres quintas partes de su condena si se trata de delitos intencionales o la mitad de la misma en caso de delitos imprudenciales, siempre y cuando haya observado buena conducta durante la ejecución de su sentencia; que del examen de su personalidad se presuma que está socialmente readaptado y en condiciones de no volver a delinquir y que haya reparado o se comprometa a reparar el daño causado, sujetándose a la forma, medidas y términos que se le fijan para dicho objeto, sino puede cubrirlo desde luego.

Otro beneficio es el establecido por el artículo 55 de Código Penal, para los casos en que, el sujeto activo haya sufrido consecuencias graves en su persona o por su senilidad o por su precario estado de Salud fuere notoriamente innecesario e irracional la imposición de una pena privativa o restrictiva de libertad, caso en que el juez puede prescindir de ella o sustituirla por una medida de seguridad, con el único requisito, en los casos de senilidad o precario estado de salud, de apoyarse en dictámenes de peritos.

La disposición citada recoge un derecho humano necesarísimo dado el lamentable e inhumano estado en que viven muchos presos.

#### I I I

Declaratoria de perjuicio en caso de delito de contrabando.

#### **A. Declaratoria de perjuicio**

El Artículo 92 del Código Fiscal de la Federación previene en su fracción segunda, el requisito de procedibilidad consistente en la declaratoria de perjuicio, que formule la Secretaría de Hacienda y

Crédito Público, previamente a que se proceda en contra de un contribuyente, por el delito de contrabando.

Dicha declaratoria consiste en la manifestación de la autoridad fiscal, en el sentido de que el Fisco Federal ha sufrido o pudo sufrir un perjuicio.

#### **B. Disposición anterior**

Hasta el 31 de diciembre de 1991, el Artículo 102 del Código Fiscal de la Federación establecía que no se formularía la declaratoria de perjuicio si el monto de la omisión no excedía de cincuenta veces el salario o del diez por ciento de los impuestos causados y que tampoco se formularía la citada declaratoria, si el monto de la omisión no excediere de cuarenta y cinco por ciento de los impuestos que deban cubrirse cuando la misma se deba a inexacta clasificación arancelaria por diferencia de criterio en la interpretación de las tarifas aplicables.

#### **C. Reforma.**

A partir del primero de enero de 1992, se modifica el precepto indicado, para establecer que tampoco se formulará la declaratoria de perjuicio, si el monto de la omisión no excede del 55% de los impuestos que deban cubrirse cuando la misma se deba a la inexacta clasificación arancelaria, en lugar del cuarenta y cinco por ciento anterior.

Desde luego que la modificación aludida sí beneficia a los contribuyentes, y la consideramos positiva.

#### **I V**

Delitos que se asimilan al contrabando.

Por lo que toca a los delitos que asimilan al contrabando, previstos en el Artículo 105 del Código Fiscal de la Federación, se reformarán las fracciones I y II, y se adicionó la fracción IX.

En la fracción I se asimilan al contrabando las siguientes conductas: La adquisición, enajenación o comercio de mercancía extranjera que no sea para uso personal, sin la documentación que compruebe su legal estancia en el país, agregándose en la reforma: "o sin previo permiso de la autoridad federal competente, o sin marbetes tratándose de envases que contengan bebidas alcohólicas".

La reforma resulta congruente y positiva, ya que se da el caso de adquisición, enajenación o comercio de dicha mercancía en forma legal, siendo desde luego una forma de comprobar la legal estancia en el país el permiso de la autoridad competente y los marbetes indican que ya se cubrieron las contribuciones respectivas en el caso de bebidas alcohólicas.

Se reformo la fracción II en igual sentido que la Fracción Primera.

Por lo que toca a la nueva fracción que se agrega, se equipara el contrabando a la conducta consistente en retirar de la aduana, envases que contengan bebidas alcohólicas que no tengan adheridos los marbetes a que obligan las disposiciones legales, lo que nos parece justo y correcto.

## V

Penalidad en materia de contrabando y de defraudación Fiscal.

### A. Reforma

En materia de contrabando y defraudación fiscal, se modifican las fracciones I y II del Artículo 104 y el artículo 108 del Código

Fiscal de la Federación, para establecer que si el monto de los impuestos omitidos no excede de \$ 30'000,000.00, la pena de prisión será de tres meses a seis años, y si excede de dicha suma será de tres a nueve años.

Anteriormente la cifra era 500 veces el salario.

Para el cálculo de los \$ 30'000,000.00 aludidos, deben tomarse en cuenta no sólo el monto de la contribución omitida, sino adicionalmente la actualización y los recargos.

#### **B. Reflexiones preliminares.**

Al respecto cabe realizar varias reflexiones:

- a) El monto de \$ 30'000,000.00 resulta sumamente exiguo y limitado, dado el proceso inflacionario que ha vivido el país en los últimos tres sexenios.
- b) Lo señalado en el inciso a) que antecede, cobra aún mayor fuerza, si se considera que la cifra a que se refiere la disposición debe incluir actualización y recargos.
- c) Sin embargo en algunos casos concretos la reforma puede ser benéfica, incluso para algunos procesados y aun sentenciados.

En efecto, si el procesado se encuentra en trámite en el momento de dictar la sentencia el juez deberá aplicar la Ley más benigna para el inculcado, ya que sí pueden aplicarse las leyes en forma retroactiva en beneficio de las personas, como se desprende del primer párrafo del artículo 14 de la Constitución, interpretando a contrario sensu, que dispone:

"A ninguna ley se dara efecto retroactivo en perjuicio de persona alguna".

Aun en el caso de que el reo ya hubiere sido sentenciado, también puede beneficiarle la nueva disposición, ya que la firmeza de la cosa juzgada no alcanza a los casos en que una disposición posterior, beneficie al reo.

Los anteriores principios derivan del Artículo 56 del Código Penal Federal, que señala:

"Cuando entre la comisión de delito y la extinción de la pena o medida de seguridad entra en vigor una nueva Ley. se estará a lo dispuesto en lo más favorable al inculcado o sentenciado. La autoridad que esté conociendo del asunto o ejecutando la sanción, aplicará de oficio la Ley más favorable. Cuando el reo hubiese sido sentenciado al termino mínimo o al término máximo de la pena prevista y la reforma disminuya dicho término máximo de la pena prevista y la reforma disminuya dicho término se estará a la ley más favorable. Cuando el sujeto hubiese sido sentenciado a una pena entre el término mínimo y el término máximo, se estará a la reducción que resulte en el término medio aritmético conforme a la nueva norma".

## V I

### **Presunción de defraudación fiscal.**

Otra reforma preocupante en materia fiscal penal, es la sufrida por la fracción primera del Artículo 109 del Código Fiscal de la Federación.

Dicho precepto establece los delitos que se equiparan a la defraudación fiscal. En su fracción I el precepto sanciona con las mismas penas del delito de defraudación fiscal a quien:

- a) Consigne en las declaraciones que presente para efectos fiscales deducciones falsas o ingresos menores a los realmente obtenidos.
- b) Con la reforma se introdujo la posibilidad de que los ingresos obtenidos se determinan conforme a la ley.
- c) Además se agrego que:

"En la misma forma será sancionada aquella persona física que perciba dividendos, honorarios o en general preste un servicio personal independiente o esté dedicada a actividades empresariales, cuando realice en un ejercicio fiscal erogaciones superiores a los ingresos declarados en el propio ejercicio y no compruebe a la autoridad fiscal el origen de la discrepancia en los plazos y conforme al procedimiento señalado en el Artículo 75 de la Ley del impuesto sobre la Renta".

Por lo que toca a lo que he señalado en el inciso a), ya se encontraba en el artículo vigente hasta el 31 de diciembre de 1991. Lo nuevo es lo mencionado en los incisos b) y c).

Resulta de suma trascendencia que se equipare al delito de defraudación fiscal la declaración de ingresos menores a los realmente obtenidos, determinados conforme a la ley.

La adición aparentemente es inocua, pero no es así, ya que la Ley establece múltiples posibilidades de determinar presuntivamente los ingresos del contribuyente.

En este orden de ideas, los Artículos 55, 56, 57, 58, 59, 60, 61, y 62 del Código Fiscal de la Federación establecen la forma y términos en que la autoridad fiscal puede realizar determinaciones

presuntivas. A lo mismo se refieren los Artículos 64 y 64-A de la ley del impuesto sobre la renta.

El precepto de Código Fiscal que comentamos es contrario al Artículo 19 de la Constitución, que señala que:

"Ninguna detención podrá exceder del término de tres días, sin que se justifique con un auto de formal prisión, en el que se expresarán: el delito que se impute al acusado, los elementos que constituyen aquel, lugar tiempo y circunstancias de ejecución y los datos que arroje la averiguación previa, los que deben ser bastantes para comprobar el cuerpo del delito y hacer probable la responsabilidad del acusado".

Por cuerpo del delito debe entenderse como el conjunto de elementos objetivos o externos que constituyen la materialidad de la figura descrita concretamente por la ley Penal (Jurisprudencia No. 81, publicada en la página 183 del apéndice al Semanario Judicial de la Federación 1917-1985, segunda parte, primera sala).

Ahora bien, ese conjunto de elementos objetivos o externos deben estar comprobados plenamente, lo que se opone radicalmente a la posibilidad de que pueda constituir delito la determinación presuntiva de los ingresos u omisiones del contribuyente, que realice la autoridad Fiscal, puesto que los procedimientos establecidos para dicha determinación en ningún caso conducen a la demostración de que el contribuyente efectiva y realmente haya consignado en sus declaraciones ingresos menores a los realmente obtenidos.

La hipótesis señalada en la segunda parte, de la fracción I del Artículo 109 del Código Fiscal de la Federación, se encuentra comprendida en la descripción más general prevista en la primera parte, puesto que dicha Segunda parte establece la posibilidad de una presunción de omisión de ingresos, en los casos que establece el Artículo 75 de la ley del Impuesto sobre la Renta.

El artículo citado en último término establece en síntesis que se estimará ingreso, de los señalados en el Capítulo X del Título IV de la Ley del Impuesto sobre la Renta (otros ingresos), la discrepancia entre las erogaciones efectuadas por el contribuyente en un año de calendario y los ingresos declarados en ese mismo año. Es decir, se trata de una mera estimación de ingresos, que se efectúa salvo prueba en contrario. El contribuyente goza de un plazo de 20 días para informar a la autoridad fiscal el origen que explique la discrepancia o para inconformarse con ella y para ofrecer las pruebas que estimare convenientes.

La estimación del ingreso, que formula la autoridad Fiscal con base en el artículo 75 del Código Fiscal de la Federación, es precisamente eso, es decir, una estimación lo que se traduce en la apreciación del valor de supuesto ingreso omitido. Estimar quiere decir calcular el precio de algo o su valor, pero dicha estimación no necesariamente implica que se haya omitido el pago de algunas contribuciones, sino una mera presunción. No existe la seguridad de que el importe de la discrepancia entre otros ingresos declarados y las erogaciones, en realidad sean contribuciones no pagadas, puesto que tales discrepancias pueden tener naturaleza diversa.

De acuerdo con la estructura del Artículo 75 de la ley del impuesto sobre la Renta, la autoridad fiscal debe comprobar el monto de las erogaciones y la discrepancia con las declaraciones del contribuyente. Aquí la carga de la prueba corresponde a la autoridad.

En segundo término, la carga de la prueba es arrojada en el contribuyente que debe acreditar el origen de la discrepancia.

En suma, en el nuevo tipo penal que se incluye en el Artículo 109 fracción primera del Código Fiscal de la Federación, se castiga con las mismas Penas de la defraudación fiscal, una mera presunción o estimación, lo que es contrario al Artículo 19 de la Constitución.

Además, en el caso que comentamos no existe un hecho determinado que la Ley castige con pena corporal, sino una mera estimación hecha por la propia autoridad de acuerdo con la cual se castiga al contribuyente, lo que también resulta violatorio del Artículo 16 de la Constitución. (58)

(58) MONTOYA R. VICTOR M. ASPECTOS PENALES DE LA REFORMA FISCAL  
ED. ECASA MEXICO, D.F. 1992 PAG. 211, 212, 215, 222.

tivo Federal para hacerlo coherente y vigente respecto al entorno competencial que desde hace muchísimos años a venido desempeñando sin que nadie ponga en tela de duda su jurisdicción para conocer de controversias esencialmente administrativas.

**SEPTIMA.-** Uno de los medios Jurídicos de Defensa que tiene el contribuyente, es el Juicio Administrativo, que puede instar en contra de las resoluciones arbitrarias que emita la autoridad Fiscal ó administrativa que en ocasiones no están fundadas ni motivadas, y que va en contra de lo que señala el artículo 16 constitucional. Así mismo tiene la posibilidad el contribuyente de no quedar en estado de indefensión, en contra de un acto Jurídico que emita la Autoridad Fiscal o Administrativa, sin fundamento Legal.

**OCTAVA.-** Cuando la demanda no comprenda todas las prestaciones derivadas de los hechos expuestos, ó alguna autoridad que deba ser parte en el juicio no fuese señalada por el actor, el Magistrado de la Sala Regional del Tribunal Fiscal de la Federación está obligado a subsanar tal deficiencia en el momento de admitir dicha Demanda. En el caso de que por la contestación de Demanda y sus anexos se llegue al conocimiento de que son responsables del acto impugnado otras autoridades, se ordenará su emplazamiento, señalando nueva fecha para la celebración de la audiencia

## C A P I T U L O V .

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

**PRIMERA.-** Teodocio Lares y su proyecto convertido en Ley en 1853, mejor conocida como "Ley Lares" concedió al consejo de Estado el carácter de Tribunal Contencioso Administrativo en México.

**SEGUNDA.-** La Ley de "Justicia Fiscal" de 1936 que entró en vigor el primero de Enero del año siguiente. Vino a crear el Tribunal Fiscal de la Federación su competencia se reducía al conocimiento de resoluciones de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y sus dependencias, de los organismos fiscales y autónomos y de las autoridades dependientes del Poder Ejecutivo, que hubieran sido dictadas en materia Fiscal, esto en relación a la liquidación y cobro de impuestos.

**TERCERA.-** La finalidad del Estado se manifiesta en el bienestar de la nación, la solidaridad social la seguridad pública, la protección de los intereses individuales y colectivos, la elevación económica, cultural y social de la población y de sus grupos mayoritarios, las soluciones de los problemas

nacionales, la satisfacción de las necesidades publicas, etc. Todas ellas integran la finalidad jurídica del estado de carácter formal, ya que su contemplación en fines estatales va ha depender de las condiciones históricas económicas, políticas y sociales en que actúen o hayan surgido los estados en el transcurso de la humanidad.

**CUARTA.-** El Tribunal Fiscal de la Federación está colocado dentro del marco del Poder Ejecutivo; pero no está sujeto a la dependencia de ninguna autoridad de las que integran ese poder, sino que falla en representación del propio Ejecutivo por la delegación de facultades que la ley hace. En otras palabras; es un Tribunal Administrativo de Justicia delegada no de Justicia retenida.

**QUINTA.-** Las Legislaciones posteriores que ampliaron la competencia del Tribunal Fiscal de la Federación en materias distintas a la Fiscal, son la Ley del Seguro Social, en 1943; La Ley de Hacienda del Departamento del Distrito Federal, en 1947; la Ley orgánica de la educación pública, en 1958; la del Instituto del Fondo Nacional de Vivienda para los Trabajadores, en 1972

**SEXTA.-** Podemos concluir que El Tribunal Fiscal de la Federación como una Institución de Derecho que es, y dada la evolución del Derecho Fiscal; sería conveniente que se transformara en un Tribunal de lo Contencioso Administra-

- NOVENA.-** La suspensión del acto impugnado de que se trate en el procedimiento Contencioso Administrativo es siempre a petición de la parte actora, por lo que no puede otorgarse de oficio.
- DECIMA.-** Deberían evitarse formulismos innecesarios en el procedimiento Contencioso Administrativo, a efecto de que su tramitación se realice en forma sencilla, pronta y expedita, sin perjuicio de los derechos de las partes.
- DECIMA.-** Debe intensificarse la comunicación entre el Abogado **PRIMERA** Dictaminador y el Magistrado de la Sala Regional del Tribunal Contencioso Administrativo, con el propósito de delinear oportunamente el criterio a seguir en la formulación de proyecto de sentencia.
- DECIMA.-** Los considerandos de las sentencias definitivas han de **SEGUNDA** comprender: los datos sobre la competencia de la Sala Regional del Tribunal Contencioso Administrativo; la determinación sobre la existencia del acto impugnado; la fijación de la litis del juicio, y el análisis exhaustivo de los conceptos de invalidez, precisando su procedencia o improcedencia, a la luz de la adecuada valoración de las pruebas aportadas.
- DECIMA.-** Se sugiere ampliar la difusión de las funciones del **TERCERA** Tribunal de lo Contencioso Administrativo del estado en la

que se destaquen los servicios jurídicos gratuitos que se proporcionan.

**DECIMA.-** En cuanto a los aspectos penales de la reforma fiscal  
**CUARTA** podemos concluir lo siguiente: Algunas reformas en materia Penal Fiscal son positivas e inobjetables. Otras en cambio obedecen a un recrudecimiento ostensiblemente previsible de la presión fiscal sobre el contribuyente. Especialmente en este aspecto se enmarca la reforma al artículo 101 del Código Fiscal de la Federación.

**DECIMA.-** El Derecho como una creación humana, debe estar al Servicio  
**QUINTA** de las necesidades y aspiraciones, anhelos y superaciones del hombre, ya que si no es así, cederíamos la razón a los que creen decididamente que el Derecho fue creado por las mayorías para enfrentarse en un plano de igualdad al embate social, político y económico de las minorías.

B I B L I O G R A F I A

- 1) BURGOA, I. EL JUICIO DE AMPARO  
ED. PORRRUA, S.A. MEXICO, 1988
- 2) DELGADILLO, G.L. N PRINCIPIOS DE DERECHO TRIBUTARIO  
ED. PAC. MEXICO, D.F. 1986
- 3) DIEZ M.F. ESTUDIOS DE DERECHOS TRIBUTARIO  
ED. FONTELLA, MADRID, ESPAÑA, 1979
- 4) GUALIANI F.C.M. Y NAVARRINE C.S. PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO  
ED. DEPALMA, BUENOS AIRES, ARGENTINA, 1979
- 5) GARCIA, E.M. INTRODUCCION AL ESTUDIO DEL DERECHO  
ED. PORPVA, S.A. MEXICO, 1984
- 6) JIMENEZ G.A. LECCIONES DE DERECHO TRIBUTARIO  
ED. ECASA MEXICO, D.F. 1986
- 7) JOHNSON O.E.A. EQUILIBRIO ENTRE PRESION FISCAL Y JUSTICIA FISCAL  
ED. PAC MEXICO 1987
- 8) JOHNSON O.E.A. IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FISICAS  
ED. CENTRO DE ESTUDIOS EMPRESARIALES, MEXICO, 1981
- 9) JOHNSON O.E.A. COMPAÑIA DOMINATRIZ HOLDINE COMPANY  
ED. PAC. MEXICO, D.F. 1985
- 10) JOHNSON O.E.A. POLITICA Y FINANZAS EN MEXICO  
ED. HUMANITAS, MEXICO 1988
- 11) JOHNSON O.E.A. EL CONTRASENTIDO DE LOS IMPUESTOS  
ED. ACADEMIA DE DERECHO FISCAL MEXICO, 1984
- 12) JARACH D. CURSO SUPERIOR DE DERECHO TRIBUTARIO  
ED. DEPALMA, BUENOS AIRES, 1972
- 13) LOMELI C.M. DERECHO FISCAL REPRESIVO  
ED. PORRUA S.A. MEXICO, 1979
- 14) MARTINEZ, L.L. DERECHO FISCAL MEXICANO
- 15) MARTUL O.Y.P. LA JUSTICIA FISCAL Y EL IMPUESTO SOBRE LA RENTA  
ED. UNIVERSIDAD DE COMPOSTELA, SANTIAGO, CHILE, 1973
- 16) MOTO, E.S. ELEMENTOS DE DERECHO  
ED. PORRUA, S.A. MEXICO 1984
- 17) MARGAIN M.E. NOCIONES DE POLITICA FISCAL  
ED. UNAM. MEXICO, 1980
- 18) MARGAIN M.E. INTRODUCCION AL ESTUDIO DEL DERECHO TRIBUTARIO  
MEXICANO, E.D. UNAM MEXICO, 1973

- 19) RODRIGUEZ, R.L. DERECHO FISCAL  
ED. HARLA MEXICO, D.F. 1986
- 20) RETCHKIMAN K.B. POLITICA FISCAL MEXICANA  
ED. U.N.A.M. MEXICO 1979
- 21) RUIZ, P.T. MEMORIAL DEL TRIBUNAL DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO  
DEL ESTADO DE MEXICO, TOMOS I AL VII  
ED. UNIDAD DE DOCUMENTACION Y DIFUSION, TOLUCA,  
MEXICO, 1988, 1989, 1990
- 22) SERRA, Z.A. DERECHO ADMINISTRATIVO TOMOS I Y II  
ED. PORRUA, S.A. MEXICO, 1985
- 23) YAÑEZ, R.M. EL PROBLEMA FISCAL, S.H.C.P.  
ED. PAC MEXICO, 1958
- 24) CALVO N.E. CODIGO FISCAL  
ED. MICROTHEMIS, MEXICO, 1989
- 25) CALVO, N.E. IMPUESTO AL VALOR AGREGADO  
ED. MICROTHEMIS, MEXICO, 1989
- 26) CALVO, N.E. IMPUESTO SOBRE LA RENTA  
ED. MICROTHEMIS, MEXICO, 1990
- 27) CONSTITUCION POLITICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS  
ED. PORRUA, S.A. MEXICO, 1990
- 28) MORENO, P.J. PRONTUARIO DE LEYES FISCALES  
ED. TRILLAS, MEXICO, 1990
- 29) RUIZ, P.T. LEY DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA DEL ESTADO DE MEXICO  
ED. UNIDAD DE DOCUMENTACION Y DIFUSION, TOLUCA, MEXICO, 1988
- 30) RUIZ, P.T. EXPOSICION DE MOTIVOS E INICIATIVA DE LEY DE JUSTICIA  
ADMINISTRATIVA  
ED. UNIDAD DE DOCUMENTACION Y DIFUSION, TOLUCA, MEXICO, 1987