



UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO
ESCUELA NACIONAL DE ESTUDIOS PROFESIONALES ARAGON

Handwritten marks and signatures, including a large '03' and a signature that appears to be 'JED'.

**"EL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACION
Y SU PLENA JURISDICCION"**

TESIS
**QUE PARA OBTENER EL TITULO DE
LICENCIADO EN DERECHO**

dra
PRESENTA:
P. HORTENSIA CORDERO DOROTEO

ASESOR:
LIC. YULIC BARRIENTOS SOLIS

FALLA DE ORIGEN

SAN JUAN DE ARAGON, MEXICO, 1995



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.

A MIS PADRES Y HERMANOS

Gracias por el apoyo brindado.

A ANGEL

**Quien jamás me ha abandonado,
nun en el oleaje más duro.**

A LA SEÑORA MARIA LUISA ALCANTARA CABALLERO

Por haberme brindado su amistad.

AL LICENCIADO YULIC BARRIENTOS SOLIS

**Que me guió hasta la culminación
satisfactoria de la presente tesis.**

A LA LICENCIADA MARIA LUISA DE ALBA ALCANTARA

**Con cariño y profundo agradecimiento,
por su invaluable ayuda en la revisión
de este trabajo.**

A LA ESCUELA NACIONAL DE ESTUDIOS PROFESIONALES "ARAGON".

Por brindarme la oportunidad de superación..

EL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACION Y SU PLENA JURISDICCION

INDICE

	PAG.
INTRODUCCION.	I
I. EL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACION	
1. Surgimiento del Tribunal Fiscal de la Federación.	
A. Antecedentes Históricos.	1
B. Ley de Justicia Fiscal.	4
2. Organización y competencia actuales del Tribunal Fiscal de la Federación.	6
A. Organización	12
B. Competencia territorial	18
C. Competencia material.	25
D. Competencia por cuantía y casos especiales.	48
II. NATURALEZA JURIDICA DEL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACION.	
1. Autonomía del Tribunal Fiscal de la Federación.	
A. Su tratamiento en la Ley de Justicia Fiscal.	52
B. Constitucionalidad del Tribunal Fiscal de la Federación.	58
C. El Tribunal Fiscal de la Federación como Tribunal Administrativo.	66

2. El Tribunal Fiscal de la Federación es un Tribunal de lo Contencioso Administrativo.	
A. Características de los Tribunales Administrativos Franceses.	70
B. Lo Contencioso Administrativo.	78
C. Tribunales de Anulación y de Plena Jurisdicción.	83
D. Diversos Tribunales de lo Contencioso Administrativo en México.	92
E. El Tribunal Fiscal es un Tribunal Federal de lo Contencioso Administrativo.	110

III. EL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACION Y SU PLENA JURISDICCION.

1. Efectos de las sentencias del Tribunal Fiscal de la Federación.	115
2. La Instancia de Queja prevista en el artículo 239 Ter del Código Fiscal de la Federación.	129
A. Su concepto.	130
B. Naturaleza Jurídica.	132
C. Requisitos de procedencia	138
D. Mecánica de impugnación.	145
E. Problemática que presenta su tramitación y resolución.	148
F. La sentencia recaída a la queja.	166
G. Medios de defensa en contra de la sentencia recaída a la queja.	173
3. Perspectivas del Tribunal Fiscal de la Federación como Tribunal de plena jurisdicción.	178

CONCLUSIONES. 183

BIBLIOGRAFIA. 187

ANEXOS:

- A. Sentencia de 15 de enero de 1992, que resuelve la instancia de queja promovida por José Castro Vázquez, exp. 11022/87 del índice de la Segunda Sala Regional Metropolitana. I

- B. Sentencia de 1º de marzo de 1993, que resuelve la instancia de queja promovida por Moises Shabot Zonana, exp. 11216/90 del índice de la Sexta Sala Regional Metropolitana. IX

- C- Sentencia de 24 de noviembre de 1993, que resuelve la instancia de queja promovida por Cía. Constructora Cidisa, S.A. de C.V., exp. 8252/92. del índice de la Segunda Sala Regional Metropolitana. XVI

INTRODUCCION

La idea de desarrollar este tema para exponerlo en el presente trabajo de tesis surgió debido a la problemática que se presenta en el momento en que las autoridades deben dar cumplimiento a las sentencias que emiten las salas que integran el tribunal fiscal de la Federación, situación que origina que los particulares tengan que ocurrir a otras instancias a fin de obtener la ejecución de tales resoluciones.

La razón que tenemos para sustentar la importancia de que el Tribunal Fiscal de la Federación sea considerado como un Tribunal de plena jurisdicción y no de simple anulación, se apoya en la concepción que se tiene del Estado moderno, en donde se pretende el logro de una administración justa y eficaz que regule el comportamiento de la actividad estatal en sus relaciones con los gobernados.

En efecto, desde sus inicios el Tribunal Fiscal ha sido considerado como un Tribunal de simple anulación y no de plena jurisdicción, sin embargo, las sentencias emitidas por dicho tribunal no se limitan a declarar la nulidad de la resolución impugnada, sino que, en su caso, se puede ordenar la emisión de un nuevo acto que se cifa a los lineamientos señalados en la sentencia. Así, el Tribunal Fiscal de la Federación funciona substancialmente como un tribunal de anulación pero con matices de plena jurisdicción, consistentes en señalar los lineamientos a los cuales debe emitirse una nueva resolución, pero carece de facultades para ejecutar sus propias sentencias.

En ese orden de ideas, existe gran inseguridad jurídica para los particulares que interponen juicio ante el Tribunal Fiscal de la Federación, puesto que no se garantiza que los fallos emitidos por éste, se cumplieren debidamente, ya que este órgano no fue dotado de competencia para obtener la ejecución de sus fallos; así, cuando una Sala del supracitado Tribunal pronuncia una sentencia en la que se declara la nulidad de la resolución impugnada, dicha sentencia no se ejecuta, sino que se deja a salvo el derecho de las autoridades fiscales para llevar a cabo su propia determinación, a diferencia de las facultades que tienen los órganos judiciales federales para hacer cumplir sus resoluciones.

De tal suerte, el trabajo de esta tesis está dividido en tres capítulos. En el primero se hace un somero estudio sobre los más sobresalientes antecedentes histórico-legislativos del Tribunal Fiscal de la Federación, como órgano encargado de dirimir las controversias jurídicas que se han suscitado con motivo de la actuación de los órganos de la Administración Pública, así como la organización y competencia de ese órgano colegiado.

En el Segundo Capítulo se determina la naturaleza jurídica de ese Tribunal, se estudia su autonomía y por qué se considera que es un Tribunal de lo contencioso administrativo, y asimismo, se hace un breve análisis de diversos tribunales de lo contencioso administrativo en México.

En el Tercer Capítulo analizamos los efectos de las sentencias dictadas por el Tribunal Fiscal de la Federación y la instancia de queja prevista en el artículo 239 Ter del Código Fiscal de la Federación. como una forma que tiene este Tribunal para ejecutar sus sentencias y, se señalan algunas características que sería deseable que se le otorgaran al Tribunal Fiscal para que la impartición de justicia sea realmente pronta y expedita, sin necesidad de acudir a los tribunales judiciales para su ejecución.

Al final se ofrecen conclusiones y la bibliografía citada.

La metodología fue eminentemente de investigación documental, se estudiaron disposiciones legales nacionales, así como jurisprudencia del Tribunal Fiscal de la Federación y del Poder Judicial Federal en compendios y publicaciones oficiales.

México, Distrito Federal, noviembre de 1995.

P. HORTENSIA CORDERO DOROTEO.

CAPITULO I
EL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACION.

I. SURGIMIENTO DEL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACION

A. ANTECEDENTES HISTORICOS.

En México se han regulado de diversas maneras las controversias jurídicas que se han suscitado entre la Administración Pública y los particulares con motivo de la actuación de aquella, estas regulaciones las encontramos tanto en leyes, como en reglamentos, decretos y acuerdos, mediante los cuales se ha pretendido resolver dichos conflictos, ya sea en el ámbito del Poder Judicial o bien del Ejecutivo.

Dentro de los antecedentes mas importantes se encuentra la Constitución de 1824, en la que se otorga competencia a la Suprema Corte de Justicia conforme a lo siguiente: "Terminar las disputas que se susciten sobre contratos o negociaciones celebrados por el gobierno supremo o sus agentes" (artículo 137, II), estableciendo que "Una ley determinará el modo y grados en que deba conocer la Suprema Corte de Justicia en los casos comprendidos en esta sección". (artículo 138).

Como se puede observar, en este ordenamiento se contempla tácitamente la posibilidad de que el Poder Judicial resuelva la materia contencioso-

administrativa, esto es, las controversias a que se ha hecho referencia y que se suscitan entre la administración activa y los particulares por actos de aquella.¹

Un antecedente más, lo constituye la Ley para el Arreglo de lo Contencioso Administrativo y su Reglamento de 25 de mayo de 1853 en los cuales Teodosio Lares da las bases del contencioso administrativo. Esta Ley se encuentra inspirada en la legislación francesa, en la que se crea un Tribunal Administrativo que denominó Consejo de Estado, tal como se llamaba y se sigue llamando en Francia. En su artículo 1º se preceptuó que: "No corresponde a la autoridad judicial, el conocimiento de las cuestiones administrativas" y en el 4º que: "Habrá en el Consejo de Estado una sección que conocerá de lo contencioso administrativo (...)". Sin embargo, este Tribunal nunca vio la luz, quedó como mero antecedente legislativo.²

Más tarde se promulgaron los Decretos de 30 de junio de 1911, 10 de mayo de 1913 y 24 de noviembre de 1917, a través de ellos se crearon comisiones encargadas de conocer, examinar y depurar las reclamaciones hechas al Gobierno Federal por concepto de los daños y perjuicios sufridos como consecuencia directa de la Revolución de 1910. Para Jaime Cadena Rojo, es precisamente en el último de estos

¹. Alfonso Neva Negrete. Derecho Procesal Administrativo. Porrúa, México 1959, pp. 265 a 268.
Jaime Cadena Rojo. "Orígenes y Desarrollo del Contencioso Administrativo en México", en Ensayo de Derecho Administrativo y Tributario para Conmemorar el XXX Aniversario de la Ley de Justicia Fiscal. Revista del Tribunal Fiscal de la Federación. Segundo Número Extraordinario, México 1966, p. 219.

². Alfonso Neva Negrete. Ob. cit., pp. 278 a 281
Jaime Cadena Rojo. Ob. cit., p. 219.

Decretos en donde se encuentra "la piedra angular en que se sustenta la Ley de Justicia Fiscal", puesto que el procedimiento que se estableció en el mismo, "es en muchos aspectos similar al que contuvo la Ley de Justicia Fiscal".³

El 11 de febrero de 1929 se promulga la Ley de Organización del Servicio de Justicia Fiscal para el Departamento del Distrito Federal, publicada en el Diario Oficial de la Federación de 7 de marzo de dicho año, en la que, a juicio nuevamente de Jaime Cadena Rojo, "se encuentran también algunos de los principios que informaron a la Ley de Justicia Fiscal", entre los más importantes tenemos la suspensión del procedimiento administrativo de ejecución una vez que se ha garantizado el interés fiscal, así como los conceptos de "parte" y de "tribunal".⁴

Posteriormente, en 1932 se promulga la Ley Orgánica de la Tesorería de la Federación, en la que se regula un juicio sumario a través del cual se contemplan tanto los procedimientos de cobro de los créditos Fiscales, como el derecho de los particulares para oponerse a los mismos; de dicho juicio conocía la autoridad judicial federal.⁵

³. Jaime Cadena Rojo. Id., pp. 22 a 227.

⁴. Id. pp. 236 y 237.

⁵. Id. pp. 236 y 237.

En diciembre de 1934 se modifica esa Ley Orgánica, dada la conveniencia de crear un órgano distinto que dirima las controversias entre la administración y los particulares.⁶

B. LEY DE JUSTICIA FISCAL.

En Antonio Carrillo Flores es en quien surge la idea de crear un Tribunal independiente, cuya función principal fuera resolver las controversias que se suscitasen entre los particulares y la administración pública, únicamente en materia tributaria. Idea que plantea al entonces Secretario de Hacienda bajo el mandato del Presidente Lázaro Cárdenas quien se interesa en el proyecto y nombra una comisión de estudio conformada por Carrillo Flores, Manuel Sánchez Cuen y Alfonso Cortina Gutiérrez; sin embargo, en junio de 1935 renuncia el Licenciado Bassols <Secretario de Hacienda y Crédito Público> a su encargo y en sustitución es nombrado el Licenciado Eduardo Suárez, al que se le hace la propuesta de creación de ese Tribunal, misma que es aceptada, para lo cual a la comisión ya integrada se le encarga la realización del proyecto de ley, el cual estuvo listo en 1936, para que si el Presidente Cárdenas lo aprobaba se promulgara la ley.

⁶. Antonio Carrillo Flores. El Tribunal Fiscal de la Federación. Un testimonio. México 1966, p. 6.

Así, el entonces Presidente de la República en uso de las facultades extraordinarias que le fueron concedidas por el Congreso de la Unión en Decreto de 30 de noviembre de 1935, para la organización de los servicios públicos hacendarios, dictó la Ley de Justicia Fiscal.⁷

En esa virtud, el TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACION nace a la realidad jurídica el 27 de agosto de 1936, fecha en que se promulgó la Ley de Justicia Fiscal, publicada en el Diario Oficial de la Federación de 31 de agosto de 1936, vigente del 1° de enero de 1937 al 31 de diciembre de 1938, ya que el 1° de enero de 1939 entró en vigor el Código Fiscal de la Federación de 31 de los mismos mes y año

El Tribunal Fiscal de la Federación se encuentra comprendido dentro del marco del Poder Ejecutivo para dictar sus fallos en nombre de este y administrar justicia al resolver la inconformidad de los particulares con la actuación de la administración pública, así, en el artículo 1° de la Ley de Justicia Fiscal se dispuso:

"Se crea el Tribunal Fiscal de la Federación con las facultades que esta ley le otorga. El Tribunal Fiscal dictará sus fallos en representación del Ejecutivo de la Unión, pero será independiente de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y de cualquiera otra autoridad administrativa".

⁷ . . . Id., pp. 10 a 20.

De tal suerte, el Tribunal Fiscal de la Federación nace y continúa como un Tribunal dentro del marco del Poder Ejecutivo, actuando por delegación de éste, pero con plena autonomía para dictar sus fallos así se consagró, y en la exposición de motivos de la citada Ley de Justicia Fiscal se estableció: ⁸

*"El Tribunal Fiscal de la Federación estará colocado dentro del marco del Poder Ejecutivo (...); pero no estará sujeto a la dependencia de ninguna autoridad de las que integran ese Poder, sino que fallará en representación del propio Ejecutivo por delegación de facultades que la ley le hace. 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 se otorga de manera franca y amplia, no puede hablarse propiamente de una justicia administrativa."*⁹

2. ORGANIZACION Y COMPETENCIA ACTUALES DEL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACION.

Antes de entrar al estudio de la Organización y competencia que actualmente tiene el Tribunal Fiscal de la Federación, es conveniente señalar los ordenamientos jurídicos en los que se han determinado estos aspectos, para lo cual a

⁸. Exposición de Motivos de la Ley de Justicia Fiscal. Párrafo trece. El subrayado es nuestro.

⁹. Mariano Azuela Góitrón. "El Tribunal Fiscal de la Federación". En Jurídica. Anuario del Departamento de Derecho de la Universidad Iberoamericana. No. 10. Julio 1978, pp. 90 y 91.

continuación transcribiremos un cuadro sinóptico que para tal efecto elaboró Maximiliano Azuela Gutiérrez y adicionó María Luisa De Alba Alcántara.¹⁰

“EVOLUCION DEL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACION”

27 de agosto de 1936 (Diario Oficial de 31 de agosto).	Promulgación de la Ley de Justicia Fiscal.	Creación del Tribunal Fiscal de la Federación.
1° de enero de 1937.	Entra en vigor la Ley.	El Tribunal Fiscal inicia su funcionamiento con 15 magistrados funcionando en Pleno y en cinco Salas.
1° de enero de 1939.	Entra en vigor el Código Fiscal de la Federación de 30 de diciembre de 1938 que abroga la Ley de Justicia Fiscal.	El Tribunal Fiscal continúa su funcionamiento con la misma estructura.
1° de enero de 1947.	Se reforma el Código Fiscal. (Por Decreto de 28 de diciembre de 1946. Diario Oficial de 31 de diciembre de 1946). ^a	El Tribunal Fiscal queda integrado por 21 magistrados que funcionan en Pleno y en siete Salas.
1° de enero de 1962.	Se reforma el Código Fiscal.	Se aumenta el número de magistrados a 22, el Presidente deja de formar parte de las Salas, salvo para suplir faltas temporales que no excedan de un mes.
1° de abril de 1967 (Diario Oficial de 19 de enero de 1967). ^a	Se inicia la vigencia de la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal.	El Tribunal conserva su misma estructura. El Presidente ya no podrá

¹⁰. María Luisa De Alba Alcántara. “La Función Interpretativa e Integradora de la Jurisprudencia del Tribunal Fiscal de la Federación y su Influencia en la Legislación Administrativa”. En Revista del Tribunal Fiscal de la Federación. No. 19, 3a. Epoca, Año II, Julio de 1989, p. 31.

formar parte de las Salas.

- Diciembre de 1977.** **Presentación de la iniciativa de una nueva Ley Orgánica.** **Discusión y aprobación por el Congreso. Promulgación por el Presidente.**
- 2 de febrero de 1978.** **Publicación de la nueva Ley.** **Se inician los trabajos de reorganización por el Pleno del Tribunal.**
- 1º de agosto de 1978.** **Entra en vigor la Ley.** **Se modifica substancialmente la estructura anterior. Una Sala Superior integrada por nueve magistrados incluido el Presidente y trece Salas Regionales de tres magistrados cada una. Se establece un régimen transitorio que gradualmente, sujeto a términos y condiciones irá alcanzando esa estructura.**
- 15 de enero de 1988*** **Entran en vigor las modificaciones al Código Fiscal de la Federación y a la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal, por Decreto publicado en el Diario Oficial de 5 de enero de 1988.** **Se suprime el recurso de revisión ante la Sala Superior.** **Se establece la posibilidad de que el Tribunal haga efectivas sus sentencias a través de la queja.**
- Se le atribuyen a la Sala Superior facultades de órgano de primera instancia.**
- Se crea una segunda Sala en la Región Hidalgo-México.****

- 21 de julio de 1992.** Entró en vigor el Decreto ¹¹ Desaparece la Sala Regional por el que se reforma entre del Pacífico-Centro, y en su otra la Ley Orgánica del lugar se crean las Salas Tribunal Fiscal de la Regionales de Morelos, con Federación. jurisdicción en el Estado de Morelos; y la de Guerrero con jurisdicción en el Estado de Guerrero, las cuales iniciaron sus actividades el 1º de enero de 1993.
- 1º de enero de 1994.** Entra en vigor el Decreto que reforma la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación. ¹² Se faculta a la Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación para resolver los juicios en materia de comercio exterior a que se refiere el artículo 95 de la Ley de Comercio Exterior. Señalándose que dichos juicios serán instruidos por la Sala Regional en cuya jurisdicción tenga su sede la autoridad que hubiere dictado la resolución impugnada.
- 1º de febrero de 1994.**¹³ Entra en vigor el Decreto que reforma, entre otras, la Facultad al Tribunal Fiscal de la Federación para conocer

** Adicionado por nosotros.

¹¹ Ley que armoniza diversas disposiciones con el Acuerdo General de Aranceles y Comercio, los Tratados para evitar la doble tributación y para simplificación fiscal.

¹² Decreto que reforma, adiciona y deroga disposiciones de diversas leyes relacionadas con el Tratado de Libre Comercio de América del Norte, publicado en el Diario Oficial de 22 de diciembre de 1993.

¹³ Decreto por el que se reforma, adiciona y deroga (sic) diversos artículos del Código Penal para el Distrito Federal en materia de fuero común y para toda la República en materia de fuero federal, del Código Federal de Procedimientos Penales, del Código de Procedimientos Penales para el Distrito Federal, de la Ley de Amparo reglamentaria de los artículos 103 y 107 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, de la Ley de Extradición Internacional, del Código Civil para el Distrito Federal en materia común y para toda la República en materia federal, de la Ley Federal de Responsabilidades de los Servidores Públicos, de la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación, de la Ley del Tribunal de lo Contencioso Administrativo del Distrito Federal, de la Ley

Ley Orgánica del Tribunal de las resoluciones definitivas que se dicten conforme a su ARTICULO negando a los particulares la indemnización a que se refiere el artículo 77 bis de la Ley Federal de Responsabilidades de los Servidores Públicos.

1º de enero de 1995.**

Entran en vigor las reformas Se otorgan facultades al al Código Fiscal de la Tribunal Fiscal de la Federación, publicadas en el Federación para requerir al Diario Oficial de la promovedor en los casos Federación de 28 de específicos señalados en el diciembre de 1994. último párrafo de los artículos 208 y 209 del Código Fiscal de la Federación.

En materia de responsabilidades de los servidores públicos, se concede a las autoridades demandadas la interposición del recurso de revisión, independientemente del monto o de la sanción de que se trate.

En ese orden de ideas, es conveniente hacer notar que a través del tiempo y desde sus inicios el Tribunal Fiscal de la Federación ha sufrido cambios en su organización y competencia, hasta llegar a lo que éste es actualmente. Así, María Luisa

De Alba Alcántara divide para su estudio en tres a las etapas por las que ha pasado este Tribunal, vemos.¹⁴

Se denomina Primera Epoca al período comprendido desde el surgimiento del Tribunal Fiscal de la Federación, el 27 de agosto de 1936, hasta un día antes al de la entrada en vigor de la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación, promulgada el 2 de febrero de 1978, por la cual se regionaliza al Tribunal Fiscal, esto es, hasta el 31 de julio de 1978.

La segunda Epoca del 1º de agosto de 1978, fecha en que entró en vigor la nueva Ley Orgánica del Tribunal Fiscal, a que se ha hecho referencia, y en virtud de la cual se modificó substancialmente la estructura del mismo, hasta el 14 de enero de 1988, día anterior a la entrada en vigor de las modificaciones a la mencionada Ley Orgánica y al Código Fiscal de la Federación de 1981, que se establecieron por Decreto publicado en el Diario Oficial de 5 de enero de 1988.

Por último, la Tercera Epoca del Tribunal es la etapa que actualmente vive, y que inició el 15 de enero de 1988, día en que entraron en vigor las modificaciones al Código Fiscal de la Federación y a la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la

¹⁴. María Luisa De Alba Alcántara. Ob. cit., p. 33.

Federación y a la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de 1978, por Decreto que fue publicado en el Diario Oficial de 5 de enero de 1988, y mediante el cual se introducen cambios substanciales en la justicia administrativa; para efectos de nuestro trabajo, es precisamente de esta época de la que nos encargaremos de su estudio.

A. ORGANIZACION.

Como ya dijimos, la Tercera Epoca del Tribunal Fiscal de la Federación abarca del 15 de enero de 1988 hasta nuestros días y su organización se encuentra contemplada en la Ley Orgánica de dicho Tribunal.¹⁵

El Tribunal Fiscal de la Federación está integrado por Salas Regionales y una Sala Superior, ya que su estructura fue modificada en el Diario Oficial de 2 de febrero de 1978.

¹⁵. Publicada en el Diario Oficial de 2 de febrero de 1978, en vigor el 1° siguiente. Modificada por Decretos publicados en el Diario Oficial de 20 de julio de 1992, de 22 de diciembre de 1993 y de 10 de enero de 1994. Al respecto véanse las citas números 11, 12 y 13.

Es conveniente hacer notar que a la modificación estructural del Tribunal, siguiendo el criterio del Magistrado Sergio Martínez Rosaslanda, no puede denominársele válidamente como desconcentración de dicho Tribunal, ya que si bien el Tribunal Fiscal "es un órgano formalmente administrativo, el mismo no pertenece a ninguna Secretaría de Estado o Departamento Administrativo, que constituyen la administración pública central. Luego entonces estimamos idóneo utilizar la expresión 'regionalización' del Tribunal Fiscal de la Federación. ¹⁶

En este orden de ideas, con la 'regionalización' del Tribunal, lo que se pretendió fue acercar la justicia administrativa a los lugares donde surgen los conflictos, y así evitar la acumulación excesiva de negocios en la Ciudad de México, para lo cual se demarcó primeramente al país en once regiones fiscales en las que se establecería una Sala Regional del Tribunal Fiscal, pasando posteriormente a ser doce regiones al dividirse la Sala Regional del Pacífico Centro, como más adelante veremos.

Durante esta etapa de regionalización del Tribunal Fiscal de la Federación, tenemos que desaparece el Pleno del Tribunal Fiscal, y las Salas uno a seis del mismo, pasan a denominarse Salas Regionales Metropolitanas, con sede en el Distrito Federal, pero con jurisdicción hasta el 31 de diciembre de 1978 en toda la República;

¹⁶. Sergio Martínez Rosaslanda. "Evolución y Perspectivas de la Regionalización del Tribunal Fiscal de la Federación". En Memorial del Tribunal de lo Contencioso Administrativo del Estado de México. Año II, No. 3, Enero-Marzo 1989, p. 93.

asimismo, desaparece la Séptima Sala del Tribunal, cuyos asuntos fueron repartidos entre las restantes Salas que subsistieron.

Ahora bien, en las restantes regiones se instauraron una Sala en cada región; así a partir del 1º de enero de 1979 iniciaron su funcionamiento las Salas Regionales de Occidente, del Norte Centro y del Noreste.

Posteriormente, el 1º de octubre de 1980 iniciaron su funcionamiento las Salas Regionales del Noroeste, del Centro y del Golfo-Centro. Las Salas Regionales del Páccífico-Centro, del Sureste, la Peninsular y la Hidalgo-México, iniciaron sus actividades el 16 de abril de 1982.

Cabe resaltar que por lo que hace a la Sala Regional de Hidalgo-México, por reforma de la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación, publicada en el Diario Oficial de la Federación de 5 de enero de 1988, se estableció que habría dos salas regionales.

Por posterior reforma al artículo 23 de la Ley Orgánica en comento, publicada en el Diario Oficial de 20 de julio de 1992, en vigor el 1º de enero del siguiente año, desaparece la Sala del Páccífico-Centro y en su lugar se crea la Sala Regional de Morelos, con jurisdicción en el Estado de Morelos; y la Sala Regional de Guerrero, con jurisdicción en el Estado del mismo nombre.

En este orden de ideas, vemos a continuación cómo está dividido el territorio nacional por regiones, cual es la jurisdicción de cada Sala Regional instaurada en cada una de dichas regiones y cuál es su sede. ¹⁷

REGION	JURISDICCION	SEDE
1. Del Noroeste.	Baja California, Baja California Sur, Sinaloa y Sonora.	Cd. Obregón. Sonora.
2. Del Norte- Centro.	Coahuila, Chihuahua, Durango y Zacatecas.	Torreón, Coahuila.
3. Del Noreste.	Nuevo León y Tamaulipas.	Monterrey, Nuevo León.
4. De Occidente.	Aguascalientes, Colima, Jalisco y Nayarit.	Guadalajara, Jalisco.
5. Del Centro.	Guanajuato, Michoacán, Querétaro y San Luis Potosí.	Celaya, Guanajuato.
6. De Hidalgo-México.	Hidalgo y México.	Tlalnepantla, Edo. de México
7. Del Golfo Centro.	Tlaxcala, Puebla y Veracruz.	Puebla, Puebla.
8. De Morelos.	Morelos.	Cuernavaca, Morelos.
9. De Guerrero.	Guerrero.	Acapulco, Guerrero.
10. Del Sureste.	Chiapas y Oaxaca.	Oaxaca, Oaxaca.
11. Peninsular	Campeche, Tabasco, Quintana Roo y Yucatán.	Mérida, Yucatán.
12. Metropolitana.	Distrito Federal.	Distrito Federal.

¹⁷. Artículo 21 de la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación.

De tal suerte, tenemos que actualmente este Tribunal se compone por una Sala Superior y por dieciocho Salas Regionales. (artículo 2° de la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación).

La Sala Superior se compone de nueve magistrados especialmente nombrados para integrarla, pero basta con la presencia de seis de ellos para poder sesionar, las resoluciones que dicte la Sala Superior se tomarán por mayoría de votos de los magistrados presentes, los cuales no podrán abstenerse de votar sino cuando tengan impedimento legal. (artículos 11 y 12 de la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación).

Las Salas Regionales se integrarán por tres magistrados cada una. Para que una Sala pueda sesionar es necesaria la presencia de los tres magistrados y para resolver bastará mayoría de votos. (artículo 20 de la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación).

Ahora bien, los magistrados del Tribunal Fiscal de la Federación, ya sea de Sala Superior o de Salas Regionales, serán nombrados, según el artículo 3° de la Ley Orgánica de este Tribunal, por el Presidente de la República, debiéndose someter estos nombramientos posteriormente, a la aprobación del Senado y en sus recesos a la Comisión Permanente; también se designarán hasta tres magistrados supernumerarios, quienes suplirán las ausencias de los magistrados de las Salas Regionales. Los

magistrados duran en su encargo seis años, contados a partir de la fecha de su designación, si al término del período, los magistrados tanto de la Sala Superior como de las Salas Regionales fueran designados nuevamente, sólo podrán ser removidos de sus puestos en los casos y de acuerdo con el procedimiento aplicable para los magistrados y jueces inamovibles del Poder Judicial de la Federación.

Uno de los tres magistrados que forma cada Sala finge como presidente de ésta durante un año, pudiendo ser reelecto (artículo 28 de la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación), en el caso de la Sala Superior, el Presidente de ésta será nombrado en la primera sesión anual, quien será además el Presidente del Tribunal, durará en su encargo un año, podrá ser reelecto y forma parte de la misma Sala. (artículo 17 de la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación).

Asimismo, el Tribunal cuenta con un Secretario General de Acuerdos, quien será también Secretario General de Acuerdos de la Sala Superior, un Oficial Mayor, los Secretarios, los Actuarios y los Peritos necesarios para el despacho de los negocios de las Salas, así como los empleados que determine el Presupuesto de Egresos de la Federación. (artículo 8º de la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación)

B. COMPETENCIA TERRITORIAL.

Dada la organización del Tribunal Fiscal, conforme a lo ya expresado, la competencia de las diversas Salas Regionales que lo integran, se surte en razón del territorio, atendiendo en principio, al domicilio fiscal de la actora, aunque en algunas hipótesis, dicha competencia opera en razón del domicilio de la autoridad emisora de la resolución impugnada.

En efecto, conforme a lo dispuesto en el primer párrafo del artículo 24 de la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación vigente, como regla general, resulta competente la Sala Regional del Tribunal Fiscal de la Federación que tenga jurisdicción en donde se ubique el domicilio fiscal ¹⁸ de la actora. Sin embargo, como excepción a esta regla tenemos los siguientes supuestos:

1. Si el actor no tiene domicilio fiscal en el territorio nacional.

¹⁸ En términos del artículo 10 del Código Fiscal de la Federación se entiende como domicilio fiscal, en tratándose de las personas físicas: a) Cuando realicen actividades empresariales, el local en que se encuentre el principal asiento de sus negocios. b) Cuando no realicen las actividades señaladas en el inciso anterior y presten servicios personales independientes, el local que utilicen como base fija para el desempeño de sus actividades. c) En los demás casos, el lugar donde tengan el asiento principal de sus actividades. Para el caso de las personas morales resulta ser su domicilio fiscal: a) Cuando sean residentes en el país, el local en donde se encuentre la administración principal del negocio. b) Si se trata de establecimientos de personas morales residentes en el extranjero, dicho establecimiento; en el caso de varios establecimientos, el local en donde se encuentre la administración principal del negocio en el país, o en su defecto el que designen.

2. Si la demandante es una empresa que forma parte del sistema financiero.¹⁹

3. Si la actora es una empresa controladora o controlada, en los términos del artículo 57-A de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.²⁰

¹⁹ Artículo 7° B-fracción III, último párrafo de la Ley del Impuesto Sobre la Renta: (...) Para los efectos de esta fracción se entenderá que el sistema financiero se compone de las instituciones de crédito, de seguros y de fianzas, de almacenes generales de depósito, arrendadoras financieras, sociedades de ahorro y préstamo, uniones de crédito, empresas de factoraje financiero, casas de bolsa y casas de cambio, sean residentes en México o en el extranjero. (...). El subrayado es nuestro.

²⁰ Artículo 57-A de la Ley del Impuesto Sobre la Renta: "Para los efectos de esta Ley, se consideran sociedades controladoras las que reúnan los requisitos siguientes: I. Que se trate de una sociedad residente en México. II. Que sean propietarias de más del 50% de las acciones con derecho a voto de otra u otras sociedades controladas, inclusive cuando dicha propiedad se tenga por conducto de otras sociedades que a su vez sean controladas por la misma controladora. III. Que en ningún caso más del 50% sus acciones con derecho a voto sean propiedad de otra u otras sociedades, salvo que dichas sociedades sean residentes en algún país con el que se tenga acuerdo amplio de intercambio de información. Para estos efectos no se computarán sus acciones que se coloquen entre el gran público inversionista, de conformidad con las reglas que al efecto dicte la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

Lo dispuesto en la fracción II no será aplicable a las sociedades de inversión de capitales, siempre que tengan control efectivo de sus sociedades controladas y estas últimas no consoliden para efectos fiscales con algún otro grupo. (...)" El subrayado lo agregamos nosotros.

Artículo 57-C de dicha Ley: "Para los efectos de esta Ley se consideran sociedades controladas las siguientes: I. Aquéllas cuyas acciones con derecho a voto sean poseídas en más del 50%, ya sea en forma directa o indirecta por una sociedad controladora.

Para determinar la participación accionaria indirecta se podrá considerar la que tenga la controladora a través de sociedades residentes en México o en algún país con el que se tenga acuerdo amplio de intercambio de información. II. Aquéllas en las que la sociedad controladora o cualquiera de las controladas tengan hasta el 50% de sus acciones con derecho a voto y ejerzan control efectivo de la misma. Se entiende que existe control efectivo, cuando se dé alguno de los siguientes supuestos: a) Cuando las actividades mercantiles de la sociedad de que se trate se realicen preponderantemente con la sociedad controladora o las controladas. b) Cuando la controladora o las controladas tengan junto con otras personas físicas o morales vinculadas con ellas, una participación superior al 50% en las acciones con derecho a voto de la sociedad de que se trate. En el caso de residentes en el extranjero, sólo se considerarán cuando residan en algún país con el que se tenga acuerdo amplio de intercambio de información. c) Cuando la controladora o las controladas tengan una inversión en la sociedad de que se trate, de tal magnitud que de hecho les permita ejercer una influencia preponderante en las operaciones de la empresa." Nosotros subrayamos.

Artículo 57-D de la Ley en cita: "No tendrán el carácter de controladora o controladas las siguientes sociedades: I. Las comprendidas en el Título III de esta Ley. II. Las instituciones de crédito, de seguros o de fianzas, las organizaciones auxiliares de crédito, casas de bolsa y casas de cambio. III. Las residentes en el extranjero, inclusive cuando tengan establecimientos permanentes en el país

En estos casos es competente la Sala Regional en cuya jurisdicción se ubique la sede de la autoridad emisora de la resolución impugnada.

Otro supuesto, que constituye una excepción a la excepción se surte en el caso de que el acto impugnado sea un requerimiento de pago de las garantías de obligaciones fiscales a cargo de terceros, puesto que en este caso, resulta competente la Sala Regional en cuya circunscripción territorial tenga su sede el domicilio fiscal del tercero requerido, esto es de la compañía afianzadora, o del tercero que asumió una obligación solidaria, en su caso.

En efecto, nosotros consideramos que este supuesto constituye una excepción a la excepción, ya que la compañía afianzadora resulta ser un tercero que otorgó la fianza <para garantizar el interés fiscal, por el contribuyente>, y a quien dado el caso se le requiere el pago de dicha garantía.

En otras palabras, el supuesto que nos ocupa, se surte ya sea cuando se requiere el pago de la garantía de obligación fiscal a cargo de un tercero, quien asumió

Las sociedades a que se refiere esta fracción, podrán tener el carácter de controladas cuando residan en algún país con el que tenga acuerdo amplio de intercambio de información, siempre que determinen la utilidad o pérdida fiscal en los términos de lo dispuesto por el Título II de esta Ley. IV. Aquéllas que se encuentren en liquidación. V. Las sociedades y asociaciones civiles, así como las sociedades cooperativas. VI. Las personas morales que paguen este impuesto en los términos del Título II-A de esta Ley." El subrayado es nuestro.

una obligación solidaria en términos del artículo 141 fracción IV del Código Fiscal de la Federación; asimismo para nosotros también se surte dicho supuesto, pero como una excepción a la excepción, cuando el tercero requerido es una compañía afianzadora, ya que la ley expresamente se refiere al requerimiento de pago de las garantías de obligaciones fiscales a cargo de tercero, otorgadas a favor de la Federación, como se desprende del artículo en comento, en relación con el diverso 95 primer párrafo de la Ley Federal de Instituciones de Fianzas.

Sin embargo, contrario a este criterio de interpretación que proponemos, se ha pronunciado la Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación, en una tesis aislada sustentada al resolver un incidente de incompetencia sometido a su conocimiento, en la que substancialmente se sostiene que en tratándose de instituciones de fianzas, será competente en razón del territorio, la Sala Regional respecto de las resoluciones que dicten las autoridades ordenadoras con sede en su jurisdicción, y que sólo se surte el supuesto del tercer párrafo del artículo 24 de la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación, que nosotros hemos denominado como excepción a la excepción, en los casos de responsables solidarios a que se refieren los artículos 141 fracción IV y 26 fracción IX del Código Fiscal de la Federación; como se desprende de la transcripción que a continuación se hace de dicho criterio, y que nosotros no compartimos, por las razones que hemos apuntado: ²¹

²¹. Tesis publicada en la Revista del Tribunal Fiscal de la Federación, 3a. Época, Año VII, No. 73, 1994, pp. 36 y 37.

COMPETENCIA POR RAZON DE TERRITORIO DE LAS SALAS REGIONALES, TRATANDOSE DE INSTITUCIONES DE FIANZAS.- En el término de los artículos 21 y 24 de la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación, este último reformado en sus párrafos primero y tercero según publicación en el Diario Oficial de la Federación del 20 de julio de 1992, en vigor a partir del 1° de enero de 1993, se establece como regla general para fijar la competencia de las Salas Regionales de este Tribunal por razón del territorio, el lugar donde se encuentre el domicilio fiscal del demandante, quedando previsto, entre otros casos de excepción, cuando se trate de empresas que formen parte del sistema financiero en los términos de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, en cuyo caso será competente la Sala Regional respecto de las resoluciones que dicten las autoridades ordenadoras con sede en su jurisdicción; por tanto, tratándose de instituciones de fianzas, se estará en el caso de excepción citado, toda vez que en los términos del artículo 7-B, fracción III, cuarto párrafo de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, forman parte del sistema financiero. Lo anterior se determina así, no obstante que el tercer párrafo del artículo 24, prevé otras hipótesis respecto de los juicios que se promuevan contra el requerimiento de pago de las garantías de obligaciones fiscales a cargo de terceros; en cuyo caso será competente la Sala en cuya circunscripción territorial tenga su sede el domicilio fiscal del tercero requerido, ya que dicho párrafo le es aplicable a los casos de responsables solidarios que mencionan los artículos 141, fracción IV y 26 fracción IX, del Código Fiscal de la Federación, en cambio, las afianzadoras quedan previstas en el primer párrafo del multicitado artículo."

Asimismo, conforme a lo dispuesto en el Segundo párrafo del citado artículo 24, es competente para instruir los juicios la Sala Regional en cuya jurisdicción tenga su sede la autoridad que dicte las resoluciones definitivas en materia de comercio exterior a que refiere el artículo 95 de la Ley de Comercio Exterior.

Por otra parte, en términos del artículo 25, último párrafo de la citada Ley Orgánica, es competente en razón del territorio, la Sala Regional con jurisdicción en la sede de la autoridad que dictó la resolución favorable a un particular, que se pretenda nulificar.

Por último, cabe resaltar que si bien conforme a lo dispuesto en la fracción I del artículo 28 del Código Fiscal de la Federación, se establece que en la demanda, el actor deberá indicar, entre otros requisitos, su domicilio fiscal, sin embargo, en ninguna disposición que rige el contencioso-administrativo, se establece como obligación acreditar, con documento alguno, que dicho domicilio corresponda al que verdaderamente constituye el domicilio fiscal de la actora, señalado conforme al dispositivo en cita.

En efecto, desde nuestro punto de vista, la obligación que se establece a cargo de la actora de señalar su domicilio fiscal, se introdujo <por reforma al Código Fiscal de la Federación, publicada en el Diario Oficial de la Federación de 22 de diciembre de 1933>, con la finalidad de poder determinar la Sala Regional competente en razón del territorio; sin embargo, no se estableció como obligación del demandante el que acreditara que el señalado correspondiera a su domicilio fiscal, conforme a lo dispuesto en el artículo 10 de dicho Código. Por tanto, se hace necesaria una adición en dicho sentido al artículo 209 del Código Fiscal en cuyo dispositivo se establece cuáles son los documentos que el actor deberá adjuntar a su demanda; sin embargo, si bien debe

introducirse la adición en comento, consideramos que tanto la falta de señalamiento y acreditamiento de dicho domicilio fiscal no debería traer como consecuencia el que se deseché la demanda, o se tenga por no presentada la misma respectivamente, puesto que es deseable que en el juicio de nulidad de nueva cuenta se otorguen facultades al magistrado instructor para requerir en el caso de que la demanda sea oscura e irregular, para que el actor la aclare, corrija o complete, como se establecía con anterioridad.²²

En última instancia, el hecho de que la demanda se presente ante una Sala Regional incompetente tan solo trae aparejado que se tramite el incidente de incompetencia en razón del territorio a que se refieren los artículos 217 fracción I y 218 del Código Fiscal de la Federación.

No obsta a lo anterior, desde nuestro punto de vista, el que si la actora promueve el juicio de nulidad ante una Sala Regional incompetente, se someta tácitamente a la jurisdicción de la misma, como así lo sostiene Martínez Rosalanda, manifestando al efecto: ²³

²². Cabe aclarar que los artículos 208 y 209 del Código Fiscal de la Federación fueron modificados, - según reformas publicadas en el Diario Oficial de la Federación de 28 de diciembre de 1994 y que entraron en vigor el 1º de enero de 1995; por lo cual se le otorgaron < de nueva cuenta > facultades al Tribunal Fiscal de la Federación para requerir a la promovente, en algunos casos.

²³. Sergio Martínez Rosalanda. "La Competencia Territorial del Tribunal Fiscal de la Federación". En Segunda Reunión Nacional de Magistrados del Tribunal Fiscal de la Federación. México, 1993, p. 54.

"(...) Conforme a lo previsto en el artículo 23 del Código Federal de Procedimientos Civiles, la competencia territorial es prorrogable por mutuo consentimiento de las partes, expreso o tácito.

Además, en los términos del precepto supracitado, hay prórroga tácita, en los siguientes casos:

I - De parte del actor, por el hecho de ocurrir al Tribunal, entablado su demanda.

II.- De parte del demandado, por contestar la demanda y por reconvenir al actor.

En consecuencia, se sugiere que cuando el actor y las demandadas se sometan a la jurisdicción territorial de cualquiera de las Salas Regionales éstas acepten su competencia toda vez que la competencia material de las mismas les es común. (...)"

C. COMPETENCIA MATERIAL.

En primer lugar, conviene destacar que tanto la Sala Superior como las Salas Regionales del Tribunal Fiscal de la Federación tienen la misma competencia en principio, en razón de la materia, por lo que todas son órganos de primera instancia.

En el artículo 23 de la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación vigente ²⁴, se sigue un sistema enunciativo limitativo para fijar la competencia de las resoluciones de la autoridad administrativa, en la cual se comprende a la fiscal, contra las cuales únicamente es posible promover juicio de nulidad ante el Tribunal Fiscal.

²⁴. Ver cita no. 15.

Ahora bien, en el artículo 23 en cita se establece que las Salas Regionales conocerán de los juicios que se inicien contra las resoluciones definitivas que en el mismo se enumeran, estableciéndose que son definitivas aquellas resoluciones que no admitan recurso administrativo <sea porque no existe el mismo, o bien porque ya se ha agotado>, o cuando la interposición de éste sea optativa para el afectado.

De tal suerte, en el precepto que nos ocupa se establecen los siguientes supuestos:

1. En la fracción I del artículo 23 se otorga competencia a las Salas Regionales del Tribunal Fiscal para conocer respecto de las resoluciones definitivas dictadas por autoridades fiscales federales y organismos fiscales autónomos, en que se determine la existencia de una obligación fiscal, se fije en cantidad líquida o se den las bases para su liquidación.

En este supuesto quedan comprendidas por completo las resoluciones definitivas de todas las autoridades fiscales federales, dependan o no de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público; también abarca las resoluciones definitivas del Instituto Mexicano del Seguro Social, como organismo fiscal autónomo, sin que se pierda de vista que en contra de las resoluciones de dicho Instituto en las que determina aportaciones de seguridad social, debe agotarse en primer término el recurso de inconformidad previsto

en la Ley del Seguro Social ²⁵, ya que es obligatorio interponerlo antes de acudir al juicio de nulidad. Así tenemos que conforme a este supuesto, se catalogan en tres especies dichas resoluciones, a saber: en las que se finquen obligaciones, se den las bases para cuantificarlas o se determinen en cantidad líquida.

2. En la fracción II del artículo 23, se otorga a las Salas Regionales del Tribunal competencia para conocer de juicios promovidos contra la negativa a la devolución de un ingreso, de los regulados por el Código Fiscal de la Federación indebidamente percibido por el Estado.

Así, conforme a lo dispuesto en el artículo 4° del Código Fiscal, los ingresos regulados en dicho ordenamiento, desde nuestro punto de vista, son los créditos fiscales que tiene derecho a percibir el Estado o sus organismos descentralizados que provengan de contribuciones (esto es de impuestos, aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras y derechos) ²⁶ 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.

²⁵. Este recurso se encuentra previsto en el artículo 274 de la Ley del Seguro Social y está regulado en el Reglamento de dicho artículo.

²⁶. Conforme a lo establecido en el artículo 2° del Código Fiscal de la Federación.

3. En la fracción III del ordenamiento que nos ocupa, se otorga competencia a las Salas Regionales del Tribunal Fiscal de la Federación para conocer de las resoluciones en que se impongan multas por infracciones a las normas administrativas federales.

En relación con este supuesto Mariano Azuela Góitrón señala que al infringirse un ordenamiento administrativo federal, la autoridad competente impone una sanción, la cual generalmente puede ser recurrida ante la propia autoridad sancionadora o ante el superior jerárquico de esta última "por lo que normalmente es la resolución que se pronuncia en esta instancia la que se objeta ante el Tribunal Fiscal".²⁷

4. En la fracción IV del artículo 23 en cita, se establece como supuesto de competencia de las Salas Regionales del Tribunal Fiscal de la Federación, el que pueden conocer de las resoluciones definitivas que causen un agravio en materia fiscal, distinto al que se refieren los supuestos estudiados con antelación.

En relación con lo que debe entenderse por "materia fiscal" la Suprema Corte de Justicia de la Nación sustentado la siguiente tesis:

"(...) 'Materia Fiscal, que (sic) debe entenderse por. Por materia fiscal debe entenderse todo lo relativo a impuestos o sanciones aplicadas con motivo de la infracción a las leyes que determinan

²⁷. Mariano Azuela Góitrón. Ob. cit., p. 104.

dichos impuestos'. (Apéndice al Semanario Judicial de la Federación. Tesis de jurisprudencia 1917-1975.- Segunda Sala.- Tesis No. 227, pág. 387)²⁸.

Por su parte el Tercer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, ha sostenido en una de sus tesis lo siguiente:

"(...) 'Materia Fiscal, que (sic) debe entenderse por. Conforme al criterio de la H. Suprema Corte de Justicia de la Nación por materia fiscal debe entenderse lo relativo a la determinación, la exención, la prescripción, o el control de los créditos fiscales, o lo referente a las sanciones que se impugnan con motivo de haberse infringido las leyes tributarias; consecuentemente la negativa a levantar el embargo de una negociación y a ordenar el retiro del depositario interventor, no quedan comprendidos dentro de la acepción "materia fiscal" y, por lo tanto, el quejoso no está obligado a agotar el recurso ordinario que establece el artículo 22, fracción III, de la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación, antes de acudir al juicio de garantías'. (Amparo en revisión 293/77)".²⁹

De las tesis transcritas sostiene Mariano Azuela Gutiérrez, "que por 'materia fiscal' se entiende todo lo que directa o indirectamente se vincula con los impuestos, derechos y aprovechamientos regulados por el Código Fiscal de la Federación" y que por tanto, "las multas por violaciones a disposiciones administrativas federales o las resoluciones en las que se ordena un reparto adicional de utilidades a los trabajadores, que conforme a la opinión de la Justicia Federal no tendrían la calidad de

²⁸. Ibidem.

²⁹. Id., p. 106.

'materia Fiscal', si se les reconociera de acuerdo con el criterio que se acaba de sostener." ³⁰

Por su parte, el Tribunal Fiscal de la Federación coincide con lo sostenido por Mariano Azuela Góitrón, en el sentido de que las resoluciones en las que se ordena un reparto adicional de utilidades a los trabajadores, causan un agravio en materia fiscal, como se desprende del criterio sostenido en la jurisprudencia no. 89, que así expresa: ³¹

• "COMPETENCIA DEL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACIÓN.- LA TIENE PARA CONOCER DE LAS RESOLUCIONES QUE MODIFIQUEN LA BASE GRAVABLE DE UN CAUSANTE PARA EFECTO DEL REPARTO DE UTILIDADES.- la resolución en la que la autoridad fiscal determina diferencias a una empresa en el pago del Impuesto Sobre la Renta es impugnabile ante el Tribunal Fiscal de la Federación por una resolución que determina créditos fiscales en materia federal y que causa un típico agravio en materia fiscal lo que encuadra en las fracciones I y IV del artículo 23 de la Ley Orgánica de este Tribunal. Asimismo, también resulta impugnabile en juicio fiscal la resolución conexas a la anterior, en la cual la autoridad determina una nueva base gravable para efectos del reparto de utilidades a los trabajadores, ya que si bien es cierto que se trata de una resolución cuyos efectos directos son en materia laboral, también lo es que se trata de un acto cuya legalidad se encuentra íntimamente vinculada a la de la resolución de naturaleza fiscal, pues en caso de que ésta sea nulificada, ello traerá como consecuencia inmediata la nulificación de la que modificó la base para el reparto, por lo que debe concluirse que dada la conexidad entre este tipo de resoluciones, el Tribunal Fiscal debe conocer de ambas, máxime que esta medida tiende a procurar congruencia en los fallos que se dicten en este tipo de resoluciones íntimamente vinculadas".

³⁰. Id. p. 106 y 107.

³¹. Tesis publicada en la Revista del Tribunal Fiscal de la Federación, Segunda Epoca, Año IV. Nos 16 y 17, Enero a Mayo de 1981, p. 157.

La Segunda Sala Regional Metropolitana del Tribunal Fiscal de la Federación, al interpretar los artículos 2º, 3º y 4º del Código Fiscal de la Federación vigente, ha sustentado como concepto de materia fiscal, el precedente que a continuación se transcribe, cuyo criterio se sostuvo en el juicio de nulidad no. 14422/92 en el que fue ponente el Magistrado Sergio Martínez Rosalanda y Secretaria la Licenciada María Luisa De Alba Alcántara:

*"MATERIA FISCAL-SU CONCEPTO.- Conforme a lo dispuesto en los artículos 2º, 3º y 4º, del Código Fiscal e la Federación, debe entenderse por materia fiscal, lo relativo a la determinación, liquidación, pago, devolución, exención, prescripción, o el control de los créditos fiscales, que tengan o no un origen tributario, puesto que dentro de estas últimas quedan comprendidos los proventos de la aplicación de la Ley Federal de Responsabilidades de los Servidores Públicos y de las multas impuestas por violación a las normas administrativas de carácter federal, dado que los mismos se clasifican como aprovechamientos, los cuales a su vez son considerados como créditos fiscales en términos de los preceptos anteriormente invocados."*²²

Desde nuestro punto de vista este criterio de interpretación resulta completo y acorde con los preceptos a que se ha hecho referencia, puesto que se considera como materia fiscal lo relativo a todos los créditos fiscales que tengan un origen tributario o no.

²². Revista del Tribunal Fiscal de la Federación, Tercera Época, año VIII, No. 85, enero de 1995, p. 23.

5. En la fracción V del artículo en cita, se establece que tienen competencia las Salas Regionales del Tribunal, para conocer de las resoluciones definitivas que nieguen o reduzcan las pensiones y demás prestaciones sociales que conceden las leyes en favor de los miembros del Ejército, de la Fuerza Aérea y de la Armada Nacional de sus familiares o derechohabientes, con cargo a la Dirección de Pensiones Militares o al Erario Federal, así como en contra de las resoluciones definitivas que establezcan obligaciones a cargo de las mismas personas, de acuerdo con las leyes que otorgan dichas prestaciones.

6. En la fracción VI del artículo 23 de la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación se otorga competencia a las Salas Regionales del Tribunal Fiscal para conocer de los juicios que se promuevan en contra de las resoluciones definitivas que se dicten en materia de pensiones civiles con cargo al Erario Federal o al Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de los Trabajadores del Estado.

7. En la fracción VII del referido artículo, se dispone que las Salas Regionales del Tribunal Fiscal serán competentes para conocer de las resoluciones definitivas que se dicten sobre interpretación y cumplimiento de contratos de obras públicas celebrados por las dependencias de la administración pública federal centralizada.

La hipótesis contemplada en este caso, es decir, cuando la dependencia del Poder Ejecutivo Federal celebra un contrato de obra pública y con posterioridad surgen discusiones con el contratista sobre la interpretación de sus términos y su cumplimiento, es verdaderamente excepcional, pues en los cincuenta y nueve años que tiene de vida el Tribunal Fiscal de la Federación ha conocido de contados juicios en que se surta esta hipótesis.

8. En la fracción VIII del numeral 23 en cita, se establece que las Salas Regionales del Tribunal Fiscal de la Federación conocerán de las resoluciones definitivas que constituyan créditos por responsabilidad contra servidores públicos de la Federación, del Departamento del Distrito Federal o de los organismos públicos descentralizados federales o de dicho Departamento, así como en contra de los particulares involucrados en tales responsabilidades.

Esta hipótesis se da cuando se formula un pliego definitivo de responsabilidades en contra de un servidor público, <término que alude tanto a los funcionarios como a los empleados públicos> siempre que en el mismo se determine un crédito fiscal, a quienes en principio correspondió el manejo de fondos públicos, aunque no necesariamente; lo relevante, es que en dicha resolución se determine un crédito, el cual tiene la naturaleza de fiscal, conforme a lo dispuesto en el artículo 4º, del Código Fiscal de la Federación.

También se surte esta hipótesis cuando el crédito fiscal se determina en contra del particular involucrado en la responsabilidad de que se trata.

9. En la fracción IX del artículo 23 en comento, se establece como supuesto de competencia de las Salas Regionales que conocerán de los juicios que se inicien contra las resoluciones definitivas que requieran el pago de garantías de obligaciones fiscales a cargo de terceros.³³

10. En la fracción X del artículo que nos ocupa³⁴, se establece como supuesto de competencia del Tribunal Fiscal de la Federación, la posibilidad de conocer de las resoluciones definitivas que se dicten negando a los particulares la indemnización a que se refiere el artículo 77 bis de la Ley Federal de Responsabilidades de los Servidores Públicos.

Para una mejor comprensión de este supuesto transcribimos a continuación el artículo 77 bis³⁵ a que se ha hecho referencia:

Artículo 77 bis.- "Cuando en el procedimiento administrativo disciplinario se haya determinado la responsabilidad del servidor

³³. Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación, publicada en el Diario Oficial de 2 de febrero de 1978; reformada por Decreto de 26 de diciembre de 1987, publicado en dicho Diario de 5 de enero de 1988, en vigor el 15 siguiente.

³⁴. Adicionado por Decreto de 21 de diciembre de 1993, publicado en el Diario Oficial de la Federación de 10 de enero de 1994, Segunda sección, en vigor el 1º de febrero siguiente.

³⁵. Adicionado en el Decreto supracitado. Ver ARTICULO SEPTIMO de dicho Decreto.

público y que la falta administrativa haya causado daños y perjuicios a particulares éstos podrán acudir a las dependencias, entidades o a la Secretaría de la Contraloría General de la Federación para que ellas directamente reconozcan la responsabilidad de indemnizar la reparación del daño en cantidad líquida y, en consecuencia, ordenar el pago correspondiente, sin necesidad de que los particulares acudan a la instancia judicial o a cualquiera otra.

El Estado podrá repetir de los servidores públicos el pago de la indemnización hecha a los particulares.

Si el órgano del Estado niega la indemnización, o si el monto no satisface al reclamante, se tendrán expeditas, a su elección, la vía administrativa o judicial.

Cuando se haya aceptado una recomendación de la Comisión de Derechos Humanos en la que se proponga la reparación de daños y perjuicios, la autoridad competente se limitará a su determinación en cantidad líquida y la orden de pago respectiva."

De la transcripción que antecede se desprende la posibilidad de que el particular afectado por la responsabilidad en que incurra un servidor público, acuda a las dependencias, entidades o a la Secretaría de la Contraloría General de la Federación, para que ellas directamente reconozcan la responsabilidad de indemnizarlo económicamente para reparar el daño causado.

Asimismo, se contempla el supuesto para el caso en que el órgano del Estado niegue la indemnización, o bien si el monto determinado en cantidad líquida, no satisface al particular, acuda, ya sea al juicio de nulidad, o a la vía judicial.

Así cabe resultar que si bien en la fracción X del artículo 23 de la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación, sólo se hace referencia a las resoluciones en las que se niegue a los particulares la indemnización de que se trata, sin embargo, como en el artículo 77 bis de la Ley Federal de Responsabilidades de los Servidores Públicos, también se contempla el supuesto de que el monto determinado, en su caso, no satisfaga al reclamante, podrá acudir, a su elección a la vía administrativa o judicial.

En consecuencia, nosotros consideramos que por lo que hace al segundo supuesto, también se surte la competencia del Tribunal Fiscal, pues ambos preceptos deben interpretarse en forma conjunta.

11. En la fracción XI del artículo 23 a estudio, expresamente se contempla la posibilidad de que una ley especial otorgue competencia a las Salas Regionales del Tribunal Fiscal.

Para lo cual en el diverso 26 de dicha Ley se establece que cuando una ley otorgue competencia al Tribunal Fiscal de la Federación, sin señalar el procedimiento o los alcances de la sentencia se estará a lo que disponga el Código Fiscal de la Federación y esa ley.

Vemos los casos en que una ley especial le atribuye competencia al Tribunal Fiscal de la Federación:

a) Ley General de Instituciones de Fianzas.

En el artículo 95 de esta Ley se otorga competencia al Tribunal Fiscal de la Federación para conocer de los requerimientos de pago hechos a las instituciones de fianzas, con cargo a fianzas otorgadas a favor de la Federación, del Distrito, de los Estados, de los Municipios o de algún organismo fiscal autónomo.

b) Ley General de Educación.

A las aportaciones que los patrones estén obligados a efectuar para establecer y sostener las escuelas primarias "Artículo 123", de conformidad con la fracción XII del apartado A del artículo 123 Constitucional, se les atribuyó el carácter de créditos fiscales, en el artículo 9º del Reglamento³⁴ del Capítulo IX de las Escuelas Primarias Artículo 123 Constitucional de la ley Orgánica de la Educación Pública, pues en el mismo se estableció:

"Las cantidades a cargo de los patrones o empresas, que como aportación y por concepto de sueldos y sobresueldos del personal de las escuelas Artículo 123 sean cubiertas por el Gobierno Federal, constituyen un crédito a favor del Estado, y, por tanto, en caso de no pago, serán exigibles en los términos del artículo 86 del Código Fiscal de la Federación".

³⁴ Reglamento del Capítulo IX de las Escuelas Artículo 123 Constitucional de la Ley Orgánica de la Educación Pública, de 5 de diciembre de 1957, publicado en el Diario Oficial de 2 de enero de 1958.

Ahora bien, aun cuando en el artículo Tercero Transitorio de la Ley Federal de Educación ³⁷ se abrogó la Ley Orgánica de la Educación Pública ³⁸, de la cual emanaba el Reglamento del Capítulo IX(...) aludido, también la propia Ley Federal de Educación en su artículo 2° transitorio dispuso expresamente que en tanto no se expidieran los reglamentos que derivaran de ella, estarían en vigor los que no se le opusieran y que hubiesen provenido de la Ley abrogada; y toda vez que en los diversos 57 y 58 segundo párrafo de la Ley Federal de Educación se consignó de nueva cuenta la obligación de los patronos de establecer y sostener las escuelas primaria tipo "Artículo 123", por tanto, continuó en vigor el Reglamento a que nos hemos referido.

Asimismo, consideramos que continúa en vigor el citado Reglamento a que nos hemos referido, aun cuando la Ley Federal de Educación quedó abrogada por la Ley General de Educación ³⁹, ya que en el artículo 23 de la Ley en vigor, se establece nuevamente la obligación de los patronos de establecer y sostener las escuelas primarias que nos ocupan, además de que en el artículo Tercero Transitorio se establece que las disposiciones normativas derivadas de la Ley que abroga se seguirán aplicando en lo que no se opongan a la Ley vigente, en tanto la competente expida la normatividad a que se refiere la multicitada Ley.

³⁷ De 27 de noviembre de 1973, promulgada en la misma fecha, publicada en el Diario Oficial de 29 de dichos mes y año, en vigor 15 días después de su publicación.

³⁸ Expedida el 31 de diciembre de 1941, publicada en el Diario Oficial de 23 de enero de 1942.

³⁹ De 9 de julio de 1993, publicada en el Diario Oficial de 13 de dichos mes y año, en vigor al día siguiente de su publicación.

Por tanto, al continuar en vigor, desde nuestro punto de vista y conforme a lo ya expresado, el Reglamento del Capítulo 9 (...) en cita, en consecuencia, también subsiste la competencia del Tribunal Fiscal de la Federación para conocer de los juicios iniciados contra las referidas aportaciones, pues las mismas continúan teniendo el carácter de créditos fiscales, por disposición expresa del aludido Reglamento.

c) Ley del Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores.

En el artículo 30 de esta Ley⁴⁰ se preceptúa que las obligaciones de efectuar las aportaciones y enterar los descuentos que se establecen en la misma, así como su cobro, tienen el carácter de fiscales, y que para estos efectos el Instituto tiene la naturaleza de organismo fiscal autónomo. Asimismo, en los diversos artículos 52 y 54 de la citada Ley, se dispone que las resoluciones recaídas al recurso de inconformidad, el cual es optativo para los patronos, serán impugnables ante el Tribunal Fiscal.

Cabe resaltar que en esta materia se surte la competencia del Tribunal Fiscal de la Federación en dos supuestos diferentes, el primero se da cuando en ejercicio de la opción, los patronos acuden directamente a la vía contenciosa, es decir, al juicio de nulidad que se tramita ante el Tribunal Fiscal de la Federación, y en este caso se ubican en la hipótesis del artículo 23 fracción I de la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal, esto es

⁴⁰. De 21 de abril de 1972, publicada en el Diario Oficial de 24 de dichos mes y año, en vigor el mismo día de su publicación.

cuando se controvierte el crédito fiscal determinado por parte del organismo fiscal autónomo denominado Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores.

El segundo supuesto se surte cuando se impugnan las resoluciones recaídas al recurso administrativo de inconformidad a que se ha hecho referencia, porque en este caso no se controvierte directamente la legalidad del crédito, sino de la resolución que puso fin al recuso administrativo intentado, y por tanto se da la hipótesis prevista en la fracción X en relación con la IV del propio precepto.

d) Ley Federal de Responsabilidades de los Servidores Públicos.

A través de esta Ley, en su artículo 70 se confiere competencia al Tribunal Fiscal de la Federación para conocer de la impugnación de las resoluciones administrativas por las que se impongan a los servidores públicos <a que se refiere el artículo 2º de la Ley> las sanciones establecidas en la misma, de conformidad con el diverso 53 del mismo ordenamiento.

Sobre el particular, es necesario hacer hincapié, en que este supuesto se surte cuando se impone a los servidores públicos una sanción que no sea de tipo económico; pues en este caso, la competencia del Tribunal se da en términos de la fracción VIII del artículo 23 de la Ley Orgánica de ese cuerpo colegiado, ya que la misma constituye un crédito fiscal.

Desde luego, en términos del artículo 53 de la Ley Federal de Responsabilidades de los Servidores Públicos, cuando éstos incurren en responsabilidad, se hacen acreedores a una sanción por la falta administrativa cometida, la cual puede consistir en:

- a) **Apercibimiento privado o público,**
- b) **Amonestación privada o pública,**
- c) **Suspensión,**
- d) **Destitución del puesto,**
- e) **Sanción económica,** e
- f) **Inhabilitación temporal para desempeñar empleos, cargos o comisiones en el servicio público.**

Por tanto, dado que en el caso de que se imponga una sanción económica, que constituye un crédito fiscal, dicho supuesto se encuentra expresamente regulado en la fracción VIII del artículo 23 de la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación; en consecuencia el supuesto que nos ocupa, sólo se surte cuando estamos en presencia de una resolución en la que se impone una sanción al servidor público de las previstas en los incisos a, b, c, d y f a que se ha hecho referencia, puesto que dichas sanciones no constituyen créditos fiscales.

En otras palabras, el cupuesto previsto en el artículo 70 de la Ley Federal de Responsabilidades de los Servidores Públicos, sólo se da cuando existe una resolución administrativa en donde se aperece o se amonesta privada o públicamente al servidor público, se le suspende, se destituye del puesto, o bien se le inhabilita temporalmente para desempeñar empleos, cargos o comisiones en el servicio público.

e) Ley de Comercio Exterior. ⁴¹

Conforme a lo dispuesto en el artículo 95 ⁴² de dicha Ley, compete al Tribunal Fiscal de la Federación, conocer de las resoluciones recaídas al recurso administrativo de revocación, interpuesto en contra de las resoluciones administrativas a que se refiere el diverso 94 ⁴³ del ordenamiento en cita

⁴¹. Publicada en el Diario Oficial de la Federación de 27 de julio de 1993, Reformada por Decreto que reforma, adición y deroga diversas leyes relacionadas con el Tratado de Libre Comercio de América del Norte, promulgado el 15 de diciembre de 1993, publicado en dicho órgano oficial el 22 de diciembre siguiente, en vigor el 1º de enero de 1994.

⁴². Artículo 95.- "El recurso a que se refiere este capítulo tiene por objeto revocar, modificar o confirmar la resolución impugnada y los fallos que se dicten contendrán la fijación del acto reclamado, los fundamentos legales en que se apoyen y los puntos de resolución.

El recurso de revocación se tramitará y resolverá conforme a lo dispuesto por el Código Fiscal de la Federación, siendo necesario su agotamiento para la procedencia del juicio ante la Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación.

Las resoluciones que se dicten al resolver el recurso de revocación o aquellas que lo tengan por no interpuesto, tendrán el carácter de definitivas y podrán ser impugnadas ante la Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación, mediante juicio que se sustanciará conforme lo dispuesto en el último párrafo del artículo 239 bis del Código Fiscal de la Federación."

Las resoluciones no recurridas dentro del término establecido en el Código Fiscal de la Federación, se tendrán por consentidas, y no podrán ser impugnadas ante el Tribunal Fiscal de la Federación.

⁴³. Artículo 94.- "El recurso administrativo de revocación podrá ser interpuesto contra las resoluciones: I.- En materia de mercado de país de origen o que nieguen permisos previos o la participación en cupos de exportación o importación; II. En materia de verificación de origen. III. Que declaren abandonada o desechada la solicitud de inicio de los procedimientos de investigación a que se refieren las fracciones II y III del artículo 52; IV. Que declaren concluida la investigación sin imponer cuota compensatoria a que se refieren la fracción III del artículo 57 y la fracción III del artículo 59; V. Que determinen cuotas compensatorias definitivas o los actos que las impliquen; VI. Por las que se responda a las solicitudes de los interesados a que se refiere el artículo 60; VII. Que de-

CALLA DE ORIGEN

12. En el artículo 25 de la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación se señala que las Salas Regionales conocerán de los juicios que promuevan las autoridades para que sean nulificadas las resoluciones administrativas favorables a un particular, siempre que dichas resoluciones sean de las materias que se han estudiado con antelación.

Así tenemos, que conforme a este precepto, se salvaguarda el principio de que las autoridades carecen de facultades para modificar por sí y ante sí las decisiones que han creado derechos en favor de los particulares, el cual se encuentra expresamente consignado en el artículo 36 primer párrafo de dicha Ley, en el que se establece textualmente lo siguiente:

Artículo 36.- "Las resoluciones administrativas de carácter individual favorables a un particular sólo podrán ser modificadas por el Tribunal Fiscal de la Federación mediante juicio iniciado por las autoridades fiscales.

Quando la Secretaría de Hacienda y Crédito Público modifique las resoluciones administrativas de carácter general, estas modificaciones no comprenderán los efectos producidos con anterioridad a la nueva resolución."

claren concluida la investigación a que se refiere el artículo 61; VIII. Que desechen o concluyan la solicitud de revisión a que se refiere el artículo 68, así como las que confirmen, modifiquen o revocuen cuotas compensatorias definitivas a que se refiere el mismo artículo; IX. Que declaren concluida o terminada la investigación a que se refiere el artículo 73, y X. Que impongan las sanciones a que se refiere esta Ley;

Los recursos de revocación contra las resoluciones en materia de certificación de origen y los actos que apliquen cuotas compensatorias definitivas, se impondrán ante la Secretaría de Hacienda y Crédito Público. En los demás casos, el recurso se interpondrá ante la Secretaría."

FALLA DE ORIGEN

En resumen, podemos decir que de acuerdo con los artículos 23 y 25 de la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación de 1981 y otras disposiciones también en vigor, dicho Tribunal, actualmente es competente para resolver diversos tipos de controversias, que se pueden clasificar atendiendo a las materias debatidas en la siguiente forma:

1. Contribuciones Federales.

Aquí quedan comprendidas todas las resoluciones definitivas⁴⁴ dictadas por autoridades fiscales federales y organismos fiscales autónomos, en que se determine la existencia de una obligación fiscal, se fije en cantidad líquida o se den las bases para su liquidación. (artículo 23, fracción I de la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación.

2. Cuotas y Aportaciones del Instituto Mexicano del Seguro Social.

No debemos olvidar que si bien este Instituto se considera como un organismo fiscal autónomo, además de que las cuotas y aportaciones al mismo, conforme a lo previsto en el artículo 267 de la Ley del Seguro Social, tienen el carácter de créditos fiscales, en el diverso 274 de la propia Ley se establece como obligatorio el recurso de inconformidad, en consecuencia, serán las resoluciones que recaigan a dicho recurso, las que se objetan ante el Tribunal Fiscal; en esa virtud más que surtirse la hipótesis de la

⁴⁴ . Conforme al artículo 23 último párrafo de la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación, se considera que una resolución es definitiva cuando no admite recurso administrativo o cuando la interposición de éste es optativa para el afectado.

fracción I del artículo 23 de la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación, a nuestro juicio se da la competencia de ese órgano colegiado en los términos de la fracción IV del propio precepto.

3. Multas por infracciones a las normas administrativas federales.

Quedan comprendidas las relativas a las materias de seguridad, trabajo, comercio, y en general todas las sanciones fijadas por las diversas Secretarías, por el incumplimiento a disposiciones administrativas de carácter federal. (artículo 23 fracción III, Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación.

4. Pensiones y otras prestaciones sociales de carácter civil y militar. (artículo 23, fracciones V y VI de la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación.)

5. Interpretación y cumplimiento de contratos de obras públicas celebrados por la administración pública federal centralizada. (artículo 23, fracción VII de la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación.)

6. Créditos por responsabilidades contra servidores públicos de la federación, del Departamento del Distrito Federal o de los organismos públicos descentralizados federales o del citado Departamento; así como en contra de los

particulares involucrados en dichas responsabilidades. (artículo 23, fracción VIII de la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación.)

7. Negativa a la devolución de un ingreso indebidamente percibido por el Estado. (artículo 23, fracción II, de la Ley Orgánica el Tribunal Fiscal de la Federación).

8. Cualquier otra que cause un agravio en materia fiscal. (artículo 23, fracción IV de la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación)

9. Las que requieran el pago de garantías de obligaciones fiscales a cargo de terceros. (artículo 23, fracción IX de la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación).

10. Negativa del Estado a indemnizar a los particulares afectados por la responsabilidad en que incurra un servidor público, o cuando el monto determinado no satisfaga al particular. (artículo 23, fracción X de la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación)

11. Las señaladas en las demás leyes como competencia del Tribunal Fiscal de la Federación. (artículo 23 fracción XI y 26, de la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación)

a) **Requerimientos de pago de fianzas otorgadas a favor de la Federación, del Distrito Federal, de los Estados, de los Municipios o de algún organismo fiscal autónomo. (artículo 95 de la Ley Federal de Instituciones de Fianzas).**

b) **Aportaciones para establecer y sostener las Escuelas "Artículo 123" (artículo 9º del Reglamento del Capítulo IX de las Escuelas Primarias Artículo 123 Constitucional (...)).**

c) **Cuotas del Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores. (artículo 30 de la ley del Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores)**

d) **Sanciones establecidas por la Ley Federal de Responsabilidades de los Servidores Públicos. (artículo 70 de dicha Ley)**

e) **Resoluciones en materia de comercio exterior. (artículo 95 de la Ley de Comercio Exterior)**

12. Resoluciones administrativas favorables a un particular dictadas en cualquiera de las materias anteriores. (artículo 25 de la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación)

D. COMPETENCIA POR CUANTIA Y CASOS ESPECIALES.

En términos de lo dispuesto en el artículo 15 fracciones II y VII de la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación, la Sala Superior de dicho órgano colegiado, es competente para resolver los juicios con características especiales a que se refiere el artículo 239 bis del Código Fiscal de la Federación, así como respecto de los juicios en materia de comercio exterior a que se refiere el artículo 95 de la Ley de Comercio Exterior.

Conforme a los preceptos en cita, a la Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación se le atribuyeron facultades de órgano de primera instancia, y así, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 239 bis del Código Fiscal, la Sala Superior, de oficio o a petición fundada de la Sala Regional que instruya el juicio respectivo, o de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, podrá conocer de los juicios que por sus características especiales así lo ameriten; con lo que dicha Sala, para ese único fin desarrollará funciones de órgano de primera instancia, como cualquier Sala Regional de dicho Tribunal.

En los términos del referido artículo, revisten características especiales tanto los juicios en los que el valor del negocio exceda de cien veces el salario mínimo general del Distrito Federal elevado al año, así como aquellos en los que para su

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

En relación con este último supuesto, desde nuestro punto de vista, como en todas y cada una de las controversias que le son planteadas al juzgador, para resolverlas requiere interpretar las normas jurídicas, lo cual es necesario para precisar el sentido y alcance de la norma jurídica aplicable al caso, por tanto, difícilmente podrá saberse con anticipación, en qué casos, al dictar sentencia se estará por vez primera interpretando una ley o fijando el alcance de los elementos constitutivos de una contribución, para así poder determinar si es o no competente la Sala Superior para conocer del juicio de que se trate.

Asimismo, conforme a lo dispuesto en el artículo 15 fracción VII de la referida Ley Orgánica, la Sala Superior también es competente como órgano de primera instancia para conocer de los juicios en materia de comercio exterior a que se refiere el artículo 95 de la Ley de Comercio Exterior, respecto de lo cual ya se habló en líneas anteriores, y en esa virtud nos remitimos a lo mismo, para no caer en repeticiones.

Por otra parte, cabe resaltar que en los casos en que la Sala Superior actúa como órgano de primera instancia, en los términos que han quedado apuntados, solamente es competente para resolver los juicios, puesto que la instrucción de los

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

En relación con este último supuesto, desde nuestro punto de vista, como en todas y cada una de las controversias que le son planteadas al juzgador, para resolverlas requiere interpretar las normas jurídicas, lo cual es necesario para precisar el sentido y alcance de la norma jurídica aplicable al caso, por tanto, difícilmente podrá saberse con anticipación, en qué casos, al dictar sentencia se estará por vez primera interpretando una ley o fijando el alcance de los elementos constitutivos de una contribución, para así poder determinar si es o no competente la Sala Superior para conocer del juicio de que se trate.

Asimismo, conforme a lo dispuesto en el artículo 15 fracción VII de la referida Ley Orgánica, la Sala Superior también es competente como órgano de primera instancia para conocer de los juicios en materia de comercio exterior a que se refiere el artículo 95 de la Ley de Comercio Exterior, respecto de lo cual ya se habló en líneas anteriores, y en esa virtud nos remitimos a lo mismo, para no caer en repeticiones.

Por otra parte, cabe resaltar que en los casos en que la Sala Superior actúa como órgano de primera instancia, en los términos que han quedado apuntados, solamente es competente para resolver los juicios, puesto que la instrucción de los

mismos queda reservada a la Sala Regional competente en razón del territorio, conforme a lo apuntado en el apartado correspondiente de este capítulo.

Por último, conviene señalar que hasta antes de las reformas que entraron en vigor el 15 de enero de 1988 ⁴⁵, la Sala Superior era competente para conocer del recurso de revisión, con lo cual actuaba como órgano de segunda instancia, sin embargo, a partir de dichas reformas a diversas disposiciones del código tributario federal, el recurso de revisión que era del conocimiento de la Sala Superior del Tribunal Fiscal pasó a serlo de los Tribunales Colegiados de Circuito en cuya jurisdicción se encuentran las sedes de las Salas Regionales que emitan las resoluciones y sentencias objeto del recurso, conforme a lo dispuesto en el artículo 248 del Código Fiscal de la Federación.

En efecto, la medida contemplada, por una parte, elimina el recurso de revisión del cual conocía la Sala Superior, y por la otra, determina que la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en lo sucesivo no conocerá del recurso de revisión fiscal, que establecía el derogado artículo 250 del Código Fiscal, Por tanto, a partir de la reforma, en contra de las resoluciones del Tribunal Fiscal <ya sea que provengan de la Sala Superior o de las Salas Regionales que dicten o nieguen el sobreseimiento de los juicios, así como de las sentencias definitivas> es procedente el

⁴⁵. Reformas operadas por Decreto publicado en el Diario Oficial de la Federación de 5 de enero de 1988.

recurso de revisión ante los Tribunales Colegiados de Circuito, previsto en el artículo 248 del Código Fiscal de la Federación vigente, como última instancia de las autoridades.

Conviene precisar que en relación con los recursos de revisión interpuestos ante la Sala Superior y que estén pendientes de resolución, la CUARTA disposición transitoria del artículo PRIMERO del Decreto de reforma a que hemos aludido, establece que la Sala Superior continuará su trámite y resolverá dichos recursos de revisión y que en contra de los mismos, procede el recurso de revisión fiscal conforme a lo ordenado por el Código Fiscal de la Federación en las disposiciones que por virtud de ese decreto se reforman, el que será resuelto por los Tribunales Colegiados de Circuito conforme al procedimiento previsto para la revisión en amparo directo (sic), debe decir amparo indirecto.⁴⁶

⁴⁶. Decreto por el que se reforma, adiciona y deroga disposiciones del Código Fiscal de la Federación, de la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación y de la Ley Federal de Instituciones de Finanzas, publicado en el Diario Oficial de 5 de enero de 1988.

CAPITULO II

NATURALEZA JURIDICA DEL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACION.

I. AUTONOMIA DEL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACION.

A. SU TRATAMIENTO EN LA LEY DE JUSTICIA FISCAL.

En relación con la autonomía del Tribunal Fiscal de la Federación, en primer término haremos referencia a la Ley de Justicia Fiscal, puesto que desde la creación de este órgano se estuvo consciente de que el mismo era un organismo del Ejecutivo, pero autónomo, así no estaría sujeto a la dependencia de ninguna autoridad administrativa, particularmente se estableció que no dependería de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público. En la Exposición de motivos de la Ley de Justicia Fiscal se hace una comparación en el sentido de que la delegación de facultades del Poder Ejecutivo a un órgano distinto, que se efectúa mediante una ley, no es una novedad en nuestro derecho y señala como ejemplo de esta situación la posibilidad de crear establecimientos públicos y servicios descentralizados, en los que, salvo para dictar las resoluciones que estrictamente emana el estatuto de los respectivos establecimientos, el Presidente de la República y los Secretarios de Estado pierden toda facultad decisoria, sin que esto quiera decir que el Tribunal Fiscal de la Federación vaya a ser un establecimiento público, un servicio descentralizado o personalizado, con la comotación

que a estas figuras otorga la teoría del derecho administrativo ni, mucho menos, que tenga la estructura de tales entidades.⁴⁷

En esa virtud, en el segundo párrafo del artículo 1º de la Ley de Justicia

Fiscal se consignó:

*"El Tribunal Fiscal, dictará sus fallos en representación del Ejecutivo de la Unión, pero será independiente de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y de cualquier otra autoridad administrativa."*⁴⁸

Al respecto, en la Exposición de Motivos de dicha Ley, se precisó claramente la autonomía orgánica del cuerpo que se creaba, al señalarse:

*"El Tribunal Fiscal de la Federación estará colocado dentro del marco del Poder Ejecutivo (...) pero no estará sujeto a la dependencia de ninguna autoridad de las que integran ese Poder (...) 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."*⁴⁹

⁴⁷ Exposición de Motivos de la Ley de Justicia Fiscal, publicada en un folleto editado por el Tribunal Fiscal de la Federación, con motivo del cincuenta aniversario del mismo, México, 1986.

⁴⁸ El subrayado agregado.

⁴⁹ Exposición de Motivos de la Ley de Justicia Fiscal, en ob. cit. p. 14 (párrafo 13). El subrayado es nuestro.

De este modo, "la autonomía se produce al desvincular jerárquicamente al Tribunal de cualquier otro funcionario, incluido el Presidente de la República".⁵⁰

Pero, cabe preguntarse ¿es realmente autónomo el Tribunal Fiscal de las autoridades que integran el Poder Ejecutivo y en especial de la Secretaría de Hacienda?

Al respecto, Alfonso Nava Negrete afirma que si tomamos en cuenta las declaraciones del Secretario de Hacienda y del Presidente del propio Tribunal, y además, evaluamos el fruto logrado en los años de trabajo del mismo, estamos obligados a decir que sí es autónomo el Tribunal Fiscal, pero no existe una conciencia nacional segura y convicta de esta autonomía, porque "¿Cómo es factible formarla y esperar una justicia imparcial si el Presidente de la República es 'un monarca infinitamente más poderoso que la reina de Inglaterra', si 'en teoría el gobierno se divide en tres poderes, pero en la práctica el primer Magistrado controla el ejercicio de los mismos; escoge Secretarios de Estado, Magistrados, Ministros de la Corte, Procuradores de Justicia, Gobernadores, Senadores, Diputados, miembros del Servicio Exterior, Jefes del Ejército y la Armada y otros muchos funcionarios importantes'? (...)"⁵¹

⁵⁰. Mariano Azuela Gutiérrez. El Tribunal Fiscal de la Federación. Ob. cit. p. 116.

⁵¹. Luis Garrido. Citado por Alfonso Nava Negrete. Derecho Procesal Administrativo. Ob. cit., p. 318.

Además, podríamos agregar, que existen diversas situaciones en la realidad que podrían dar lugar a que se piense que son motivo de presión para influir en el sentido de los fallos del Tribunal. Tal es el caso de la dependencia financiera y administrativa la primera específicamente de la Secretaría de Hacienda y administrativa respecto del Ejecutivo Federal.

En efecto, el Tribunal Fiscal no contaba con autonomía económica, pues la Sala Superior de ese cuerpo colegiado sólo tenía facultades para proponer al Ejecutivo Federal el proyecto de presupuesto necesario para resolver las necesidades materiales de la Institución, pero la partida presupuestal del mismo quedaba englobada dentro del ramo VI, el cual estaba reservado a la Secretaría de Hacienda. "por lo que el proyecto anual <en esa época> tenía que ser revisado y aprobado en primer lugar, por los órganos competentes de la misma Secretaría y por su titular, como cosa propia; y porque toda disposición a cargo del presupuesto, una vez en vigor, queda en manos de ella, de modo que tampoco es cierto que el Presidente del Tribunal Fiscal de la Federación, pueda dictar órdenes relacionadas con el ejercicio del presupuesto, que se cumplan sin la previa autorización de la Secretaría de Hacienda."²²

De tal suerte, el Tribunal Fiscal de la Federación, no tan sólo estaba colocado, para efectos presupuestales y asistenciales, en el ramo de la Secretaría de

²². Dolores Hedián Virués. Cuarta Década del Tribunal Fiscal de la Federación. Academia Mexicana de Derecho Fiscal. (Asociación Nacional de Abogados), México, 1971, p. 74.

Hacienda y Crédito Público, sino que de facto, el mantenimiento y suministro de todos los recursos materiales propios para su funcionamiento, como vehículos, mobiliario, etcétera, corre a cargo de dependencias de esa Secretaría, y se llega, incluso, al extremo de que las remuneraciones de sus integrantes deben pasar por el tamiz de la propia Secretaría, pues los cheques con que se cubren los salarios de todo su personal tienen el logotipo de la Secretaría de Hacienda que es la que paga; además, se equiparan, erróneamente, los puestos que ocupan los servidores públicos del Tribunal con los de la Secretaría. De todo lo anterior podemos concluir que existe de hecho y de derecho una subordinación financiera a la Secretaría de Hacienda, lo cual puede hacer difícil el que se acepte en forma categórica la existencia de la autonomía del Tribunal Fiscal.

Esta subordinación financiera a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, fue cuestionada por los Secretarios de Acuerdos y Actuarios del Tribunal Fiscal de la Federación, así como por el personal administrativo de dicho órgano colegiado, quienes los días 13, 14 y 21 de abril de 1994, realizaron sendos paros de labores, reclamando autonomía presupuestaria suficiente, para así afrontar todos los gastos necesarios para el funcionamiento digno de esa Institución.

Si bien a partir de 1995 el Tribunal Fiscal de la Federación cuenta ya con un presupuesto propio, sin embargo desde nuestro punto de vista aun no se alcanza una verdadera autonomía económica, puesto que esta Institución no cuenta con recursos materiales propios para el funcionamiento del mismo, además de que ese presupuesto no

resulta suficiente ya que los emolumentos de los servidores públicos que en él laboran son inferiores a los que se perciben por otros órganos que realizan funciones similares a las que desempeña aquel.

Por último, cabe hacer mención que en el plano administrativo también existe dependencia del Tribunal Fiscal hacia el Poder Ejecutivo, pues los funcionarios titulares de aquél son designados directamente por éste, y ratificados posteriormente por el Senado y en sus recesos por la Comisión Permanente, y esta situación, aunque sea en mínima parte, menoscaba la independencia y autonomía de los integrantes del Tribunal y podría pensarse que también la imparcialidad de sus funciones jurisdiccionales, pues el factor político podría tener un peso determinante sobre los funcionarios designados al llevar a cabo su actividad jurisdiccional.

Una solución que se ha propuesto a fin de suplir esta forma de designación es la de crear una carrera jurisdiccional⁵³, a través de la cual se lleven a

⁵³. En Francia se ha seguido este sistema, para lo cual se creó por Decreto de 9 de octubre de 1945 la - Escuela Nacional de Administración (L'E.N.A.) que "tiene por objeto asegurar la selección de ingreso y la formación de los altos funcionarios de la Administración General del Estado, destinados a la Administración Interna o a la representación externa de Francia." Sergio Martínez Rosalanda. El ingreso y el Ascenso en los Tribunales Administrativos y en el Consejo de Estado de Francia. Revista del Tribunal Fiscal de la Federación, 3a. Época, Año I No. 3, Marzo de 1988, p. 63.

Y en el Artículo L. 2. del Código de los Tribunales Administrativos (de Francia), se contempla esta forma de designación, al consignarse en el mismo: "(...) Los consejeros de tribunales administrativos son reclutados entre los alumnos de la Escuela Nacional de Administración. Otro puede ser designado del exterior, de los consejeros de primera y segunda clases de tribunales administrativos --- (...), entre los funcionarios civiles o militares del Estado, pertenecientes a la categoría "A" o asimilada, los magistrados del orden judicial y los candidatos admisibles por oposición de derecho público (...)" Traducción de Sergio Martínez Rosalanda, Magistrado del Tribunal Fiscal de la Federación. En Legislación Comparada de Justicia Administrativa. Obra Conmemorativa del

cabo sistemas de preparación, selección y promoción de los profesionistas que prestan sus servicios en las instituciones jurisdiccionales y así erradicar toda posibilidad de designaciones injustas o arbitrarias, en las cuales no se toma en cuenta la capacidad y esfuerzo del candidato, sino sólo el factor político expresado.

B. CONSTITUCIONALIDAD DEL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACION.

Como ya anotamos, en el capítulo anterior, la constitucionalidad de la creación del Tribunal Fiscal de la Federación se puso en duda por considerarse violatoria del principio de la división de poderes establecida en nuestra constitución, pero quienes concibieron a este órgano consideraron la necesidad de la creación de un órgano especializado, con la finalidad de resolver las controversias que se suscitasen en el ámbito contencioso administrativo; de tal suerte, la explicación del establecimiento de este Tribunal la encontramos en la exposición de motivos de la Ley de Justicia Fiscal, veamos.

Efectivamente, se partió de que si la Corte al interpretar el artículo 22 Constitucional, consideraba que al no ser confiscatoria la aplicación total o parcial de los bienes de una persona para el pago de impuestos o multas cuando se hacía por la

autoridad que conforme a la ley era competente, se podía concluir que era en una ley secundaria en donde se debía establecer la organización y la competencia "de las autoridades en punto a cobro de impuestos o multas". Y que "Ya en este plano (dice la Exposición de Motivos), es indiscutible que resulta más lógico y conveniente para todos <no sólo para el Fisco, sino para los causantes mismos> que la liquidación y el cobro de los impuestos y demás prestaciones fiscales no se lleve a cabo dentro de la desordenada legislación en vigor que presenta interferencias carentes de todo apoyo jurídico o de utilidad práctica, entre las autoridades judiciales y las autoridades administrativas sino al amparo de un sistema lógico y congruente en el que, sin que se olviden las garantías que el particular necesita, haya un conjunto de principios que ordenen y regulen la liquidación y el cobro de tales prestaciones a través de los dos periodos que la doctrina reconoce: el periodo oficioso y el periodo contencioso, que es el que tendrá a su cargo el Tribunal".⁵⁴

Asimismo, se tomó en cuenta otra tesis de la Corte, para justificar la constitucionalidad del Tribunal Fiscal, en donde se sostenía que si el cobro de los impuestos se sitúa dentro de los actos administrativos cuyo examen en la vía jurisdiccional ha de realizarse con posterioridad a su emisión, ya no se ve el motivo para que esa revisión tenga que efectuarse en última instancia dentro de un procedimiento judicial y ordinario y no dentro del juicio de amparo que, tradicionalmente ha sido en México el que ha ofrecido el camino para tal revisión. De esta tesis se concluyó que no

⁵⁴ Exposición de Motivos en ob. cit., p. 13.

existía inconveniente legal alguno para establecer un procedimiento jurisdiccional ante tribunales administrativos, siempre y cuando, la intervención de éstos no concurra el derecho de los gobernados para acudir posteriormente al juicio de garantías.⁵⁵

Por último, se argumentó que la jurisprudencia mexicana, sobre todo a partir de 1929, había consagrado la tesis de que las leyes podían conceder un recurso o medio de defensa para el particular perjudicado ante autoridades distintas de la judicial, y que dicho recurso debía agotarse antes de la interposición del juicio de amparo. Y aún más, se dijo que la jurisprudencia también sostenida al interpretar el artículo 14 Constitucional <que establece la garantía del juicio>, que no era necesario que éste se tramitara precisamente ante las autoridades judiciales, con lo cual implícitamente, se reconocía "la legalidad de procedimientos contenciosos de carácter jurisdiccional, tramitados ante autoridades administrativas".⁵⁶ Tesis que fue fijada por dicho alto Tribunal al resolver en cuanto a la existencia de organismos y procedimientos que no eran típicamente jurisdiccionales.

Así, vemos que sobre la base de las anteriores interpretaciones, se justificó en la propia Ley de Justicia Fiscal, en su Exposición de Motivos, la creación del Tribunal Fiscal de la Federación, sin embargo, tanto esta Ley, como posteriormente el Código Fiscal de 30 de diciembre de 1938 < que incluyó las disposiciones de aquélla,

⁵⁵ . Id., p. 13 y 14.

⁵⁶ . Id. p. 14.

relativas al Tribunal Fiscal>, dieron lugar a una viva discusión que versaba sobre la constitucionalidad de un órgano que tuviera competencia para conocer del contencioso administrativo fiscal.

La existencia del Tribunal Fiscal de la Federación que fue creado por la Ley de Justicia Fiscal de 1936, se cuestionó de acuerdo con el razonamiento que había hecho Ignacio Vallarta en relación con la constitucionalidad de la Ley para el Arreglo de lo Contencioso Administrativo de 25 de mayo de 1853, debida a Teodosio Lures.⁵⁷

Siguiendo la propuesta de Vallarta, la Suprema Corte de Justicia de la Nación fijó una tesis en la que se señaló que "la justicia administrativa no podía establecerse en México por ser contraria al artículo 50 de la Constitución de 1857", correspondiente al 49 de la de 1912, según el cual "no podrán reunirse dos o más de estos poderes <el Legislativo, el Ejecutivo y el Judicial> en una sola persona o corporación". Tesis que fue creada para negar validez a la Ley de Lures de 1853, y en la que se sostenía que "al confiar a la administración, la resolución de asuntos contenciosos se reunían inconstitucionalmente el Poder Judicial y el Poder Ejecutivo en una misma persona o corporación."⁵⁸

⁵⁷. Mariano Azuela Guitrón. "El Tribunal Fiscal de la Federación". En *Jurídica*. Anuario del Departamento de Derecho de la Universidad Iberoamericana, No. 10, Julio 1978, México, p. 92.

⁵⁸. Antonio Carrillo Flores, ob. cit., p. 11 y 12.

Por lo tanto, mientras estuvo en vigor la Constitución de 1857, se dio por sentado que, en México, la facultad de controlar la legalidad de los actos del Ejecutivo era propia del Poder Judicial, igual que sucedía en Estados Unidos de Norteamérica.

Así, tanto Ignacio L. Vallarta como Pallares sostuvieron que "La Constitución, al encomendar al Poder Judicial conocer de las controversias civiles y mercantiles derivadas de la aplicación de leyes federales, abría una vía judicial, distinta del amparo, para el examen de la legalidad de la acción administrativa que al Congreso tocaba regular, pero que, a falta de regulación, podía tramitarse en juicio ordinario".⁵⁹ Por el contrario, Mariscal sustentaba el Criterio de que el Poder Judicial "no podía actuar sin una legislación del Congreso que regulase o definiese su intervención".⁶⁰

Posteriormente, en relación con el principio de la división de poderes y con la facultad del Poder Judicial para conocer de las controversias administrativas, en la Constitución de 1917, se repite medularmente lo regulado en la de 1857. Cuyo artículo 49 decía:

"El supremo poder de la Federación se divide, para su ejercicio, en Legislativo, Ejecutivo y Judicial. No podrán reunirse dos o más de estos poderes en una sola persona o corporación, ni depositarse el Legislativo en un individuo salvo el caso de facultades

⁵⁹. Id., p. 14

⁶⁰. Ibidem.

extraordinarias al Ejecutivo de la Unión, conforme a lo dispuesto en el artículo 29"

Y de la redacción de la fracción I del artículo 104 se concluye que no existía ningún impedimento para que fueran los tribunales federales quienes conocieran de las controversias.

En esa virtud, al crearse el Tribunal Fiscal de la Federación aun cuando los redactores de la Ley de Justicia Fiscal, en la Exposición de Motivos de la misma, tratan de justificar su constitucionalidad, lo cierto es que no tenía un sustento constitucional, puesto que no existía norma alguna que autorizara la instauración de tribunales administrativos, lo cual significaría una excepción al principio de división de poderes, que no se encontraba consagrada en la propia Constitución. Y así lo sostiene Alfonso Nava Negrete, al coincidir con el jurista alemán Adolfo Merckl, quien dice al respecto:

"La justicia administrativa es una contradicción o excepción al principio de separación. Se trata de una excepción si se encuentra sancionada constitucionalmente, es decir, establecida en la Constitución tal como lo están los poderes. De lo contrario si los poderes están en la Constitución y la justicia administrativa sólo en una ley ordinaria, será ésta incompatible con el principio jurídico de la división de poderes".⁶¹

⁶¹. Alfonso Nava Negrete, ob. cit., p. 311.

FALLA DE ORIGEN

Transcurridos diez años de la creación y funcionamiento del Tribunal Fiscal, y para terminar con las discusiones que originó la implantación de éste, en 1946 fue reformada la fracción I del artículo 104 Constitucional, adicionándola con un segundo párrafo, para quedar como sigue:

*Artículo 104. "Corresponde a los Tribunales de la Federación conocer: I. De todas las controversias del orden civil o criminal que se susciten sobre el cumplimiento y aplicación de leyes federales o con motivo de los tratados celebrados con las potencias extranjeras. Cuando dichas controversias sólo afecten intereses particulares, podrán conocer también de ellas a elección del actor, los jueces y tribunales locales del orden común de los Estados, del Distrito Federal y Territorios. Las sentencias de primera instancia podrán ser apelables para (sic) ante el superior inmediato del juez que conozca del asunto en primer grado. En los juicios en que la Federación esté interesada, las leyes podrán establecer recursos ante la Suprema Corte de Justicia contra las sentencias de segunda instancia o contra las de Tribunales administrativos creados por ley federal, siempre que dichos tribunales estén dotados de plena autonomía para dictar sus fallos."*⁶²

A raíz de esta reforma ya se habló de que el Tribunal Fiscal al ser un Tribunal administrativo creado por una ley federal y ser autónomo para dictar sus fallos estaba dentro del marco constitucional.

Por si fuera poco, al reformarse⁶³ de nueva cuenta el artículo 104 de la Constitución y por si existía todavía alguna duda acerca de la constitucionalidad del

⁶² Reforma Constitucional de 16 de diciembre de 1946, publicada en el Diario Oficial de 30 de los mismos mes y año, en vigor diez días después. El subrayado es nuestro.

⁶³ La reforma es de 19 de junio de 1967, publicada en el Diario Oficial de 25 de octubre de 1967, y en vigor el 28 de octubre de 1968.

FALLA DE ORIGEN

Tribunal Fiscal o de la existencia de tribunales administrativos en nuestro país, éstas fueron disipadas al quedar dicho artículo de la siguiente forma:

Artículo 104. "(...) 1. (...) Las leyes federales podrán instituir 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 o del Distrito y Territorios Federales, y los particulares, estableciendo las normas para su organización su funcionamiento, el procedimiento y los recursos contra sus resoluciones".

Posteriormente el segundo párrafo de la fracción I del artículo 104 Constitucional vuelve a sufrir reformas ⁶⁴, pero no substanciales, ya que solamente se elimina lo relativo a los Territorios Federales, vemos:

Artículo 104. "(...) 1. (...) Las leyes federales podrán instituir 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, y los particulares, estableciendo las normas para su organización, su funcionamiento, el procedimiento y los recursos contra sus resoluciones.

Más tarde, el párrafo segundo así como el tercero y cuarto de la fracción I de este artículo fue derogado ⁶⁵, para quedar del siguiente tenor:

⁶⁴. Por Decreto de 7 de octubre de 1974, publicado en el Diario Oficial de 8 de los mismos mes y año, en vigor el día de su publicación.

⁶⁵. En el artículo Único del Decreto de 29 de julio de 1987, en vigor en los términos de su Artículo Único Transitorio que a la letra dice: UNICO.- El presente Decreto entrara en vigor el día 15 de

FALLA DE ORIGEN

Artículo 104.- "Corresponde a los tribunales de la Federación conocer: (...) 1-B- De los recursos de revisión que se interpongan contra las resoluciones definitivas de los tribunales de lo contencioso administrativo a que se refiere la fracción XXIX-H del artículo 73 de esta Constitución. (...)"

Como podemos observar de la anterior transcripción, el fundamento constitucional para la existencia de tribunales de lo contencioso administrativo, actualmente, se encuentra en el artículo 73, fracción XXIX-H⁶⁶ de la Constitución, que a la letra dice:

Artículo 73.- "El Congreso tiene facultad: XXIX-H.- Para expedir leyes que instituyan tribunales de lo contencioso-administrativo dotados de plena autonomía para dictar sus fallos, que tengan a su cargo dirimir las controversias que se susciten entre la administración pública federal o del Distrito Federal y los particulares, estableciendo las normas para su organización, su funcionamiento, el procedimiento y los recursos contra sus resoluciones."

C. EL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACION COMO TRIBUNAL ADMINISTRATIVO.

Como es sabido, el Tribunal Fiscal de la Federación nació formalmente en 1936 con la Ley de Justicia Fiscal, y desde sus inicios hasta nuestros días ha tenido

enero de 1988, previa publicación en el Diario Oficial de la Federación.

⁶⁶. Adicionada en el Artículo Único del mencionado Decreto de 29 de julio de 1987.

como principal característica ser un tribunal administrativo, es decir, ser un órgano jurisdiccional que se ubica en la estructura del Poder Ejecutivo Federal y que se encarga de resolver controversias administrativas, (dentro de las cuales se encuentran las fiscales) esto es, su función consiste en dirimir las contiendas que se suscitan entre la administración pública federal y los particulares, por actos de esta última.

Así pues, si bien conforme al principio de la división de poderes existe una distribución de funciones que corresponden a cada uno de ellos, esto es, al Poder Legislativo corresponde la creación de normas de derecho, generales, abstractas y obligatorias, es decir, tiene como característica principal la función legislativa; mientras que el Poder Judicial tiene atribuida la función jurisdiccional, es decir, resolver las controversias de derecho sometidas a su conocimiento; y el Poder Ejecutivo lleva a cabo la función administrativa, o sea, su principal función consiste en la aplicación concreta, particular o personal de las normas de derecho, sin que medie ningún conflicto jurídico; y asimismo este principio presupone que los tres poderes pueden ser determinados como tres distintas funciones del Estado y que es posible definir la separación que existe entre las funciones que a cada uno corresponde, lo cierto es que esta división no excluye el que cada uno de dichos poderes pueda ejercer funciones no comprendidas en su principal esfera competencial, para lo cual la ley le puede otorgar a uno de los mismos algunas facultades que no son peculiares de este Poder, sino de alguno de los otros dos.

Doctrinariamente se han clasificado a las funciones del Estado con base en dos criterios, que son: el formal y el material, conforme a lo siguiente:

a) En el formal se atiende al órgano que realiza la función, prescindiendo de la naturaleza intrínseca del acto, así las funciones son formalmente legislativas, judiciales o administrativas, según se encuentren atribuidas al Poder Legislativo, al Judicial o al Ejecutivo, respectivamente.

b) En el material se toma en cuenta la naturaleza intrínseca del acto, sin importar el órgano que realiza la función. Así las funciones son materialmente legislativas, judiciales o administrativas, según posean las características señaladas con anterioridad cuando hablamos de la distribución de funciones entre cada uno de los Poderes.

Por lo cual, encontramos funciones que materialmente tienen naturaleza legislativa o judicial atribuidas al poder Ejecutivo, de igual manera que los otros dos Poderes tienen entre sus funciones algunas atribuidas por ley, que si se mantuviera la división de poderes en forma estricta no deberían corresponderles.⁶⁷

⁶⁷. Gabino Fraga, Derecho Administrativo, 13a. ed., Porrúa, México, 1969, p. 24 a 78.

Aclarado lo anterior, podemos decir que el Tribunal Fiscal de la Federación es un Tribunal formalmente administrativo, y materialmente jurisdiccional.

En efecto, porque si atendemos al órgano que realiza la función prescindiendo de la naturaleza intrínseca del acto, tenemos que el Tribunal Fiscal está encuadrado dentro del Poder Ejecutivo, y es por tanto formalmente un órgano administrativo; en tanto que es materialmente un órgano jurisdiccional, puesto que si se toma en cuenta la naturaleza intrínseca del acto sin importar el órgano que realiza la función, resulta que la principal actividad del Tribunal consiste en decidir y resolver respecto de las controversias que le son sometidas a su competencia y asimismo sus fallos los dicta a nombre o en representación del Ejecutivo de la Unión.

En cuanto al fundamento constitucional para la existencia de este Tribunal lo encontramos en el artículo 73, fracción XXIX-H, en donde se establece la facultad del Congreso de la Unión para expedir leyes que instituyan Tribunales de lo contencioso-administrativo, dotados de plena autonomía para dictar sus fallos y cuya función sea la de dirimir las contiendas que surjan entre la administración pública federal y los particulares por actos de esta última, como ya quedó sentado en líneas precedentes.

De este modo en el artículo primero de la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación se consagra que dicho Tribunal es administrativo y que está

dotado de plena autonomía para dictar sus fallos y cuya organización y atribuciones serán las que la propia ley establece.

2. EL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACION COMO TRIBUNAL DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO.

A. CARACTERÍSTICAS DE LOS TRIBUNALES ADMINISTRATIVOS FRANCESES.

En atención a que el Tribunal Fiscal toma como modelo el sistema francés de lo contencioso administrativo, y a que Francia fue el primer país en haber instaurado los tribunales para el conocimiento de esta materia, resulta de especial importancia hacer referencia de este sistema.

Cabe resaltar que en un estado de derecho los actos de las autoridades deben sujetarse a las normas legales que las rigen a fin de mantener la integridad del orden jurídico y respetar los derechos e intereses legítimos de los gobernados.

Así, existen diversos tipos de control para garantizar la actuación administrativa del Estado con las normas jurídicas, las cuales mencionamos a continuación:⁶⁸

1. El control de carácter político, el cual es ejercido a través de medidas como la interpelación del Poder Legislativo, censura o remoción de funcionarios públicos.

2. El control interno, ejercido principalmente por medio de los recursos administrativos, es decir, de los tramitados y resueltos por órganos de la Administración activa, ya sea la misma autoridad que emitió el acto o el superior jerárquico, y

3. El control jurisdiccional de los actos administrativos.

Es precisamente este último el más eficaz, asumiendo características propias en cada Estado, dependiendo de su organización constitucional, su tradición jurídica y otros factores sociales.

⁶⁸ . Margarita Lomell Cerezo, Estudios Fiscales. Tribunal Fiscal de la Federación, Colección de Estudios Jurídicos, Vol. VI, México 1984., p. 28.

En este orden de ideas, es pertinente asentar que existen diversas formas a través de las cuales el Estado posibilita la impartición de justicia administrativa, siendo las principales las siguientes:

a). El sistema judicialista o anglosajón, el cual se apega al principio de la división de poderes y deposita en el Poder Judicial el ejercicio del control de los actos de la administración pública.

b) El sistema administrativo o francés, en donde tribunales autónomos e independientes del Poder Judicial son los encargados de resolver las controversias entre los particulares y la administración pública, y

c) El sistema de tribunales especiales o mixto, el cual difiere en cuanto a su concepción, de los anteriores, pues, en éste el tribunal no es parte de ninguno de los tres poderes estatales.

Ahora bien, estos sistemas se originaron por diferentes interpretaciones del principio de separación de poderes, el sistema administrativo o francés surgió en Francia, fundándose en el criterio de que cada poder es independiente y no debe ser interferido por los otros, de donde se desprende que el Poder Judicial no debe intervenir para juzgar los actos del Ejecutivo, pues éste debe juzgar sus propios actos para no

quedar sometido al otro, para lo cual organiza dentro del Poder ejecutivo tribunales que revisan jurisdiccionalmente los actos administrativos.

Consecuentemente, dada la importancia que tiene este sistema, a continuación haremos un breve análisis del mismo.

El contencioso administrativo francés se sustenta en dos principios fundamentales, el primero de ellos, es la separación de la jurisdicción administrativa de la jurisdicción ordinaria; el segundo se refiere a la separación de la jurisdicción administrativa de la administración activa.⁶⁹

En el primer caso, lo que motivó la separación fue una cuestión histórica, pues al triunfar la Revolución francesa se creó un sentimiento de desconfianza hacia los tribunales judiciales, por considerarlos afectos al antiguo régimen y contrarios a las instituciones revolucionarias. Así lo que se buscó primordialmente fue establecer una medida de protección para la administración y el gobierno contra las intrusiones de los tribunales, que colocaban en un plano de inferioridad la defensa del individuo contra la tiranía del Estado.

⁶⁹. Al conjunto de autoridades administrativas que toman o preparan las decisiones no jurisdiccionales, decisiones ejecutivas, constituyen la administración activa; por otro lado, las que emiten actos jurisdiccionales o conocen de los juicios instaurados, constituyen la jurisdicción administrativa. Alfonso Nava Negrete, ob. cit., p. 183.

Esta separación se fundó <como ya dijimos> en el principio de la división de poderes y en la idea de separación de funciones.

Por lo que respecta al segundo principio, la idea lógica de separación de autoridades administrativas y de autoridades judiciales mediante la creación de un juez administrativo dentro de la propia Administración fue la inspiración de la creación de un tribunal administrativo en cada Departamento <La República francesa se encuentra dividida políticamente en Departamentos> para que se encargara del contencioso fiscal administrativo, sin embargo ésta no fue bien acogida por la Asamblea; posteriormente con la Constitución del 12 frimario, año VII y Ley del 28 pluvioso año VIII,⁷⁰ se crearon dos tribunales administrativos: el Consejo de Estado y los Consejos de Prefectura, actualmente estos últimos, tribunales administrativos.

Por tanto, la primera mitad del siglo XIX marca el inicio de jurisdicciones administrativas, así como la integración orgánica del juez administrativo, separándolo formalmente de la administración activa.

En cuanto a las características de los Tribunales Administrativos franceses tenemos las siguientes:

⁷⁰. 12 frimario corresponde al tercer mes del calendario republicano francés. 12 pluvioso corresponde al quinto mes del calendario republicano francés.

En primer lugar diremos que el tribunal supremo lo constituye el Consejo de Estado, cuya función principal consiste en conocer directamente de los litigios del orden administrativo en primera y segunda instancias ⁷¹ de ciertos negocios determinados, así como constituirse en juez de apelación o de casación ⁷² de las decisiones de todas las jurisdicciones administrativas. Es asimismo consejero del gobierno, puesto que es obligatorio consultarle sobre todos los proyectos de ley antes de ser sometidos al Consejo de Ministros y después al Parlamento, así como de los proyectos más importantes de decretos reglamentarios. De igual forma puede opinar respecto de las cuestiones de derecho, principalmente sobre la interpretación de textos que le pueden ser sometidos.

Es importante señalar que el Consejo de Estado es un órgano encargado también de sustentar jurisprudencia y que ésta constituye una fuente del Derecho Fiscal.

Por otra parte, existen también los Tribunales Administrativos regionales, anteriormente denominados Consejos de Prefectura, los cuales se encargan de conocer de todo el contencioso administrativo local y regional en primera instancia y de

⁷¹. Se llama juez de primera instancia a la jurisdicción que ya sea en su calidad de juez de derecho común más o juez de atribución deba conocer de un litigio antes que cualquiera otra jurisdicción. Es llamado juez de segunda instancia la jurisdicción cuyas declaraciones no pueden ser apeladas.

⁷². Estas son las dos principales vías de recurso dentro del orden administrativo. La apelación es un recurso ordinario que tiende a someter a un juez de un grado más elevado el litigio que ha sido sometido al primer juez y a obtener la modificación de la decisión de este último. Por su parte el recurso de casación es una vía extraordinaria cuyo objetivo no es el de atribuir el litigio a un nuevo juez, pero sí el de hacer anular la decisión atacada porque ella no ha sido emitida -- dentro de las formas legales o que en su fundamento es contrario a la ley.

la misma forma que el Consejo de Estado, también ejercen funciones consultivas dentro del ámbito territorial de su jurisdicción.

En cuanto a las Cortes Administrativas de Apelación, éstas surgieron por la gran cantidad de negocios existente en el Consejo de Estado y son competentes para conocer respecto de las apelaciones contra las sentencias de los Tribunales Administrativos pero con algunas excepciones, ya que el Consejo de Estado sigue siendo competente para resolver las apelaciones hechas valer en contra de las sentencias de los Tribunales Administrativos recaídas a los recursos de apreciación de legalidad, sobre los litigios relativos a las elecciones municipales y cantonales y sobre los recursos por exceso de poder interpuestos en contra de los actos reglamentarios.⁷³

Ahora bien, en México, a través de la Ley de Justicia Fiscal, siguiendo el modelo francés, se crea el Tribunal Fiscal de la Federación, el cual si bien pertenece al Poder Ejecutivo, su función material es jurisdiccional, es decir, se trata de un Tribunal Federal Administrativo que dirime controversias entre la Administración activa y los administrados, por actos de aquella.

Cabe resaltar que durante la primera y segunda épocas del Tribunal Fiscal de la Federación, fue órgano de primera y segunda instancias en las materias de su

⁷³ Sergio Martínez Rosalanda. El Consejo de Estado Francés, su Estructura y Competencia Actuales. En Revista del Tribunal Fiscal de la Federación, 3a. Época, p. 145.

competencia; pero posteriormente a partir de su tercera época, sólo conoce de la primera instancia, en tanto que la segunda instancia quedó reservada al Poder Judicial Federal. Sin olvidar que cuando hablamos de la segunda instancia, nos referimos al recurso de revisión, el cual es privativo de las autoridades, puesto que el particular, desde la creación de este órgano colegiado, tiene a su alcance el juicio de amparo.

De donde se desprende que el Tribunal Fiscal tuvo un origen claramente francés, pero respetando la estructura constitucional de México, ya que fue ajustado a la organización constitucional de nuestro país, así como a las realidades prácticas.

Nosotros propondríamos que se reestructurara al Tribunal Fiscal de la Federación, otorgándole competencia como órgano de primera y segunda instancias, para ambas partes, sin que tuviera ingerencia el poder judicial federal.

Lo anterior podría pensarse descabellado, sobre todo para los defensores del juicio de amparo, sin embargo, actualmente en la propia Constitución se contempla ya este supuesto, puesto que en su artículo 104-I-B se consagra que en contra de las resoluciones que dicten los Tribunales Colegiados de Circuito al conocer del recurso de revisión <que sólo puede hacer valer la autoridad> no procederá juicio o recurso alguno, dentro del cual se ubica al juicio de amparo.

En efecto, pues en dicho dispositivo así se establece:

Artículo 104. "Corresponde a los tribunales de la Federación conocer: I-B. De los recursos de revisión que se interpongan contra las resoluciones definitivas de los tribunales de lo contencioso administrativo a que se refiere la fracción XXXIX-H del artículo 73 de esta Constitución, sólo en los casos que señalen las leyes. Las revisiones, de las cuales conocerán los tribunales colegiados de circuito, se sujetarán a los trámites que la ley reglamentaria de los artículos 103 y 107 de esta Constitución fije para la revisión en amparo indirecto, y en contra de las resoluciones que en ellas dicten los tribunales colegiados de circuito no procederá juicio o recurso alguno."⁷⁴

En este sentido se fortalecería la autonomía de este Tribunal, pues sus fallos no serían objeto de revisión por parte del poder judicial federal, a través de los Tribunales Colegiados de Circuito, los cuales, salvo algunas excepciones <como en el caso de los Tribunales Colegiados del Primer Circuito en Materia Administrativa y los que tienen su sede en Guadalajara, Jalisco>, no están especializados en materia administrativa; lo que constituye un retroceso en la justicia administrativa.

B. LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO.

Para el control de la legalidad de los actos de la administración se pueden seguir dos vías:

⁷⁴. El subrayado es nuestro.

1. El control externo por medio de órganos formalmente jurisdiccionales.

2. El control interno o auto-control: el cual puede ser de justicia retenida o de justicia delegada.

La justicia retenida queda en manos de los mismos órganos de la administración, a través de la revisión de sus actos, ya sea por el emisor de estos o por el superior jerárquico, para lo cual la revisión puede ser de oficio o como consecuencia de la interposición de los recursos administrativos, en tanto que la justicia delegada esta constituida por lo contencioso-administrativo, que se considera como la alternativa de autocontrol más eficaz. En donde un tribunal formalmente ejecutivo tiene como función material dilucidar, en forma autónoma, la legalidad de los actos de la administración. La justicia delegada se concibe en dos niveles: con tribunales de mera anulación o con tribunales de plena jurisdicción, lo cual será analizado más adelante.

Definición.

La noción de lo contencioso-administrativo puede definirse desde varios puntos de vista:

**ESTA TESIS NO DEBE
SALIR DE LA BIBLIOTECA**

Emilio Fernández Vázquez nos dice que esta expresión adjetiva se compone de "contencioso", que significa propio de contienda o lidia, y de 'administrativo', que alude a la materia objeto del litigio. Es decir que con la reunión de ambas palabras se expresaba originalmente la idea de 'litigio administrativo' pero como había que tramitarlo ante órganos que integraban la administración pública, la actividad a efecto desplegada se denominó "jurisdicción contencioso-administrativa". Con dicha locución se quería designar la actividad litigiosa sobre actos administrativos que formaban parte de la administración pública.⁷⁵

Por su parte Díez considera más apropiado llamar al "contencioso-administrativo" como "proceso-administrativo", el cual es para este autor el medio por el cual se controla judicialmente (sic) a la administración; proceso que en buena medida es parte del Derecho Procesal Administrativo, o sea, que una parte de sus elementos se sitúa en la ciencia del proceso y la otra como materia sustancial del Derecho Administrativo.⁷⁶

Para nosotros, este control al que se refiere el autor en cita, no es judicial, dado que el órgano competente para resolver la contienda no lo es el poder judicial, sino un tribunal que forma parte del poder ejecutivo y quien realiza una función jurisdiccional; pues no debemos perder de vista que el concepto de contencioso

⁷⁵ . Emilio Fernández Vázquez, *En Diccionario de Derecho Público*, Ed. Astrea, Buenos Aires 1981, ob. cit., p. 143.

⁷⁶ . Citado por Emilio Fernández Vázquez, ob. cit., p. 145.

administrativo surge como alternativa de autocontrol como justicia delegada, para lo cual se crea un tribunal de naturaleza administrativa, situado fuera del poder judicial.

Para Maurice Hauriou, el contencioso administrativo es el conjunto de los procesos suscitados por la actividad de las administraciones.⁷⁷

En el Diccionario Jurídico Mexicano se señala que "por influencia de la terminología, se entiende por contencioso administrativo el procedimiento que se sigue ante un tribunal u organismo jurisdiccional, situado dentro del poder ejecutivo o del judicial (sic), con el objeto de resolver de manera imparcial las controversias entre los particulares y la administración pública. También se conoce esta institución en el derecho mexicano con los nombres de justicia administrativa o proceso administrativo"⁷⁸

En relación con esta definición, cabe la misma crítica apuntada en líneas precedentes.

Hubo quienes inicialmente vieron al contencioso administrativo como litigio o contienda administrativa y no desconocían que su conocimiento y solución correspondía a un tribunal u órgano jurisdiccional, se discutía cuál sería el tribunal

⁷⁷. Citado por Nava Negrete, ob. cit. p. 115.

⁷⁸. Héctor Fix Zarambio, en Diccionario Jurídico Mexicano, Instituto de Investigaciones Jurídicas, Ed. Porrúa, S. A., México 1993, T. A-CH, p. 685.

idóneo para desahogarle, si uno especial o los ordinarios, pero nunca se puso en duda la presencia de un proceso.

Como hemos visto, existen diversas definiciones de la expresión contencioso administrativo, cuyas características se enumeran en seguida:

a) El contencioso administrativo es un proceso administrativo, es decir que constituye un medio de defensa de los particulares frente a la administración pública, por actos de esta última y abarca todo el conjunto de formalidades que comprenden desde la presentación de la demanda, hasta que se emite la sentencia por el tribunal administrativo.

b) Es un medio de defensa generalmente promovido por los administrados y excepcionalmente por la propia administración pública. En efecto, generalmente es el administrado o contribuyente a quien le agravia el acto administrativo, quien interpone el medio de defensa ante el tribunal de lo contencioso administrativo; sin embargo, cuando estamos en presencia de un acto favorable al particular, la autoridad administrativa emisora del mismo, no puede revocarlo de motu proprio, sino que tiene que acceder al tribunal administrativo demandando su ilegalidad.

c) El acto controvertido emana siempre de la autoridad administrativa.

d) El conocimiento de este medio de defensa compete a órganos materialmente jurisdiccionales.

En consecuencia, podemos decir que de acuerdo con lo anterior, el contencioso administrativo es un proceso administrativo, promovido generalmente por los administrados y excepcionalmente por la administración pública, en contra de actos de esta última, ante órganos materialmente jurisdiccionales y formalmente ejecutivos, esto es ante tribunales administrativos <como lo es el Tribunal Fiscal de la Federación>.

C. TRIBUNALES DE ANULACION Y DE PLENA JURISDICCION.

Como ya se dijo, la justicia delegada se concibe en dos niveles: de mera anulación, en donde el tribunal administrativo sólo tiene facultades para constatar la legalidad o ilegalidad del acto, sin que se le permita dictar una nueva resolución que sustituya a la emitida por la autoridad administrativa, misma que fue impugnada; como tampoco se le faculta para hacer cumplir su fallo; ni se le autoriza a ejecutarlo; y de plena jurisdicción, en donde el tribunal que conoce de la controversia está facultado para emitir una resolución que sustituya a la impugnada, como también para conminar a la autoridad para que cumpla su fallo al grado de que el propio tribunal puede ejecutar su sentencia.

En la práctica se da un gran abanico de posibilidades entre estos dos niveles de tribunales.

Por otra parte, cabe resaltar que el concepto de jurisdicción, etimológicamente significa "decir o declarar el derecho".⁷⁹

*"Desde nuestro punto de vista general, la jurisdicción es una manifestación de la soberanía Estatal es la potestad, el poder o función del Estado, de aplicar las normas que regulan las relaciones sociales, lo que implica conocer de ciertos asuntos, tramitarlos y decidirlos con arreglo a las leyes. La etimología permite dar a esta expresión un sentido muy amplio que puede comprender tanto actividades del Poder Judicial como de los Poderes Ejecutivo y Legislativo."*⁸⁰

Ahora bien:

"La jurisdicción, en la opinión de diversos autores, tiene cinco elementos: notio, vocatio, coertio, iudicium e imperium. Notio o conocimiento es la facultad de realizar las acciones necesarias tendientes a conocer de una cuestión y a comprobar la verdad; esto es, disponer que se practiquen todas las pruebas necesarias para ilustrar el entendimiento y la inteligencia del órgano del Estado titular de la jurisdicción, sobre los puntos de hecho y de derecho que los sujetos interesados presenten a su decisión; Vocatio o llamamiento es la facultad de hacer que las partes comparezcan a juicio; Coertio o coerción es la facultad de declarar perdido el derecho de las partes a ejecutar los actos no realizados dentro de los plazos legales, la de realizar las acciones sustantivas de las que

⁷⁹. Miguel Angel García Domínguez. El Concepto de Plena Jurisdicción en Relación con los Tribunales Locales de lo Contencioso Administrativo. En Memorial del Tribunal de lo Contencioso Administrativo del Estado de México, Año I, Época III, No. 3, septiembre-diciembre 1993, p. 43.

⁸⁰. Id., p. 44.

*debieron llevar a cabo y omitieron las partes, así como de emplear la fuerza para el cumplimiento de las medidas ordenadas para el desenvolvimiento del proceso; iudicium o decisión es la facultad de pronunciar resolución con arreglo a las leyes, declarando el derecho que corresponda a cada sujeto, lo que se integra con la declaración de que los hechos comprobados coinciden con la hipótesis fáctica de la norma y con la aplicación de la consecuencia jurídica que en ella se prevé: la decisión está integrada, a su vez, por dos elementos: el juicio lógico y un acto de voluntad; Imperium es la facultad de usar de la fuerza pública para hacer efectivas, para ejecutar, las sentencias."*⁸¹

A partir de este marco teórico, tenemos que en el sistema francés destacan principalmente dos clases de juicios: de anulación y de plena jurisdicción, que se distinguen por las facultades del órgano jurisdiccional, según sean restringidas o amplias, respectivamente.

En la legislación francesa el juicio de lo contencioso administrativo más importante es el de plena jurisdicción y se ventila ante el Consejo de Estado, mientras que el de anulación se ventila ante Tribunales Administrativos por medio del juicio por exceso de poder.

En esa virtud tenemos que para Waline en el contencioso administrativo de anulación el tribunal no tiene todas las facultades habituales del juzgador, puesto que: "no puede más que pronunciar la anulación del acto que se le ha sometido, pero sin poder reformarlo, es decir, modificarlo; pero no puede más que

⁸¹. Ibidem.

mantener el acto, si desecha el recurso de revisión y sobre todo no puede pronunciar una condenación pecuniaria. En cuanto a sus facultades de investigación el juez de anulación tampoco tiene los poderes habituales de un juez y se limita a investigar si el que se le ha sometido está de acuerdo o es contrario a la ley, o tal vez, excepcionalmente en ciertos casos, a lo que se ha propuesto llamar la moralidad administrativa. Pero el juez de anulación no puede investigar si el acto que se le ha sometido fue tomado en violación a una obligación contractual". En contrapartida, el mismo autor señala que en el contencioso administrativo de plena jurisdicción el tribunal tiene todas las facultades del juzgador y puede por lo tanto "declarar la anulación de una decisión administrativa o en algunos casos reformarla, o dictar una condenación pecuniaria contra la administración; y encuentra los elementos de su decisión no sólo en la ley que es examinada al compararla con el acto o con la situación que le han sido referidos para ver si existe violación de la ley, sino también en el texto".⁸²

Por su parte Alfonso Cortina Gutiérrez al referirse al sistema francés, señala como principales características del contencioso administrativo de anulación las siguientes:

"1. Es un recurso de anulación. El acto impugnado puede nulificarse en todo o en parte. Pero no es posible al Tribunal dar instrucciones a la administración sobre el contenido de un nuevo acto, ni menos aún dictarlo.- 2. Su objeto es... la impugnación de una resolución ejecutoria. Por consiguiente los asuntos de ejecución de

⁸². Citado por Alfonso Nava Negrete, ob. cit., pp. 230 y 231.

*contratos administrativos están excluidos del exceso de poder.- 3.- Las cuatro causas de nulidad son sólo variantes de la legalidad. Exceso de poder e ilegalidad son conceptos intercambiables."*⁸³

Cortina señala como puntos distintivos del contencioso administrativo de plena jurisdicción los siguientes, vemos:

*"1. No es sólo de anulación. Las facultades del juez lo autorizan para reglamentar las consecuencias de su decisión. Desde un mínimo que consiste en la reforma de la decisión impugnada, hasta un máximo que es la condena del órgano administrativo a pagar o devolver una suma adeudada, una indemnización. 2. Aun cuando en el contencioso de plena jurisdicción se pueda impugnar en algunos casos una decisión ejecutoria, el juicio va más allá del objeto limitado de una declaración de nulidad. Es toda una operación administrativa la que en su conjunto va a ser examinada. Por ello ha sido tradicional que una contienda sobre la aplicación de un contrato administrativo (no de derecho privado celebrado por la administración) se ventile y decida en el contencioso pleno; también los litigios sobre impuestos directos, en los que el contribuyente está personalmente afectado por una operación administrativa que culmina en la notificación de una resolución individual. Asimismo las decisiones sobre responsabilidades oficiales de funcionarios, que impliquen también una 'operación administrativa corresponden en Francia al campo de la plena jurisdicción' Por consiguiente, en el contencioso pleno el juez decide con efectos sólo entre las partes, en tanto que en el recurso por exceso de poder, los efectos de la sentencia son 'erga omnes'.- 3. No sólo los aspectos externos de la legalidad (en sus cuatro aspectos de causales de nulidad) son materia del contencioso pleno. También los hechos individualizados de los que pudiera derivar un juicio de ilicitud son el objeto del estudio del caso sometido a la plena jurisdicción".*⁸⁴

⁸³. Alfonso Cortina Gutiérrez. "El control jurisdiccional administrativo de la legalidad y de la facultad discrecional." Primer número extraordinario de la revista del Tribunal Fiscal de la Federación. México 1965, pp. 75 y 78.

⁸⁴. Citado por Tomás Ruiz Pérez en "Algunas Notas Sobre los Tribunales de lo Contencioso Administrativo de Plena Jurisdicción". Memorial del Tribunal de lo Contencioso Administrativo del Estado

Alfonso Nava Negrete⁸⁵ al igual que Alfonso Cortina Gutiérrez sostiene que la distinción entre estas instituciones es el motivo que habilita su promoción; siendo la violación de una ley administrativa por la autoridad, en el contencioso de nulación, por lo que se le denomina contencioso objetivo y a la violación de un derecho subjetivo por la autoridad, en el contencioso de plena jurisdicción se le denomina contencioso subjetivo. De igual forma, considera que es mucho más acertada la separación basada en la distinta naturaleza y diversos efectos de la resolución del juzgador, pues en el contencioso de nulación el juzgador después de constatar la inarmonía entre el acto administrativo y la ley, resuelve limitándose a declarar la nulidad del acto en cuestión, o sea no condena a su autor; las consecuencias de esta sentencia declarativa no sólo alcanzan a las partes litigantes sino a más, repercuten erga omnes; a diferencia del contencioso de plena jurisdicción, en el que el juzgador, una vez que constata la existencia y la violación del derecho subjetivo del administrado por un acto administrativo, procede a dictar su resolución anulando el acto impugnado a su emisor, a quien obliga a que respete *in toto* el derecho subjetivo reclamado e inclusive, puede reformar o substituir el acto administrativo impugnado, esta decisión sólo produce sus efectos entre las partes contendientes.

de México, Año II, No. 5, Julio-Septiembre 1989. Toluca, Méx.

⁸⁵ Alfonso Nava Negrete, ob. cit., pp. 220 y 221.

Si bien el contencioso de plena jurisdicción también anula, cuando nos referimos al contencioso de anulación estamos refiriéndonos al conjunto de contiendas administrativas en que el juez simplemente anula a iniciativa del recurso por exceso de poder, cuyo único propósito es el de demandar la nulidad del acto que impugna y no el de pedir la condena del responsable de ese acto, lo que sí existe en el contencioso de plena jurisdicción.

Por tanto, es conveniente precisar como notas distintivas más relevantes entre un tribunal de anulación y otro de plena jurisdicción, en Francia, las siguientes:

a) Atendiendo al acto impugnado, el contencioso de anulación se dirige en contra de una resolución ejecutoria, esto es, de un acto administrativo que dicta unilateralmente un órgano estatal, dentro de su función soberana, en el contencioso administrativo de plena jurisdicción a la determinación ejecutoria se suma la impugnación de cualquier operación administrativa, como la aplicación de contratos administrativos, las controversias sobre impuestos directos y las decisiones sobre responsabilidades oficiales de funcionarios.

b) De acuerdo con las causales de impugnación, en el contencioso administrativo de anulación se invocan y analizan cuestiones relativas a la violación de una ley; en cambio, en el contencioso administrativo de plena jurisdicción se plantean y estudian violaciones de un derecho subjetivo.

c) Según los efectos de las resoluciones, en el contencioso administrativo de anulación los efectos de la sentencia son de carácter general, y en el contencioso administrativo de plena jurisdicción, los efectos de la sentencia son exclusivamente entre las partes en conflicto.

d) En razón de los poderes decisorios del órgano jurisdiccional, en el contencioso administrativo de anulación el juzgador sólo está en aptitud de nulificar el acto impugnado; por el contrario, en el de plena jurisdicción el juzgador tiene la atribución para declarar la nulidad del acto controvertido, puede reformarlo y en determinados casos condenar a la autoridad administrativa al cumplimiento de algunas obligaciones.

En México, sin embargo, por el propio marco jurídico del Tribunal Fiscal de la Federación⁸⁶, no todas las diferencias provenientes del modelo francés entre el contencioso administrativo de anulación y el de plena jurisdicción son aplicables al sistema mexicano.

De tal manera, tenemos que si bien este órgano no ejerce funciones de plena jurisdicción, sin embargo, tampoco es un tribunal de simple anulación, aun cuando en la Exposición de Motivos de la Ley de Justicia Fiscal se estableció que sería

⁸⁶. Tribunal Federal Administrativo ante quien se demanda la anulación de diversos actos administrativos y fiscales, como ya quedó precisado en el primer capítulo.

únicamente un tribunal de anulación ya que pronunciaría tan sólo fallos de nulidad de las resoluciones impugnadas. Así en el artículo 58 de dicha Ley se consignó que la sentencia que declara una nulidad, salvo los casos de reposición de procedimiento y de anulación de una resolución favorable a un particular impugnada por las autoridades, indicaría de manera concreta en qué sentido debería dictar su nueva resolución la autoridad fiscal, y en el Código vigente en el año de 1988 se sigue presentando el propósito de precisar las consecuencias de la declaración de nulidad, y en algunos casos de señalar los términos conforme a los cuales deberá dictarse la nueva resolución, es decir, los términos conforme a los cuales deberá actuar la autoridad, y que la vinculan necesariamente con la sentencia; sin embargo, las sentencias del mismo no reemplazan el acto impugnado, ni cuenta con elementos propios para ejecutar dichas sentencias.

Por tanto, no en todos los casos ese cuerpo colegiado finge como tribunal de simple anulación, declarando únicamente nulidades lisas y llanas, sino que en otras puede y debe indicar los efectos de la nulidad; no debe olvidarse que aunque en forma limitada el Tribunal Fiscal tiene competencia para conocer de la ejecución de sus sentencias al haberse establecido la instancia de queja, de la cual hablaremos ampliamente en el siguiente capítulo.

En ese orden de ideas, el Tribunal Fiscal de la Federación realiza funciones que van más allá de un estricto contencioso de anulación, sin llegar a la plena jurisdicción al estilo francés.

D. DIVERSOS TRIBUNALES DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO EN MEXICO.

El establecimiento del Tribunal Fiscal de la Federación ha fortalecido el contencioso administrativo en México, ya que siguiendo y perfeccionando su modelo, se han creado tribunales de lo contencioso administrativo en varios Estados de la República Mexicana. Esto, debido principalmente a la adecuación del artículo 116 de nuestra Constitución, publicada en el Diario Oficial de la Federación del 17 de marzo de 1987, vigente a partir del día siguiente, cuya fracción IV precisa la competencia de las Legislaturas Locales para crear tribunales de lo contencioso administrativo y que en lo conducente, a continuación transcribimos:

Artículo 116.- IV "Las Constituciones y leyes de los Estados podrán instituir 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 Estatal y los particulares, estableciendo las normas para su organización, su funcionamiento, el procedimiento y los recursos contra sus resoluciones".⁴⁷

En seguida se exponen brevemente algunos datos sobre la creación, naturaleza jurídica, integración y competencia de varios de los citados organismos locales.

⁴⁷. El subrayado es nuestro.

a) Tribunal de lo Contencioso Administrativo del Distrito Federal.

Esta Institución se estableció por Ley del Tribunal de lo Contencioso Administrativo del Distrito Federal publicada en el Diario Oficial de la Federación del 17 de marzo de 1971, que entró en vigor el 17 de julio del mismo año, como la primera instancia jurisdiccional con extensa competencia administrativa en nuestro medio.

En la exposición de motivos del ordenamiento que instauró el Tribunal de lo Contencioso Administrativo del Distrito Federal se expresó:

"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 cual 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 la justicia." 28

²⁸ . Exposición de Motivos de la iniciativa de la Ley del Tribunal de lo Contencioso Administrativo del Distrito Federal publicada en el Diario Oficial de 17 de marzo de 1971. En *Legislación Comparada de Justicia Administrativa*. Obra Conmemorativa del Quincuagésimo Aniversario de la Promulgación de la Ley de Justicia Fiscal. Tribunal Fiscal de la Federación, México, 1987, pp. 203 y 204.

El organismo surgió como un tribunal administrativo de plena jurisdicción, ya 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 publicada 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. Más tarde, a pesar de que mediante reforma 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.

Inicialmente este órgano estaba integrado por diez magistrados numerarios, que funcionaban en pleno y en tres salas de tres miembros cada una. En ocasión de la referida reforma divulgada el 16 de junio de 1986, el órgano jurisdiccional se conforma de una sala superior de cinco magistrados y de tres salas ordinarias de tres magistrados cada una, con la posibilidad de que se aumenten dos más, compuestas por magistrados supernumerarios, cuando el servicio lo requiera. También cuenta con defensores jurídicos gratuitos, que proporcionan servicios de asesoría a los gobernados.

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.

b) Tribunal Fiscal del Estado de Sinaloa.

El Tribunal Fiscal del Estado de Sinaloa se creó por Ley de la Administración de Justicia Fiscal de la misma entidad, publicada en el Periódico oficial "El Estado de Sinaloa" de 30 de abril de 1976, entrando en vigor el 3 de mayo del propio año.

La naturaleza de la institución es de simple anulación, en virtud de que sus sentencias sólo pueden comprender la nulidad o la validez de los actos controvertidos. Por otra parte, la indicada Ley no regula claramente las atribuciones del Tribunal para lograr el cumplimiento de sus determinaciones.

Este organismo jurisdiccional administrativo se compone de uno o más magistrados propietarios y los supernumerarios que determine el Ejecutivo del Estado. En el terreno real se integra de un magistrado propietario.

No obstante su denominación, este Tribunal tiene competencia para conocer de los juicios que se intenten en contra de los actos fiscales y de la mayoría de

los actos administrativos que dicten o ejecuten las autoridades de la Administración Pública Centralizada y Descentralizada del Estado y Municipios de que se trata.

c) Tribunal de lo Contencioso Administrativo del Estado de Sonora.

Establecido por Ley Orgánica del Tribunal de lo Contencioso Administrativo del Estado de Sonora, publicada en el Boletín Oficial de la Entidad el 26 de enero de 1977, vigente desde el 1° de febrero del mismo año. En el aspecto procedimental se rige por el Código Fiscal Estatal, de la misma fecha.

Actuando en el campo fiscal y administrativo, la naturaleza del Tribunal es de mera anulación, tomando en cuenta que sus resoluciones únicamente pueden ocuparse de la nulidad o validez de los actos atacados. En los mismos rubros, el órgano carece de facultades para hacer cumplir sus sentencias.

El Tribunal se compone de un magistrado propietario y un suplente.

Conforme a las disposiciones de la Ley Orgánica del Tribunal, Código Fiscal Estatal, Ley de Hacienda Municipal, Ley de Desarrollo Urbano y Rural, Ley del Notariado y Ley del Servicio Civil para el Estado, este organismo tiene competencia para conocer de los juicios que se inicien en contra de las resoluciones fiscales que dicten las autoridades de la Administración Pública Centralizada del Estado y Municipios de

algunos actos administrativos que emitan las autoridades estatales, y transitoriamente, en tanto se instala el Tribunal de Conciliación y Arbitraje, de los conflictos individuales y colectivos que surjan entre las Entidades Públicas Estatales o Municipales y sus trabajadoras.

d) Tribunal Fiscal Administrativo del Estado de Hidalgo.

Se creó por Ley Orgánica del Tribunal Fiscal Administrativo del Estado de Hidalgo, publicada en el Periódico Oficial Local de 31 de diciembre de 1981 y obligatoria a partir del 1º de enero de 1982.

Como un Tribunal de simple apelación, en los puntos resolutivos de sus sentencias se expresan los actos cuya validez se reconoce o cuya nulidad se declara. La institución no tiene facultades para obligar a las autoridades demandadas a que cumplan las resoluciones que se hayan sometido a favor de los particulares.

En cuanto a su integración, el Tribunal se conforma de tres magistrados, que funcionan en pleno y dos salas unitarias, una fiscal y otra administrativa, con la posibilidad de que existan magistrados supernumerarios para el caso de que el servicio lo requiera.

Corresponde a esta institución el conocimiento 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 y Descentralizada del Estado y Municipio, incluyendo la falta de contestación de estas autoridades a las promociones que se les presenten.

e) Tribunal de lo Contencioso Administrativo del Estado de Jalisco.

La instauración de este organismo se sustenta en la Ley Orgánica del Tribunal de lo Contencioso Administrativo del Estado de Jalisco y la Ley de Procedimiento Contencioso Administrativo para la propia Entidad, publicadas en el Periódico Oficial "El Estado de Jalisco" de 24 de diciembre de 1983, para entrar en vigor el 1° de enero de 1984.

La naturaleza jurídica de esta Institución es de simple anulación, en razón de que únicamente está en aptitud legal de declarar la nulidad o reconocer la validez de las resoluciones o actos controvertidos. A pesar de que el Tribunal cuenta con el imperio suficiente para hacer cumplir sus determinaciones, no puede considerarse como un tribunal de plena jurisdicción, porque sus decisiones son de anulación.

De conformidad con su Ley Orgánica, esta Institución se integra con el número de magistrados propietarios y suplentes que sean necesarios para el buen

despacho de los asuntos de su competencia, sin que en ningún caso sean menos de tres los propietarios y los suplentes. En la práctica, existen tres magistrados propietarios, que componen una sala colegiada y el pleno.

Su campo competencial es muy amplio, ya que puede conocer de los juicios que se inicien en contra de las resoluciones administrativas y fiscales emanadas de las autoridades dependientes del Poder Ejecutivo Estatal, de los Municipios y de los Organismos Descentralizados de ambos, así como de los conflictos que surjan entre el Estado, los Organismos Descentralizados y los Municipios, y de éstos entre sí.

f) Tribunal de lo Contencioso Administrativo del Estado de Querétaro.

Se creó por Ley del Tribunal de lo Contencioso Administrativo del Estado de Querétaro, publicado en el Periódico Oficial "La Sombra de Arteaga" el 26 de diciembre de 1985, en vigor al día siguiente de su publicación.

Al inicio era un Tribunal de simple nulación, pero por reforma difundida en el Periódico Oficial Local de 27 de octubre de 1988 se le confirió plena jurisdicción, tanto por lo que se refiere a la clase de resoluciones que dicta como a la potestad para hacer cumplir las mismas.

El organismo se conforma por un magistrado propietario y los supernumerarios que requiera la administración de justicia administrativa.

Le compete la tramitación de los juicios en contra de los actos administrativos y resoluciones fiscales que dicten, ordenen, ejecuten o traten de ejecutar las autoridades del Poder Ejecutivo del Estado, Municipios y Organismos Descentralizados de ambos, inclusive la falta de contestación de las propias autoridades a las promociones formuladas por los particulares, así como de las quejas y denuncias por responsabilidad administrativa en que incurran los servidores públicos estatales y municipales.

g) Tribunal de lo Contencioso Administrativo del Estado de Guanajuato.

Este Tribunal se erigió por Ley de Justicia Administrativa del Estado de Guanajuato, publicada en el Periódico Oficial del Gobierno Estatal de 24 de septiembre de 1985, que debía entrar en vigor el 2 de enero de 1986, sin embargo, por diversas circunstancias se suspendieron jurídicamente sus efectos, para reestablecerse a partir del 11 de septiembre de 1987, con la iniciación de sus labores.

Se trata de un órgano de mera anulación, en cuanto que sus sentencias únicamente pueden comprender la nulidad o validez de los actos objetados, aunado, a que no cuenta con facultades para hacer cumplir sus resoluciones.

De acuerdo con el mandamiento que lo rige, el Tribunal se compone por cuatro magistrados, de los que uno es el Presidente y los otros se responsabilizan de tres salas unitarias, que reunidos integran el Pleno.

Su función se dirige al conocimiento de los juicios que se inicien en contra de los actos administrativos y resoluciones fiscales provenientes de las autoridades del Poder Ejecutivo del Estado, Municipios y Organismos Descentralizados de ambas entidades.

b) Tribunal de lo Contencioso Administrativo del Estado de México.

El Tribunal de lo Contencioso Administrativo del Estado de México se fundó por Ley de Justicia Administrativa de la propia Entidad Federativa, plasmada en la Gaceta del Gobierno Local de 31 de diciembre de 1986, entrando en vigor a partir del 1º de enero de 1987.

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 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.

Se integra legalmente por una sala superior de tres magistrados y por cinco salas regionales de un magistrado cada una, con residencia en Toluca, Nauscalpan, Tlalnepanitla, Ecatepec y Nezahualcóyotl. Fue el primer tribunal administrativo local que desconcentró territorialmente sus funciones.

Es competente para conocer de los juicios que se hacen valer en contra de los actos administrativos 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.

D) Tribunal de lo Contencioso Administrativo del Estado de Guerrero.

Este organismo se origina con la expedición de la Ley de Justicia Administrativa y del Tribunal de lo Contencioso Administrativo del Estado de Guerrero,

divulgada en el periódico Oficial de la Entidad de 7 de julio de 1987, obligatoria desde el día siguiente de su publicación.

La plena jurisdicción que caracteriza a esta Institución de justicia administrativa está representada por la facultad para modificar el acto impugnado y fijar el sentido de la resolución que deba dictar la autoridad responsable, y desde luego por los instrumentos con que cuenta para la ejecución de sus decisiones.

Se compone de una sala superior de tres magistrados y dos salas regionales de un magistrado cada una, radicadas en Chilpancingo y Acapulco, que podrán aumentarse cuando el servicio lo requiera, según determinación de la misma sala superior.

Tiene competencia para resolver sobre los procedimientos contenciosos planteados en contra de los actos administrativos y fiscales que pronuncien o ejecuten las autoridades de la Administración Pública Estatal y Municipal, comprendiendo a sus Organismos Descentralizados.

j) Tribunal de lo Contencioso Administrativo del Estado de Yucatán.

Surge con la promulgación de la Ley Orgánica del Tribunal de lo Contencioso Administrativo del Estado de Yucatán y la Ley de lo Contencioso

Administrativo de la misma Entidad, dadas a conocer a través del Diario Oficial del Gobierno Local de 1° de octubre de 1987, con vigencia a partir del primer día hábil del mes siguiente de su publicación.

También estamos en presencia de un tribunal de plena jurisdicción, cuyas sentencias pueden determinar la modificación del acto impugnado o alguna condena a las autoridades responsables a lo que se agrega un amplio procedimiento de ejecución de sus sentencias.

Según su Ley Orgánica, la Institución cuenta con un magistrado.

Se ubican dentro de su marco competencial los juicios planteados en contra de actos administrativos y fiscales, que dicten, ordenen, ejecuten o traten de ejecutar las autoridades del Poder Ejecutivo el Estado, Municipios y Organismos Descentralizados de ambos niveles, así como las responsabilidades administrativas en que pudieran incurrir los servidores públicos estatales y municipales.

k) Tribunal de lo Contencioso Administrativo del Estado de Baja California.

Se instaura con la Ley del Tribunal de lo Contencioso Administrativo de Baja California, publicada en el Periódico Oficial de la Entidad el 31 de enero de 1989, vigente desde el día siguiente de su publicación.

Su naturaleza es de plena jurisdicción, ya que es dable que los puntos resolutive de sus sentencias incluyan los términos de la modificación del acto impugnado y en su caso, la condena que se decrete. Contando asimismo con extensos poderes para hacer cumplir sus mandatos.

Por disposición del ordenamiento que le dio origen, el órgano jurisdiccional se integra con tres magistrados propietarios, que ejercen sus funciones en pleno y en tres salas regionales.

Su competencia es conocer de los juicios planteados en contra de los actos administrativos y resoluciones fiscales provenientes de las autoridades de la Administración Pública Centralizada y Descentralizada del Estado y Municipios.

D) Tribunal de lo Contencioso Administrativo del Estado de Veracruz.

Se establece con la promulgación de la Ley de Justicia Administrativa del Estado de Veracruz, publicada en la Gaceta Oficial Estatal de 14 de febrero de 1989, que entró en vigor al día siguiente.

Su naturaleza jurídica es de plena jurisdicción, con atribuciones tanto para pronunciar sentencias que modifiquen el acto controvertido o fijen alguna condena a cargo de las autoridades demandadas, como para llevar a cabo los trámites tendientes a la ejecución de sus resoluciones.

Se conforma de una sala superior de tres magistrados y tres salas regionales de un magistrado cada una.

Sus atribuciones consisten en la tramitación y resolución de los juicios que se presenten en contra de los actos administrativos y fiscales que dicten o ejecuten las autoridades del Poder Ejecutivo del Estado, Municipios, Organismos Descentralizados y Empresas de Participación Estatal o Municipal.

m) Tribunal de lo Contencioso Administrativo del Estado de Morelos.

Se crea con la promulgación de la Ley de Justicia Administrativa del Estado de Morelos, publicada en el Periódico "Tierra y Libertad" <que es el órgano oficial del Gobierno del Estado de Morelos> el 14 de febrero de 1990 y entró en vigor sesenta días después de su publicación.

Su naturaleza jurídica es de plena jurisdicción, ya que tiene facultades para dictar sentencias que modifiquen el acto impugnado y puede obligar a las autoridades a restituir al actor en el goce de los derechos que le hubieren sido indebidamente afectados o desconocidos.

Está integrado por tres salas regionales, con un magistrado cada una de ellas.

Es competente para conocer de las controversias que se susciten en contra de las resoluciones de carácter administrativo o fiscal emanadas de dependencias del Poder Ejecutivo del Estado o de los Ayuntamientos, así como de las resoluciones de carácter fiscal producidas por los organismos descentralizados estatales o municipales.

n) Tribunal de lo Contencioso Administrativo del Estado de Nuevo León.

Surge con la Ley Orgánica del Tribunal de lo Contencioso Administrativo del Estado de Nuevo León, publicada en el Periódico Oficial del Gobierno del Estado el 5 de julio de 1991, para entrar en vigor al día siguiente de su publicación.

El Tribunal es unitario y por tanto, está integrado por un magistrado; es competente para conocer de los juicios que se inicien en contra de los actos o resoluciones que dicten las autoridades administrativas o fiscales u organismos descentralizados de la administración pública estatal y municipal.

Su naturaleza jurídica es de plena jurisdicción, ya que las sentencias que declararen fundada la demanda dejarán sin efecto el acto impugnado y fijarán el sentido de la resolución que deba dictar la autoridad administrativa.

A continuación elaboramos un cuadro sinóptico que nos muestra los Estados de la República Mexicana que cuentan con tribunales de lo contencioso administrativo, el año de su creación, así como su naturaleza jurídica.

Año de creación	Entidad Federativa	Naturaleza jurídica
1. 1971	Distrito Federal	Amulación
2. 1976	Sinaloa	Amulación
3. 1977	Sonora	Amulación
4. 1981	Hidalgo	Amulación
5. 1983	Jalisco	Amulación
6. 1985	Querétaro	Plena jurisdicción
7. 1985	Guanajuato	Amulación
8. 1986	Estado de México	Plena jurisdicción
9. 1987.	Guerrero	Plena jurisdicción
10. 1987	Yucatán	Plena jurisdicción
11. 1989	Baja California	Plena jurisdicción
12. 1989	Veracruz	Plena jurisdicción
13. 1990	Morelos	Plena jurisdicción
14. 1991	Nuevo León	Plena jurisdicción.

**E. EL TRIBUNAL FISCAL ES UN TRIBUNAL FEDERAL DE LO
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO.**

Podemos decir que el procedimiento que se tramita ante el Tribunal Fiscal de la Federación es sin duda un juicio y que éste <el Tribunal Fiscal> está considerado como un tribunal federal de lo contencioso administrativo, puesto que se ubica dentro del Poder Ejecutivo Federal, y se encarga de dirimir las controversias suscitadas entre la Administración Pública Federal y los particulares, por actos de aquélla; es decir, resuelve los conflictos que se suscitan con motivo de la aplicación de leyes federales, pues así está consagrado en el artículo 23 fracciones I, III y IV de su Ley Orgánica, que a la letra dicen:

Artículo 23.- "Las Salas Regionales conocerán de los juicios que se inicien contra las resoluciones definitivas que se indican a continuación: I. Las dictadas por autoridades fiscales federales y organismos fiscales autónomos en que se determine la existencia de una obligación fiscal, se fije en cantidad líquida o se den las bases para su liquidación. (...) III. Las que impongan multas por infracciones a las normas administrativas federales; (...) IV. Las que causen un agravio en materia fiscal, distinto al que refieren las fracciones anteriores; (...)"

Ahora bien, es Federal ya que su ámbito espacial de validez es la totalidad del territorio del Estado, a diferencia de los ordenamientos jurídicos locales,

que tienen validez en zonas geográficas específicas del territorio estatal. Además de que así lo anota expresamente la Ley Orgánica de ese cuerpo colegiado al establecer su competencia material.

Por tanto, si tomamos en cuenta que actualmente la distribución de competencia en materia fiscal entre la federación y las entidades federativas se rige por la Constitución, así como por su interpretación jurisprudencial, tenemos entonces que la federación tiene una competencia fiscal ilimitada puesto que la fracción VII del artículo 73 de dicho ordenamiento así lo establece:

Artículo 73. "El Congreso tiene facultad: VIII.- Para imponer las contribuciones necesarias a cubrir el presupuesto: (...)"

Por otra parte, el artículo 124 constitucional señala que las facultades no expresamente concedidas a los funcionarios federales debe entenderse que están reservadas a las entidades federativas.

Con base en lo anterior encontramos que la federación tiene competencia exclusiva para establecer contribuciones en los siguientes casos:

a) Cuando así lo determine expresamente la Constitución, como es el caso de los artículos 73 fracción XXIX-A y 131 de este ordenamiento. En el primero de

ellos, el Congreso de la Unión está facultado para establecer contribuciones sobre el comercio exterior, el aprovechamiento y la explotación de los recursos naturales comprendidos en los párrafos cuarto y quinto del artículo 27 constitucional; sobre instituciones de crédito y sociedades de seguros, servicios públicos concesionados y explotados directamente por la Federación. De igual forma puede establecer contribuciones especiales sobre energía eléctrica y consumo de tabacos labrados, gasolina y otros productos derivados del petróleo, cerillos y fósforos, agumiel y productos de fermentación y explotación forestal y producción y consumo de cerveza. En lo relativo al artículo 131, es facultad privativa de la Federación gravar las mercancías que se importen o exporten o que pasen de tránsito por el territorio nacional.

b) También tiene la Federación competencia exclusiva cuando la Constitución prohíbe a los Estados imponer gravámenes sobre determinadas fuentes, como es el caso del artículo 117 en sus fracciones IV, V, VI y VII, vemos:

Artículo 117. "Los Estados no pueden, en ningún caso: IV Gravar el tránsito de personas o cosas que atraviesen su territorio; V. Prohibir ni gravar, directa ni indirectamente, la entrada a su territorio, ni la salida de él a ninguna mercancía nacional o extranjera; VI. Gravar la circulación, ni el consumo de efectos nacionales o extranjeros, con impuestos o derechos cuya exacción se efectúe por aduanas locales, requieran inspección o registro de bultos o exija documentación que acompañe la mercancía; y VII. Expedir ni mantener en vigor leyes o disposiciones fiscales que importen diferencias de impuestos o requisitos por razón de la procedencia de mercancías nacionales o extranjeras, ya sea que estas diferencias se establezcan respecto de la producción similar de la localidad, o ya entre producciones semejantes de distinta procedencia."

Es decir, se prohíbe a los Estados que establezcan los denominados gravámenes alcabulatorios que obstaculizaron el comercio interno durante el siglo XIX.

c) El tercer caso en el que la Constitución confiere competencia impositiva exclusiva a la Federación abarca todas aquellas materias en las que dicho nivel de gobierno tiene competencia para legislar en forma privativa. Esto es, si los impuestos se establecen a través de leyes, al tener la Federación competencia legislativa exclusiva, la tiene también tributaria.

Sin embargo, cuando los Estados tienen competencia impositiva coincidente con la Federación, en todas aquellas materias que no le estén reservadas a esta última en forma exclusiva, la Federación celebra convenios de coordinación fiscal⁸⁹ con las Entidades Federativas para distribuirse los rendimientos de los gravámenes ubicados en esta área.

De tal suerte, de acuerdo con el artículo 14 de la Ley de Coordinación Fiscal⁹⁰, el Tribunal Fiscal de la Federación es competente para conocer de las

⁸⁹. La coordinación fiscal es la armonización en el ejercicio de las facultades tributarias y la concertación de las relaciones fiscales entre diversos niveles de gobierno en un Estado. La coordinación fiscal suele estar vinculada con la estructura federal, como forma de organización del territorio de un Estado. En relación con el federalismo, la coordinación fiscal es la armonización de las facultades tributarias y de las relaciones fiscales entre la federación y las entidades federativas. Gerardo Gil Valdivia, en Diccionario Jurídico Mexicano, Tomo A-CH, Universidad Nacional Autónoma de México, Editorial Porrúa, S.A., México, 1993, p. 749.

⁹⁰. Publicada en el Diario Oficial de 27 de diciembre de 1978, en vigor el 1º de enero de 1980, salvo las disposiciones relativas a los organismos en materia de coordinación, que entraron en vigor el 1º de enero de 1979.

resoluciones que dicten las autoridades fiscales que se encuentre adheridas al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal y las de sus Municipios, en su caso, ya que serán consideradas, en el ejercicio de las facultades a que se refieren los convenios o acuerdos respectivos, como autoridades fiscales federales, y asimismo se establece que solamente procederán los recursos y medios de defensa que establezcan las leyes federales.

Ahora bien, como ya quedó anotado, este órgano colegiado forma parte del Poder Ejecutivo Federal y actúa mediante una delegación de facultades (justicia delegada) para poder aplicar el derecho.

Si tomamos en cuenta que este Tribunal realiza una función jurisdiccional, puesto que resuelve las controversias entre dos partes, el actor y el demandado, a consecuencia de la cual deben practicarse una serie de actuaciones que generalmente concluyen con una sentencia, sin duda, estamos en presencia de un juicio; sin olvidar que el carácter de contencioso administrativo lo constituye, precisamente, el que este Tribunal deriva formalmente del Poder Ejecutivo pero realiza una función materialmente jurisdiccional.

CAPITULO III

EL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACION Y SU PLENA JURISDICCION.

1. EFECTOS DE LAS SENTENCIAS DEL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACION.

La sentencia como institución jurídica en donde se plasma la interpretación e integración de la Ley aplicada al caso concreto controvertido, resulta ser en el ámbito fiscal y administrativo una figura sui géneris, tanto por el órgano que la promocia: Tribunal Fiscal de la Federación, así como por las características propias de la misma.⁹¹

Si bien con la sentencia emitida por el Tribunal Fiscal se culmina el proceso contencioso administrativo y aun cuando este cuerpo colegiado no tiene competencia para ejecutar sus fallos, conviene recordar que en la Exposición de motivos de la Ley de Justicia Fiscal de 27 de agosto de 1936 se consigna al respecto:

"Los juicios serán en todo caso de nulidad; normalmente simples juicios declarativos (casos de oposición y de instancia de la Secretaría de Hacienda). Pero, y esto conviene aclararlo, el

⁹¹. René González de la Vega. "La Sentencia Fiscal", en Tribunal Fiscal de la Federación, Cincuenta Años, 1a. Edición, México 1988, Tomo VI, p. 277.

Tribunal no está dotado de competencia para pronunciar mandamientos dirigidos a obtener la ejecución de sus fallos. La negativa de los agentes del Fisco a obedecer las disposiciones del Tribunal deberá combatirse, como la de cualquier otra autoridad obstinada en no hacer lo que legalmente está obligada a realizar, mediante el amparo, en el que, como es obvio, ya no se discutirán las cuestiones que fueran resueltas en el juicio administrativo. No únicamente la posibilidad material o jurídica de la ejecución. La Ley se ha limitado a no fijar en garantía del opositor que, entretanto el fallo no se cumpla, siga en vigor la suspensión del procedimiento de ejecución".⁹²

No obstante lo anterior, las sentencias que dicta dicho órgano colegiado no constituyen pronunciamientos sin trascendencia jurídica o simplemente teóricos, puesto que la misma Ley de Justicia Fiscal en su artículo 57 prevé que las resoluciones del Tribunal Fiscal de la Federación tendrán fuerza de cosa juzgada, y asimismo, en el artículo 58 de dicha Ley se estableció que en la sentencia se debería expresar con claridad, en los puntos resolutivos, los actos o procedimientos cuya nulidad se declare o cuya validez se reconozca, debiendo indicar de manera concreta, en el primer caso, en qué sentido debería dictar la autoridad su nueva resolución.

Ahora bien, actualmente en el Código Fiscal vigente se sigue presentando el propósito de precisar las consecuencias de la declaración de nulidad, ya que en el artículo 239 así se establece:

Artículo 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

⁹². El subrayado es nuestro.

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 (...)⁹³

Por otra parte, en el último párrafo del numeral en cita se establece que el Tribunal Fiscal de la Federación declarará la nulidad de la resolución impugnada para el efecto de que se emita una nueva, cuando en aquella se haya omitido alguno de los requisitos formales exigidos por las leyes, y que por tanto, afecte las defensas del particular y trascienda al sentido de dicha resolución; o cuando exista ausencia de fundamentación o motivación; también cuando se incurra en vicios del procedimiento que afecten las defensas del particular y trasciendan al sentido de la resolución impugnada; y por último, cuando la citada resolución administrativa emitida en ejercicio de facultades discrecionales, no corresponda a los fines para los cuales la ley confiere dichas facultades.

Al respecto, la Sala Superior del Tribunal Fiscal ha considerado, al interpretar el numeral en cita, que ni su fracción III, ni el último párrafo del mismo precepto, son limitativos, y que por tanto, no excluyen que la nulidad para efectos pueda decretarse en otros casos diversos a los señalados en los supuestos previstos en las fracciones II, III y V del artículo 238 del Código Fiscal, a que se ha hecho referencia. En efecto, en la tesis de Jurisprudencia no. 210 se ha plasmado este criterio:

⁹³ . El subrayado agregado.

"NULIDAD PARA DETERMINADOS EFECTOS:- LOS ARTICULOS 238 Y 239 DEL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION EN VIGOR NO LIMITAN LOS CASOS EN QUE LA SENTENCIA DEFINITIVA PUEDE DICTARSE EN ESA FORMA.- El artículo 239 del Código Fiscal de la Federación en vigor establece en su fracción III, en su primera parte, que la sentencia definitiva podrá declarar la nulidad de la resolución impugnada para determinados efectos, debiendo precisar con claridad la forma y términos en que la autoridad debe cumplirla, sin limitar los casos en que la sentencia puede dictarse en esta forma, y el último párrafo del mismo precepto tampoco es limitativo, sino simplemente señala que en los supuestos previstos en las fracciones II, III y V del artículo 238 se deberá declarar la nulidad para el efecto de que se emita nueva resolución, lo cual no excluye que este mismo tipo de nulidad pueda decretarse en otros, si así procede."⁹⁴

El Tribunal Fiscal ha considerado que al declararse la nulidad de resoluciones dictadas en recursos administrativos, es necesario indicar los efectos de la anulación, que no puede ser lisa y llana, porque el recurso correspondiente no puede quedar sin resolver, de manera que el efecto de la nulidad es que la resolución anulada sea substituida por otra que ponga fin al recurso interpuesto y que se dicte en los términos que indique la sentencia anulatoria.

Un ejemplo de esta situación se encuentra en la tesis de Jurisprudencia número 174, sustentada por la Sala Superior y que a la letra dice:

⁹⁴. Jurisprudencia del Tribunal Fiscal de la Federación 1937-1985 (Obra Conmemorativa del Quincuagésimo Aniversario de la Promulgación de la Ley de Justicia Fiscal). Tribunal Fiscal de la Federación, México 1986, p. 174. El subrayado agregado.

FALLA DE ORIGEN

"SENTENCIA- CUANDO DECLARA LA NULIDAD DE LA RESOLUCION IMPUGNADA DEBE SEÑALAR PARA QUE EFECTOS- Según lo dispuesto por el artículo 230 del Código Fiscal de la Federación, (de 1967) (sic), las sentencias del Tribunal Fiscal de la Federación que declaren la nulidad de una resolución, debe señalar los términos conforme a los cuales la autoridad demandada debe emitir su nueva resolución, salvo dos excepciones que consigna el propio artículo, a saber: A) Que la sentencia se limite a reconocer la ineficacia del acto en los casos en que la autoridad haya demandado la anulación de una resolución favorable a un particular, o B) Que se limite a mandar reponer el procedimiento; de acuerdo con lo anterior, y salvo las excepciones apuntadas, resulta que, en estricto derecho, El Tribunal Fiscal de la Federación no debe emitir sus sentencias declarando la nulidad de la resolución impugnada, en forma "lisa y llana", sino que debe indicar para qué efectos. Así pues, cuando se impugna una resolución que recayó a un recurso administrativo y la sentencia declara la nulidad, debe señalarse que ésta es para el efecto de que la resolución anulada por ilegal sea substituida por otra que ponga fin al recurso interpuesto, el cual debe ser resuelto por la autoridad administrativa y, por consiguiente, debe incluirlo mediante una nueva resolución que reemplace a la anulada, dictada en los términos que se señalen en la sentencia." ⁹⁵

No debemos olvidar que esta tesis de jurisprudencia fue sentada cuando estaba vigente el Código de 1967, y que actualmente los artículos relativos tanto a la ilegalidad de las resoluciones administrativas, como a los efectos y cumplimiento de la sentencia, lo son el 238 y 239, respectivamente, en donde ya no se consignan las dos excepciones, apuntadas en la tesis transcrita, en que en las sentencias del Tribunal Fiscal no se podían indicar los efectos de las mismas, sin embargo, aunque no se señale expresamente, cuando la sentencia se limite a reconocer la ineficacia del acto en los

⁹⁵. Jurisprudencia del Tribunal Fiscal de la Federación 1937- 1985. Ob. cit., p. 155. El subrayado es nuestro.

casos en que la autoridad haya demandado la anulación de una resolución favorable a un particular, la misma será lisa y llana y no para efectos, en cambio, cuando se limite a mandar a reponer el procedimiento, no podrá ser lisa y llana la nulidad, sino para efectos, el cual consiste, precisamente, en reponer el procedimiento.

En general podemos decir que el alcance de la declaración de nulidad dependerá del concepto de anulación hecho valer por el actor y que se haya considerado fundado por la juzgadora, así, los puntos resolutivos de la sentencia deben ser congruentes con los razonamientos que determinaron, ya sea, el reconocimiento de validez de la resolución impugnada, o su anulación lisa y llana, o bien, con la precisión de los efectos de dicha nulidad.

En este mismo sentido resolvió la Sala Superior estableciendo la siguiente tesis:

"SENTENCIAS DEL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACION.- DEBEN CUMPLIR CON EL PRINCIPIO DE CONGRUENCIA.- Conforme a lo previsto en el artículo 237 del vigente Código Fiscal de la Federación, las sentencias de ese Tribunal deben dictarse conforme a derecho, cumpliendo el principio de congruencia, lo que significa que además de resolver los puntos controvertidos de las partes, la Sala del conocimiento debe dictar los correspondientes puntos resolutivos en forma congruente con los razonamientos que determinaron la confirmación de la resolución impugnada o su anulación lisa y llana, o bien, precisar los efectos de dicha nulidad."⁹⁸

⁹⁸ . Revista del Tribunal Fiscal de la Federación. Segunda Época, Año VIII, No. 82, octubre de 1986, p. 330.

Por otra parte, en tratándose de las violaciones cometidas en la orden de visita de auditoría, éstas dan lugar a que se declare una nulidad lisa y llana y no para efectos, ya que este acto se considera como un acto previo al inicio del procedimiento de revisión de la situación fiscal del contribuyente, puesto que el procedimiento se inicia cuando se le entrega a éste en vía de notificación la orden de visita, y así lo sostiene el Tercer Tribunal Colegiado de Circuito en Materia Administrativa, al resolver por unanimidad de votos la revisión fiscal 173/93, POLICYD, S. A. DE C. V., el 1º de abril de 1993, siendo ponente el Magistrado Genaro David Góngora Pimentel, que textualmente dice:

"TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACION, CUANDO ESTIME QUE LA AUTORIDAD DEMANDADA VIOLA LA LEY, EN PERJUICIO DEL CONTRIBUYENTE, AL EMITIR LA ORDEN DE VISITA DE AUDITORIA, DEBE DECLARAR LA NULIDAD LISA Y LLANA DE LA RESOLUCION IMPUGNADA Y NO PARA EFECTOS.- El Tribunal Fiscal de la Federación declaró la nulidad de la resolución impugnada al considerar que la autoridad demandada incurrió en violación a la ley, al llevar a cabo la visita de auditoría en un domicilio que no es el domicilio fiscal del contribuyente, y al no acatar lo establecido en el artículo 64, fracción I del Código Fiscal de la Federación, en virtud de que el ejercicio fiscal que debió revisarse, y en su caso, liquidarse primero, lo es el correspondiente a 1987, como se determinó en la orden de visita. Por consiguiente, ambas violaciones declaradas por dicho Tribunal, se cometieron en la orden de visita de auditoría, acto jurídico que es presupuesto necesario para el inicio del procedimiento de comprobación realizado por las autoridades. En este orden de ideas, procedemos al estudio de qué clase de nulidad conllevan este tipo de violaciones, si nulidad lisa y llana o para efectos, dicho de otra manera, en cuál de las causales de nulidad señaladas por el artículo 238 del Código Fiscal de la Federación encuadran las violaciones cometidas por las hoy recurrentes. Pues bien, resulta evidente que no se trata de la causal de anulación establecida en la fracción I, del citado numeral 238, toda vez que no es el caso de que la autoridad que dictó la

resolución u ordenó o tramitó el procedimiento sea incompetente. Tampoco se actualizan los supuestos contemplados en las fracciones II y III, del artículo mencionado, porque estas dos hipótesis se refieren a la existencia de vicios formales contrarios al principio de legalidad, refiriéndose la primera de ellas a la omisión de formalidades en la resolución administrativa impugnada, inclusive la ausencia de fundamentación o motivación en su caso, lo cual contrariamente a lo sostenido por las recurrentes, no es aplicable al caso concreto, pues las violaciones en que incurrieron no se realizaron en las resoluciones impugnadas, sino en la orden de visita de auditoría, como lo mencionamos anteriormente. La segunda hipótesis contempla vicios en el procedimiento del cual derivó dicha resolución, la cual tampoco es aplicable, en virtud de que contrariamente a lo señalado por las autoridades recurrentes, las violaciones mencionadas no pueden considerarse como vicios en el procedimiento del cual derivó la resolución combatida, toda vez que dichas violaciones se dieron en la orden de visita, que es el acto por medio del cual se origina el procedimiento para ejercer las facultades de comprobación, esto es, la orden de visita es un acto previo al inicio del procedimiento de revisión de la situación fiscal del contribuyente, para poder determinarle, en su caso, un crédito a su cargo, toda vez que el procedimiento se inicia cuando se le entrega en vía de notificación la orden de visita al contribuyente, por ende, la conducta de la recurrente constituye una violación cometida no en el procedimiento mismo, sino antes de que se iniciara éste, por lo tanto, no puede considerarse que la resolución impugnada en el juicio fiscal deba ser declarada nula por existir vicio en el procedimiento, toda vez que el vicio de que adolece se dio antes de que existiera procedimiento alguno. En efecto, la orden de visita es el acto de la autoridad fiscal, por medio del cual expresa su voluntad de ejercer las facultades de comprobación a que se refiere el artículo 42, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, y el procedimiento de auditoría en la visita domiciliaria, se inicia (según se desprende del artículo 44, fracciones II y III, del citado Código), con la entrega en vía de notificación de la orden de visita al contribuyente visitado o a su representante, o en su caso, a quien se encuentre en el lugar visitado, siendo precisamente en ese momento cuando se inicia el procedimiento de auditoría, pero no es ni el propio inicio de dicho procedimiento ni un acto dentro del mismo, toda vez que, puede acontecer que se emita una orden de visita y ésta nunca se entregue o notifique al contribuyente, en cuyo caso no ha existido jurídicamente un procedimiento de auditoría en contra de aquél, que ni se ha enterado de la existencia de aquella orden de visita. También del artículo 42, último párrafo, del mismo ordenamiento legal, se

desprende que el procedimiento, llevado a cabo, con motivo de una visita domiciliaria se inicia con la entrega en vía de notificación de la orden de visita, en virtud de que se señala que las autoridades fiscales podrán ejercer sus facultades de comprobación en forma conjunta indistinta o sucesivamente, entendiéndose que se inician con el primer acto que se notifique al contribuyente, por consiguiente, es con la entrega en vía de notificación, de la orden de visita, con que se inician las facultades de comprobación de la autoridad fiscal, y por ende, el procedimiento de auditoría. Por consiguiente, las violaciones cometidas por las autoridades recurrentes no constituyen un vicio del procedimiento, y por ende, no se actualiza la causal de anulación contenida en la fracción III, del artículo 238 del Código Fiscal de la Federación. Ahora bien, la fracción IV del artículo 238 del Código Fiscal de la Federación, establece dos causas de anulación de la resolución impugnada, que aunque pueden complementarse, es decir, darse juntas, también puede darse la una sin la otra, según lo estableció el legislador de manera opcional, esto es, una resolución administrativa será nula si los hechos que la motivaron no se realizaron, fueron distintos o se apreciaron en forma equivocada (primer supuesto), o bien, si se dictó en contravención de las disposiciones aplicadas o se dejaron de aplicar las debidas (segundo supuesto). Es con base en este segundo supuesto, que la resolución impugnada resulta ilegal y por consiguiente nula por haberse dictado una orden de visita domiciliaria en contravención de las disposiciones legales aplicables, es decir, sin haber acatado los artículos 16 y 64, fracción I del Código Fiscal de la Federación, de esta manera, debe considerarse actualizada la causal de nulidad contenida en la fracción IV del artículo 238 del Código Fiscal de la Federación, debiendo declararse una nulidad lisa y llana. A mayor abundamiento, debemos decir que una nulidad para efectos puede tener como consecuencia, que se reponga el procedimiento desde el momento en que se cometió la violación, y una vez subsanada ésta, se continúe y se vuelva a dictar una nueva resolución, o bien, simplemente que se emita nueva resolución, purgando las violaciones cometidas en ella, consecuencias que en la especie no podrían darse porque la violación cometida por las autoridades fue antes de que existiera o se iniciara el procedimiento de comprobación, por lo que no sería lógico ni jurídico que se repusiera un procedimiento hasta antes de su inicio, para que se dictara un acto previo y luego se "volviera a iniciar" el procedimiento para dictar, en su caso, un nuevo fallo. Además, las facultades de comprobación de la autoridad fiscal, son facultades discrecionales, es decir, si quiere las ejerce, por lo que resultaría ilegal la sentencia que declarara la nulidad de una resolución para el efecto de obligar a la autoridad fiscal a

ejercer sus facultades de comprobación, sujetándola a lo ordenado por la sentencia fiscal, porque al emitir una orden de visita, la autoridad manifiesta su voluntad de ejercer sus facultades, como lo dijimos anteriormente, voluntad que debe ser libre y no sujeta a lo que tenga a bien ordenar la Sala fiscal, con base en violaciones declaradas en un procedimiento de auditoría que, dada la nulidad acaecida, ha dejado legalmente de existir."

En resumen, podemos decir, que no es la fórmula empleada (reconocimiento de validez, nulidad lisa y llana o nulidad para efectos) la que permite determinar el alcance de una sentencia, sino las consideraciones en las cuales se funda, en relación con las características del caso concreto que se ha resuelto. Por tanto, son diferentes los efectos de la nulidad según sea la causal de anulación que se haya declarado existente en el caso. Así se explica en el fallo relativo a la revisión No. 631/76, resuelta el 22 de enero de 1979, por unanimidad de votos, aprobando la ponencia el entonces Magistrado Mariano Azuela Gutiérrez (Actual Ministro de la Suprema Corte de Justicia de la Nación), citado por Margarita Lomell Cerezo⁹⁷

"... si fue la consignada en el inciso "a" (actualmente en la fracción I del artículo 238 del Código Fiscal), relativa a la incompetencia, la resolución o procedimiento se anularía de modo absoluto, en tanto que no es posible que conserven algún valor jurídico si emanaron de un funcionario incompetente. Sin embargo una declaración de nulidad en esta forma no impide que la autoridad competente, en caso de que exista, pueda dictar una nueva resolución sobre la misma cuestión o llevar a cabo un procedimiento análogo al impugnado. En estos casos la actuación que puede llevarse a cabo no resulta del

⁹⁷ Margarita Lomell Cerezo. "Efectos de la nulidad declarada en las sentencias del Tribunal Fiscal de la Federación", en Tribunal Fiscal de la Federación - Cuarenta y Cinco Años al Servicio de México, la ed., Tribunal Fiscal de la Federación, México, 1982, T. II, p. 540 a 542.

acatamiento de la sentencia, sino de las atribuciones propias de las autoridades (...)"⁹⁸

La Sala Superior ha continuado con este criterio y lo aplicó al resolver la revisión 1800/84, para quedar como sigue:

"SENTENCIA.- SUS EFECTOS CUANDO DECLARA LA NULIDAD DE UNA RESOLUCION EMITIDA POR AUTORIDAD INCOMPETENTE.- La declaratoria de nulidad de una resolución impugnada por vicios formales, como lo es el haber sido emitida por autoridad incompetente, no impide que la autoridad que si resulte competente pueda ejercer sus facultades, emitiendo una nueva resolución, siempre y cuando aún se encuentre en tiempo."⁹⁹

"(...) Si el motivo de la anulación fue el previsto en el inciso "b" (hoy fracción II del numeral en cita), es decir la omisión o incumplimiento de las formalidades que legalmente deba revestir la resolución o el procedimiento impugnado, el efecto de la sentencia será análogo a la situación anterior.- La resolución o procedimiento serán anulados, pero la autoridad competente no estará impedida, en razón de la sentencia, para emitir otra resolución o iniciar otro procedimiento en los términos que cumpla con las formalidades exigidas (...)"¹⁰⁰

Este criterio fue plasmado en la tesis de jurisprudencia 304 del Tribunal Fiscal de la Federación, que así expresa:

⁹⁸. Id., p. 341.

⁹⁹. Revista del Tribunal Fiscal de la Federación. Segunda Epoca, Año VII, No. 77, mayo de 1986, p. 1061.

¹⁰⁰. Margarita Lornell Cerezo, Ob. cit., p. 341.

"SENTENCIA.- EFECTOS DE LA NULIDAD POR VICIOS FORMALES.- La declaratoria de nulidad de una resolución impugnada por vicios formales, como lo es la falta de fundamentación y motivación, no impide a la autoridad ejercer de nueva cuenta sus facultades, subsanando esta irregularidad, siempre y cuando esté en tiempo; esto es, la anulación de una resolución impugnada porque no se observaron todas las formalidades que legalmente debe revestir todo acto de autoridad, tiene como consecuencia que éste deba ser invalidado, más con dicha declaratoria no se limitan las facultades de la autoridad para la emisión de una nueva resolución, aunque no se mencionen los efectos de su nulidad, en razón de que no puede impedirse a la autoridad que reitere su actuación, cuando la sentencia no se ha ocupado de la validez del derecho substancial." ¹⁰¹

Continúa la transcripción de la revisión 631/76:

"(...) Cuando la nulidad se debe a la violación de la disposición aplicada, o por no haberse aplicado la disposición debida (fracción IV del artículo 238 en cita) el Tribunal habría tenido que examinar las cuestiones de fondo controvertidas y por lo tanto su determinación no sólo, como en las hipótesis anteriores, tendrá el efecto de privar de todo valor jurídico a la resolución o procedimiento impugnados, sino que ninguna autoridad podrá estar en posibilidad legal de emitir otra o de llevar adelante un procedimiento sobre un fallo que examinado el problema ha establecido una conclusión que tiene el valor de cosa juzgada. Esto ocurre, por ejemplo, cuando debatiéndose un problema sobre la procedencia de un impuesto se llega a la conclusión de que no debió pagarse. En este caso ni la autoridad que dictó la resolución anulada ni cualquiera otra podrían dictar una resolución en sentido adverso al resuelto, y de no hacerlo estarían violando la sentencia. Finalmente, cuando tratándose de sanciones se considera que se incurrió en desvío de poder, la sentencia tiene dos pronunciamientos, expresa o tácitamente. El primero necesariamente implica un reconocimiento de validez del provecto sancionador, en cuanto tipificó una infracción y determinó sancionarla, pues de otro modo no

¹⁰¹. Revista del Tribunal Fiscal de la Federación. Apéndice de Jurisprudencia Año de 1987, p. 31.

procedería entrar al estudio del desvío de poder. El segundo supone la anulación del proveído, pero exclusivamente en cuanto la cuantificación de la multa fue realizada con abuso de poder. En este tipo de asuntos la autoridad sancionadora puede emitir un nuevo proveído imponiendo una nueva sanción en los términos señalados en la sentencia y el ejercicio de esta facultad se hará en cumplimiento de ella y por lo mismo el término de la caducidad de las facultades para cuantificar, dentro de su poder, la multa será a partir del día siguiente de la fecha en que surtió efectos la notificación de la sentencia. No podrá ser la de aquella en que se cometió la infracción, pues en cuanto al ejercicio de las facultades sancionadoras se habría reconocido la validez y lo único que quedaría pendiente sería el ajustarse a los límites del poder (...)"¹⁰²

Sobre este particular la Sala Superior sentó la Jurisprudencia número 276, en los siguientes términos:

"SENTENCIAS.- DEBEN INDICAR LOS EFECTOS DE LA DECLARATORIA DE NULIDAD CUANDO ESTA SE APOYE EXCLUSIVAMENTE EN LA FALTA DE MOTIVACION DEL MONTO DE LA SANCION FIJADA EN LA RESOLUCION.- Cuando las Salas del Tribunal declaran la nulidad de una resolución con base, única y exclusivamente, en la violación formal consistente en la falta de motivación del monto de la sanción, pero reconociéndose su validez en los puntos relativos a la tipificación de la infracción y a la procedencia de la sanción, debe indicarse el efecto de la declaratoria de nulidad, el cual consistirá en que la autoridad dicte una nueva resolución en la que imponga al infractor la multa que corresponda, motivándola debidamente en cuanto a su monto."¹⁰³

" (...) El artículo 230 (actualmente es el 239, fracción III) del Código Fiscal se aplicaría en estos asuntos (se refiere a los señalados en la transcripción que antecede, de la revisión 631/76) y al declararse la nulidad se tendrían que señalar los términos conforme a los cuales se

¹⁰² . Margenta Lomell Cerezo, Ob. cit., p. 341.

¹⁰³ . Revista del Tribunal Fiscal de la Federación, Apéndice de Jurisprudencia Año de 1986, p. 56. El subrayado agregado.

debe emitir la nueva resolución. También debe destacarse que ese precepto resulta aplicable cuando el acto impugnado fue pronunciado en un recurso administrativo. Si se declara la nulidad, ya sea por irregularidades de procedimiento o por vicios de la resolución se tendrá que precisar a la demandada los términos conforme a los cuales debe actuar y que la vinculan necesariamente a la sentencia..."¹⁰⁴

El único supuesto que falta por analizar es el contenido en la fracción V del artículo 238 del Código Fiscal, que señala:

Artículo 238.- "Se declarará que una resolución administrativa es ilegal cuando se demuestre alguna de las siguientes causales: V. Cuando la resolución administrativa dictada en ejercicio de facultades discrecionales no corresponda a los fines para los cuales la ley confiera dichas facultades."

En este supuesto, es decir, cuando se trata de facultades discrecionales, la declaratoria de nulidad no será para efectos, de conformidad con la parte final de la fracción III del diverso 239 del ordenamiento en cita, que expresamente así lo consigna.

Por último, es conveniente hacer notar que hasta antes de las reformas al Código Fiscal, que entraron en vigor a partir del día 15 de enero de 1988¹⁰⁵, el

¹⁰⁴. Margarita Lomell Cerezo, ob. cit., pp. 541 y 542.

¹⁰⁵. Por Decreto que reforma adición y deroga diversas disposiciones del Código Fiscal de la Federación, publicado en el Diario oficial de la Federación de 5 de enero de 1988.

Tribunal Fiscal carecía de facultades para conocer de la ejecución de sus sentencias debiendo acudir el particular al juicio de garantías para obtener la ejecución de tales sentencias.

Actualmente con estas reformas se crea el artículo 239 Ter del Código Tributario Federal, que establece la posibilidad de que el Tribunal Fiscal haga efectivas, por sí, las sentencias que el mismo dicte, aunque en forma limitativa, como más adelante lo analizaremos.

2. LA INSTANCIA DE QUEJA PREVISTA EN EL ARTICULO 239 TER DEL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION.

Como hemos anotado, el Tribunal Fiscal de la Federación no ha sido desde su creación un tribunal administrativo simplemente de anulación, aunque tampoco lo ha sido de plena jurisdicción, sino que considerando sus características constituye un tribunal administrativo de anulación con cierto matiz de plena jurisdicción.

Ahora bien, como consecuencia de la reforma al Código Fiscal de la Federación del 26 de diciembre de 1987, publicada el 5 de enero de 1988, se introdujo la figura de la queja, regulada en el artículo 239 Ter de dicho Código, por lo cual debe

reconocerse que esta figura aun con las limitaciones contenidas en su regulación, constituye un avance en la impartición de justicia, así como en el establecimiento de la plena jurisdicción del Tribunal Fiscal.

A) SU CONCEPTO.

Conviene distinguir entre sus dos acepciones más comunes:

En su acepción más importante la queja está considerada como el recurso que se interpone en contra de determinadas resoluciones judiciales que no son objeto de la apelación, en este sentido tiene una configuración imprecisa puesto que su procedencia se establece de manera muy variable en los diversos ordenamientos procesales.

Niceto Alcalá-Zamora y Castillo la considera como un subrecurso por su carácter de accesorio respecto de la impugnación principal, que es la apelación.

Por lo que respecta al segundo significado, también puede entenderse como una denuncia contra la conducta indebida o negligente tanto del juzgador como de algunos funcionarios judiciales, por lo que en realidad no tiene carácter procesal, sino administrativo.

Para Humberto Briseño Sierra "(...) la queja tiene con la querrela la similitud de la pretensión sancionadora. Pero (...) tampoco en la queja se encuentra una disparidad (el sujeto pasivo es siempre) (...) una autoridad o persona que actúa en una función pública".¹⁰⁶

Para Cipriano Gómez Lara, el campo de la queja "es idéntico en su naturaleza, a la del reacertamiento o recurso administrativo. En rigor la queja se puede concebir como una instancia hecha generalmente ante el superior jerárquico para que imponga una sanción a un funcionario inferior por algún incumplimiento o falta".¹⁰⁷

Nosotros consideramos que las anteriores acepciones no resultan aplicables, en el ámbito, contencioso administrativo, puesto que en éste, podemos considerar a la queja como un medio de defensa en contra de los actos de la autoridad administrativa, en los casos de incumplimiento de sentencia firme dictada por el Tribunal Fiscal de la Federación, que limitativamente se señalan en el artículo 239 Ter del Código Fiscal.

¹⁰⁶ Humberto Briseño Sierra, citado por Cipriano Gómez Lara. Teoría General del Proceso. Universidad Nacional Autónoma de México. México 1983, pp. 138 y 139.

¹⁰⁷ Ob. cit., p. 139.

B. NATURALEZA JURIDICA.

Al hacerse referencia a esta figura en el Código Fiscal, se omitió precisar si la misma constituye un recurso o un incidente, o bien otra figura, pues sólo se le denomina como "queja" existiendo confusión en cuanto a su naturaleza jurídica, ya que en la práctica se le denomina en algunos casos como incidente y en otros como recurso de queja.

Un ejemplo de esto lo constituyen los precedentes SR-III-2¹⁰⁸ de la Tercera Sala Regional Metropolitana del Tribunal Fiscal de la Federación, en el cual se alude a dicha figura como "incidente de queja", mientras que en el diverso SR-VIII-42¹⁰⁹ de la Segunda Sala Regional del Norte Centro, del mismo órgano colegiado, se le denomina como "recurso de queja".

¹⁰⁸. "INCIDENTE DE QUEJA.- QUEDA SIN MATERIA AL REVOCARSE EL ACTO DE INCUMPLIMIENTO.- Si al rendir la autoridad el informe a que se refiere la fracción II del artículo 239 TER del Código Fiscal de la Federación en vigor, manifiesta y acredita fehacientemente haber revocado el acto de incumplimiento que dio origen al incidente de queja, es procedente declarar sin materia éste." Tesis publicada en el Revista del Tribunal Fiscal de la Federación, Tercera Epoca, Año I, Num. 8, Agosto de 1988, p. 42.

¹⁰⁹. "RECURSO DE QUEJA.- CASO EN EL QUE PROCEDE.- Si las Salas del Tribunal Fiscal de la Federación ante la circunstancia de que la autoridad no analizó todos los argumentos que hizo valer la recurrente en su instancia de inconformidad, declara la nulidad de la resolución en sentencia que ha quedado firme, para el efecto de que se emita otra spegada a derecho y, la autoridad, al cumplirla vuelve a incurrir en el referido vicio de procedimiento, procede que la actora en su contra interponga el recurso de queja previsto en el artículo 239 TER, del Código Fiscal de la Federación, ya que el agravio que ante tal defecto se haga valer en el juicio de nulidad, resulta inoperante". Publicado en Revista del Tribunal Fiscal de la Federación, Tercera Epoca, Año II, Num. 17, Mayo de 1989, p. 54.

Algunos autores consideran que la naturaleza de esta figura es la de un recurso, tanto por el momento procesal en que se presenta, como por el objeto que se persigue con su creación, consistente en otorgar un medio para hacer cumplir las decisiones del órgano jurisdiccional y que no se deje al afectado en un estado de indefensión.

Contrario a lo anterior, hay quien considera que se trata de un incidente, el cual es común, y no de previo y especial pronunciamiento, ya que estamos en presencia de un planteamiento accesorio con motivo del proceso.

Ahora bien, debemos tomar en cuenta que jurídicamente, el concepto de recurso tiene dos acepciones: uno amplio como sinónimo de medio de defensa en general, y otro restringido, equivalente a cierto medio específico de impugnación.

Para efectos de este estudio nos referiremos a los recursos jurídicos en su sentido estricto, es decir, como medios de defensa específicos y dotados de determinadas características. El recurso stricto sensu es un medio jurídico de defensa, que se da siempre sobre determinado supuesto, el cual no es otra cosa que la existencia previa de un procedimiento, ya sea judicial o administrativo. Este no surge como la acción, de una manera autónoma desde el punto de vista procesal, sino dentro de éste, suscitando, en cuanto a su substanciación una nueva instancia o un estudio y análisis nuevos del acto por él impugnado.

Para Ignacio Burgoa "el recurso es un medio jurídico de defensa que surge dentro de un procedimiento judicial o administrativo para impugnar un acto del mismo y que tiene como finalidad revocarlo, confirmarlo (sic) o modificarlo, mediante un nuevo análisis que genera la prolongación de la instancia en la cual se interpone, conservando o manteniendo de ésta en su substanciación, los mismos elementos teleológicos motivadores del acto atacado."¹¹⁰

De tal suerte, en la materia contencioso-administrativa, el recurso en general es el medio jurídico de defensa que tienen a su alcance las partes en dicho procedimiento contencioso, para impugnar un acto del mismo, teniendo como fin su revocación o modificación.

Así, desde nuestro punto de vista la queja establecida en el artículo 239 Ter del Código Fiscal de la Federación, no constituye un recurso administrativo, puesto que a través de ella si bien se controvierte un acto emitido por una autoridad administrativa, también lo es que dicho acto se emite en cumplimiento de una sentencia firme dictada por el Tribunal Fiscal de la Federación; además de que el mismo no se substancia ni se resuelve por la autoridad administrativa, sino por el Tribunal Fiscal de la Federación, el cual constituye un cuerpo contencioso administrativo, conforme a lo ya expresado.

¹¹⁰ . Ignacio Burgoa, El Juicio de Amparo. Ed. Porrúa, México 1992, p. 578.

Tampoco es, para nosotros, un recurso contencioso, puesto que no se controvierte un acto del magistrado instructor del juicio de nulidad, o de la Sala del Tribunal Fiscal de la Federación, los cuales constituyen los supuestos de procedencia de este tipo de recursos, que en la especie son: el de reclamación y el de revisión, previstos en los artículos 242 y 248 del Código Fiscal de la Federación, respectivamente.

Por lo que se refiere al concepto de incidente, la doctrina lo ha denominado, como "El procedimiento legalmente establecido para resolver cuestión que con independencia de lo principal surja en el proceso"¹¹¹

Por su parte Eduardo Pallares lo define como "las cuestiones que surgen durante el juicio y que tienen relación con la cuestión litigiosa principal, o, con el procedimiento."

Fernando Arilla Bas afirma: "Reciben el nombre de incidentes (de incoedere) toda cuestión accesoria relacionada con la principal que surge durante la tramitación de un proceso determinado, una crisis en él, es decir, una interrupción en su ritmo."¹¹²

¹¹¹. Rafael de Pina. Diccionario de Derecho, Ed. Porrúa, México 1990, p. 316.

¹¹². Citado por Cipriano Gómez Lara, Ob. cit., p. 150.

Por otra parte la Ley de Amparo contempla dos figuras semejantes, al establecer en sus artículos 104, 105, 106 y 107 el incidente de inexecución de sentencia, y en su artículo 108 la repetición del acto reclamado.

De lo anterior se desprende que como el proceso no termina con la sentencia, sino que la actividad jurisdiccional se extiende hasta satisfacer jurídicamente a la parte que obtuvo sentencia favorable, los incidentes proceden aun en ejecución de sentencia, con la idea de hacer posible la aplicación correcta de las normas procesales.

Así, desde nuestro punto de vista, podríamos estar en presencia de un incidente que no es de previo y especial pronunciamiento, pero al igual que lo que sucede en el capítulo de los recursos, cuando el Código Fiscal de la Federación se refiere a los incidentes no señala esta figura en forma expresa.

Ahora bien, si no es recurso, ni incidente, sólo resta el que sea una "instancia", entendida como medio de defensa.

Así, para Guillermo Cabanellas, la palabra instancia posee dos acepciones en el derecho procesal. La primera entendida como petición o súplica; y en este sentido "cuando se dice que el juez debe proceder a instancia de parte, se da a entender que debe proceder previa petición de parte y no de oficio por su iniciativa". En su segunda acepción, tenemos que se designa con tal nombre, "cada grado jurisdiccional

o conjunto de actuaciones practicadas, tanto en el orden civil como criminal, las cuales comprenden desde la iniciación litigiosa hasta la sentencia definitiva"; así tenemos que "se llama primera instancia al ejercicio de la acción ante el primer juez que debe conocer del asunto; segunda instancia al ejercicio de la misma acción ante el juez o tribunal de apelación, con objeto de que reforme la sentencia del primer juez, y tercera instancia a la revisión del proceso o causa ante el tribunal superior según la jurisdicción".¹¹³

Desde nuestro punto de vista existe una acepción de este vocablo, que equivale a medio de defensa en su sentido más amplio, y es precisamente este concepto el que resulta ser la materia de nuestro interés, puesto que la queja prevista en el Código Fiscal de la Federación, constituye un medio de defensa a favor del administrado, para que el Tribunal Fiscal de la Federación pueda hacer cumplir las sentencias firmes que haya dictado, razón por la cual, consideramos que la misma tiene como naturaleza jurídica el de ser una instancia, conforme a lo ya expresado.

Por lo anteriormente expuesto y coincidiendo con Sergio Martínez Rosaslanda¹¹⁴ nos inclinamos a considerar que la naturaleza jurídica de la queja es la de ser una instancia, entendida esta expresión en su sentido genérico de medio de defensa

¹¹³ Guillermo Cabanellas. Diccionario de Derecho Usual. T. II. De. Heliasta, S.R.L., Buenos Aires, Argentina, 9a. edición, 1976, p. 399. Cabe Aclarar que en nuestro sistema jurídico no existen tres instancias.

¹¹⁴ Sergio Martínez Rosaslanda. - "La Figura de la Queja Prevista en el Artículo 239 Ter del Código Fiscal de la Federación", en Tribunal Fiscal de la Federación, Cincuenta y Cinco Años al Servicio de México, Obra Conmemorativa, T. I, México, 1991, p. 333.

no especificado, por lo cual su denominación correcta sería la de **INSTANCIA DE QUEJA**.

C) REQUISITOS DE PROCEDENCIA.

La instancia de queja se encuentra regulada en el artículo 239 Ter del Código Fiscal de la Federación, en el cual se establece que cuando exista incumplimiento de sentencia firme la parte afectada, quien siempre será el que fue actor en el juicio de nulidad de que se trate, podrá ocurrir en queja por una sola vez, ante la Sala Regional que instruyó en primera instancia el juicio en que dictó sentencia; se interpondrá por escrito ante el magistrado instructor, dentro de los quince días siguientes al día en que surta efectos la notificación del acto o resolución que la provoca.

Conforme al dispositivo en cita, tenemos que los elementos de procedencia de la queja son los siguientes:

1. Presupone la existencia de una sentencia firme dictada por la Sala Regional que instruyó en primera instancia el juicio de nulidad correspondiente, en la cual se declaró la nulidad de la resolución impugnada.

2. Se requiere estar en presencia de un acto o resolución en el que se actualice cualquiera de los siguientes supuestos:

- a) Indebida repetición del acto anulado.
- b) Exceso en el cumplimiento de la sentencia de que se trata.
- c) Defecto en el cumplimiento de dicha sentencia.

3. Nunca procede contra actos negativos de la autoridad administrativa.

4. Se interpondrá por escrito ante el magistrado que actuó como instructor en el juicio en que se dictó la sentencia correspondiente.

5. En dicho escrito se deberán expresar los conceptos de queja, es decir se deberán precisar los razonamientos lógico jurídicos tendientes a demostrar que hubo exceso o defecto en el cumplimiento de la sentencia, o bien indebida repetición del acto o resolución anulado.

6. El plazo para su interposición es de quince días contados a partir del día siguiente en que surta efectos la notificación del acto o resolución materia de la queja.

7. Procede por una sola vez.

En relación con el primer requisito de procedencia, que ha quedado precisado, cabe resaltar que las sentencias que dicta el Tribunal Fiscal de la Federación no traen aparejada ejecución, sino que las mismas sólo causan estado o quedan firmes, lo cual se surte cuando no se hace valer en contra de las mismas, ningún medio de defensa, esto es el juicio de amparo directo o el recurso de revisión previsto en el artículo 248 del Código Fiscal de la Federación; o bien, cuando interponiéndose estos medios de defensa la sentencia correspondiente no se ve modificada y por tanto se confirma.

De la redacción del primer párrafo, del precepto que nos ocupa, aparentemente, podría pensarse que la queja sólo podrá ser resuelta por la Sala Regional que dictó la sentencia correspondiente; sin embargo, también la Sala Superior es un órgano competente para conocer de la instancia de que se trata, en aquellos casos en que esta Sala haya ejercido su facultad de atracción y dictado sentencia en el juicio respectivo; lo único que le está vedado a la Sala Superior es el tramitar la instrucción de la queja, puesto que esta obligación le corresponde a la Sala Regional que tramitó la instrucción del juicio.

Este criterio ha sido sustentado por la Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación en su acuerdo G/249/91 de 26 de junio de 1991, veamos:

"Con fundamento en el artículo 16, fracción III y XI de la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación, se acordó que la Sala Superior resuelva el recurso de queja a que se refiere el artículo 239 Ter del Código Fiscal de la Federación, en aquellos asuntos en los

cuales haya dictado sentencia en única instancia; por lo que las Salas Regionales de este Tribunal que conozcan del recurso de mérito deberán proveer el procedimiento que en dicho artículo se establece y remitir a la Sala Superior el expediente para que ésta lo resuelva en definitiva."

En el segundo supuesto de procedencia, los actos a los que se hace referencia deben actualizarse a través de una resolución expresa y que conste por escrito en un documento, según lo establece el artículo 38 del Código Fiscal de la Federación; por lo tanto, la queja no procede en contra de las resoluciones telefónicas o verbales dirigidas a los administrados o contribuyentes.

Por lo que hace al tercer requisito de procedencia que señalamos, la queja no procede en contra de actos negativos, lo cual se ha interpretado como un no actuar de la autoridad administrativa, esto es como la ausencia de la actuación de la autoridad administrativa, que quedó compelida a emitir una nueva resolución, como se señala en el artículo 239, fracción III, segundo párrafo del Código Fiscal de la Federación.¹¹⁵

Sobre el particular, la interrogante que surge es en el sentido de cuestionarse por qué el legislador excluyó de este medio de defensa los "actos negativos"; para lo cual no tenemos una respuesta; sin embargo consideramos que es un

¹¹⁵ . Sergio Martínez Rosaslanda. ob. cit. p. 13.

mero capricho, sin fundamento lógico jurídico, puesto que lo congruente era que en contra de dichos actos procediera la queja, ya que no son esporádicos los casos en que la autoridad incumple con su obligación de emitir una nueva resolución, cuando así se le señala en la sentencia respectiva.

De tal suerte, lo deseable sería una reforma a este precepto para ampliar la procedencia de la queja, por lo que hace a los actos negativos, ya que en caso contrario, como acontece actualmente el medio de defensa que procede es el amparo indirecto que se tramita ante el Juez de Distrito <por violación al artículo 17 Constitucional, dado que la impartición de justicia debe ser completa, actualizándose el supuesto previsto en los artículos 114, fracción II de la Ley de Amparo; y 52, fracción IV de la Ley Orgánica del Poder Judicial de la Federación ¹¹⁶>, con la desventaja que esto acarrea, puesto que no fue el juez del amparo quien dictó la sentencia anulada, ni quien precisó la forma y términos en que la autoridad debía cumplir con dicha sentencia; respecto de lo cual sólo conoce perfectamente la Sala del Tribunal Fiscal de la Federación quien emitió el fallo correspondiente.

¹¹⁶. Artículo 114. - "El amparo se pedirá ante el juez de Distrito: (...) II. Contra actos que no provengan de tribunales judiciales, administrativos o del trabajo.
En estos casos, cuando el acto reclamado emane de un procedimiento seguido en forma de juicio, el amparo sólo podrá promoverse contra la resolución definitiva por violaciones cometidas en la misma resolución o durante el procedimiento, si por virtud de estas últimas hubiere quedado sin defensa el quejoso o privado de los derechos que la ley de la materia le conceda, a no ser que el amparo sea promovido por persona extraña a la controversia. (...)"

Artículo 52. - "Los jueces de Distrito en materia administrativa conocerán: (...) IV. De los juicios de amparo que se promuevan contra actos de autoridad distinta de la judicial, salvo los casos a que se refieren las fracciones II y III, en lo conducente, del artículo anterior, y fracción I del artículo 27 de esta ley, (...)"

Ahora bien, estaremos en presencia de un "acto negativo", cuando hayan transcurrido más de cuatro meses desde que la sentencia firme obligue a la autoridad a realizar un determinado acto, o a iniciar un procedimiento, conforme a lo dispuesto en el artículo 239, fracción III, segundo párrafo del Código Fiscal de la Federación.

En otras palabras, la autoridad administrativa cuenta con un plazo de cuatro meses para cumplir la sentencia de la Sala del Tribunal Fiscal de la Federación en la que se le obligue a realizar un determinado acto o iniciar un procedimiento; pues en caso de no hacerlo estaremos en presencia de un "acto negativo", que podrá impugnarse a través del amparo indirecto, conforme a lo ya expresado.

En el supuesto de procedencia que precisamos en el punto 6, consistente en el plazo dentro del cual se deberá interponer la queja; cabe resaltar que el cómputo del mismo está conformado por días hábiles, de tal suerte, el acto materia de la queja surte sus efectos el día hábil siguiente a aquel en que se notifica, <conforme a lo dispuesto en el artículo 135 del Código Fiscal de la Federación, en el cual se consigna el momento en que surte efectos el acto administrativo>, y el plazo de 15 días que al efecto se establece en la ley, inicia a partir del día siguiente a aquel en que surtió efectos el acto que provoca la queja.

El referido plazo se computa en días hábiles, como ya quedó anotado, los cuales son determinados por la Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación en la primera sesión que lleva a cabo cada año, en términos de lo dispuesto en el artículo 16, fracciones III y XI de la Ley Orgánica de ese Tribunal. Acuerdo que deberá ser publicado en el Diario Oficial de la Federación.

Por último, el hecho de que no proceda la queja por más de una ocasión, desde nuestro punto de vista representa un retroceso en la justicia administrativa, puesto que si bien por una parte se establece el medio de defensa que nos ocupa, por otra parte, el que se limite su procedencia al hecho de que solamente se pueda interponer por una sola vez, coarta la posibilidad de defensa de los administrados que resulten agraviados, puesto que en no pocas ocasiones la autoridad no sólo incumple con las sentencias firmes del Tribunal, sino también con las sentencias recaídas a la queja, y al limitarse su interposición a una sola vez, entonces en este último supuesto, el agraviado deberá acudir al Poder Judicial Federal, a través del juicio de amparo indirecto, del cual conoce un juzgador quien no fue el emisor del acto objeto de la materia; con las desventajas que esto ocasiona y que han quedado apuntadas en líneas precedentes.

Ahora bien, procede por una sola vez en tanto se emitan todos los actos tendientes a dar el debido cumplimiento al fallo, esto es, si se requiere de que la autoridad o diversas autoridades actúen conjunta o separadamente para cumplir con el fallo respectivo, si una de ellas emite primeramente un acto, pero se requiere de que otra

actúe con posterioridad, ambos actos deben ser susceptibles de impugnarse a través de la queja, sin que se viole el principio de que la queja sólo puede interponerse por una sola vez.

D) MECANICA DE IMPUGNACION.

La Queja se interpondrá por escrito ante el magistrado que instruyó el juicio, dentro de los quince días siguientes al en que surta efectos la notificación del acto o resolución que la provoca, en donde se expresarán las razones por las que se considera que hubo exceso o defecto en el cumplimiento de la sentencia, o bien repetición del acto o resolución anulado.

Al admitir la queja el magistrado instructor deberá pedir un informe a la autoridad a quien se impute el incumplimiento de la sentencia, que deberá rendir en un plazo de cinco días, en el que, en su caso, se justificará el acto o resolución motivo de la queja. Transcurrido el plazo, con informe o sin él, el magistrado instructor dará cuenta a la Sala, la que resolverá dentro del plazo de cinco días.

Si la Sala resuelve que hubo repetición del acto anulado se dejará sin efectos el acto repetido y se ordenará al responsable que se abstenga de incurrir en nuevas repeticiones; esta resolución debe notificarse al superior jerárquico; y además, se

otorga a la Sala facultades para imponer una sanción pecuniaria al responsable, cuyo monto podría ascender hasta el equivalente a noventa veces el salario mínimo general diario vigente en el área geográfica correspondiente al Distrito Federal.

Por otra parte, si la Sala resuelve que hubo exceso o defecto en el cumplimiento de la sentencia, dejará sin efectos el acto o resolución motivo de la queja y dará veinte días al funcionario responsable para que cumplimente debidamente el fallo, señalando la forma y términos que fueron precisados en la sentencia

La queja dará lugar a que se suspenda el procedimiento administrativo de ejecución, si éste se solicita ante la oficina ejecutora y se garantiza el interés fiscal.

Por último, a quien promueva una queja frívola e improcedente se le impondrá una multa hasta por noventa veces el salario mínimo general vigente en el Distrito Federal.

No debemos perder de vista que una cosa es el que sea "frívola" la queja, y otra el que sea improcedente o infundada; puesto que la frivolidad atiene a lo fútil o de poca substancia, esto es a lo que está falto de seriedad, alcance o profundidad; en tanto que la improcedencia se refiere a la vía, y lo infundado a los argumentos que en sí se hacen valer para demostrar el incumplimiento de la sentencia firme de que se trata.

FALLA DE ORIGEN

En este orden de ideas resulta difícil al juzgador, desde nuestro punto de vista, determinar la frivolidad de la queja, esto es el determinar si tiene poca o ninguna importancia o seriedad, para así considerar que es frívola: que unido a la improcedencia puede dar lugar a la imposición de la multa.

En efecto, puesto que conforme a los términos en que está redactado el último párrafo del artículo 239 Ter del Código Fiscal de la Federación ¹¹⁷, para imponer la multa de que se trata, se requiere el que la queja sea frívola "e" improcedente; esto quiere decir que al estar unido el adjetivo "frívolo" con el diverso "improcedente", con la conjunción copulativa "e", entonces deben darse los dos supuestos, ya que sólo en presencia de ambos es dable que el juzgador imponga dicha multa.

Por otra parte, a nuestro juicio resulta más difícil el calificar la frivolidad, antes que la improcedencia; puesto que como ya se dijo, la queja debe resultar además de improcedente, fútil, es decir, de poca substancia; esto último difícil de determinar.

En efecto, consideramos muy importante el resaltar que no basta el que la queja sea improcedente; o el que sea improcedente lleve a la frivolidad; sino que

¹¹⁷ Artículo 239 Ter.- "(...) A quien promueva una queja frívola e improcedente se le impondrá una multa hasta de noventa veces el salario mínimo general diario vigente en el área geográfica correspondiente al Distrito Federal."

es menester el que se den ambos supuestos, esto es que la queja sea improcedente y además sea frívola, es decir, por lo que hace a este último aspecto, que exista falta de seriedad, alcance o profundidad.

Desde luego podríamos citar como ejemplo el que una queja se interpusiera fuera del término de ley, lo cual acarrearía la improcedencia, pero no necesariamente le daría el carácter de frívola, por lo cual no se estaría en presencia de supuesto para imponer la multa a que se refiere el precepto en cita.

E. PROBLEMÁTICA QUE PRESENTA SU TRAMITACION Y RESOLUCION.

a) Ahora bien, cabe resaltar que en el artículo 239 Ter del Código Fiscal de la Federación se utiliza el término "podrá", cuando se establece la procedencia de la queja; por tanto, lo primero que tendríamos que dilucidar es la obligatoriedad de agotar este medio de defensa.

Por disposición del artículo 239 Ter, la figura de la queja resulta "aparentemente" optativa para el particular, debido a que en el citado artículo se indica que la parte afectada podrá ocurrir en queja, por una sola vez. Pero si tomamos en consideración el criterio sostenido por el Tribunal Colegiado del Primer Circuito, el vocablo podrá significa en un momento dado deberá:

"TRIBUNAL FISCAL. RECURSO DE QUEJA DEBE AGOTARSE PARA EXIGIR EL CUMPLIMIENTO DE SUS SENTENCIAS.- Por virtud de lo establecido en el artículo 239 TER. del Código Fiscal de la Federación, vigente a partir del día 15 de Enero de mil novecientos ochenta y ocho, para obtener el cumplimiento de una sentencia pronunciada por alguna de las Salas del Tribunal Fiscal de la Federación excepto cuando se trate de actos negativos de la autoridad administrativa, el afectado debe interponer el recurso de queja ante la misma Sala Regional que instruyó el juicio de nulidad, razón por la cual ya no resulta aplicable el criterio sustentado por los Tribunales de amparo, según el cual para lograr dicho cumplimiento procedía el juicio de amparo indirecto, pues este criterio partía del supuesto de que el Código Fiscal de la Federación no establecía un procedimiento para obtener el cumplimiento de las citadas sentencias, situación que cambió con motivo de la adición indicada."¹¹⁸

Contrario a lo anterior, estamos en desacuerdo con el criterio adoptado por el Quinto Tribunal Colegiado del Primer Circuito, ya que es ridículo pretender que porque dentro de la redacción del artículo no se menciona expresamente que este medio de defensa sea optativo, resulte obligatoria su interposición; puesto que el sistema de interpretación gramatical resulta suficiente para encontrar la intención del legislador. De tal suerte es necesario que se corrija esta situación y que en la redacción del artículo se sustituya la palabra podrá por la de deberá.

b) En un principio constituyó un problema el determinar si procedía o no la instancia de queja prevista en el artículo 239 Ter del Código Fiscal de la Federación, respecto de aquellos asuntos que se hubieren iniciado con anterioridad a la

¹¹⁸. Revista del Tribunal Fiscal de la Federación, Tercera Época, Año III, No. 10, octubre de 1990, p. 50.

vigencia de la reforma correspondiente, pero que se resolvieron bajo la vigencia de dicha reforma.

En relación con esta problemática el Juez Décimo de Distrito en Materia Administrativa en el Distrito Federal, consideró que la interposición de un recurso debe regirse por la ley vigente en el momento en que nace el derecho a interponerlo, y así lo plasmó en el amparo 1003/88 que en lo conducente dice:

" (...) Contrariamente a lo sostenido por la responsable en su informe justificado, si hubo transgresión en perjuicio del quejoso de las garantías contenidas en los artículos 14 y 16 constitucionales, al desechar, mediante auto de veinticuatro de agosto de mil novecientos ochenta y ocho el recurso (sic) de queja que interpuso dicho quejoso en contra del cumplimiento de la sentencia de siete de septiembre de mil novecientos ochenta y siete, dictada en el expediente número 7265/86.

Se afirma lo anterior con base en que el dieciocho de julio de mil novecientos ochenta y ocho, fecha en que la parte quejosa tuvo conocimiento del cumplimiento parcial de la sentencia, a partir de ese momento nació su derecho para impugnar el defecto en el cumplimiento de la sentencia aludida, pues en tal fecha se encontraba ya vigente el artículo 239 tercero fracción I, del Código Fiscal de la Federación, que otorga a los particulares el derecho a interponer el recurso (sic) de queja creado por dicho numeral para poder exigir su cumplimiento; sin que obste para ello el motivo aducido por la responsable en el auto combatido, toda vez que si bien el juicio se tramitó y resolvió antes de la reforma que creó el recurso de mérito, también lo es que cuando ocurrió el incumplimiento de la sentencia, ya estaba, como se dijo, vigente la reforma en cuestión.

Sirve de apoyo a lo anterior la tesis jurisprudencial número doscientos cuarenta y nueve, visible a fojas cuatrocientos veintiséis, octava parte, del último apéndice al Semanario Judicial de la Federación bajo el rubro "RETROACTIVIDAD DE LAS LEYES DE PROCEDIMIENTO." "(se transcribe)"

"Conforme a la tesis transcrita, la interposición, de un recurso debe regirse por la ley vigente en la época en que nace el derecho a

FALLA DE ORIGEN

interponerlo; consecuentemente, al no haberse dado trámite al recurso (sic) de queja promovido por el peticionario del amparo, se violaron en su perjuicio, las garantías contenidas en los artículos 14 y 16 de nuestra Carta Fundamental; por lo que procede conceder el amparo y protección de la Justicia Federal, para el efecto de que la Sala responsable admita el recurso (sic) que se menciona y dicte la resolución que en derecho proceda. (...)" 119

En suma, la instancia de queja procedió en contra de aquellos asuntos que se iniciaron con anterioridad a la vigencia de esta figura, pero que se resolvieron bajo la vigencia de la norma que instituyó la queja.

c) Un problema más lo constituye el determinar en qué casos estamos en presencia de una verdadera repetición del acto; para lo cual es necesario remitirnos a la causal de anulación que la Sala del Tribunal Fiscal de la Federación consideró que se actualizaba, para declarar la nulidad de la resolución impugnada, así como a los efectos que en su caso se hayan precisado en la sentencia respectiva.

En este sentido si existe indebida repetición del acto anulado y es lo que se pretende controvertir, entonces, lo procedente es interponer la instancia de queja y no un diverso juicio de nulidad. Sin embargo, existe el criterio sustentado por la Sala Superior del Tribunal Fiscal en donde se afirma, precisamente que en contra de un acto emitido en cumplimiento de una sentencia firme de este Tribunal procede la queja o el juicio de nulidad; veamos en qué términos está redactado dicho criterio:

¹¹⁹. Amparo hecho valer en contra de la resolución de 24 de agosto de 1988 emitida en el juicio de nulidad 7265/86.

"QUEJA Y JUICIO DE NULIDAD CONCURRENTES.- Si la parte actora interpone en forma simultánea ante el Tribunal Fiscal de la Federación, la instancia de queja y el juicio de nulidad, dichas instancias no son excluyentes entre sí, ello en función de no preverlo así el Código Fiscal de la Federación y, por otra parte, de estimarse excluyente se dejaría al particular en estado de indefensión. Por ello, de acuerdo a una adecuada técnica procesal, resulta conveniente resolver en primer lugar la queja, pues de la procedencia o no de ella, dependerá también la procedencia del juicio de nulidad."¹²⁰

Por otra parte, a nuestro juicio no se surte este supuesto cuando estamos en presencia de una omisión en el cumplimiento de formalidades, y por tanto en la sentencia respectiva se invoca ya sea la fracción I o la II del artículo 238 del Código Fiscal de la Federación.

En efecto, siguiendo a Sergio Martínez Rosaslanda, en primer término consideramos que si la supuesta repetición de un acto tiene su origen en una resolución que carezca de los requisitos formales exigidos por las leyes, tales como acreditar la competencia del funcionario que dictó la resolución impugnada, la suscripción de dicha resolución en forma autógrafa, así como la ausencia de motivación y fundamentación; entonces, se permite la repetición del acto anulado, dando como resultado que en contra de dicho acto no se pueda hacer valer la queja.

¹²⁰ . Revista del Tribunal Fiscal de la Federación, Tercera Época, Año V, No. 54, junio 1992, p. 8.

Lo anterior es así, ya que el ejercicio indebido de las funciones por la autoridad incompetente; no le puede parar perjuicio a la autoridad legalmente competente, y en ese supuesto el acto administrativo que llegue a emitirse por esta última, no será la repetición del acto anulado, sino que estaremos en presencia de uno nuevo, respecto del cual se deben agotar los medios de defensa ordinarios, esto es, el recurso administrativo, en su caso, o el juicio de nulidad; pero nunca la queja, puesto que se trata de un nuevo acto, y no de la repetición del anulado.

Por lo que se refiere a los casos en los que se ha declarado la nulidad de la resolución impugnada porque ésta se encuentra suscrita facsimilmente, la omisión de dicha formalidad no impide a la autoridad administrativa emitir de nueva cuenta su acto, firmándolo en forma autógrafa, y en este supuesto, no existe indebida repetición del acto anulado, por lo que tampoco procedería la instancia de queja.

Sin embargo, cuando se anula el acto administrativo por violaciones esenciales al procedimiento, no es susceptible de perfeccionarse el acto administrativo y por ende, su repetición sí resulta indebida, por lo que se daría el presupuesto de procedencia de la instancia de queja.

Por lo que toca a los casos en los que se declara la nulidad de la resolución impugnada por falta de motivación y fundamentación, en este supuesto puede

repetirse dicho acto, debiéndose expresar los motivos y fundamentos de tal resolución, ya que este vicio constituye una violación de carácter formal.

Al respecto, cabe hacer la distinción entre la FALTA de motivación y fundamentación, y la INDEBIDA motivación y fundamentación. Constituye FALTA de motivación el hecho de que el mandamiento escrito carezca de los motivos o circunstancias por las que se emite el acto; y hay falta de fundamentación cuando no se invoca el precepto legal en que se apoya dicho mandamiento. Por otra parte, estamos en presencia de INDEBIDA motivación y fundamentación, cuando las razones o circunstancias que se invocan en el mandamiento escrito no son reales ni ciertas o no determinan la aplicación de un determinado precepto legal; esto es se invocan preceptos legales que no resultan aplicables a las razones o circunstancias que se alegan en el mandamiento escrito.

De tal suerte, a la FALTA de motivación y fundamentación se le considera como una violación de carácter formal; mientras que a la INDEBIDA motivación o fundamentación se le considera como una violación material o de fondo; por lo tanto, cuando se trata de un acto administrativo que carece de motivación o fundamentación, el mismo es susceptible de repetirse, y por el contrario, si dicho acto se encuentra indebidamente fundado o motivado, no debe repetirse, ya que estaríamos en presencia de una violación material o de fondo.

Al respecto la Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación ha sustentado la Jurisprudencia 304, que a la letra dice:

"SENTENCIA- EFECTOS DE LA NULIDAD POR VICIOS FORMALES.- La declaratoria de nulidad de una resolución impugnada por vicios formales, como lo es la falta de fundamentación y motivación, no impide a la autoridad ejercer de nueva cuenta sus facultades, subsanando esta irregularidad, siempre y cuando esté en tiempo, esto es, la anulación de una resolución impugnada porque no se observaron todas las formalidades que legalmente debe revestir todo acto de autoridad tiene como consecuencia que éste deba ser invalidado, más con dicha declaratoria no se limitan las facultades de la autoridad para la emisión de una nueva resolución, aunque no se mencionen los efectos de su nulidad, en razón de que no puede impedirse a la autoridad que reitere su actuación, cuando la sentencia no se ha ocupado de la validez del derecho sustancial".¹²¹

Este criterio también ha sido sostenido por el Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, en la sentencia dictada en el juicio de amparo directo número 764/79, el 9 de abril de 1980, en la Tesis que así expresa:

"FUNDAMENTACION, CREDITOS FISCALES, VIOLACION MATERIAL.- Cuando una resolución fiscal viola formalmente la garantía de fundamentación legal, es decir, cuando no cita los preceptos sustantivos en que se finca el crédito, o sea los que establecen la hipótesis de acusación y el monto del adeudo, esa violación formal implica la nulidad lisa y llana de la resolución pero deja a salvo los derechos de la autoridad para proceder nuevamente en términos de ley. Pero cuando la nulidad de una resolución que finca un crédito fiscal se declara por violación material de la obligación constitucional de fundar, o sea por aplicar inexactamente

¹²¹ . Publicada en la Revista del Tribunal Fiscal de la Federación, Segunda Época, Año VIII, Num. 90, Junio de 1987, p. 1020.

los preceptos legales, o por dejar de aplicar los procedentes y aplicar otros en su lugar, en estos casos la nulidad es también lisa y llana pero además es de tal naturaleza sustancial, que ya no es posible que la autoridad finque nuevamente el crédito con aplicación de nuevos preceptos sustantivos que lo funden, pues a más de que esto daría lugar a un número interminable de cobros, resultaría absurdo de que los juicios y medios de defensa hechos valer contra los créditos fiscales pudiesen ser utilizados por las autoridades para ir renovando y afinando la aplicación de los preceptos en que se apoyan. Si en la contestación de la demanda no puede mejorarse el fundamento del acto impugnado, menos podrá hacerse después de la sentencia que declaró incorrectamente fundado dicho acto."¹²²

En suma, se ha considerado que existe indebida repetición del acto anulado cuando la autoridad emite un acto con el mismo sentido de afectación e idéntico motivo determinante que el que fuera objeto de anulación, no importando que se trate de oficios y funcionarios diferentes; como así se desprende de la tesis sustentada por el Tribunal Fiscal de la Federación, que a continuación se transcribe:

*"QUEJA- REPETICION DEL ACTO ANULADO POR DIFERENTES DEPENDENCIAS DE LA MISMA AUTORIDAD.- Existe repetición, cuando la autoridad emite un acto con el mismo sentido de afectación e idéntico motivo determinante, que el que fuera objeto de anulación, no importando que se trate de oficios y funcionarios diferentes, pues lo trascendente en la repetición es que se afecte al quejoso en el mismo sentido y con el mismo motivo determinante ya anulado."*¹²³

d) Otra problemática que encontramos en la práctica, es la que se suscita cuando se interpone queja y juicio de nulidad, ya que surge la interrogante en el

¹²² . Tesis publicada en el Semanario Judicial de la Federación, del Volumen Semestral, 133-138, Tribunales Colegiados, 7a. Época, 6a. Parte, p. 73.

¹²³ . Revista del Tribunal Fiscal de la Federación, Tercera Época, Año II, No. 13, Enero de 1989, p. 47

sentido de si es necesario que se suspenda el procedimiento en el juicio en tanto se resuelve la queja; así como cuál va a ser el sentido del juicio si se deja sin efectos el acto que provocó la queja.

Sobre el particular el Tribunal Fiscal de la Federación ya se ha pronunciado y al respecto considera que como es jurídicamente válido interponer queja y juicio de nulidad, respecto del mismo acto; que entonces deberá suspenderse el juicio de nulidad hasta en tanto sea resuelta la queja; este criterio lo ha sostenido en la tesis que a continuación se transcribe:

"QUEJA Y JUICIO DE NULIDAD.- SU INTERPOSICION CONCURRENTES.- Si la parte actora interpone al mismo tiempo, en contra de la misma resolución administrativa, tanto la instancia de queja como el juicio de nulidad, tales instancias no resultan excluyentes entre sí, en primer lugar, al no preverlo así el Código Fiscal de la Federación y en segundo lugar, porque de estimarse excluyente, se dejaría al particular en estado de indefensión, en el caso de que al resolverse la queja se considere infundada, por estimarse que no está frente a una repetición indebida de un acto, sino frente a una nueva resolución que puede ser combatida por sus propios fundamentos y motivos, por lo que al presentarse tal supuesto, a lo único que dará lugar es a que se resuelva en primer término la instancia de queja, y la resolución que a ésta recaiga dará lugar a la procedencia o improcedencia del juicio de nulidad respectivo."¹²⁴

e) Otro problema consiste en determinar en qué casos existe exceso o defecto en el cumplimiento de una sentencia firme del Tribunal Fiscal de la Federación.

¹²⁴ . Revista del Tribunal Fiscal de la Federación, Tercera Epoca, Año V, No. 53, mayo 1992, p. 11.

El Diccionario de la Lengua Española establece que hay **EXCESO** cuando existe una parte que rebasa, sobra o va más allá de la medida o regla, es decir cuando hay un abuso; por el contrario, indica que hay **DEFECTO** cuando existe carencia de alguna o algunas de las cualidades de una cosa.¹²⁵

De esta forma, si aplicamos estos conceptos a la instancia de queja, podemos decir que hay exceso cuando la autoridad en cumplimiento de la sentencia firme dictada por el Tribunal Fiscal, va más allá de los lineamientos que se le marcaron en ésta; y por el contrario; hay defecto en el cumplimiento de la resolución cuando existe carencia y se abstiene de dar el debido cumplimiento a la sentencia dictada por ese órgano colegiado.

Sin embargo, la determinación de la existencia de defecto o exceso de un acto no es tan sencillo como pudiera pensarse, ya que la autoridad emisora del acto, en algunas ocasiones es tan "sutil" al dictar sus resoluciones, que es muy difícil determinar si hubo exceso, defecto o si se trata de un nuevo acto.

En efecto, como ejemplo de la problemática que en algunas ocasiones se presenta para determinar si en el caso concreto existe indebida repetición, exceso o defecto, tenemos el criterio que a continuación se transcribe, sustentando por el Tribunal

¹²⁵ Diccionario de la Lengua Española, Tomo II, pp. 125 y 178

Fiscal de la Federación, con el cual no estamos totalmente de acuerdo, en el que así se expresa:

"QUEJA INTERPUESTA EN LOS TERMINOS DEL ARTICULO 239 TER DEL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION VIGENTE EN 1988.- SU PROCEDENCIA.- El artículo 239 Ter del Código Fiscal de la Federación establece como hipótesis para la procedencia de la queja la indebida repetición de un acto o resolución anulada, cuando en él se incurra en exceso o defecto en su cumplimiento; consecuentemente si por sentencia emitida por una Sala se declaró la nulidad de una resolución por provenir de una autoridad inexistente y, por ende, incompetente, para el efecto de que se emitiera por quien tuviera competencia legal, resulta evidente la procedencia de la queja si el nuevo acto es emitido por otra autoridad también inexistente e incompetente para emitirla, dado que se estima hubo defecto en el cumplimiento de la nueva resolución." ¹²⁶

En la tesis que nos ocupa, el Tribunal Fiscal sostiene que si en una sentencia se declara la nulidad de la resolución impugnada, por provenir de una autoridad inexistente y, por ende incompetente, para el efecto de que se emita otra resolución por autoridad competente, que en el caso si se emite el nuevo acto por otra autoridad también inexistente e incompetente que en consecuencia existe defecto en el cumplimiento de la sentencia de que se trata.

Nosotros nos cuestionamos si en realidad existe defecto en el cumplimiento; puesto que si el efecto de la sentencia consistió en que la autoridad competente emita un nuevo acto, entonces si quien actúa resulta ser también incompetente por inexistente; entonces, para nosotros existe indebida repetición, puesto que en la

¹²⁶ Revista del Tribunal Fiscal de la Federación, Tercera Época. Año 1, No. 10, Octubre de 1988, pp.40 y 41.

sentencia que se cumplimentó se llegó a la conclusión de que la resolución impugnada era ilegal por haber sido emitida por una autoridad inexistente y por ende incompetente.

Sin embargo, también podríamos pensar que estamos en presencia de un nuevo acto, puesto que el mismo ha sido emitido por otra autoridad, independientemente de que ésta resulte ser también incompetente por inexistente; y en este supuesto lo que procede es el recurso, en su caso, o el juicio de nulidad, y no la queja.

De tal suerte, como ya se dijo, no resulta tan sencillo el poder determinar, en algunos casos, la procedencia del medio de defensa que corresponda, cuando el acto deriva del cumplimiento de una sentencia firme dictada por el Tribunal Fiscal de la Federación, con la agravante que podría dar lugar a la interposición de un medio de defensa que no es el correcto, en cuanto a su procedencia.

No obstante lo anterior, para estar en posibilidad de determinar si se incurrió en defecto o en exceso al cumplimentarse la sentencia respectiva, se debe atender primordialmente a los efectos señalados en dicha sentencia, puesto que la autoridad deberá acatar los mismos en forma estricta, para lo cual al emitir el nuevo acto deberá ceñirse concreta y específicamente a los lineamientos fijados por el juzgador en la sentencia respectiva.

De tal suerte, si la autoridad no acata dichos lineamientos, estaremos en presencia de un acto dictado en exceso, o bien en defecto al pretender cumplimentarse la sentencia del Tribunal Fiscal de la Federación.

f) Otro problema lo constituye el procedimiento a seguir para el caso en que se trate de impugnar la notificación de la resolución que motivó la queja.

En este caso, los lineamientos a seguir, ya que no existe disposición expresa al respecto, y con la finalidad de no dejar a los administrados en estado de indefensión, en la práctica, es aplicable lo previsto en el artículo 209 Bis del Código Fiscal de la Federación, conforme al cual se pueden impugnar las notificaciones de las resoluciones objeto del contencioso administrativo, las cuales por ser normas de procedimiento se avienen al procedimiento de la instancia de queja, y por lo tanto, en forma analógica pueden aplicarse, permitiendo al administrado o contribuyente la posibilidad de controvertir dicha notificación desde el escrito inicial de la instancia de queja.

De tal suerte, en el escrito de queja el actor manifestará la fecha en que conoció el acto que provocó dicha instancia, haciendo valer los conceptos de oposición en contra del acto. Por su parte, la autoridad al rendir el informe a que se refiere el artículo 239 Ter del Código Fiscal de la Federación, acompañará la constancia de notificación del acto de que se trata, a fin de que la actora dentro del plazo de cuarenta

y cinco días amplie su escrito de queja, en donde deberá controvertir la legalidad de la notificación de que se trata.

Hecho lo anterior, la Sala del Tribunal Fiscal de la Federación que conozca de la queja interpuesta, estudiará en primer término los conceptos de oposición expresados en contra de la notificación, y si resuelve que no hubo notificación o que fue ilegal, considerará que el actor fue sabedor del acto administrativo desde la fecha en que manifestó conocerlo; lo cual provoca que la instancia respectiva sea oportuna en cuanto a su presentación. Con posterioridad, la Sala examinará la impugnación del acto objeto de la queja.

Por otra parte, si la Sala resuelve que la notificación fue legalmente practicada, y como consecuencia de ello la instancia de queja fue presentada extemporáneamente, desechará la misma, al no satisfacer uno de los requisitos de procedencia a que se refiere el artículo 239 Ter, fracción II del Código Fiscal de la Federación.

g) Un problema más se presenta cuando es una autoridad, en términos del artículo 200, último párrafo del Código Fiscal de la Federación, quien hace valer la instancia de queja.

En efecto, en términos del dispositivo en cita, los autorizados sólo podrán interponer promociones de trámite, rendir pruebas, presentar alegatos e interponer recursos; de tal suerte, como la instancia de queja no es una promoción de trámite, ni constituye una prueba, ni tampoco alegatos; como tampoco resulta ser un "recurso", esto último, conforme a lo que ha quedado indicado en líneas precedentes, en ese orden de ideas, aparentemente el interesado no tiene la facultad de interponer la instancia de queja.

Sin embargo, el término "recursos" que se utiliza en el texto del artículo en cita, debe interpretarse, desde nuestro punto de vista, en su sentido amplio, esto es como medio de defensa; y como en la especie nosotros hemos considerado que la queja es un medio de defensa, que hemos denominado instancia; en esa virtud, procede que un autorizado sea quien interponga dicha instancia.

h) Una problemática más la constituye el determinar si en la queja son admisibles toda clase de pruebas.

Desde nuestro punto de vista, si bien en el artículo 239 Ter del Código Fiscal de la Federación, nada se establece al respecto, nosotros consideramos que resultan aplicables por analogía los preceptos que regulan lo concerniente a las pruebas en el juicio de nulidad. De tal suerte la aplicación analógica de los artículos 208, fracción V y último párrafo, 209 fracción VII y último párrafo, y 230 del Código Fiscal de la Federación, al interponerse la instancia de queja son admisibles toda clase de

pruebas, excepto la confesional a través de la absolución de posiciones a cargo de las demandadas (artículo 230 del Código Fiscal de la Federación); para lo cual deberán ofrecerse las mismas, acompañándose las documentales respectivas con el propio escrito de la instancia.

Aunque a simple vista tal criterio parece desafortunado, ya que podría pensarse que para probar que hubo incumplimiento por parte de la autoridad al cumplimentar la sentencia respectiva, basta el acto objeto de la queja; sin embargo, puede darse el caso de que a través de un diverso elemento probatorio, como sería, por ejemplo, una prueba pericial, la misma serviría para determinar si se actualiza el incumplimiento que se le imputa a las demandadas; por tanto, a nuestro juicio, resulta aplicable analógicamente el dispositivo que establece el que serán admisibles toda clase de pruebas con la excepción que ha quedado anotada; máxime que es precisamente a las partes a quien corresponde probar los extremos de su acción o de sus excepciones, según sea el caso.

En este sentido la autoridad, en reciprocidad, al remitir el informe correspondiente también podrá aportar las pruebas que juzgue oportunas.

i) La siguiente problemática consiste en determinar las causales de sobreseimiento de la queja, ya que en el Código Fiscal de la Federación no se encuentran contempladas explícitamente, razón por la cual nosotros proponemos las siguientes

1. Por desistimiento del actor.

2. En el caso de que el demandante muera durante la tramitación de la queja, si su pretensión es intranmisible o si su muerte deja sin materia la queja.

3. Cuando en la tramitación de la queja aparezca o sobrevenga alguna de las siguientes causales de improcedencia:

a) Que no afecte el interés jurídico del actor.

b) Cuya impugnación no corresponda conocer a este Tribunal, porque se trate de una segunda queja.

c) Respecto de las cuales hubiere consentimiento, entendiéndose que hay consentimiento cuando no se promueve la instancia de queja dentro del término de ley.

d) Que hayan sido impugnados en un procedimiento judicial.

e) Cuando no se haga valer agravio alguno.

f) Cuando de las constancias de autos apareciere claramente que no existe el acto objeto de la queja.

F. LA SENTENCIA RECAIDA A LA QUEJA.

Conforme a lo dispuesto en el artículo 239 Ter del Código Fiscal de la Federación, la Sala que conoce de la queja cuenta con un plazo de cinco días para dictar la sentencia respectiva, en la cual puede actuar de la siguiente manera:

1. Si resulta que hubo exceso o defecto en el cumplimiento de la sentencia, dejará sin efectos el acto o resolución que provocó la queja y concederá al funcionario responsable veinte días para que dé el cumplimiento debido al fallo, señalando la forma y términos que ya se habían precisado en la sentencia que se pretendió cumplimentar, conforme a los cuales de nueva cuenta deberá cumplir.

2. En caso de que la Sala Constate que hubo indebida repetición del acto anulado, en la sentencia respectiva hará la declaratoria correspondiente, dejando sin efectos el acto repetido, notificándosela al funcionario responsable de la repetición, ordenándole que se abstenga de incurrir en nuevas repeticiones; dicha sentencia también se notificará al superior del funcionario para que proceda jerárquicamente; además la

Sala impondrá al funcionario responsable una multa hasta de noventa veces el salario mínimo general diario vigente en el Distrito Federal.

Conviene destacar que el plazo para dictar sentencia en el juicio de nulidad, <sesenta días, conforme a lo dispuesto en el artículo 236, primer párrafo del Código Fiscal de la Federación>, y el relativo para resolver la queja <cinco días, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 239 Ter, fracción II, segundo párrafo>; son extremos, puesto que el primero resulta muy largo y aunque el segundo tampoco es muy corto, sin embargo por el cúmulo de trabajo, en no pocas ocasiones el Tribunal Fiscal de la Federación no siempre resuelve dentro de dicho lapso.

Lo más sobresaliente que se puede decir por lo que hace al plazo para resolver la instancia de queja, es que debe computarse en días hábiles, en términos del artículo 258 del Código Fiscal de la Federación, el cual regula lo concerniente al contencioso administrativo, mismo que resulta aplicable para la figura que nos ocupa.

Por otra parte, determinar en qué casos estamos en presencia de un acto indebidamente repetido, o bien en el que se incurre en exceso o defecto al cumplimentarse la sentencia dictada por el Tribunal Fiscal de la Federación, no siempre resulta fácil para el promovente de la queja, como tampoco lo ha de ser para el juzgador, quien al determinar si se da uno u otro supuesto deberá actuar de manera distinta, puesto que si existe indebida repetición del acto, además de dejarlo sin efectos deberá ordenarle al

responsable de la repetición que se abstenga de incurrir en nuevas repeticiones, le impondrá una multa, para lo cual girará oficio a la Tesorería de la Federación a fin de hacer efectiva la sentencia impuesta, como también le notificará a su superior, para que proceda jerárquicamente; en tanto que si resulta que hubo exceso o defecto, entonces dejará sin efectos el acto y concederá al funcionario responsable un plazo de veinte días para que de cumplimiento debido al fallo.

En este orden de ideas, y verbigracia, cuando en el caso concreto en una sentencia firme del Tribunal Fiscal de la Federación, se ordene que se reduzca el monto de la sanción impuesta, debiendo cumplir la autoridad con los requisitos de legalidad exigidos en el artículo 16 constitucional; y la autoridad responsable no cumple con estos lineamientos al emitir nuevamente su acto; entonces incurre en defecto en el cumplimiento de dicha sentencia; por lo cual el juzgador al conocer de la queja debe dejar sin efectos el acto de que se trata, ordenando a la autoridad emisora del mismo, que en el término de veinte días dicte una nueva resolución debidamente fundada y motivada, en donde se reduzca el monto de la sanción impuesta, debiendo, además, cumplir con los requisitos de legalidad previstos en el artículo 16 de la Constitución Federal.

Otro Caso sería, cuando por ejemplo, en materia de pensiones civiles se dicte una sentencia donde se ordene a la autoridad demandada que dicte una nueva resolución en la que incremente la pensión del actor en la misma proporción en que se aumentaron los sueldos de los trabajadores en activo; y ésta no lo hace así, sino que

incurre en defecto al cumplimentar la sentencia, al no aumentar su cuota pensionaria en la cantidad correcta, sino en una inferior, aun cuando se haya celebrado un convenio entre la pensionada y el Instituto de Seguridad y Servicios Sociales para los Trabajadores del Estado, en el sentido de que aquélla recibe el incremento de su pensión sin reservarse ningún derecho, ni acción en contra de dicho Instituto. Ver anexo "A".

Lo cierto, en este supuesto, es que los medios de defensa, como lo es la instancia de queja, no son renunciables, aun cuando se pacte lo contrario, como así se desprende de lo dispuesto en el artículo 267 del Código Federal de Procedimientos Civiles de aplicación supletoria, en el cual se establece que los recursos no son renunciables; por lo cual lo procedente es que el Tribunal Fiscal deje sin efectos el acto que provocó la queja y conceda al funcionario responsable el término de veinte días para que dé el cumplimiento debido al fallo, para lo cual deberá emitir una resolución en la cual conste la liquidación de la que se desprenda en forma fehaciente los cálculos realizados para llegar a la conclusión de que ha incrementado la pensión en la misma proporción en que se aumentaron los sueldos de los trabajadores en activo.

Un supuesto más sería cuando existan dos resoluciones y la autoridad demandada sólo haya dejado sin efectos una, o cuando por ejemplo se ha ordenado que la autoridad emisora del acto se haga cargo de las pruebas aportadas y no lo hace; en ambos casos, lo que procede es dejar sin efectos tales resoluciones, ya que existe defecto en el cumplimiento de la sentencia respectiva, y conceder al funcionario responsable veinte

días para que dé cumplimiento debido al fallo, que en estos casos sería el de dictar una resolución donde deje sin efectos ambas resoluciones, y la otra en el sentido de hacer la valoración expresa de las pruebas, respectivamente.

Con respecto a las resoluciones en donde lo que se reclama es la indebida repetición del acto anulado, cuando la Sala haya declarado una nulidad por indebida fundamentación y motivación, la queja resulta fundada, ya que ésta constituye una violación de carácter material o de fondo, y por lo tanto no da lugar a que la autoridad demandada dicte de nueva cuenta otro acto en donde se pretenda fundar y motivar debidamente la resolución motivo de la queja, ya que esta circunstancia daría a la autoridad emisora de la misma, la oportunidad de subsanar sus errores o deficiencias y mejorar o perfeccionar la fundamentación y motivación del acto originalmente impugnado, si sucediera lo contrario, nos llevaría a la conclusión de que los juicios y medios de defensa pudieran ser utilizados por las propias autoridades para ir renovando, mejorando o afinando sus decisiones.

De tal suerte, en el caso de que la autoridad emita de nueva cuenta un crédito fiscal, <respecto del cual ya conoció el Tribunal Fiscal de la Federación, declarando su nulidad por un vicio de fondo>, cambiando únicamente el número de crédito, pero que constituya la misma liquidación inicialmente impugnada; estamos en presencia de la indebida repetición de un acto, ya que lo que se pretende es precisamente evitar que la autoridad insista en actos o resoluciones que fueron materia de análisis y

respecto de los cuales se determinó su ilegalidad por vicios de fondo, impidiéndose así la emisión indefinida de actos de molestia a los particulares. Sirve de apoyo a lo anterior el anexo "B", que ejemplifica este supuesto.

Caso contrario lo constituye el supuesto en donde se ha declarado la nulidad de una resolución por existir falta de fundamentación y motivación, esto es, cuando no se cita ningún precepto de derecho, ni se vierte consideración alguna de hecho, lo cual implica que se deja a salvo el derecho de la autoridad para que ejerza de nueva cuenta sus facultades subsanando dicha ilegalidad, siempre y cuando esté en tiempo; en consecuencia, si se emite otra resolución no se está en presencia de una indebida repetición de un acto o resolución anulada, ni puede considerarse que la autoridad haya incurrido en exceso o defecto al cumplimentar la sentencia, pues se trata de un nuevo acto y no constituye repetición del que fuera declarado nulo; por lo tanto, dicha resolución ya no es impugnabile mediante queja; siendo la vía procesal idónea el recurso, en su caso, o bien un nuevo juicio de nulidad, ya que se está en presencia de una violación de carácter formal que deja a salvo los derechos de la autoridad para proceder nuevamente en términos de ley, subsanando la violación en que se incurrió; por lo tanto al interponerse la instancia de queja en este supuesto, lo procedente es que ésta se declare infundada, confirmándose la resolución materia de la queja.

Otro supuesto lo encontramos en el caso de que la autoridad demandada emita una nueva resolución en pretendido cumplimiento de una sentencia la cual resulte

que no tiene la característica de ser firme, puesto que se encuentra pendiente de resolución el juicio de amparo directo interpuesto por la actora; y más aun, cuando el Tribunal Colegiado de Circuito en Materia Administrativa al conocer de dicho amparo ha dejado insubsistente la sentencia que se pretende cumplimentar en el nuevo acto que emite la autoridad demandada, puesto que no puede ser cumplimentado lo que se ha dejado insubsistente por el Colegiado.

Lo anterior es así, ya que si a la fecha de la emisión de la resolución que en vía de queja se impugna, el juicio se encontraba sub judice, la autoridad demanda no podía emitir válidamente ninguna resolución tendiente a cumplimentar la sentencia reclamada en el juicio de amparo. Sirve como base para este supuesto el anexo "C".

Por último, sólo nos queda anotar que cuando se interponga una instancia de queja en contra de la ausencia de actuación de la autoridad administrativa que quedó obligada a emitir una nueva resolución, y la promovente solicita que la Sala requiera a la autoridad para que cumpla con lo ordenado en la sentencia respectiva; lo mismo es improcedente, ya que no se surte ninguno de los supuestos que señala el artículo 239 Ter del Código Fiscal, además de que en el caso, lo que procede es el juicio de amparo indirecto, como así lo establece la tesis jurisprudencial número 1998, visible a fojas 3217, Segunda parte. Salas y Tesis comunes del último apéndice del Semanario judicial de la Federación:

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

G. MEDIOS DE DEFENSA EN CONTRA DE LA SENTENCIA RECAIDA A LA QUEJA.

La queja, es resuelta a través de una sentencia dictada por la Sala del Tribunal Fiscal de la Federación quien emitió la diversa sentencia firme que se pretendió **cumplimentar**; misma que tiene la característica de dictarse después de concluido el juicio de nulidad.

Nosotros consideramos que la queja es resuelta a través de una sentencia, aunque la misma no tiene la característica de ser una sentencia definitiva, puesto que si bien no constituye un acto procesal, si emana del Tribunal Fiscal de la Federación, y aunque no decide el fondo del litigio, <puesto que el mismo ya había sido resuelto a través de una diversa sentencia, la cual al ser cumplimentada dio origen al acto objeto de la queja>, y el proceso ha terminado; sin embargo a través de esta resolución que pronuncia el propio Tribunal Fiscal se dilucida si se ha cumplimentado debidamente o no la sentencia definitiva que resolvió el conflicto en el juicio de nulidad estableciendo a la perfección a quién le corresponde la razón.

Por otra parte, el único efecto que produce este tipo de sentencias es determinar si hubo indebida repetición de un acto anulado, o bien exceso o defecto en el cumplimiento de una sentencia firme del Tribunal Fiscal de la Federación; por lo que el juzgador carece de medios para hacer cumplir la sentencia violada.

En otras palabras, el acto por el cual se dilucida por el Tribunal Fiscal de la Federación, si se cumplimentó debidamente la sentencia firme que dictó, tiene la naturaleza jurídica de ser a su vez también una sentencia, sin embargo la misma no pone fin al juicio de nulidad, puesto que éste ya estaba concluido, en esa virtud, estaremos en presencia de un acto fuera de juicio porque ya ha concluido éste.

En ese orden de ideas, si la autoridad no cumple con la nueva sentencia, esto es, con la recaída a la queja, entonces el administrado no podrá volver a interponer otra queja; sino que tendrá que acudir ante el juez del amparo, a través del juicio de amparo indirecto, quien en términos del artículo 114, fracción III del la Ley de Amparo, tiene competencia para conocer de los actos de los tribunales administrativos, como lo es el Tribunal Fiscal de la Federación, ejecutados fuera de juicio o después de concluido éste.

Lo anterior es así, en primer término, ya que el Tribunal Fiscal no tiene a su alcance la posibilidad de hacer cumplir sus sentencias, y además, porque la queja sólo puede interponerse por una sola vez.

Por otra parte, la autoridad a quien le agravia la sentencia recaída a la queja, no tiene a su alcance ningún medio de defensa, puesto que en contra del mismo no procede el recurso de revisión a que se refiere el artículo 248 del Código Fiscal de la Federación; ya que no se surte ninguno de sus supuestos, particularmente el relativo a que procede en contra de sentencias definitivas, puesto que como ya dijimos, la resolución que resuelve la queja si bien constituye una sentencia, la misma no tiene la característica de ser definitiva.

Sin embargo existen casos sui generis, por ejemplo, si un contribuyente o particular interpone una instancia de queja en contra del Instituto Mexicano del Seguro

Social por indebida repetición del acto anulado, y ésta <la queja> se declara fundada, lo lógico sería que la autoridad administrativa la cumplimentara en sus términos; sin embargo, como ocurre en el juicio 436/90 del índice de la Sexta Sala Regional Metropolitana del Tribunal Fiscal de la Federación, la autoridad demandada tiene a su alcance, al igual que el particular, el juicio de amparo indirecto, puesto que al ser un organismo descentralizado puede interponer dicho medio de defensa.

Lo anterior nos parece incongruente, ya que si al Instituto Mexicano del Seguro Social se le considera como un particular cuando interpone el juicio de amparo indirecto; esta situación daría como resultado que si la sentencia dictada en el juicio de nulidad le fuera desfavorable, el Instituto no tuviera a su alcance el recurso de revisión, puesto que es privativo de las autoridades demandadas; y más aún si se le considera como un particular, entonces no tendría a su alcance el juicio de nulidad, sino que estaríamos en presencia de una controversia entre particulares.

En este orden de ideas, no debe perderse de vista que cuando el Instituto Mexicano del Seguro Social interpone el juicio de amparo indirecto, no se desprende de su imperio, ya que este organismo está facultado para ordenar y ejecutar por sí mismo el cobro de los créditos fiscales a su cargo; además de que esta situación resulta contradictoria, ya que el juicio de amparo tiene como objeto principal resolver toda controversia suscitada con motivo de leyes o actos de la autoridad que violen las garantías individuales, las que por su propia naturaleza sólo pueden ser otorgadas a

aquellos individuos <gobernados> que guardan frente al poder público del Estado una relación de supra a subordinación; y que por gobernados se entiende a todas aquellas personas físicas o morales, ya sean de índole privada u oficial, en este último caso, cuando actúen frente a los particulares en una situación de igualdad jurídica, dotados correlativamente, de todos los derechos a que a estos compete, incluyendo la titularidad de garantías individuales y, consecuentemente la posibilidad jurídica de promover el juicio de amparo por violaciones del poder público a esas garantías, de donde se desprende que el Instituto Mexicano del Seguro Social no se despoja de la potestad pública, es decir actúa como entidad soberana que impone de manera unilateral sus decisiones, sin dejar más defensa al afectado que acudir a los propios órganos estatales o a sus superiores jerárquicos para contrarrestar los efectos de la actuación imperativa y unilateral, en virtud de que el juicio de amparo es un derecho exclusivo de los gobernados, no extensivo a los órganos estatales en su calidad de autoridades.

Este criterio es acorde con el sustentado en la jurisprudencia consultable en las páginas 1343 a 1344, del apéndice al Semanario Judicial de la Federación, Compilación 1917 a 1988, Segunda Parte, Salas y Tesis Comunes, bajo el rubro:

"OFICINAS PÚBLICAS, AMPAROS PEDIDOS POR LAS.- El juicio de amparo tiene por objeto resolver toda controversia que se suscite por leyes o actos de autoridad, que violen las garantías individuales, las que, como su nombre lo indica, sólo se otorgan a la persona física o moral, sea privada u oficial, y siempre que ésta acúe en defensa de derechos privados, frente a los abusos del poder público, y no a las

*oficinas públicas o departamentos de Estado, para protegerse contra otros departamentos.*¹²⁷

3. PERSPECTIVAS DEL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACION COMO TRIBUNAL DE PLENA JURISDICCION.

Aunque desde antes de la creación del Tribunal Fiscal de la Federación, pero particularmente a raíz de éste, se ha desarrollado un sistema de defensa jurídica de los particulares ante los actos ilícitos o irregulares de la Administración Pública, existen todavía ciertos aspectos en que tal defensa se encuentra obstaculizada por las propias normas legales aplicables, o bien por criterios anacrónicos o erróneos sustentados por los órganos jurisdiccionales al dirimir las contiendas suscitadas por los actos de las autoridades administrativas.

De acuerdo con el estudio panorámico que hemos realizado en este trabajo, veamos ahora en qué casos sería conveniente que se modificara la naturaleza jurídica de dicho Tribunal, para convertirse realmente en un tribunal de plena jurisdicción, con el objeto de que pueda alcanzarse en todos los casos una verdadera justicia de hecho y no meramente formal.

¹²⁷ . El subrayado es nuestro.

Como primer punto sería conveniente que se ampliara la competencia de este órgano colegiado a toda la materia administrativa federal, ya que si bien no tiene competencia meramente fiscal, tampoco abarca toda la materia administrativa.

Otra perspectiva la constituye la modificación del supuesto para que se surta la competencia territorial del Tribunal Fiscal y que opere siempre en razón del domicilio fiscal de la actora, para evitar confusión en la tramitación de los juicios y retraso en la resolución de los mismos.

Que el Tribunal Fiscal de la Federación se encargue, de nueva cuenta, de resolver el recurso de revisión, como segunda instancia para ambas partes, ya que el que se tramita actualmente ante los Tribunales Colegiados de Circuito en Materia Administrativa se equipara a una segunda instancia sólo para la autoridad demandada, puesto que el juicio de amparo constituye una instancia diferente, es decir un nuevo juicio, sin constituir una segunda instancia para el actor o contribuyente, por lo cual se pone de manifiesto de nueva cuenta la desigualdad procesal existente. Máxime, que en contra de la sentencia recaída al recurso de revisión no procede el juicio de amparo, en términos de artículo 104 fracción I-B de la Constitución Federal.

Que se otorgue facultad para sentar su propia jurisprudencia, sin que ésta tenga que ser acorde con la del Poder Judicial, ya que muchas veces ésta es

contradictoria y en no pocas ocasiones no es un órgano especializado en la materia administrativa quien sienta esta jurisprudencia.

Que el Tribunal Fiscal de la Federación al dictar sus sentencias se sustituya a la autoridad administrativa, para evitar el reenvío y así cumplir cabalmente con el artículo 17 Constitucional al constituir una justicia pronta y expedita, y más aún, que pueda directamente revocar, en su caso, el acto objeto del juicio o bien la resolución recurrida, esta situación sería ideal ya que para que los fallos que dicta ese órgano colegiado puedan ser cumplimentados en sus términos, es necesario que el afectado o contribuyente acuda ante los tribunales judiciales para poder exigir el cumplimiento de las sentencias dictadas por el Tribunal fiscal.

Que la instancia de queja proceda en contra de actos negativos como sucede con el incidente de inejecución de sentencia que procede en el juicio de amparo, y así no dejar en estado de indefensión al particular.

Que la instancia de queja proceda tantas veces como sea necesario; pero sobre todo que se establezca el mecanismo para que las sentencias del Tribunal Fiscal de la Federación traigan aparejada ejecución. Además, es deseable que se pueda fincar una responsabilidad al servidor público responsable de la indebida cumplimentación de la sentencia del Tribunal Fiscal de la Federación, así como el de la reparación del daño a cargo del Estado.

En efecto, una perspectiva importante para la plena jurisdicción del Tribunal Fiscal de la Federación, y para cumplir también con el postulado del artículo 17 de la Constitución, lo es el que deben establecerse los medios necesarios para que se garantice la plena ejecución de las resoluciones del Tribunal Fiscal de la Federación.

Además, la responsabilidad de los servidores públicos, en caso de que se surta, debe traer aparejada una sanción a su cargo, en todos los casos, independientemente de que se trate de una indebida repetición del acto anulado, o bien de exceso o defecto en el cumplimiento de la sentencia; y más aún en caso de que prospere nuestra propuesta, cuando estamos en presencia de una falta de actuación de la autoridad <acto negativo> para dar cumplimiento a la sentencia respectiva.

Por último, sería conveniente que se regulara cabalmente este medio de defensa, puesto que existe una gran problemática para su tramitación, como ya ha quedado expresado en el apartado respectivo, lo cual no apuntamos de nueva cuenta para no caer en repeticiones.

Proponemos que en contra de la sentencia recaída a la queja sólo proceda el amparo indirecto para el administrado.

Estas son las características que a nuestro juicio debe de revestir el Tribunal Fiscal de la Federación para que sea un Tribunal de plena jurisdicción, quien

imparta justicia realmente eficaz; ya que al ser este órgano el especialista en la materia y quien resuelve controversias de tal importancia, es realmente triste y frustrante ver que sus sentencias, en última instancia, sólo sirven como un medio de defensa que hay que agotar para interponer el juicio de amparo, y que sea realmente el poder judicial quien decida y ordene el cumplimiento de sus sentencias.

CONCLUSIONES

1. El Tribunal Fiscal de la Federación ha sido desde sus inicios un tribunal de lo contencioso administrativo de anulación, con matices de plena jurisdicción, sin llegar a la plena jurisdicción al estilo francés.

2. Ese órgano colegiado ha cobrado mayor importancia, puesto que se ha aumentado su competencia en el ámbito administrativo y fiscal.

3. Las sentencias que dicta el Tribunal Fiscal pueden señalar ciertos efectos, pero no traen aparejada ejecución, son meramente declarativas; para exigir su cumplimiento tiene que hacerse valer el juicio de amparo indirecto, lo que constituye una deficiencia y un retroceso en la impartición de justicia.

4. La Sala Superior de dicho órgano colegiado no constituye actualmente un órgano de segunda instancia para ninguna de las partes.

5. La autoridad demandada tiene a su alcance el recurso de revisión ante el Tribunal Colegiado de Circuito en Materia Administrativa que se equipara a una segunda instancia.

6. Cuando la sentencia le es desfavorable al particular, éste tiene a su alcance el juicio de amparo, sin que éste constituya una segunda instancia, sino un juicio diferente.

7. La instancia de queja, aunque significa un avance hacia la plena jurisdicción del Tribunal Fiscal de la Federación, no es completamente eficaz, ya que si bien da ciertos lineamientos para la cumplimentación de los fallos dictados, lo cierto es, que se vuelve un mecanismo complicado y a final de cuentas para hacer cumplir este fallo, es necesario acudir al juicio de amparo indirecto para que la autoridad los cumplimente.

8. La queja constituye un medio de defensa en contra de los actos de la autoridad administrativa en los casos de incumplimiento de sentencia firme dictada por el Tribunal Fiscal de la Federación, que limitativamente se señalan en el artículo 239 Ter del Código Fiscal de la Federación.

9. Es deseable que la queja proceda en contra de actos negativos.

10. Estaremos en presencia de un “acto negativo”, cuando hayan transcurrido más de cuatro meses desde que la sentencia firme obligue a la autoridad a realizar un determinado acto o a iniciar un procedimiento, conforme a lo dispuesto en el artículo 239 , fracción III, segundo párrafo del Código Fiscal de la Federación.

11. No debe limitarse la procedencia de la queja a una sola ocasión, puesto que en no pocas ocasiones la autoridad no sólo incumple con las sentencias definitivas firmes del Tribunal Fiscal, sino también con las sentencias recaídas a la queja; y en contra de este último supuesto ya no procede la queja sino el amparo indirecto.

12. Si se requiere que diversas autoridades actúen conjunta o separadamente para cumplir con el fallo respectivo, si una de ellas emite primeramente un acto, pero es necesario que otra actúe con posterioridad, ambos actos deben ser susceptibles de impugnarse a través de la queja, sin que se viole el principio de que la queja sólo puede interponerse por una sola vez.

13. La naturaleza jurídica de la queja es la de ser una instancia, entendida esta expresión en su sentido genérico de medio de defensa no especificado, por lo cual su denominación correcta sería la de instancia de queja.

14. La queja debe ser resuelta por la sala, ya sea regional o superior que haya dictado la sentencia correspondiente, a pesar de que la instrucción de la misma corra a cargo de la sala regional ante quien se tramitó la instrucción del juicio.

15. Son necesarias con urgencia reformas profundas al Tribunal Fiscal de la Federación, a fin de fortalecer y cumplir con las garantías de seguridad jurídica para la protección de los derechos y los intereses legítimos de los administrados o

contribuyentes, así como para que dicho Tribunal alcance la plena jurisdicción; tales como:

a) Ampliar la competencia del Tribunal Fiscal a toda la materia administrativa federal.

b) Establecer como supuesto de competencia territorial de dicho Tribunal, el domicilio fiscal de la actora.

c) Devolver al Tribunal Fiscal el conocimiento y resolución del recurso de revisión, como segunda instancia para ambas partes.

d) Que el Tribunal Fiscal sienta su propia jurisprudencia sin que dependa de la constituida por el Poder Judicial Federal.

e) Que el Tribunal Fiscal al dictar sus sentencias se sustituya a la autoridad administrativa, para evitar el reenvío, y más aún que pueda revocar directamente la resolución impugnada o la recurrida.

f) Que las sentencias del Tribunal Fiscal traigan aparejada ejecución.

BIBLIOGRAFIA

ARMIENTA CALDERON, Gonzalo, El Proceso Tributario en el Derecho Mexicano, 1a. ed., Manuel Porrúa (Textos Universitarios). México. 1977, 451 p.

ARRIOJA VIZCAINO, Adolfo, Derecho Fiscal, 2a. ed., Temis, México, 1985, 348 p.

AZUELA GUITRON, Mariano, "El Tribunal Fiscal de la Federación" en Jurídica, Anuario del Departamento de derecho de la Universidad Iberoamericana, No. 10, julio 1978, México, p. 89 a 141.

BURGOA, Ignacio, El juicio de amparo, 19a. ed., Porrúa, México 1983, 1080 p.

CADENA ROJO, Jaime, "Efemérides del Tribunal Fiscal de la Federación, en Tribunal Fiscal de la Federación - Cuarenta y Cinco Años al Servicio de México, 1a. ed., Tribunal Fiscal de la Federación, México 1982, T. II, p. 115 a 148.

CARRILLO FLORES, Antonio, El Tribunal Fiscal de la Federación. Un Testimonio, México 1966, 28 p.

CORTINA GUTIERREZ, Alfonso, "El control jurisdiccional administrativo de la legalidad y de la facultad discrecional." Primer número extraordinario de la Revista del Tribunal Fiscal de la Federación, México 1965.

DE ALBA ALCANTARA, María Luisa, "La Función Interpretativa e Integradora de la Jurisprudencia del Tribunal Fiscal de la Federación en la Legislación Administrativa". En Revista del Tribunal Fiscal de la Federación. No. 19, 3a. época, Año II, Julio de 1989.

DE LA GARZA, Sergio Francisco, Derecho Tributario Mexicano, 17a. ed., Porrúa México, 1992, 1025 p.

EDUAN VIRUES, Dolores, Cuarta Década del Tribunal Fiscal de la Federación, Academia Mexicana de Derecho Fiscal. (Asociación Nacional de Abogados), México, 1971, 319 p.

FRAGA, Gabino, Derecho Administrativo, 13a. ed., Porrúa, México, 1969, 506 p.

GARCIA DOMINGUEZ, Miguel Angel, "El Concepto de Plena Jurisdicción en Relación con los Tribunales de lo Contencioso Administrativo", en Memorial del Tribunal de lo

Contencioso Administrativo del Estado de México, Año I. Epoca III ; No. 3, septiembre-diciembre 1993.

GOMEZ LARA, Cipriano, Teoría General del Proceso, Universidad Nacional Autónoma de México. México 1983.

GONZALEZ DE LA VEGA René, "La Sentencia Fiscal". en Tribunal Fiscal de la Federación, Cincuenta Años, 1a. Edición, México 1988. Tomo VI

LOMELI CERESO, Margarita, "Efectos de la nulidad declarada en las sentencias del Tribunal Fiscal de la Federación", en Tribunal Fiscal de la Federación - Cuarenta y Cinco Años al Servicio de México, 1a. ed., Tribunal Fiscal de la Federación, México, 1982, T. II, p. 537 a 550.

-----, Estudios Fiscales, Tribunal Fiscal de la Federación, Colección de Estudios Jurídicos, Vol. VI, México 1984.

MARGAIN MANATOU, Emilio, Introducción al Estudio del Derecho Tributario Mexicano, 8a. ed., Editorial Universitaria Potosina, México 1985, 365 p.

MARTINEZ LOPEZ, Luis, Derecho Fiscal Mexicano, 3a. ed., Porrúa, México, 1959, 332 p.

MARTINEZ ROSASLANDA, Sergio, (Traductor). "Código de los Tribunales Administrativos en Francia", en Legislación Comparada de Justicia Administrativa, Obra Conmemorativa del Quincuagésimo Aniversario de la Promulgación de la Ley de Justicia Fiscal, Tribunal Fiscal de la Federación, México 1987, p. 577 a 634.

-----, El Ingreso y el Ascenso en los Tribunales Administrativos en el Consejo de Estado de Francia, En Revista del Tribunal Fiscal de la Federación, 3a. Epoca, Año I, No. 3, Marzo de 1988, p. 49 a 78.

-----, "Evolución y Perspectivas de la Regionalización del Tribunal Fiscal de la Federación", en Memorial del Tribunal de lo Contencioso Administrativo del Estado de México, Año II, No. 3, Enero-Marzo 1989.

-----, "La Figura de la Queja Prevista en el Artículo 239 Ter del Código Fiscal de la Federación", en Tribunal Fiscal de la Federación, Cincuenta y Cinco Años al Servicio de México. Obra Conmemorativa. T. I, México, 1991, p. 323 a 344.

NAVA NEGRETE, Alfonso, Derecho Procesal Administrativo, Porrúa, México, 1959, 357 p.

RECASENS SICHES, Luis, Introducción al Estudio del Derecho, Porrúa, México, 1970.

RUIZ PEREZ, Tomás, en "Algunas notas sobre los Tribunales de lo Contencioso Administrativo de Plena Jurisdicción". Memorial del Tribunal de lo Contencioso Administrativo del Estado de México. Año II, No. 5, Julio-Septiembre 1989, Toluca, México.

VILLORO TORANZO, Miguel, Introducción al Estudio del Derecho, 1a. ed., Porrúa México, 1966, 486 p.

LEGISLACION.

Código Fiscal de la Federación, reformado por Decreto publicado en el Diario Oficial de la Federación de 5 de enero de 1988, en vigor el 15 de los mismos mes y año.

Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, vigente en 1995.

Ley de Amparo Reglamentaria de los Artículos 103 y 107 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, vigente en 1995.

Ley de Comercio Exterior publicada en el Diario Oficial de la Federación de 27 de julio de 1993, Reformada por Decreto que reforma, adiciona y deroga diversas leyes relacionadas con el Tratado de Libre Comercio de América del Norte, promulgado el 15 de diciembre de 1993, publicado en dicho órgano oficial el 22 de diciembre siguiente, en vigor el 1º. de enero de 1994.

Ley de Justicia Fiscal, publicada en el Diario Oficial de la Federación de 31 de agosto de 1936, en vigor del 1º. de enero de 1937 al 31 de diciembre de 1938.

Ley del Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores, de 21 de abril de 1972, promulgada al día siguiente, publicada en el Diario Oficial de la Federación de 24 de los mismos mes y año, en vigor el mismo día de su publicación.

Ley Federal de Educación de 27 de noviembre de 1973, publicada en el Diario Oficial de la Federación de 29 de los mismos mes y año, en vigor 15 días después de su publicación.

Ley Federal de Responsabilidades de los Servidores Públicos, publicada en el Diario Oficial de la Federación de 31 de diciembre de 1982, en vigor al día siguiente.

Ley Orgánica del Tribunal de lo Contencioso Administrativo del Distrito Federal publicada en el Diario Oficial de la Federación de 17 de marzo de 1971.

Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación, reformada por Decreto publicado en el Diario Oficial de la Federación de 5 de enero de 1988, en vigor el 15 de los mismos mes y año.

Reglamento del Capítulo IX de las Escuelas Primarias Artículo 123 Constitucional, de la Ley Orgánica de la Educación Pública de 5 de diciembre de 1957, publicado en el Diario Oficial de la Federación de 2 de enero de 1958, en vigor el mismo día.

Reglamento por el que se Determinan las Atribuciones de Diversas Dependencias del Instituto Mexicano del Seguro Social, publicado en el Diario Oficial de la Federación de 15 de abril de 1983.

COMPENDIOS DE JURISPRUDENCIA.

Apéndice de Jurisprudencia 1917 - 1985. Tercera Parte. Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación.

Jurisprudencia del Tribunal Fiscal de la Federación 1937 - 1985, (Obra Conmemorativa del Quincuagésimo Aniversario de la Promulgación de la Ley de Justicia Fiscal). Tribunal Fiscal de la Federación, México, 1987, 269 p.

Jurisprudencia: Tribunal Fiscal de la Federación 1978- 1983. Tribunal Fiscal de la Federación, México, 326 p.

LOPEZ VELARDE, Guillermo. (Compilador), Jurisprudencia y Tesis de la Suprema Corte de Justicia de la Nación en asuntos de la competencia del Tribunal Fiscal de la Federación. Tribunal Fiscal de la Federación, México, 1960. 621 p.

Revista del Tribunal Fiscal de la Federación. Segunda Epoca, Año IV, Nos. 10 y 17, Enero de 1981.

Revista del Tribunal Fiscal de la Federación. Segunda Epoca, Año VII, No. 77, mayo de 1986.

Revista del Tribunal Fiscal de la Federación. Segunda Epoca, Año VII, No. 82, octubre de 1986.

FALLA DE ORIGEN

Revista del Tribunal Fiscal de la Federación. Segunda Epoca. Año VIII. No. 90, junio de 1987.

Revista del Tribunal Fiscal de la Federación. Tercera Epoca. Año V. No. 53, mayo 1992.

Revista del Tribunal Fiscal de la Federación. Tercera Epoca. Año V. No. 54, junio 1992.

Revista del Tribunal Fiscal de la Federación. Tercera Epoca. Año VIII. No. 85, enero 1995.

OTROS.

Diccionario de Derecho. Ed. Porrúa. México. 1990. 525 p.

Diccionario de Derecho Público. Ed. Astrea. Buenos Aires 1981. 144 p.

Diccionario de Derecho Usual. De Heliasta, S. R. L., Buenos Aires. 9a. edición. 1976, T II. 450 p.

Diccionario Jurídico Mexicano. Instituto de Investigaciones Jurídicas. Ed. Porrúa. S. A., México. 1993. T. A - CH. 685 p.

Diccionario de la Lengua Española. Real Academia Española, 19ava. ed., Madrid 1970. Tomo II.

Exposición de Motivos de la Ley de Justicia Fiscal, publicada en un folleto editado por el Tribunal Fiscal de la Federación, con motivo del 50 Aniversario del mismo. México. 1986. p. 13 a 18.

Exposición de Motivos de la Iniciativa de la Ley del Tribunal de lo Contencioso Administrativo del Distrito Federal, publicada en el Diario Oficial de 17 de marzo de 1971, en Legislación Comparada de Justicia Administrativa. Obra Conmemorativa del Quincuagésimo Aniversario de la Promulgación de la Ley de Justicia Fiscal. Tribunal Fiscal de la Federación. México. 1987.

FALLA DE ORIGEN



TRIBUNAL FISCAL
DE LA
FEDERACION

ANEXO "A"

I

SALA: SEGUNDA.
EXPEDIENTE: 11022/87.
ACTOR: JOSE CASTRO VAZQUEZ.

PROCURADOR INSTRUCTOR: LIC. SERGIO PINHUEZ RAMOS.
SECRETARIA: LIC. PAPI LUISA DE ALBA ALCAZAR.

México, Distrito Federal, a quince de enero de mil novecientos noventa y dos. Con fundamento en el artículo 239 TER del Código Fiscal de la Federación, se procede al estudio y resolución de la queja interpuesta por la actora en este juicio.

R E S U L T A N D O :

1o.- Por escrito presentado ante este Tribunal el 12 de noviembre de 1987, JOSE CASTRO VAZQUEZ, por su propio derecho, ocurrió a demandar la nulidad de la resolución contenida en el oficio número 5183 de 24 de septiembre de 1987, emitido por el Subdirector de Pensiones de la Subdirección General de Prestaciones Económicas del Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de los Trabajadores del Estado, por el cual se da respuesta a su solicitud de incremento en su cuota pensionaria como agente del Ministerio Público en la Procuraduría del Distrito Federal, así como de Abogado 7-I en la Secretaría del Trabajo y el Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de los Trabajadores del Estado.

2o. Por sentencia de 27 de febrero de 1989, que se localiza en folios 250 y 251 del expediente, esta Sala declaró la nulidad de la resolución impugnada para el efecto de que la autoridad demandada dictara una nueva resolución en la que incrementara la pensión del actor en la misma proporción en que se aumentaran los sueldos de los trabajadores en activo, por lo que hace el puesto de Abogado y 7-I (sic).

3o.- Inconforma con la sentencia precisada en el Resultando anterior, el Director General del Instituto de Seguridad y Servicios

FALLA DE ORIGEN

Sociales de los Trabajadores del Estado, interpuso recurso de revisión, - del cual conoció el Quinto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa - del Primer Circuito, en el expediente R.F. 695/91, dictando al efecto la - sentencia de 16 de Junio de 1985, por la cual desechó el recurso interpues- to, quedando firme la sentencia dictada por esta Sala, misma que se localiza a fojas de la 332 a la 339 del expediente.

4o.- Las partes en el juicio contencioso administrativo, para cumplimentar la sentencia dictada por esta Sala, precisada en el Resultado no 2o, que antecede, celebraron el Convenio sin fecha que se localiza a - fojas de la 546 a la 548 del expediente.

5o.- Inconforme con el Convenio a que se ha hecho referencia, la actora mediante escrito que presentó ante este Tribunal el 22 de octubre de 1991, interpuso queja, misma que se admitió a trámite por acuerdo de 30 de octubre siguiente.

6o.- Por escrito que ingresó a este Tribunal el 2 de diciembre de 1991, el Subdirector General Jurídico del Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de los Trabajadores del Estado, rindió su informe en la - instancia de queja que nos ocupa.

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

PRIMERO.- En primer término la Sala estudió la causal de in- procedencia hecha valer por el Subdirector General Jurídico del Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de los Trabajadores del Estado.

Aduce el representante de las demandadas que debe desecharse - la queja de que se trata, toda vez que la misma fue interpuesta fuera del término a que se refiere el artículo 239 TER, fracción II, primer párrafo del Código Fiscal de la Federación, toda vez que se celebró Convenio con-

FALLA DE ORIGEN



SALA: TERCERA.
EXPEDIENTE: 11022/07.
ACTOR: JOSE CASTRO VAZQUEZ.

2

fecha 5 de junio de 1991, en el cual no sólo se determinó el pago de las pensiones vencidas a partir del 1o. de enero de 1984, sino que además se actualizó la cuota diaria de pensión del actor, por lo que como dicho Convenio es el acto de autoridad que provoca la queja, que es a partir del 5 de junio de 1991 cuando inicia el cómputo del plazo de 15 días a que se refiere el artículo supracitado, máxime que el actor conjuntamente con el Acreditado del mencionado Instituto, comparecieron ante esta Sala, mediante escrito de 5 de junio de 1991, para dar aviso del debido cumplimiento que se le dio a la sentencia, que además en términos del artículo 373 del Código Federal de Procedimientos Civiles de aplicación supletoria, el juicio ya caducó.

La Sala considera infundada la causal de improcedencia que ha quedado precisada, de conformidad con el siguiente razonamiento:

Cabe resaltar que la queja interpuesta por la actora, la endosa en contra del indebido cumplimiento dado a la sentencia dictada por esta Sala el 27 de febrero de 1989, al haberse celebrado el Convenio sin fecha, precisado en el Resultando 4o. de este fallo.

Por otra parte, de dicho Convenio que se localiza a fojas de la 546 a la 549 del expediente, aportado por la actora, con su instancia de queja, se desprende que en el mismo no se asentó la fecha en que fue celebrado.

Ahora bien, el hecho de que las partes mediante el escrito que presentaron ante este Tribunal, el 14 de enero de 1991, que se localiza a

FALLA DE ORIGEN

FALLA DE ORIGEN ^{IV}

Fojas 520 del expediente, manifestaran ante el "Jefe de Instrucción del Juicio que se habia dado debido cumplimiento a la multitudinaria sentencia dictada por esta Sala el 27 de febrero de 1989. Toda vez que se habia hecho el pago de todas y cada una de las prestaciones reclamadas por el actor conforme a la liquidación y la actualización de la cuantía diaria de su pensión, no acredita que con fecha 5 de junio de 1991 se haya celebrado el Convenio a que se hizo referencia.

Por tanto, el funcionario que acude a juicio no acredita la fecha de la notificación del multitudinario Convenio, por lo que se le tiene a la actora como sabedor del mismo en la fecha en que interpuso su instancia de queja, esto es el 22 de octubre de 1991, de conformidad con el artículo 257 del Código Fiscal de la Federación, aplicado análogamente, dado que la instancia de queja se tramita dentro del Juicio contencioso-administrativo, por lo que dicho dispositivo resulta aplicable al caso.

Por otra parte, contrario a lo que afirman las demandadas, no resulta aplicable supletoriamente el artículo 373 del Código Federal de Procedimientos Civiles, ya que el libello declarado la nulidad de la resolución impugnada, en términos de la sentencia cuyo cumplimiento nos ocupa, ya no existía controversia cuyo proceso pudiera caducar, máxime que en el contencioso administrativo, como ya se dijo, se encuentra prevista la figura de la queja contemplada en el artículo 239 TER del Código Fiscal de la Federación, a través de la cual se controvierte el cumplimiento de las sentencias firmes dictadas por esta Tribunal.

En consecuencia, la instancia de queja intentada es procedente, en virtud de que se interpone en contra del Convenio por el cual se pretende dar cumplimiento a la sentencia dictada por esta Sala el 27 de febrero de 1989, además de que la misma fue interpuesta dentro del término a que se refiere el artículo 239 TER del Código Fiscal de la Federación.

Por tanto, con fundamento en el citado artículo 239 TER del Código Fiscal de la Federación, no procede sobreseer dicha instancia.



TRIBUNAL FISCAL
DE LA
FEDERACION

SALA: 5ª SECCION.
EXPEDIENTE: 11072/87.
ACCION: JOSE CASTRO VAZQUEZ.

V

* 3 *

SEGURIDO.- La actora aduce como concepto de queja que al cumplirse la sentencia que nos ocupa, la autoridad incurrió en defectos toda vez que la cuota diaria que se le asignó a partir del mes de agosto de 1991, debió ser en cantidad de \$ 57,933.00, tomando en consideración los diversos aumentos al sueldo que corresponde a los trabajadores en activo, desde la fecha en que se pensionó. Que además existen diferencias de sueldo a su favor, que aún no han sido cubiertas por el Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de los Trabajadores del Estado, a partir del 10. de enero de 1984 a la fecha.

Que no es obstáculo para concluir lo anterior el hecho de que en el llamado "Convenio", aparece que no se reservó derecho ni acción legal alguno, ya que tal leyenda consignada por la autoridad no se traduce en que él no pueda enderezar los medios legales de defensa que existen a su favor.

La Sala considera que el concepto de queja hecha valer por la promovente resulta esencialmente fundado, de conformidad con el siguiente razonamiento:

En primer lugar, cabe resaltar que si bien en el "Convenio" objeto de la queja, en su Cláusula Segunda, se consigna que declara expresamente al "pensionado" que no se reserva derecho o acción legal alguna que ejercitar (sic) en contra del Instituto, respecto de lo que ahí se ha negado, por considerar que en sus términos se cumple con la sentencia pronunciada por esta Sala, de una manera justa y legal; también es cierto -- que los medios de defensa, como lo es la instancia de queja que nos ocupa

FALLA DE ORIGEN

no, no es conexión, sino cuando se pacto lo contrario, como así lo dispone el artículo 267 del Código Federal de Procedimientos Civiles de aplicación subsidiaria, en el cual se establece que los recursos no son repetitivos, máxime que para contravenir el cumplimiento de las sentencias firmes pronunciadas por este Tribunal, en el artículo 229 TER del Código Fiscal de la Federación se contempla expresamente el medio de defensa consistente en la instancia de queja.

En la sentencia dictada por esta Sala el 27 de febrero de 1963, que se localiza a fojas 250 y 251 del expediente, se llegó a la conclusión de que en la resolución impugnada la autoridad no aplicó correctamente el artículo 57 de la Ley del Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de los Trabajadores del Estado, por lo que se resolvió declarar la nulidad de dicha resolución, para el efecto de que la autoridad demandada dictara una nueva resolución en la que incrementara la pensión del actor en la misma proporción en que se aumentarán los sueldos de los trabajadores en activo, por lo que hace al puesto de Abogado y 7-19(sic).

Así las cosas, al haberse declarado la nulidad de la resolución impugnada, se precisó con toda claridad el efecto de la sentencia, es decir, se señalaron los lineamientos conforme a los cuales la autoridad debía emitir su nuevo acto.

Desde luego, pues en la sentencia que nos ocupa, esta Sala resolvió que la autoridad demandada debía dictar una nueva resolución en la que incrementara la pensión de JOSE CASTRO VAZQUEZ, en la misma proporción en que se aumentarán los sueldos de los trabajadores en activo, por lo que hace al puesto de que se ha hecho referencia.

Ahora bien, de la lectura que se realiza del Convenio a través del cual se pretendió dar cumplimiento a la sentencia dictada por esta Sala, que obra a fojas de la 546 a la 549 del expediente, no se desprende --

EALLA DE ORIGEN



TRIBUNAL FISCAL
DE LA
FEDERACION

VII

SALA: SEGURIDAD.
EXPEDIENTE: 11022/87.
ACTOR: JOSE CASTRO VAZQUEZ.

que la autoridad haya dado debido cumplimiento a la sentencia, pues en el mismo tan solo se consignó que por lo que hace a las pensiones vencidas -- desde el 10 de enero de 1984, a la fecha de su liquidación, el "pensionado" se da por totalmente pagado de las mismas, mediante el recibo que al efecto se expide, y que por lo que toca a la pensión futura, ésta se actualizara con una cuota diaria de \$20,617.00, a partir del mes de agosto de 1981.

De tal suerte, como el efecto de la sentencia de que se trata, era el que la autoridad emitiera una nueva resolución en la cual se incrementara, como ya se dijo, la pensión del actor en la misma proporción en que se aumentaran los sueldos de los trabajadores en activo, la autoridad estaba obligada al emitir el acto, para darle debido cumplimiento a dicha sentencia, a formular una liquidación de la cual se desprendiera en forma fehaciente la actualización de la cuota diaria de la pensión del actor.

En consecuencia, como la autoridad únicamente se concretó a consignar que el pensionado se daba por totalmente pagado de las pensiones vencidas, así como señalar cuál era la cuota diaria, sin hacer razonamiento alguno que llevara a la conclusión de que efectivamente dichas cantidades correspondían a la proporción en que se aumentaran los sueldos de los trabajadores en activo, el citada "Convenio" a través del cual la autoridad pretendió dar cumplimiento a la sentencia, deviene ilegal, por lo que en términos del artículo 239 TER fracción IV del Código Fiscal de la Federación, esta Sala considera que hubo defecto en el cumplimiento de la sentencia, por lo que procede dejar sin efectos el acto que probó la cuota y se concede al funcionario responsable, esto es a Javier Portocarrero Barragán,

FALLA DE ORIGEN

en su calidad de Subdirector General Jurídico del Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de los Trabajadores del Estado, veinte días para que dé el cumplimiento debido al fallo, para lo cual deberá emitir una resolución en la cual conste la liquidación de la cual se desprenda en forma fehaciente los cálculos que realiza para llegar a la conclusión de que ha incrementado la pensión de JOSE CASIPO VAZQUEZ en la misma proporción en que se aumentaran los sueldos de los trabajadores en activo, por lo que hace el --
puesto de Abogado y7-1.

Por lo expuesto y con fundamento en el Artículo 239 TER del -
Código Fiscal de la Federación, se resuelve:

I.- Es procedente y fundada la queja interpuesta por la Acto-
ra.

II.- Se deja sin efectos el acto que provocó la queja que ha-
quedado precisado en el Considerando Segundo de este fallo.

III.- Se concede al funcionario responsable VEINTE DIAS para-
que dé el cumplimiento debido al fallo, en los términos que han quedado --
consignados en el Considerando Segundo de esta sentencia.

NOTIFIQUESE. Así lo resolvieron y firman los CC. Magistrados
que integran la Segunda Sala Regional Metropolitana, Licenciados SERGIO -
MARTINEZ ROSASLANIA como Presidente e Instructor, MARIA DE JESUS HERRERA -
MARTINEZ y FRANCISCO VALDES LIZARRAGA, ante la C. Secretaria, Licenciada -
MARIA LUISA DE ALRA ALCANTARA, quien da fe. ||||||||||||||||||||||||||||

PLAA'mvp*

FALLA DE ORIGEN



TRIBUNAL FISCAL
DE LA
FEDERACION

ANEXO "B"

IX

SALA: SEXTA SALA REGIONAL
EXPEDIENTE METROPOLITANA.
ACTOR 11216/90

MOISES SHABOT ZOHANA.

México, Distrito Federal, a primero de marzo de mil novecientos noventa y ~~tres~~ - V I S - T O S para resolver el recurso de queja provisto por el artículo 239 TER, del Código Fiscal de la Federación, intentado por MOISES SHABOT ZOHANA, por su propio derecho manifiesta.

R E S U L T A N D O .

19.- Por sentencia de fecha 10 de julio de 1991, los integrantes de esta Sexta Sala Regional Metropolitana del Tribunal Fiscal de la Federación, declararon la nulidad de la resolución contenida en el Acuerdo número 2285/90 de 19 de septiembre de 1990, emitido por el Consejo Consultivo de la Delegación número 1 Noroeste del Distrito Federal del Instituto Mexicano del Seguro Social, por virtud de que la liquidación de recargos contenida en el crédito número 909041267, confirmada a través del acuerdo combatido en juicio, carecía de la motivación suficiente al no indicar el procedimiento que se utilizó para fijar los porcentajes, la tasa o tasa de interés específicamente aplicables de conformidad con el artículo 21 y 59 de la Ley de Ingresos de la Federación,

20.- Por escrito presentado el 17 de junio de 1992, la parte actora promueve recurso de queja en contra de la liquidación de recargos contenida en el crédito número 929054924 correspondiente al 8º bimestre de 1986, por la cantidad de \$3'626,584.00, que dice le fue notificada el 29 de mayo de 1992, no obstante que fue materia del procedimiento contencioso

FALLA DE ORIGEN

FALLA DE ORIGEN

tramitado en este juicio.

3º.- Por acuerdo de 18 de agosto de 1992, se admitió a trámite el recurso de queja y se corrió traslado a la autoridad para que con fundamento en el artículo 239 TER, fracción II, del Código Fiscal de la Federación, dentro del plazo de cinco días rindiera informe en el que justificara la emisión del acto que se le imputa; lo que atendió en oficio - presentado el 10 de septiembre de 1992.

CONSIDERANDO.

PRIMERO.- La existencia del acto autoritario motivo del recurso de queja, se encuentra acreditado en autos, ya que fue exhibido por la parte recurrente y por el reconocimiento de la demandada.

SEGUNDO.- Afirma la actora que intenta el recurso de queja por incumplimiento de la sentencia de fecha 10 de julio de 1991, pues el Titular de la Subdelegación 3, Polanco de la Delegación 1 Noroeste del Distrito Federal del Instituto demandado, emite y notifica el 29 de mayo de 1992, la liquidación de recargos, ahora bajo el número de crédito - - - 929054924, con importe de \$ 3'626,584.00, que fue materia del procedimiento contencioso tramitado en los presentes autos y que concluyó con la sentencia en cita; que dicha sentencia se dictó en virtud de la indebida fundamentación y motivación de que adoleció la cédula de liquidación de recargos moratorios originalmente cursada, pero bajo el número de crédito 909041257; que se surte plenamente la Regla I, del artículo 239 TER,-



SALA: SEXTA SALA REGIONAL
METROPOLITANA.
EXPEDIENTE 11216/90
ACTOR MOISES SHABOT ZONANA.

- 2 -

del Código Fiscal de la Federación, siendo claro que hay una indebida repetición de un acto anulado; que la sentencia se apoyó en la fracción IV del artículo 238 del Código Fiscal de la Federación, que no admite efecto determinado alguno y si nulidad lisa y llana, que el mismo Consejo Consultivo Delegacional acata en el acuerdo rescusivo 2669/91 de 2 de octubre de 1991 y que pasando por alto ello emite de nueva cuenta la liquidación de recargos base de la presente queja, que es la originalmente recurrida y que se modificó únicamente en cuanto al número de crédito y en cuya parte inferior derecha se sustenta en el citado acuerdo 2669/91, el que no estableció la reposición del crédito; que resulta incuestionable que la nulidad decretada en la sentencia firme de 10 de julio de 1991, contrariamente a lo que pretende la autoridad, no puede producir el efecto de que ésta tenga nueva oportunidad para subsanar sus errores o deficiencias y mejorar o perfeccionar la fundamentación y motivación del acto originalmente impugnado, pues ese no es el objeto del juicio de nulidad, ni es instrumento al servicio de las autoridades, máxime que el Tribunal Fiscal de la Federación es un órgano jurisdiccional imparcial, pues suponer lo contrario llevaría al absurdo de que los juicios y medios de defensa pudieran ser utilizados por las propias autoridades para ir renovando, mejorando o afinando sus decisiones.

La autoridad demandada al rendir :

FALLA DE ORIGEN

FALLA DE ORIGEN

su informe manifiesta que se dejó sin efectos el crédito 909041267, en estricto cumplimiento de la sentencia dictada en el juicio 11216/90; que el 29 de mayo de 1992, le fue notificada a la actora el crédito --- 909054924, que no procede el recurso de queja conforme al artículo 239 TPA, fracción I del Código Fiscal de la Federación, ya que no se configuró ninguna de las figuras que contempla, pues el Consejo Consultivo Delegacional se concretó a dar cumplimiento a la sentencia, determinando dejar sin efecto el crédito por insuficiente fundamentación y motivación, tal como lo acepta la recurrente, pero la sentencia no limita las facultades del Instituto para emitir un nuevo dictamen cumpliendo los requisitos formales de que se trata, o sea, que la declaratoria de nulidad no impide al Instituto ejercer de nueva cuenta sus facultades, subsanando la irregularidad de fundamentación y motivación; que tampoco se produjo la indebida repetición del acto, pues no se ha emitido una cédula de liquidación que contenga la falta de fundamentación y motivación, causa por la que fue declarado nulo el crédito anterior, sino que por el contrario dicha irregularidad se encuentra subsanada con el crédito nuevo, por tanto, no se adecúa el agravio del recurrente; que el número del crédito anulado no corresponde al número del crédito ahora recurrido y no se está en presencia de repetición de un acto.

Esta juzgadora determina que es procedente y fundado el recurso de queja que interpuso la parte actora, ^{por} indebida repetición de la resolución anulada.



SENTA REGIONAL METROPOLITANA,
11216/90
MOISES SHABET ZONANA.

- 3 -

Al efecto, se observa de autos que la liquidación de recargos, crédito No. 909041267, correspondiente al bimestre 8, año 1986, en cantidad de \$3'636,584.00, emitida por el Titular de la Subdelegación 3 Palanco del Instituto Mexicano del Seguro Social, confirmada en el acuerdo 2285/90 de 19 de septiembre de 1990, impugnada en el juicio de nulidad 11216/90 y que se declaró nula para el efecto de que la autoridad demandada dejara a su vez sin efecto tal liquidación de recargos; es idéntica a la emitida nuevamente por la misma autoridad, sólo que controlada con el número de crédito 929034926, y que se dice en reposición según acuerdo No. 2669/91 de 2 de octubre de 1991, a través del cual asegura dicha demandada se dió cumplimiento a la sentencia anulatoria en cita. Esto es, la liquidación de recargos emitida en segunda término, es idéntica a la cuestionada vía acuerdo 2285/90 de 19 de septiembre de 1990, cuya nulidad se declaró.

Esta actitud denota sin lugar a duda que la autoridad demandada incurre en repetición del acto anulado, no obstante asegurar dió cumplimiento a los términos de la sentencia dictada en el juicio en que se actúa, dejando sin efecto la liquidación de recargos, número de crédito - - - 909041267.

Ahora bien, no se ignora que la liquidación de recargos que se emitió en primer término, no fue anulada directamente por decisión de esta Juegadora, sino a través -

FALLA DE ORIGEN

de la declaratoria de nulidad rescida al acuerdo que le con-
firma número 2283/90, de 19 de septiembre de 1990, sólo que -
ello no es impedimento para decidir que se está en el supue-
sto del artículo 239 TRR, del Código Fiscal de la Federación,
en la parte que establece la procedencia de la queja en con-
tra de la repetición de un acto o resolución anulado, que es
precisamente lo que acontece aquí, siendo inahelable que la -
figura que ocupa tiende a evitar que la autoridad inada en
actos o resoluciones que fueren materia de análisis y respog
to de los cuales se determinó su ilegalidad, impidiéndose -
así la emisión indefinida de acto de molestia a los particu-
lares.

En conclusión y con apoyo en el premitado -
artículo 239 TRR, fracción III, del Código Fiscal de la Fedg
ración, se declara que la autoridad repitió el acto anulado,
el cual se deje sin efectos, ordenándose notificar esta deci-
sión al funcionario responsable para que se abstenga de iney
rrir en nuevas repeticiones; resolución que también deberá -
notificarse al superior del funcionario responsable, para que
proceda jerárquicamente; por último, esta Juegadora impone -
al funcionario responsable una multa de una vez el salario -
mínimo general diario vigente en el área geográfica corres-
pondiente al Distrito Federal, y que es de \$116.27, y para -
el efecto de su ejecución se deberá girar oficio a la Tesora
ría de la Federación, que acompañará a esta resolución.

Por lo expuesto y fundado, se resuelve:

FALLA DE ORIGEN



TRIBUNAL FISCAL
DE LA
FEDERACIÓN

XV

SEXTA REGIONAL METROPOLITANA.

11216/90

MOISES SHABOT ZONANA.

- 4 -

I.- Es procedente y fundada la queja.

II.- Se declara la nulidad del acto repetido por la autoridad demandada.

III.- Se impone a la autoridad que repitió el acto de molestia, una multa en los términos y cantidad indicados.

IV.- ACUFIJULSE.

Así lo resolvieron y firman los CC. Magistrados integrantes de la Sexta Sala Regional Metropolitana del Tribunal Fiscal de la Federación, Licenciados M^{rs}. Isabel Gómez Muñoz, instructores del juicio, Enrique Sábeaga de la Rosa como Presidente y Alberto Pacheco Aguirre, quienes actúan con la C. Secretaria Licenciada Rosa María Sacristan Ponce, que da fe.

RMSPlsfv.

LA C. SECRETARIA LICENCIADA ROSA MARIA SACRISTAN PONCE, C E R T I F I C A QUE LA PRESENTE HOJA NO. 4 CORRESPONDE AL JUICIO 11216/90, PROMOVIDO POR MOISES SHABOT ZONANA, DE FECHA 18 DE MARZO DE 1990, QUE SE LE DECLARA LA NULIDAD DEL ACTO REPETIDO.- D Y F.

LIC. ROSA MARIA SACRISTAN PONCE.

FALLA DE ORIGEN



TRIBUNAL FISCAL
DE LA
FEDERACION

ANEXO "C"

XVI

SEGUNDA SALA REGIONAL METROPOLITANA

EXP. No. 252/92

CIA. CONSTRUCTORA CIDISA, S. A. DE
C. V.

REGISTRADO: LIC. SERGIO MARTINEZ ROSALES

SECRETARIA: LIC. ADRIANA DOMINGUEZ JIMENEZ

México, Distrito Federal, a veinticuatro de noviembre de no-
vecientos noventa y tres. Con fundamento en el artículo 239 TER e
Código Fiscal de la Federación, se procedió al estudio y resolución de
queja interpuesta por la actora en el presente juicio.

RESULTANDO:

1o.- Por escrito presentado ante este Tribunal el trece de
julio de 1992, GERARDO MARTINEZ CRISTERNA, en representación de CIA. -
CONSTRUCTORA CIDISA, S. A. DE C. V., ocurrió a demandar la nulidad de
resolución contenida en el oficio número 102-A-12-C-1-3-11841 de veint-
nueve de abril de 1992, emitido por el Subadministrador General de Au-
toridad Fiscal Federal del Norte del Distrito Federal de la Secretaría de
Hacienda y Crédito Público, el cual le determina un crédito fiscal en
tercio de impuesto sobre la renta, impuesto al Valor Agregado y multas
/del 1o. de enero al 31 de diciembre de 1987/
por el ejercicio comprendido del primero de enero de 1987 al veintiocho
de febrero de 1988, en cantidad total de \$8 17,967.30.

2o.- Por sentencia de diecinueve de abril de 1993, que se
localiza a folios de la ciento noventa y tres a la ciento noventa y seis
/en que se actúa,
del expediente, la Sala declaró la nulidad de la resolución impugnada
ra el efecto de que se emitiera otra en la que se funde la competencia
territorial de su emisora.

3o.- Inconforme con la sentencia precisada en el resultandi-
que antecede, la actora promovió demanda de garantías número 441 23/92.

FALLA DE ORIGEN

FALLA DE ORIGEN

XVII



de la cual conoció el Tercer Tribunal Colegiado del Primer Circuito en Materia Administrativa, dictando el afecto auto, al día ocho de agosto de 1993, la cual resolvió conceder el Amparo y Protección de la Justicia Federal. En consecuencia se dio a conocer al Jefe del Departamento de

4o.- En debido cumplimiento a la ejecutoria de referencia, esta Sala dictó sentencia el cuatro de octubre de 1993, dejando sin efecto la de disolución de abril del mismo año, declarando la nulidad de la resolución impugnada. Por escrito presentado ante este Tribunal el veintinueve de septiembre de 1993, el representante de la actora interpuso una queja en contra del oficio número 103-A-12-311-B-4-27435 de treinta de julio de 1993, emitido por el Administrador Local de Justicia Fiscal del Norte del Distrito Federal de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

6o.- Por escritos ingresados el once y doce de noviembre de 1993, la Administradora Local de Auditoría Fiscal del Norte del Distrito Federal y el Administrador de la Contaduría Pública de la Administración Central de la Contaduría, en representación de la queja, fundieron el informe respectivo a la queja interpuesta.

CONSIDERANDO:

UNICO.- La queja se expresa como agravia que la autoridad de



TRIBUNAL FISCAL
DE LA
FEDERACIÓN

FALLA DE ORIGEN

SEGUNDA SALA REGIONAL METROPOLITANA

EXP. No. A252/92

CIA. CONSTRUCTORA CIDISA.
S. A. DE C. V.

2...

mandada incurrió en indebida repetición del acto enjuicado; toda vez que con fecha dieciocho de agosto de 1993 en el expediente del juicio de amparo DA. 1823/93 se le otorgó el amparo y protección de la Justicia de la Unión a fin de que esta Sala declarara la nulidad de la resolución impugnada en el presente juicio conforme a la fracción I del artículo 238 del Código Fiscal de la Federación que no admite efectos; y que dicha autoridad en cumplimiento a la sentencia de diecinueve de abril de 1993, emite otra resolución, contenida en el oficio 102-4-12-111-B-4-27436 de treinta de julio de 1993, que al ser emitida no abrogó el efecto de nulidad de la resolución impugnada, sino que simplemente la reiteró.

Por su parte, las autoridades demandadas sostuvieron que la resolución impugnada en la presente causa se emitió en cumplimiento a la resolución de diecinueve de abril de 1993 que declaró la nulidad de la resolución impugnada para el efecto de que se fundara la competencia territorial de su emisora, lo cual se llevó a cabo en el oficio número impugnado, por lo que no se incumplió con la sentencia de dieciocho de agosto de 1993 que otorgó el amparo, ya que la misma fue notificada hasta el veintinueve de septiembre de 1993.

Esta Sala estima fundado el queja planteada por las Ffziones que a continuación se expresan:

Conforme a la ejecutoria de dieciocho de agosto de 1993, que obra a fojas de la doscientos veintiocho y la doscientos cincuenta y tres de autos, el Tercer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, resolvió otorgar el amparo y protección de la Justicia de la Unión a la empresa hoy actora en el juicio de amparo número 1823/93, en el sentido de dejar insubsistente la sentencia de diecinueve de abril de 1992, emitida por esta Sala, y no se logró emitir otra en



TRIBUNAL FISCAL
DE LA
FEDERACION

FALLA DE ORIGEN^{XX}

SEGUNDA SALA REGIONAL METROPOLITANA.

EXP. NÚM. 0155/93

CIJA. CONSTITUCIONA 19159.
S. A. DE C. V.

J... .

siete de septiembre de 1993, haciendo caso omiso de la ejecutoria ya viciada. Máxime si como ha quedado ya precisado con fecha cuatro de octubre de 1993, esta Sala dejó insubsistente la sentencia que la autoridad demandada pretende cumplir. Es oportuno indicar que si el día treinta de julio de 1993, fecha en que se emitió la resolución que en vía de queja se impugna, el presente juicio se encontraba subyúdica y por ello la autoridad demandada no podía emitir ninguna resolución tendiente a cumplir la sentencia reclamada en el juicio de amparo número 1823/93, pues la misma aún no había quedado firme; por lo que la autoridad contra vino lo dispuesto en la ejecutoria del mérito, actualizándose en la especie la hipótesis jurídica prevista en la fracción I del artículo 239 TER del Código Fiscal de la Federación por indebida repetición del acto anulado.

Ahora bien, en virtud de que como ha quedado demostrado el Administrador Local de Auditoría Fiscal del Norte del Distrito Federal - de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, incurrió en indebida repetición del acto anulado, en términos del segundo párrafo de la fracción III del artículo 239 TER del Código Fiscal de la Federación, se le impone una multa de veinte veces el salario mínimo general diario vigente en el Área geográfica correspondiente al Distrito Federal, considerando que en la especie se trata de una primera repetición del acto anulado y ordenándole que se abstenga de repetir.

Consecuentemente, procede dejar sin efecto el acto repetido consistente en la emisión de la resolución de treinta de julio de 1993, contenida en el oficio número 102-A-12-III-0-4-27436.

Por lo expuesto y con fundamento en el artículo 239 TER fracciones I y III del Código Fiscal de la Federación, se resuelve:



I.- HA RESULTADO FUNDADA LA QUEJA Interpuesta por la parte actora.

II.- La Quejante demandada. Indólemnente pagó un monto que no debió haber pagado por concepto de sueldo de octubre de 1993, emitido por esta Sala en el expediente 8750, el día 20 de agosto de 1993, dictado por el Tercer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito en el Distrito Federal, en consecuencia:

III.- SE DEBE SIN EFECTOS el acto reclamado y se ordena al funcionario emisor se abstenga de repetir de nueva cuenta dicho acto.

IV.- Se impone a cargo del funcionario emisor del acto reclamado una multa de veinte veces el salario mínimo general diario vigente en el área geográfica correspondiente al Distrito Federal.

V.- Mediante oficio no de giro al superior jerárquico del funcionario responsable, notifíquese la presente resolución para que proceda jerárquicamente.

NOTIFIQUESE:

Así lo resolvieron y firmaron los Cc. Magistrados que integran la Segunda Sala Regional Metropolitana del Tribunal Fiscal de la Federación, Licenciados SENSIO MARTÍNEZ ROSALES y JESÚS HERRERA MARTÍNEZ como Presidente y ANTONIO ROSALES LÓPEZ, con la C. Secretaria, quien da fe.

ADJ'COM.

FALLA DE ORIGEN



TRIBUNAL FISCAL
DE LA
FEDERACION

SEGUNDA SALA REGIONAL METROPOLITANA

EXP. No. 8252/92

CIA. CONSTRUCTORA CIDISA, S. A. DE
C. V.

LA SUSCRITA SECRETARIA DE ACUERDOS DE LA SEGUNDA SALA REGIONAL METROPOLITANA DEL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACION, CON FUNDAMENTO EN EL ARTICULO 34 FRACCION VII DE LA LEY ORGANICA DE ESTE TRIBUNAL. -

CERTIFICA:

QUE LA PRESENTE COPIA ES FIEL Y EXACTA REPRODUCCION DE SU ORIGINAL QUE OBRA EN EL EXPEDIENTE 8252/92 RELATIVO AL JUICIO DE NULIDAD PROMOVIDO POR CIA. CONSTRUCTORA CIDISA, S. A. DE C. V., Y QUE CONSTA DE CUATRO FOLIOS UTILES.- DOY FE.-

México, D. F., 24 de noviembre de 1992.

LIC. ADRIANA DOMINGUEZ JIMENEZ.

1/30.

FALLA DE ORIGEN