

99
25



UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA
DE MEXICO



" EL RECURSO DE REVISION EN
MATERIA FISCAL "



T E S I S

PARA OBTENER EL TITULO DE:
LICENCIADO EN DERECHO
P R E S E N T A I
GABRIEL FLORES VAZQUEZ

ASESOR: LICENCIADO ABEL E. CARO SANDOVAL



ACATLAN, EDO. DE MEX.

1997

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN



Universidad Nacional
Autónoma de México

Dirección General de Bibliotecas de la UNAM

Biblioteca Central



UNAM – Dirección General de Bibliotecas
Tesis Digitales
Restricciones de uso

DERECHOS RESERVADOS ©
PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL

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

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

**A nuestras raíces históricas que
amalgamaron en el presente y futuro
de México, así como a su pueblo,
que con el pago de su tributo hacen
posible mis estudios profesionales.**

**A la Universidad Nacional
Autónoma de México y a la
Escuela Nacional de Estudios
Profesionales Acatlán.**

A mis padres:

**Guadalupe Roberto Flores Alva
y Ceila Vázquez Montoya, por su
infinito apoyo fraternal de ayer,
hoy y siempre.**

A mis hermanos:

**Guadalupe, Roberto y
Azucena.**

**A Bertha, amorosa compañera
de mi vida, por su apoyo, fe y
esperanza.**

**A América Yessenia y Lilia
Gabriel, mi herencia de Dios**

**In memoriam de Merced Flores,
Consuelo Alva y Lorato Vázquez.
Por su ejemplo y bondad, que
han representado en mi existencia.**

**Y también a los demás miembros
de mi familia.**

A mis amigos.

A mis maestros juristas:

**Abel E. Caro Sandoval, María Eugenia
Peredo García Villalobos, Sergio
Martínez Rosalanda, Dr. Luis Humberto
Delgadillo Gutiérrez, Roberto Rosales
Barrientos, Jesús Serrano de la Vega,
José Eusebio Salgado y Salgado y
Ángel Juárez Romero.**

I N D I C E

EL RECURSO DE REVISION EN MATERIA FISCAL.

INTRODUCCION.....	1
-------------------	---

CAPITULO I

EL ESTADO Y EL DERECHO.

1. Nociones generales del Estado.....	4
1.1. El Estado de Derecho y su evolución histórica.....	5
1.2. El principio de la División de Poderes.....	7
1.3. De los Poderes de la Federación y sus funciones.....	9
1.3.1. Función Ejecutiva.....	10
1.3.2. Función Legislativa.....	10
1.3.3. Función Judicial.....	10
1.4. Evolución del Principio de la División de Poderes. Función Formal y Función material.....	11
1.5. El Procedimiento Contencioso Administrativo.....	12
1.6. El Procedimiento Contencioso Administrativo en el Derecho Francés.....	15
1.7. En el Derecho Anglosajón.....	18
1.8. El Procedimiento Contencioso Administrativo en el Derecho Mexicano.....	19

CAPITULO II

EL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACION.

2.1. Creación del Tribunal Fiscal de la Federación.....	22
2.2. Naturaleza jurídica del Tribunal Fiscal de la Federación.....	24
2.3. Base Constitucional del Tribunal Fiscal de la Federación.....	24
2.4. Estructura Orgánica anterior.....	26
2.5. Competencia del H. Pleno del Tribunal Fiscal de la Federación.....	28
2.6. Competencia de las Salas del Tribunal Fiscal de la Federación.....	30
2.7. Estructura Orgánica actual.....	33
2.8. Competencia del Pleno de la Sala Superior.....	34
2.9. Competencia de las Secciones de la Sala Superior.....	36
2.10. Competencia de las Salas Regionales.....	37

CAPITULO III

RECURSO DE REVISION.

3.1. Concepto.....	40
3.2. El recurso de revisión en el juicio de nulidad.....	41
3.3. Objeto.....	42
3.4. Antecedentes históricos.....	43
3.5. Marco jurídico.....	52
3.6. Actos impugnables.....	54
3.7. Requisitos procesales.....	54
A) Requisitos objetivos.....	54
B) Requisitos subjetivos.....	62
3.8. Competencia del órgano jurisdiccional que resuelve.....	65
3.9. Plazo para su interposición.....	66
3.10. Procedimiento.....	67
3.11. Sentencia.....	71

CAPITULO IV

REFORMAS AL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION DE 1988 A RAZON DEL RECURSO DE REVISION.

4.1. Iniciativa Presidencial.....	72
4.2. La reforma a la estructura y competencia de la Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación.....	76
4.3. La supresión del recurso de revisión del ámbito Contencioso Administrativo.....	80
4.4. Critica a dicha reforma.....	81
4.5. El recurso de apelación.....	92
4.6. Reformas al Código Fiscal de la Federación de 30 de diciembre de 1996.....	93
4.7. Nuestra propuesta.....	93

CONCLUSIONES.....	99
--------------------------	-----------

BIBLIOGRAFIA.....	103
--------------------------	------------

HEMEROGRAFIA.....	107
--------------------------	------------

LEGISLACION CONSULTADA.....	108
------------------------------------	------------

INTRODUCCION.

Como resultado de la reestructuración del Estado, posterior a su esplendor en la Epoca Romana, el pensador francés Montesquieu nos legó su celebre doctrina de la División de Poderes, que ha sido retomada en la actualidad por diversas legislaciones del mundo (incluyendo la nuestra), la cual afirma que el poder de un Estado, para su debido ejercicio, se divide en Legislativo, Ejecutivo y Judicial, cada uno con una función específica.

Con la evolucion de este principio universal, se da en Francia la instauración del Consejo Francés naciendo a una nueva modalidad conocida como justicia administrativa. A partir de esto, se crea una forma distinta de impartir justicia, que posibilita el juzgamiento dentro de la Administración del Poder Ejecutivo, lo cual no contradijo la doctrina de Montesquieu, al ser congruente la infiltración de funciones distintas a la primordial en los tres poderes públicos, de acuerdo a los principio basicos de sus actos: formal y material.

En México, con la Ley de Justicia Fiscal en el año de 1936, se crea el Tribunal Fiscal de la Federación, dentro del marco del Poder Ejecutivo, pero al cual se le dota de facultades materialmente jurisdiccionales, para resolver los conflictos suscitados en administración y administrados, impartiendo justicia delegada.

En este contexto, la expresión máxima de nuestro Contencioso Administrativo es el "Juicio de Nulidad" que se sigue ante el Tribunal Fiscal de la Federación y eventualmente ante el Poder Judicial Federal, con características de ser un tribunal de anulación que prevé la legislación francesa para el recurso de exceso de poder.

En un principio, las sentencias del Tribunal Fiscal de la Federación tenían el carácter de cosa juzgada y por ende, no existía recurso alguno mediante el cual recurrirlas, sino únicamente el juicio de garantías. Con el transcurso del tiempo, tal situación cambió, creándose con el Código Fiscal de 1966 el recurso de revisión y de revisión fiscal, los cuales fueron excepcionales y privativos de las autoridades contendientes y se tramitaban, el primero ante el Pleno del Tribunal Fiscal de la Federación y más tarde ante la Sala Superior del mismo tribunal; y el segundo, ante la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación.

Mediante reformas a la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación, así como al Código Fiscal de la Federación, publicadas en el Diario Oficial de la Federación el 2 de febrero de 1978, sufre un desmembramiento de estructura y organización dicho Tribunal, creándose la Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación y las Salas Regionales, asumiendo aquella el papel de órgano de segunda instancia.

Sin embargo, con las reformas efectuadas al Código Fiscal de la Federación el 27 de diciembre de 1987, en vigor a partir del 5 de enero de 1988, se derogan el recurso de revisión y el de revisión fiscal antes mencionados y en su lugar se crea un nuevo recurso denominado "de revisión", del cual conocen los Tribunales Colegiados de Circuito, con lo que la segunda instancia queda en manos de un órgano perteneciente al Poder Judicial, rompiéndose con la moderna concepción de la División de Poderes.

Precisamente, el objeto del presente trabajo es llevar a cabo un análisis del citado recurso de revisión, a efecto de demostrar que es incorrecto que su conocimiento se encomiende a un órgano distinto del Contencioso Administrativo, siendo que la primera instancia si le corresponde a este y ante tal situación existe una

eventual privación del juicio de amparo al administrado. Para tal efecto, el presente trabajo se divide en cuatro capítulos ordenados de la siguiente manera:

El Capítulo Primero denominado "Estado y Derecho" comprende todo lo referente al Estado, su concepto, evolución histórica, funciones y además el estudio de la División de Poderes, su evolución histórica y la función formal y material.

En el capítulo segundo llamado " El Tribunal Fiscal de la Federación", se aborda lo referente a su creación, naturaleza jurídica, base constitucional y su estructura y competencia que ha tenido desde su creación y hasta nuestro días.

El capítulo tercero titulado "Recurso de Revisión" toca las nociones generales de éste, antecedentes históricos, regulación legal, procedencia, autoridad legitimada para interponerlo y el órgano encargado de resolverlo, así como su procedimiento y resolución.

Y en el capítulo cuarto denominado "Reformas al Código Fiscal de la Federación en 1988, a razón del recurso de revisión", en donde se habla del objetivo de la iniciativa presidencial, las reformas a la competencia de la Sala del Tribunal Fiscal de la Federación; la supresión del recurso de revisión del ámbito contencioso administrativo, haciendo la crítica respectiva; asimismo, se analiza el recurso de apelación vigente a partir de 1996, mismo que devolvió la facultad revisora al propio Tribunal Fiscal, derogado mediante reformas de 30 de diciembre de 1996, que también es objeto de análisis y daremos nuestra propuesta.

Finalmente, se formularán las conclusiones que se obtengan del resultado del presente trabajo de investigación, indicándose las fuentes bibliográficas y hemerográficas que utilizadas para tal propósito.

CAPITULO I

EL ESTADO Y EL DERECHO.

1. NOCIONES GENERALES DEL ESTADO.

Para el análisis de este capítulo es importante iniciar por las consideraciones conceptuales, que partan de nociones simples par llegar a un conocimiento exacto de la figura estudiada. Por tal razón, a continuación se formularán diversas opiniones doctrinales sobre el concepto de Estado.

Para el sociólogo Max Weber "el Estado se refiere a aquellas instituciones que determinan quien tendrá el monopolio para el uso legítimo de la fuerza física dentro de un determinado territorio... y define como será organizado y utilizado el poder que deriva de ese monopolio. Las personas que integran éste poder integran el Gobierno".

(1)

El maestro Luis Sánchez Agesta define al Estado como "una comunidad organizada en un territorio definido, mediante un orden jurídico servido por un cuerpo de funcionarios y definido y garantizado por un poder jurídico, autónomo y centralizado que tiende a realizar el bien común, en el ámbito de esa comunidad". (2)

CONCEPTO JURIDICO.- En esta ciencia, el Estado es considerado como "...una corporación formada por un pueblo, dotada de un poder mando originario y asentada en un determinado territorio...". (3)

1. Cfr. Chino, Ely. "La sociedad. Una introducción a la sociología", Edit. F.C.E., México, 1968, pp. 288 y 289.
2. Cfr. Delgadillo Gutiérrez, Luis Humberto, "Compendio de Derecho Administrativo", Edit. Porrúa, S.A., México, 1ª ed., 1994, p. 4.
3. Jellinek, George, "Teoría General del Estado", Trad. Fernando de los Ríos Urruti, Edit. Continental S.A., México, p.47.

CONCEPTO PERSONAL.- Una vez que se han vertido los anteriores conceptos sobre lo que es el Estado, estimo pertinente dar un concepto particular, lo que a su vez traduciría bajo los siguientes términos, a saber: el Estado es la organización jurídica de una sociedad bajo un poder de dominación que se ejerce en determinado territorio. Tal definición revela que son tres los elementos de la organización jurídico-política.

1.1. EL ESTADO DE DERECHO Y SU EVOLUCION HISTORICA.

De la diversidad de aspectos que puede abarcar el estudiar el Estado, consideramos importante realizar un análisis del Estado absolutista y su transición al Estado normativo legal, es decir, lo que comúnmente conocemos como Estado de Derecho. Este estudio lo realizamos ya que consideramos que se pueden extraer relevantes consideraciones e ideas relacionados con la justicia administrativa, el recurso de revisión y el derecho Administrativo en General.

"El derecho es un orden de la conducta humana. Un orden es un conjunto de normas. El derecho no es, como a veces se dice, una norma. Es un conjunto de normas que tienen el tipo de unidad cuando hablamos de un sistema". (4) "Es, pues, característico del derecho el constituir una ordenación regular, estable (en tanto que no sea suprimida), invariable, que mientras rige, ata por igual al súbdito y al poder. Cuando sucede así, se dice que se vive bajo un estado de derecho". (5)

Por tales motivos, existe una premisa fundamental en derecho administrativo de la que partimos y que podemos enunciar de la siguiente manera, a saber:

- (4) Kelsen, Hans, "Teoría General del Derecho y del Estado", Edit. UNAM, 2ª ed., México, 1988, p. 3.
(5) Recasóns Siches, Luis, "Introducción al Estudio del Derecho", Edit. Porrúa, S.A., 1ª ed., México, 1979, p. 109.

El Estado de Derecho "... es la normación jurídica de la Administración en la producción de los actos administrativos, (...) es la no injerencia de la administración en los derechos e intereses legítimos de los administrados sino con arreglo al derecho y control de la legalidad de los actos administrativos con intervención de los órganos jurisdiccionales ..." (6) .

Históricamente, no se ha respetado el estado de derecho en todas las épocas y civilizaciones. Por tanto, es necesario hacer un breve análisis de la evolución histórica del Estado de Derecho, el cual podremos destacar de la siguiente manera: al término de la Edad Media se produjo una notable transformación en la organización política y social de Europa, cuando los monarcas concentraron en su persona los privilegios de los señores feudales, de los gremios y de las ciudades, y adquirieron un poder absoluto, centralizando toda la autoridad en sus manos.

La ausencia de derechos individuales impedía cualquier relación jurídica con un poder absoluto que sólo se manifestaba como un facultad ilimitada para preservar su existencia.

Cabe decir, que la sumisión de los individuos al poder absoluto del monarca, tuvo como consecuencia última una fuerte reacción de aquellos que, en aras de lograr eliminar toda manifestación que restringiera su libertad personal, trajo como resultado la implantación de la democracia, con lo que se logró que la administración quedara supeditada a la ley y se reconocieran los derechos de los particulares frente al Estado, generándose las relaciones de derecho entre administración y administrados, que dieron pauta al establecimiento del Estado de Derecho.

Es de destacar que los primeros pasos de la reestructuración del poder y por ende, el establecimiento del Estado de Derecho fueron cimentados a partir de los

(6) Nava Negrete, Alfonso, "Derecho Procesal Administrativo", Edit. Porrúa, S.A., México, 1959, p. 37

movimientos sociales de Independencia de los Estados Unidos de Norteamérica en 1776 y la Revolución Francesa en 1789.

Actualmente, las actividades estatales no se pueden dejar al arbitrio de los titulares, por el contrario, existe una serie de controles establecidos por el propio legislador, según las cuales, cada uno de los órganos políticos que estructuren al Estado deberán ajustar sus actos a la observancia y supremacía de las leyes.

1.2. EL PRINCIPIO DE LA DIVISION DE PODERES.

El más remoto antecedente de la división de poderes podemos encontrarlo en el pensamiento del filósofo griego Aristóteles, el cual opinaba que el poder gubernamental debía estar encomendado a tres cuerpos colegiados los cuales eran: la asamblea, los magistrados y el cuerpo judicial.

Más tarde, el filósofo inglés John Locke, en su obra "Tratado del Derecho Civil", "menciona tres poderes, que eran el legislativo, el ejecutivo y el federativo; atribuyéndoles a cada uno de ellos funciones específicas, a saber: al legislativo, le asignó la función de dictar las normas generales; al ejecutivo le señaló la función de ejecutar o emplear en la práctica dichos ordenamientos, y al federativo le señaló como el encargado de los asuntos internacionales y de seguridad interna. Claramente se observa que John Locke no menciona al poder judicial, ya que tiene la concepción de que esta función depende más bien del poder ejecutivo". (7)

Con dichos antecedentes, el estadista francés Charles Louis de Secondat, barón de Montesquieu se inspiró para dar a conocer su pensamiento sobre la división de poderes, el cual podemos resumir en los siguientes postulados

1.- Cada función capital de Estado (legislativa, ejecutiva y judicial) debe

(7) Burgos Orihuela, Ignacio. "Derecho Constitucional Mexicano", Edit. Porrúa, México, 9ª ed. p 80

tener un titular distinto (poderes).

2.- En el marco de esta separación, los poderes se vinculan reciprocamente mediante un sistema de correctivos y de vetos.

Cabe destacar que, la teoría de este pensador acerca de la división de poderes, resalta la importancia de la separación de funciones y órganos que deban ejercitarlas, preservando así, la libertad individual y libertades públicas, tan preciadas en aquel entonces en Europa, y garantizando el perfeccionamiento y evolución del Estado de derecho en todo el hemisferio.

Por otra parte, algunos autores señalan que no es meramente división de poderes, sino de funciones, ya que el poder estatal es uno solo, en este sentido el jurista mexicano Ignacio Burgoa Orihuela opina que "... la existencia de un solo poder estatal, que presupuesta la unidad soberana del orden jurídico..." (8). Dicho autor manifiesta que resulta ilógico pronunciar que existe un poder legislador, un poder administrador y otro poder judicial, ya que en realidad existen tres funciones específicas distintas que se realizan a través de la unidad del sistema normativo que representa el poder estatal.

Es indudable que el principio de la división de poderes, surgido y desarrollado por una diversidad de pensadores a través de la historia universal se manifiesta en nuestro sistema jurídico legal no como una cosa doctrinaria ni de teoría, sino un principio llevado a la práctica y de carácter obligatorio, tal y como lo consagra el artículo 49 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, el cual textualmente señala que "... 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 solo individuo..."

8. Burgoa Orihuela, Ignacio, "Diccionario de Derecho Constitucional", Edit. Porrúa S.A., México 1994, p. 157

Consideramos que la división de poderes consagrada en nuestra Carta Magna no es rígida, sino que por el contrario es flexible, como lo podemos ver al estudiar las funciones específicas de cada uno de ellos, por el momento nosotros apoyamos la flexibilidad de los poderes para ejercer un mandato o ejecutar y ejercer un acto distinto, pero que previamente se les faculte en la ley.

1.3. DE LOS PODERES DE LA FEDERACION Y SUS FUNCIONES.

En el punto que antecede, señalamos que en opinión de algunos autores como el jurista italiano Florini, no se puede hablar de división de poderes, sino de funciones, ya que el poder estatal es único e indivisible. Dicho lo anterior hacemos nuestro el punto de vista del citado autor, pero que por mera práctica jurídico-política, seguiremos denominando división de poderes a la división de funciones; ya que en efecto, la función primordial del Estado de Derecho es producir o crear norma jurídicas, ejecutarlas y aplicarlas resolviendo conflictos, pues los denominados tres poderes del Estado tiene las funciones de actividades jurídicas.

Son poderes para cumplir funciones jurídicas que lleven impresos los atributos de la potestad estatal. Estas funciones son de esencia y de contenido jurídico.

La realización de los cometidos sociales y políticos encomendados al Estado se manifiestan jurídicamente en tres funciones primordiales:

- a) FUNCION EJECUTIVA.
- b) FUNCION LEGISLATIVA.
- c) FUNCION JUDICIAL.

1.3.1. FUNCION EJECUTIVA.

Para identificar la función ejecutiva es necesario partir de la ejecución de los actos que se manifiestan en cumplimiento a disposiciones legales, creadoras de situaciones jurídicas concretas.

Lo anterior nos lleva a considerar, en primer término que la función administrativa se manifiesta en cumplimiento del mandato legal, con el fin de que el Estado realice sus fines, ya sea en materia de policía, fomento o servicio, lo cual produce situaciones jurídicas individuales.

Por lo tanto, la función administrativa "... es la realización de actos jurídicos o materiales, ejecutados de acuerdo con el mandato legal, que produce transformaciones completas en el mundo jurídico...". (9)

1.3.2. FUNCION LEGISLATIVA.

La actividad legislativa como función jurídica es creador del acto jurídico estatal denominado Ley, ésta tiene las características de ser general, imperativa y coercible, la cual desde el punto de vista formal, emana de un proceso legislativo.

1.3.2. FUNCION JUDICIAL.

Jurisdicción es el acto por medio del cual se dicta justicia, (administrar y proveer justicia). "La función jurisdiccional es una actividad del Estado subordinado al orden jurídico y atributiva, constitutiva o productora de derecho, en los conflictos concretos o particulares que se les somete para comprobar la violación de una regla de derecho o de una situación de hecho y adoptar la solución adecuada". (10)

9. Delgadillo Gutiérrez, Luis Humberto, "Elementos del Derecho Administrativo", Edit. Limusa, México, 1991, pp. 34-35.

10. Serra Rojas Andrés, "Derecho Administrativo", Tomo I, Edit. Porrúa, S.A., 6ª ed., México, 1974, p. 144.

Esto nos permite concluir que la función jurisdiccional tiene como fin "... el respeto de la norma que ha sido producto de la función legislativa, al darle definitividad a la sentencia, que adquiere la calidad de cosa juzgada, por lo cual no puede ser modificada...". (11)

1.4. EVOLUCION DEL PRINCIPIO DE LA DIVISION DE PODERES. FUNCION FORMAL Y FUNCION MATERIAL.

El principio de la división de poderes sostenido por el barón de Montesquieu no es un dogma fuera de época ni un fórmula teórica vana, sino más bien un principio que debe adecuarse a los cambios políticos, sociales y hasta económicos que requiera el Estado Moderno. Este principio, al instaurar el Consejo de Estado en Francia, se encamina a la posibilidad de realizar tareas distintas a las primordialmente establecidas, así se otorga la posibilidad de juzgamiento dentro de la administración pública encabezada por el Poder Ejecutivo, en tanto que además mediante la facultad de reglamentación al crear normas participa en funciones primordiales del Poder Legislativo, por ello nos resulta sorprendente la diversificación de funciones que a manera de coordinación se empezó a dar primeramente en Francia y esparcido en muchas partes del mundo.

Con los criterios formal y material se ha determinado la flexibilidad del principio de la división de poderes, a este respecto el jurista mexicano Cipriano Gómez Lara, nos comenta que "... el aspecto formal toma en cuenta únicamente el órgano del cual emana la función. Así, todas las del Poder Legislativo, serán legislativas y todas las funciones del Poder Judicial serán jurisdiccionales. (...) el criterio material por el contrario, atiende a la esencia o naturaleza intrínseca de la función o del acto, independientemente de la autoridad de la cual emana. Es decir, el criterio material va al

11. Delgadillo Gutiérrez, op. cit., p. 33.

fin o a la esencia en cuestión". (12) Las funciones del Estado sea administrativo, legislativo o judicial deben atender al ejercicio de su función, para que con ello sus actos sean formal y materialmente válidos. No obstante, pueden realizar funciones sólo materiales.

De esta manera, "... la concepción moderna de la división de poderes se aparta del concepto rígido esquemática y totalizadora para ser más acordes con las necesidades sociales y sin abandonar los principios políticos, los trazos modernos y contemporáneos de la teoría de separación de poderes potencias positivamente, de manera equilibrada, los aspectos de cohesión, unidad de acción y requerimiento básico de que las ramas gubernamentales actúen coordinadas, asociadas razonablemente en el cumplimiento de sus cometidos..."(13)

A manera de conclusión diremos que la evolución del principio de división de poderes juega un papel preponderante para el desarrollo del derecho administrativo. En nombre de dicho principio de dividió el sistema de jurisdicción retenida por entender que implicaba un atentado contra el mismo, la posibilidad de impugnar actos de un poder del Estado (el Ejecutivo) ante otro poder distinto (el judicial), dando con ello nacimiento al contencioso administrativo, confiado a una jurisdicción especial, primero en Francia y más tarde en nuestro país llamada "justicia administrativa".

1.5. EL PROCEDIMIENTO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO.

El maestro José Roberto Dromi dice que "El procedimiento es en rigor respecto de la voluntad administrativa, lo que el acueducto al agua, el conducto por el que transita (en éste caso) en términos de Derecho, la actuación administrativa". (14)

12. Gómez Lara, Cipriano, "Teoría General del Proceso", Edit. U.N.A.M., México, 1987, p. 149.

13. Armienta Calderón, Gonzalo, "La justicia administrativa. Una moderna concepción de la División de Poderes". Revista del Tribunal Fiscal de la Federación, Tercera Época, año 1989, No. 13, p. 111 y ss.

(14) Cfr. Deigadillo Gutiérrez, op. cit., p. 159.

Por su parte, el doctrinario Gabino Fraga define al procedimiento en los siguientes términos: "Ese conjunto de formalidades y actos que preceden y preparan el acto administrativo es lo que constituye el procedimiento administrativo.(15)

Por otro lado, para poder dar paso al estudio del procedimiento contencioso administrativo se debe establecer la diferencia existente entre lo que es el proceso y el procedimiento, ya que frecuentemente se confunden y se utilizan como sinónimos.

En este contexto, se debe separar su uso común y su uso jurídico, puesto que en términos generales, el concepto proceso es aplicable a todas las ramas de la actividad, ya que significa "avanzar hacia un fin determinado a través de sucesivos momentos", por lo que cualquier actividad compuesta de diferentes actos, con unidad en un propósito, será un proceso, entre los que se encuentran: los procesos químicos, biológicos, jurídicos, etc. En cambio cuando se refiere a la forma de como se van a realizar esos actos, se estará hablando de procedimiento.

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

Por lo que el maestro Nava Negrete nos dice que "Todo proceso es un procedimiento, implica siempre un conducto que revela en un conjunto

(15) Fraga, Gabino, "Derecho Administrativo", Edit. Porrúa, S.A., 33ª ed., México, 1994, P. 49.

Después de haber establecido la diferencia entre proceso y procedimiento, es el momento de definir al procedimiento contencioso administrativo, el cual "... es el procedimiento que se sigue ante un tribunal u organismo jurisdiccional, situado dentro del Poder Ejecutivo o del Judicial, con el objeto de resolver de manera imparcial las controversias entre los particulares y la administración pública..."(16)

Por tanto, el procedimiento contencioso administrativo nace dentro del Poder Ejecutivo, y se desarrolla para controlar los actos de la administración pública frente a los administrados.

Sus características se resumen de la siguiente manera, a saber:

a) El Procedimiento Contencioso Administrativo presenta como una primera característica, que es otorgado a los administrados y excepcionalmente a las autoridades, y que como medio de defensa tienen los particulares frente a la administración pública, contra actos de ésta última. Consta de un conjunto de formalidades que comprenden desde la presentación de la demanda hasta la emisión de la sentencia, emitida por tribunales administrativos, entendiéndose por estos últimos aquellos aunque pertenecientes al Poder Ejecutivo, realizan funciones materialmente jurisdiccionales.

b) Un segundo elemento del contencioso administrativo, consiste en que el acto controvertido en el juicio respectivo, emana siempre de la autoridad administrativa.

A su vez, el acto administrativo como núcleo de la contienda administrativa, debe reunir los siguientes requisitos:

1.- Existencia material previa de un acto administrativo.

(16) Cfr. Delgado Gutiérrez, op. cit., p. 161.

2.- Que el acto administrativo sea definitivo, es decir, que se hayan agotado en su contra todos los recursos administrativos de impugnación legalmente establecidos.

3.- Sólo controla los actos emanados del órgano administrativo, no si los que realizan los órganos legislativos y judicial, toda vez que la impugnación de esos actos están reservados a los Tribunales Judiciales.

1.6. EL PROCEDIMIENTO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO EN EL DERECHO FRANCES.

En Francia, la jurisdicción administrativa tiene dos fases, a saber:

La jurisdicción administrativa constituye un orden de jurisdicción separado de los tribunales del orden judicial que comprende esencialmente, bajo a) el control de la corte de casación a los tribunales de primera y b) a las Cortes de Apelación, por otra parte, las jurisdicciones del orden administrativo están colocadas bajo el control del Consejo de Estado, la cual es una jurisdicción suprema.

Cabe destacar que originalmente la legislación francesa prohibió a los tribunales intervenir en las actividades de los órganos administrativos, facultó a la administración a juzgarse por tribunales administrativo. El juez Supremo del contencioso administrativo era el jefe de gobierno asistido por su consejo de estado.

Al principio, los recursos interpuestos contra la administración eran estudiados por el Consejo de Estado, pero resueltos por el presidente, el rey el emperador, según el régimen prevaleciente, por lo tanto se hablaba de justicia retenida. Pero pronto prevaleció la opinión del Consejo de Estado y, en 1872, la ley convirtió a éste en el juez del derecho común del contencioso administrativo.

La organización de la jurisdicción administrativa en el derecho francés comprende:

- 1.- El Consejo de Estado (Jurisdicción Suprema).
- 2.- Tribunales Administrativos.
- 3.- Jurisdicciones Administrativas.

El consejo de Estado además de ser el juez supremo administrativo es también consejero del gobierno, a quien es obligatorio consultar sobre todos los proyectos de ley antes de que éstos sean sometidos al Consejo de Ministros y después al Parlamento, y sobre los mas importantes proyectos de decretos reglamentarios.

Para poder integrarse la jurisdicción administrativa, "... los postulados son miembros que provienen de la Escuela Nacional de Administración. Su status particular les proporciona las garantías necesarias para ejercer con toda independencia, siendo resultado de una tradición definida por el Consejo de Estado y desde hace mucho tiempo respetado por el gobierno francés...".(17)

La sección de lo contencioso, está dividida en diez subsecciones, que deciden los asuntos que no contienen cuestiones nuevas o difíciles y, los más complejos son juzgados por subsecciones reunidas o por la sección de lo contencioso, integrada para fallar, que comprende al presidente de la sección, a los tres presidentes adjuntos y a los diez presidentes de subsecciones; o por la asamblea plenaria de lo contenciosos, compuesta bajo la presidencia del vicepresidente del Consejo de Estado, de los presidente de las secciones administrativas y de un número igual de representantes de la sección de lo contencioso.

Esta sección esta integrada por un presidente, y tres presidentes adjuntos.

17. Bernard, Michel, "El Consejo de Estado Francés, Juez Administrativo y Juez Fiscal", Tribunal Fiscal de la Federación, México, 1987, p. 4.

El Consejo de Estado como juez supremo puede conocer de litigios derivado de la competencia de orden jurisdiccional, ya sea como juez de primera y última instancia o como juez de apelación.

Las atribuciones de los tribunales administrativos son más reducidas, pero pueden ser consultado por los prefectos de la jurisdicción, y sus miembros pueden ser llamados a participar en algunos trabajos de la administración pública, como presidir las Comisiones Departamentales de Impuestos.

Entre las jurisdicciones administrativas especializadas tenemos a las profesiones liberales como médicos, contadores, entre otras; para sancionar las faltas a sus deberes profesionales, las cuales están sometidas al Centro del Consejo de Estado.

Por lo que respecta al contencioso fiscal, tenemos que el contribuyente que desee impugnar un impuesto que le agravie, primeramente debe distinguir una reclamación motivada a la administración de impuestos, la cual debe presentarse a más tardar el 31 de diciembre del segundo año siguiente al de la comunicación sobre el adeudo que aparece en la lista o de la notificación de la obligación del pago de impuesto. La administración resuelve en el término de seis meses, si la decisión le fue adversa, el contribuyente dispone de dos meses para acudir al tribunal administrativo, lo mismo que no recibió la decisión.

En Francia, el recurso administrativo es un principio siempre posible antes de la iniciación de un recurso contencioso, pero no es obligatorio si no lo prevé la ley.

Existe un procedimiento propio del contencioso fiscal que el de la suspensión del cobro fiscal. El contribuyente que formula una reclamación esta autorizado a suspender el pago de impuesto, llenado dos requisitos:

A) Que no haya sido objeto de un liquidación de oficio de sanciones por mala fe o por maniobras fraudulentas.

B) Que haya constituido garantías propias para asegurar el cobro al tesoro del crédito.

Si se rechazan estas garantías, el contribuyente puede impugnar su desechamiento ante el juez de la suspensión del cobro fiscal, la decisión de éste puede ser apelada ante el tribunal administrativo, la que a su vez puede ser objeto de un recurso de casación.

"El procedimiento de suspensión de pago no excluye la aplicación en el contenciosos fiscal del procedimiento de derecho común, de suspensión de la ejecución que puede ser ordenado por el tribunal administrativo cuando la ejecución de la decisión impugnada corriera el riesgo de causar un perjuicio difícilmente reparable y que los agravios de la demanda aparezcan razonablemente fundados en la etapa de la instrucción". (18)

1. 7. EN EL DERECHO ANGLOSAJON.

Gran Bretaña y Estado Unidos de América constituyen el denominado Derecho Anglosajón, esto países atribuyen facultades a los órganos de jurisdicción común, para revisar los actos de la administración frente al gobernado.

Este sistema denominado judicialista, no prevé la existencia de un proceso administrativo. "... depende de la posibilidad de que se deduzcan pretensiones

18. Bernard, Michel, op. cit., p. 198.

fundadas en normas jurídico-administrativas ante órganos de jurisdicción especial, difícilmente puede hablarse de un derecho procesal administrativo anglosajón...". (19)

En Estados Unidos, la Corte de impuestos es un tribunal cuyos jueces especiales de derechos se encuentran en más de 80 ciudades. Esta Corte tiene la importante misión de interpretar las leyes de los Estados Unidos. Sus raíces históricas "... están fundadas en el principio de que un sistema de autoliquidación de impuestos debe ser imparcial y justo. La tarea de la Corte es importante para la aplicación de leyes y para que aumente la fe de los contribuyentes en el sistema legal y en la administración de justicia...". (20)

En este orden de ideas, es de concluirse que si bien en este derecho no se dan las bases generales del contencioso administrativo que previamente analizamos, en estos países día con día pierde su inmunidad respondiendo frente al gobernado por sus actos de gobierno.

1.8. EL PROCEDIMIENTO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO EN EL DERECHO MEXICANO.

Con la Ley de Justicia Fiscal de 1936, México adoptó los lineamientos generales de la doctrina del Contencioso Administrativo francés, al establecer el Tribunal Fiscal de la Federación, como un organismo autónomo, encargado de preservar los derechos de los particulares frente al poder público. Se considera como un tribunal de anulación porque reúne en su artículo 238 del Código Fiscal de la Federación vigente, los requisitos de anulación que prevé la legislación francesa para el recurso por exceso de poder:

19. Martínez Rosaslanda, Sergio, "Contencioso Administrativo", Tribunal Fiscal de la Federación, México, 1982, p. 15.
20. Sterrett, Samuel B. "El Tribunal de impuestos en los Estados Unidos. Un análisis de su historia, funciones y el procedimiento de los jueces ante él promovidos", en Tribunal Fiscal de Federación, 50 años al servicio de México, México, 1987, Tomo I, p. 4.

a) Incompetencia de funcionario o empleado que haya dictado el acuerdo o que haya tramitado el procedimiento impugnado.

b) Omisión de requisitos formales exigidos por la ley.

c) Violación de la disposición aplicada, o no haberse aplicado la disposición debida.

d) Desvío de poder, tratándose de sanciones.

El Contencioso Administrativo Federal en México esta previsto en el Título VI del Código Fiscal de la Federación vigente, determinado mediante el "juicio de nulidad", expresión máxima de nuestro contencioso mexicano y que se tramita ante el Tribunal Fiscal de la Federación y eventualmente en el Poder Judicial Federal.

Las partes que intervienen en el juicio son: el demandante, los demandados, el titular de la dependencia o entidad de quien dependa la autoridad demandada; la Secretaría de Hacienda, cuando se controvierta el interés fiscal; y los terceros que tengan un derecho incompatible con la pretensión del demandante. Tienen el carácter de demandados, la autoridad que emitió la resolución impugnada y el particular a quien favorezca una resolución que sea materia de un juicio de lesividad.**

La demanda se deberá presentar ante la Sala Regional del domicilio de la autoridad que emitió el auto impugnado o ante la Sala superior en su caso. Por su parte el demandado cuenta con 45 días para contestar la demanda y su ampliación en su caso. Ya integrado al expediente procederá la instrucción en cuanto al desahogo de las

** Es el promovido por la autoridad, buscando se declare la modificación o nulidad de una resolución que favorezca al particular.

pruebas y el último elemento con que cuenta la Sala para cerrar la instrucción son los alegatos que deben rendir las partes dentro del término de ley, con lo que el asunto quedará para sentencia con base en el proyecto que el magistrado instructor elabore dentro de los 45 días siguientes la cierre de la instrucción, quien resolverá en términos del artículo 238 del Código Fiscal de la Federación.

Por otra parte, consideramos que al reestructurarse la competencia del Tribunal Fiscal de la Federación a partir del 15 de enero de 1988, negándole la facultad revisora de sus fallos, el legislador se apartó de la tendencia de un contencioso administrativo francés y de la evolución del principio de la división de poderes que ello implica, que a bien se había desarrollado en nuestro país hasta entonces, inclinándose hacia la tendencia judicialista con características que analizaremos con posterioridad.

"Por último se señala que como consecuencia de la última reforma de 31 de diciembre de 1995, se introdujo en el Contencioso Administrativo Mexicano un nuevo recurso al cual se ha denominado de Apelación, el cual tiene como mérito fundamental el restablecer el conocimiento de la segunda instancia al Tribunal Fiscal de la Federación, misma que había perdido con aquella reforma (1988)". (21) pero definitivamente subsiste un sistema híbrido en la impartición de justicia Administrativa Federal, pese a todas las reformas aludidas, incluyendo la última reforma de 30 de diciembre de 1996.

21. Martínez Rosalanda, Sergio. "El juicio de nulidad ante el Tribunal Fiscal de la Federación". Trabajo de Ingreso del ponente como académico de número, en la Academia Mexicana de Derecho Fiscal, A.C., México, 1996, p. 36.

CAPITULO II

EL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACION

2.1. CREACION DEL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACION.

Se ha señalado que en el Estado de derecho contemporáneo todo individuo tiene derecho ha ser protegido contra actos de la Administración Pública, cuando se ve afectado en su esfera jurídica.

"En nuestro País, como antecedentes importantes de la justicia administrativa se tienen: la Constitución de 1824, las Bases Orgánicas de 1853 (sic), que establecieron un Consejo de Estado; la Ley para el Arreglo de lo Contencioso Administrativo y su Reglamento, ambos de fecha 25 de mayo de 1853. Posteriormente, se crearon los Decretos de 30 de junio de 1911, de 10 de mayo de 1913 y 24 de noviembre de 1917, por medio de los cuales se crearon comisiones encargadas de conocer, examinar y depurar las reclamaciones que se hicieran por concepto de los daños y perjuicios sufridos como consecuencia de la Revolución Mexicana de 1917.

"Más tarde, con la Ley de Organización del Servicio de Justicia Fiscal para el Departamento del Distrito Federal, promulgada el 11 de febrero de 1929 y publicada en el Diario Oficial de la Federación de 7 de marzo del mismo año; y por último la Ley Orgánica de la Tesorería de la Federación, que siguiendo a Cadena Rojo "Todos los ordenamientos jurídicos descritos con anterioridad son base y motivación para la promulgación de la Ley de Justicia Fiscal, de 27 de agosto de 1936, creando con ello el Tribunal Fiscal de la Federación". (22)

22. Cadena Rojo, Jaime, "Efemérides del Tribunal Fiscal de la Federación", en Tribunal Fiscal de la Federación, 45 años al servicio de México, 1ª ed., Tribunal Fiscal del Federación, México, 1962, Tomo II, p. 117.

En el informe rendido por el Presidente Lazaro Cardenas ante el Congreso de la Unión, el 1° de septiembre de 1936, manifesto que "entre las principales leyes en materia hacendaria promulgadas en el curso de ese año, se encontraba la que creó el Tribunal Fiscal de la Federacion, destinado a la organización de los servicios de la justicia fiscal, con el objeto de proteger los derechos particulares lesionados por resoluciones ilicitas". (23)

En la exposición de motivos de dicha Ley, se señaló que: "El Tribunal Fiscal de la Federación estará colocado dentro del marco del Poder Ejecutivo (lo que no implica un ataque al principio constitucional de la separación de poderes, supuesto que precisamente para salvaguardarlo surgieron en Francia los Tribunales Administrativos), pero no estará sujeto a la dependencia de ninguna autoridad de la dependencia que integren ese poder, sino que fallará en representación del propio Ejecutivo por delegación de facultades que la ley hace. En otras palabras sera un Tribunal Administrativo delegada, no de justicia retenida. Ni el Presidente de la República ni ninguna otra autoridad administrativa tendrá intervencion alguna en los procedimientos o en las resoluciones del tribunal". (24)

Las decisiones dictadas por el Tribunal en el carácter de cosa juzgada (artículo 17 de la Ley de Justicia Fiscal de 1936) y sólo en caso de que afectara al particular tenia a su alcance el juicio de garantías

23. Nava Negrete, Alfonso, "Legislación comparada de justicia administrativa", Tribunal Fiscal de la Federación, México, 1986, p. 19.

24. Reforma Constitucional de 16 de diciembre de 1946, publicado en el Diario Oficial de la Federación de 30 del mismo mes y año, entrando en vigor diez días después.

2.2. NATURALEZA JURIDICA DEL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACION.

En primer lugar, se trata de un órgano jurisdiccional perteneciente al Poder Ejecutivo Federal, pero con autonomía en cuanto a sus funciones y resoluciones asumidas, logrando con dar ello cabal cumplimiento al ejercicio de una justicia administrativa.

De igual manera, dicho Tribunal es de anulación, en virtud de que reúne los requisitos contemplados en el artículo 238 del Código Fiscal de la Federación, los cuales se retoman de la legislación francesa para el recurso por exceso de poder. Así también, porque sus resoluciones son de carácter declarativo, por no contar con atribuciones para hacer cumplir sus resoluciones; en consecuencia, este cuerpo colegiado declara nulidades lisas y llanas en la mayoría de los casos, aunque en algunas ocasiones puede y debe indicar los efectos de la nulidad siendo competente para conocer sobre la ejecución de su sentencia, pero sin llegar a una plena jurisdicción.

2.3. BASE CONSTITUCIONAL DEL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACION.

En un principio, al establecerse el Tribunal Fiscal de la Federación, mediante la Ley de Justicia Fiscal de 1936, carecía de sustento constitucional; por tal razón para evitar que se profirieran ataques de inconstitucionalidad al establecimiento de Tribunales Administrativos, el 19 de junio de 1946 se reforma el artículo 104 de nuestra Carta Magna, adicionándosele un segundo párrafo a la fracción I, que textualmente señalaba:

Corresponde a los Tribunales de la Federación:

1 - 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.

No obstante lo anterior, mediante decreto de 7 de octubre de 1974, publicado en el Diario Oficial de la Federación, al siguiente día, se reformó nuevamente el artículo antes referido, quedando redactado en los siguientes términos:

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.

Tiempo, después este numeral sufre otra reforma en su segundo párrafo, suprimiéndose únicamente "Territorios Federales" (Decreto de 29 de julio de 1987).

Finalmente el párrafo segundo, tercero y cuarto, de la fracción primera del artículo 104 Constitucional fue derogado, quedando de la siguiente manera:

"Corresponde a los Tribunales de la Federación conocer:

I B - De los recursos de revisión que se interpongan contra las resoluciones definitivas de lo Contencioso-Administrativo a que se refiere la fracción XXIX-H del artículo 73 de esta Constitución.

Cabe señalar que otra reforma simultánea a la anterior, que constituye también el fundamento Constitucional de los Tribunales de lo Contencioso-

Administrativo, fue la efectuada a través del decreto de 29 de julio de 1967, al artículo 73 fracción XXIX-H, de la Ley Fundamental, la cual señalaba lo siguiente:

El Congreso tiene facultad

Para expedir leyes que instituyan Tribunales de lo Contencioso-Administrativo dotado de plena autonomía para dictar sus fallos que tengan a su cargo dinmir 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:

2.4. ESTRUCTURA ORGANICA ANTERIOR.

En el presente punto se hará referencia a las diversas leyes encargadas de regular la estructura orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación, así como también sobre la competencia del mismo, las cuales se encuentran contenidas, tanto en la Ley de Justicia Fiscal de 1936, como en Código Fiscal de 1938, en el texto regulador del procedimiento ContenciosoTributario; pues es hasta 1967 cuando se crea la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación, en la que se contempla la estructura de éste.

La Ley de Justicia Fiscal establecía en su artículo segundo, que el Tribunal Fiscal se componía de un pleno con quince Magistrados y cinco salas con tres Magistrados cada una.

Para sesionar se necesitaba, en el caso del pleno la presencia de nueve Magistrados como mínimo, en el caso de las salas, con la presencia de los tres Magistrados integrantes de ella.

Ambos órganos tomaban sus resoluciones por mayoría de votos de los magistrados presentes o por unanimidad. (art. 8)

Esta estructura del Tribunal Fiscal se conservó en el Código Fiscal de 1938 (que aboga la Ley de Justicia Fiscal de 1936). Este ordenamiento legal (Código Fiscal de 1938) se reforma el primero de enero de 1947 (por decreto de 28 de diciembre de 1946), aunque no afecta substancialmente su estructura, sólo aumentan dos Salas más y por tanto, la estructura quedará en seis magistrados de tres magistrados por cada una.

La razón de esta última reforma obedeció a la incorporación a la competencia del Tribunal Fiscal el conocimiento de las contiendas fiscales relacionadas a la Hacienda Pública del Departamento del Distrito Federal.

En el año de 1962, se modificó el número de Magistrados integrantes del Tribunal Fiscal, a la cifra de 22, de los cuales 21 un miembros integraban las salas y uno era el presidente, quien se encargaba de suplir las faltas temporales de algún Magistrado que no excedieran de un mes.

El primero de abril de 1967, entra en vigor la primera Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación; en consecuencia, los preceptos del Código Fiscal que contemplaban las cuestiones que regulaba la Ley Orgánica, inherentes al Tribunal Fiscal, se abrogan y pasan a formar parte de ésta última. Asimismo, el Presidente ya no integra Sala alguna, durando un año en su cargo y pudiendo ser reelecto; se conserva también igual el número de Magistrados y de Salas.

Finalmente, con la entrada en vigor de la nueva Ley Organica del Tribunal Fiscal de la Federación el primero de agosto de 1978, cambia la estructura del Tribunal, ya que éste se Regionaliza. En la exposición de motivos de la misma se

menciona que: "Con el objeto de acercar a la autoridad a los lugares donde lo exija la atención de los asuntos, y de elevar el nivel de eficiencia de la función pública, al mismo tiempo que se promueve el desenvolvimiento de las regiones del interior del país...". (25)

La estructura del Tribunal queda diseñada de la siguiente manera:

a) Se crea una Sala Superior integrada por nueve Magistrados, con facultades que tenía el H. Pleno del Tribunal.

b) Las Salas Regionales conservan la misma competencia de las antiguas salas, en tanto que, el territorio nacional se divide en once regiones fiscales, para efecto de la reforma.

2.5. COMPETENCIA DEL H. PLENO DEL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACION.

De acuerdo con la Ley de Justicia Fiscal de 1936 y el Código Fiscal de 1938 y hasta el año de 1967, la competencia del Pleno del Tribunal Fiscal de la Federación fue la siguiente:

- Nombrar al Presidente del Tribunal.
- Fijar la adscripción de cada uno de los Magistrados.

25. Martínez Rosasianda, Sergio. "Evolución y Perspectivas de la Regionalización del Tribunal de lo Contencioso-Administrativo del Estado de México, Año 2, No. 3, Enero-Marzo de 1989, pp. 83 y siguientes. (Traductor). "Código de los Tribunales Administrativos de Francia. En la Legislación comparada de Justicia Administrativa. Obra Conmemorativa del Quincuagésimo Aniversario de la Ley de Justicia Fiscal, por Alfonso Nava Negrete (compilador). Tribunal Fiscal de la Federación, México 1967.

- **Nombrar y remover secretarios de estudio y cuenta; y actuarios.**
- **Dictar reglas para la distribución de asuntos en las distintas Salas que integran el Tribunal.**
- **Fijar jurisprudencia de acuerdo con las disposiciones legales.**
- **En materia financiera, realizar anualmente el proyecto del Presupuesto del Tribunal Fiscal de la Federación y remitirlo a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.**

Con la reforma a la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación ocurrida en el año de 1967, se amplió la competencia del Pleno en los siguientes aspectos:

a) **Conocer de la excitativa de justicia que presenten las partes, cuando los magistrados, instructores o ponentes, en las quejas y revisiones no formulen el proyecto del fallo dentro del término legal.**

b) **Calificar las recusaciones, excusas o impedimentos que por ley procedan.**

c) **Designar las comisiones de magistrados necesarias para la administración interna y representación del Tribunal, así como también comprobar los requisitos establecidos para el nombramiento de peritos terceros o en rebeldía de las partes.**

d) **Realizar la función de revisor en los fallos emitidos por las Salas; es decir, fungia como órgano de segunda instancia.**

Como puede apreciarse, ésta ley creó una Sala Superior con atribuciones que fueron del Pleno y las Salas Regionales distribuidas en el territorio federal, con

competencia que correspondía a las Salas del Tribunal. En consecuencia, la Sala Superior amplía su competencia resolviendo cuestiones de competencia territorial que se suscitaran entre las Salas Regionales.

2.6. COMPETENCIA DE LAS SALAS DEL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACION.

En el artículo 14 de la Ley de Justicia Fiscal, así como en el 160 del Código Fiscal de 1938, se establecía la competencia de las salas de Tribunal Fiscal de la Federación, a saber:

- a) Para conocer de los juicios iniciados en contra de las resoluciones de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, de sus dependencias o de cualquier organismo fiscal autónomo, en las que determinará la existencia de créditos fiscales, se fijará en cantidad líquida o se darán las bases para su liquidación.
- b) Contra resoluciones que impusieran sanciones por infracciones a las leyes fiscales o bien, constituyeran responsabilidad administrativa en materia fiscal.
- c) Sobre cuestiones relativas al ejercicio de la facultad económico-coactiva, cuando no sea ejercitada conforme a la ley.
- d) Para conocer sobre cualquier otra resolución en materia fiscal, que causara un agravio no reparable a través de algún recurso administrativo.
- e) Para conocer los casos de negativa de la autoridad a devolver lo ilegalmente percibido en materia de impuestos, derechos y aprovechamientos.
- f) Y finalmente, para conocer de juicios promovidos por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público en contra de resoluciones favorables al particular.

Con el Código Fiscal de la Federación de 1938, se amplía la competencia de las salas del Tribunal Fiscal de la Federación, al establecerse la posibilidad de que una ley especial otorgue competencia a aquellas, lo que ocurrió en los siguientes casos:

a) La Ley de Depuración de Créditos, a cargo del Gobierno Federal, de fecha 30 de septiembre de 1941, otorgó competencia al Tribunal Fiscal para conocer juicios de reconocimiento y depuración de obligaciones a cargo del Gobierno Federal, que no hubieran prescrito, nacidas y derivadas de hechos jurídicos realizados durante el periodo comprendido entre el 1° de enero de 1929, hasta el 31 de diciembre de 1941, inclusive que se hallaren pendientes de pago (art. 1°); asimismo, para conocer de las demandas en las que los particulares impugnaren los actos de autoridad que les negaran una pensión civil o militar.

b) En 1943, se amplió en lo referente a examinar la procedencia de los requerimientos en materia de fianzas.

c) En 1947, para conocer de la Justicia Fiscal en asuntos del Distrito Federal.

d) En 1962, para decidir controversias suscitadas sobre la interpretación y cumplimiento de contratos de obras públicas celebrados con dependencias del Poder Ejecutivo.

e) En 1966, para conocer de los juicios iniciados en contra de acuerdos en materia de pensiones, con cargo al Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de los Trabajadores del Estado.

Por último, con la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de 1967 se conserva la competencia hasta entonces señalada, a excepción del conocimiento de la Ley de Depuración de Créditos a cargo del Gobierno Federal, pues la competencia otorgada al Tribunal Fiscal fue transitoria.

Con las reformas del 2 de febrero de 1978, a partir del 1° de enero de 1979 se instalaron las Salas Regionales de Occidente, Norte-Centro y Noreste, con sede en la Ciudades de Guadalajara, Torreón y Monterrey, respectivamente.

Por cuanto se refiere a la competencia de las Salas Regionales, el artículo 24 de la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación éstas conocían de las resoluciones dictadas por las autoridades ordenadoras con sede en su jurisdicción, entendiendo por éstas a las que dicten u ordenen la resolución impugnada o tramite el procedimiento en que aquella se pronuncie.

Por otra parte, el artículo 25 del ordenamiento legal antes invocado señalaba que las Salas Regionales conocían de los juicios promovidos por las autoridades, a efecto de que fueran nulificadas las resoluciones administrativas favorables a un particular, siempre que dichas resoluciones sean de las materias previstas en los artículos anteriores como de la competencia de las mismas.

Como resultado de la creación de la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación en 1978, las facultades de que antes estaba investido el Pleno de aquel, pasa a formar parte de la Sala Superior, incluyendo el recurso de revisión, la cual hacia funciones de segunda instancia vigentes hasta la reforma de 5 de enero de 1988.

2.7. ESTRUCTURA ORGANICA ACTUAL.

Mediante reformas efectuadas a Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación, publicada el 15 de diciembre de 1995, se determinó que la estructura del Tribunal Fiscal de la Federación estaría integrada de la siguiente manera:

a) Se compondrá por una Sala Superior y por once Salas Regionales, ubicadas a lo largo de todo el territorio nacional.

b) La Sala Superior estará compuesta de once magistrados, de entre los cuales uno será el Presidente del Tribunal. Esta podrá actuar en pleno o en dos Secciones.

c) El Pleno estará integrado por los once magistrados, bastando sólo siete para poder sesionar. En cuanto a sus resoluciones, se tomarán por mayoría de votos de sus miembros presentes, quienes no podrán dejar de votar, sino cuando tengan impedimento legal. En caso de empate, el asunto se diferirá para la siguiente sesión. Y en el supuesto de que no se apruebe un proyecto por dos veces, se cambiará de ponente.

d) Por lo que se refiere a las Secciones de la Sala Superior, estarán integradas por cinco magistrados, de entre los cuales elegirán a su Presidente; bastando la presencia de cuatro para poder sesionar. El Presidente del Tribunal no integrará Sección. Por cuanto a sus resoluciones, se tomarán por mayoría de votos de sus miembros presentes, quienes tampoco podrán abstenerse de votar, sino cuando tengan impedimento legal; teniendo aplicación lo establecido en la parte final del inciso anterior.

e) En lo concerniente al Presidente del Tribunal, éste será designado en la primera sesión que en el año tenga el pleno de la Sala Superior, durando en su cargo dos años, sin poder ser reelecto en forma inmediata.

f) Las Salas Regionales se integrarán por tres magistrados por cada una; necesitándose forzosamente la presencia de todos para poder sesionar, y para resolver bastará la mayoría de votos.

g) En cada una de las regiones habrá el número de Salas que acuerde el Pleno de la Sala Superior, las cuales tendrán la sede que el mismo señale.

h) Asimismo, existirán Secciones de la Sala Superior, las cuales se integrarán con cinco magistrados, de entre los cuales elegirán a su Presidente, bastando la presencia de cuatro de sus integrantes para poder sesionar aquellas. El presidente del Tribunal no integrará sección.

2.8. COMPETENCIA DEL PLENO DE LA SALA SUPERIOR.

A raíz de las reformas a la Ley Orgánica del Tribunal de la Federación, a finales de 1995, la competencia del Pleno de la Sala Superior quedó integrada de la siguiente manera:

I. Designar de entre sus integrantes al Presidente del Tribunal Fiscal de la Federación.

II. Señalar la sede y el número de las Salas Regionales.

III. Resolver los conflictos de competencia que se susciten entre las Salas Regionales.

IV. Fijar o suspender la jurisprudencia del Tribunal, conforme al Código Fiscal de la Federación, así como ordenar su publicación.

V. Resolver por atracción los juicios en que sea necesario establecer la interpretación directa de un precepto de ley o reglamento o fijar el alcance de los elementos constitutivos de una contribución, hasta fijar jurisprudencia, así como los que el Presidente del Tribunal considere de importancia y trascendencia.

VI. Resolver los incidentes y recursos que procedan en contra de los actos y resoluciones del Pleno, así como la queja y determinar las medidas de apremio.

VII. Resolver sobre las excitativas de justicia y calificar los impedimentos en las recusaciones y excusas de los magistrados y, en su caso, designar de entre los secretarios al que deba sustituir un magistrado de la sala regional.

VIII. Dictar las medidas que sean necesarias para investigar las responsabilidades de los magistrados establecidas en la ley de la materia y aplicar, en su caso, a los magistrados las sanciones administrativas correspondientes, salvo en el caso de destitución, la que se pondrá a la consideración del Presidente de la República.

IX. Fijar y, en su caso, cambiar la adscripción de los magistrados de las Secciones y de las Salas regionales.

X. Expedir el Reglamento Interior del Tribunal y los demás reglamentos y acuerdos necesarios para su buen funcionamiento, teniendo la facultad de crear las

unidades administrativas que estime necesarias para el eficiente desempeño de las funciones del Tribunal, de conformidad con el Presupuesto de Egresos de la Federación.

XI. Designar de entre los magistrados de la Sala Superior, a los magistrados que realicen visitas extraordinarias a las Salas Regionales. El magistrado designado dará cuenta del funcionamiento de éstas al Pleno del Tribunal.

XII. Designar al secretario general de acuerdos, al oficial mayor y al contralor.

XIII. Resolver todas aquellas situaciones que sean de interés para el Tribunal y cuya resolución no está encomendada a algún otro de sus órganos.

XIV. Las demás que establezcan las leyes.

2.9. COMPETENCIA DE LAS SECCIONES DE LA SALA SUPERIOR.

Según el artículo 20 de la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación, compete a las Secciones de la Sala Superior:

I.- Resolver los juicios en los casos siguientes:

a) Los que traten las materias señaladas en el artículo 94 de la Ley de Comercio Exterior.

b) En los casos en que la resolución impugnada se encuentre fundada en un tratado o acuerdo internacional para evitar la doble tributación o en materia

comercial, suscrito por México, o cuando el demandante haga valer como concepto de impugnación que no se hubiera aplicado en su favor alguno de los referidos tratados o acuerdos.

c) Resolver por atracción los juicios con características especiales, en los casos establecidos por el artículo 239-A, fracción I, inciso a), del Código Fiscal de la Federación.

II.- Derogada. (D.O.F. 30 de diciembre de 1996).

III.- Resolver los incidentes y recursos que procedan en contra de los actos y resoluciones de la Sección, así como la queja y determinar las medidas de apremio.

IV.- Fijar o suspender la jurisprudencia del Tribunal, conforme al Código Fiscal de la Federación, así como ordenar su publicación.

V.- Aprobar las tesis y los rubros de los precedentes y de la jurisprudencia fijada por la Sección, así como ordenar su publicación.

VI.- Las demás que establezcan las leyes.

2.10. COMPETENCIA DE LAS SALAS REGIONALES.

El artículo 11 de la Ley Organica del Tribunal Fiscal de la Federación, señala la competencia de las Salas Regionales, con excepcion de las que corresponda resolver al Pleno y a las Secciones de la Sala Superior y que en seguida se mencionan:

I.- Las dictas por Autoridades Fiscales y Organismos Fiscales Autonomos. en que se determinen la existencia de una obligación fiscal se fije en cantidad líquida o se den las bases para su liquidación;

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

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

IV.- Las que causen un agravio en materia fiscal, distinto al que se refieren las fracciones anteriores;

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

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

VI. Las que dicten en materia de pensiones civiles, sea con cargo al Erario Federal o al Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de los Trabajadores del Estado;

VII. Las que dicten sobre la interpretación y cumplimiento de contratos de obras públicas celebrados por las dependencias de la Administración Pública Centralizada;

VIII. Las que constituyen créditos por responsabilidades contra Servidores Públicos de la Federación, del Departamento del Distrito Federal o de los organismos públicos descentralizados Federales o del propio Departamento del Distrito Federal, así como en contra de los particulares involucrados en dichas responsabilidades;

IX. Las que requieran el pago de garantías a favor de la Federación, el Distrito Federal, los Estados y los Municipios, así como sus organismos descentralizados;

X. Las que dicten negando a los particulares la indemnización a que se contrae el artículo 77 bis de la Ley Federal de Responsabilidades de los Servidores Públicos. El particular podrá optar por esta vía, o acudir ante la instancia judicial competente;

XI. Las que traten las materias señaladas en el artículo 94 de la Ley de Comercio Exterior.

XII. Las que impongan sanciones administrativas a los servidores públicos en los términos de la Ley Federal de Responsabilidades de los Servidores Públicos.

XIII. Las que resuelvan los recursos administrativos en contra de las resoluciones que se indican en las demás fracciones de este artículo, inclusive aquellos a que se refiere el artículo 83 de la Ley Federal de Procedimiento Administrativo.

XIV. Las señaladas en las demás leyes como competencia del Tribunal.

Para los efectos del primer párrafo de este artículo, las resoluciones se consideran definitivas cuando no admitan recurso administrativo o cuando la interposición de éste sea optativo para el afectado.

CAPITULO III

RECURSO DE REVISION.

3.1. CONCEPTO.

En sentido amplio el concepto de recurso se presenta como sinónimo de medio de defensa en general. "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 o modificarlo, mediante un nuevo análisis que genera la prolongación de la instancia en la cual se interpone, conservando o manteniendo ésta en su substanciación, los mismos elementos teleológicos de ésta, en substanciación, motivadores del acto atacado". (26)

Por otro lado, la revisión es el "acto de someter una cosa a un nuevo examen, para corregirla, enmendarla o repararla. este es el significado común del término, que ha sido adaptado en el campo del Derecho para referirse a la actividad procesal que tiene como fin obtener un reexamen de un pronunciamiento jurisdiccional, para lograr su anulación y posterior reemplazo por otro". (27)

Agustín A. Gordillo señala que los recursos son "... todos los remedios o medios de protección al alcance del administrado para impugnar los actos y hechos administrativos ilegítimos, y en general para defender sus derecho respecto de la Administración Pública". (28)

26. Burgos Onhueta, Ignacio. "El juicio de amparo", Edit. Porrúa, S.A., México, 13a. ed., 1994, p. 570.

27. Enciclopedia Jurídica Omeba, Tomo XXI, Buenos Aires, Argentina, 1968, p. 21.

28. Gordillo, Agustín, "Procedimientos y recursos administrativos", Ediciones Macchi, S.A., Buenos Aires, Argentina, 2a. ed., 1971, p. 87.

3.2. EL RECURSO DE REVISIÓN EN EL JUICIO DE NULIDAD.

Ahora bien, visto lo anterior y para poder determinar el concepto del recurso de revisión el juicio de nulidad * se mencionará previamente las siguientes características:

- a) Es un medio de defensa.
- b) Es privativo de las autoridades.
- c) La cuantía mínima para interponerlo es de 3500 veces el salario mínimo general diario vigente para el área geográfica correspondiente al Distrito Federal en el momento de la emisión de la resolución que determina el crédito.
- d) Cuando la cuantía sea inferior a la mencionada o bien sea indeterminada, el recurso procede cuando el negocio sea de importancia y trascendencia.
- e) Se interpone ante el Tribunal Colegiado de Circuito competente en la Sala Regional respectiva mediante escrito presentado ante esta última.

Visto lo anterior, podemos definir el recurso de revisión como: Un medio de defensa privativo de las autoridades, que se interpone ante un Tribunal Colegiado de Circuito, para impugnar las resoluciones emitidas por las Salas del Tribunal Fiscal de la Federación, con la finalidad que se revoque la resolución que le es adversa.

* Véase el punto 1.8. del capítulo I, de éste trabajo.

3.3. OBJETO.

En todo procedimiento contencioso administrativo, las partes que acuden a los tribunales en defensa de sus intereses, tienen una serie de principios procesales a su alcance entre ellos "el principio de igualdad" que "consiste en que las partes en el proceso deben tener el mismo trato y oportunidades para hacer valer sus derechos". (29)

El legislador buscó aplicar este principio al procedimiento contencioso administrativo, pues la autoridad concurre como parte en igualdad de condiciones que el particular, pues el Estado se despoja de su investidura de ente público acudiendo a los tribunales administrativos en defensa de sus intereses.

Resulta claro, que el recurso de revisión tiene como objetivo impugnar las resoluciones o sentencias definitivas pronunciadas por las Salas del Tribunal Fiscal de la Federación, contraria a los intereses de las autoridades, pues teniendo presente el principio procesal previamente comentado, al tener el gobernado el juicio de garantías en contra de las sentencias que dicte el Tribunal Fiscal de la Federación las cuales le sean adversas, la autoridad como parte dentro del juicio no podía hacerlo cuando el fallo le es adverso.

Al respecto, la Suprema Corte ha establecido las siguientes tesis jurisprudenciales:

29. Ponce Gómez, Francisco. "Los principios procesales aplicados al juicio de nulidad". Revista del Tribunal Fiscal de la Federación, Junio de 1988, Número 1, Año 1, No. 6, p. 88.

HACIENDA, SECRETARIA DE, IMPROCEDENCIA DE AMPARO. PROMOVIDO POR LA. Como el Tribunal Fiscal dicta sus fallos en representación del ejecutivo, que obra por acuerdo del titular de ese poder como es la Secretaría de Hacienda y Crédito, pueda pedir amparo contra acto de dicho Tribunal, además de que es absurdo pretender que las oficinas públicas o dependencias del Ejecutivo pueden invocar violación de garantías individuales, para protegerse contra actos de una autoridad que dicta sus fallos en representación del Ejecutivo". (Tesis de ejecutorias 1917-1985, Apéndice del Semanario Judicial de la Federación, Tercera Parte, Tomo II, Segunda Sala, Mayo Ediciones, p. 325).

Por esta razón y en diversidad de criterio sustentados a través de la historia del contencioso administrativo, motivó la creación de un "recurso" que impugnara las resoluciones del Tribunal Fiscal de la Federación cuando fueran adversas a la autoridad y que en particular analizaremos sus antecedentes históricos en el siguiente apartado.

3.4. ANTECEDENTES HISTORICOS.

El antecedente más remoto del recurso de revisión en nuestro derecho administrativo y hasta antes de la Ley de Justicia Fiscal, lo constituye el recurso de suplica, establecido en la Constitución de 1917, en el artículo 104, que disponía lo siguiente:

"Corresponden a los Tribunales de la Federación conocer :

I.- De todas las controversias de origen civil o criminal que se susciban sobre cumplimiento y aplicación de las Leyes Federales, o con motivo de los tratados celebrados con potencias extranjeras. Cuando dichas controversias solo afecten a intereses particulares, podrán conocer también de ellas a elección del actor, los jueces y los Tribunales Locales de los Estados, del Distrito y Territorios. Las sentencias de primera instancia serán apelables ante el superior inmediato del juez que conozca del asunto en primer grado. De las sentencias que se dicten en segunda instancia, podrán suplicarse ante la Suprema Corte de Justicia de la Nación, preparándose, introduciéndose y substanciándose el recurso en los términos que determine la ley'.

Así las cosas, en materia Fiscal el Recurso de Súplica se encontraba reglamentado en los artículos 32 y 35 de la Ley Orgánica de la Tesorería de la Federación en relación a los artículos 131 al 146 de la Ley de Amparo de 18 de octubre de 1919.

El artículo 131 de la Ley de Amparo señalaba lo siguiente:

"Las sentencias definitivas dictadas en segunda instancia de los Tribunales Federales, o por los de los Estados, del Distrito Federal y Territorios, con motivo de las controversias que se susciten sobre cumplimiento y aplicación de las Leyes Federales o de los tratados celebrados con las potencias extranjeras, podrá combatirse ante la Suprema Corte por medio del Juicio de Amparo, cuando se reúnan los requisitos que al efecto exige el título I de la presente ley, o por el de súplica, en los términos que establece este capítulo. El uso de uno de dichos recursos excluye al otro"

Del precepto citado, se desprende la existencia del recurso de súplica en materia Fiscal, en virtud de que al dictar una sentencia un Tribunal Unitario de Circuito (órgano administrador de justicia administrativa), previo al Tribunal Fiscal de la Federación (por no existir este hasta entonces) tanto las autoridades demandadas, así como los particulares inconformes, en términos de la Ley de Amparo y de la Ley Orgánica de la Tesorería de la Federación, el gobernado podía elegir el juicio de

amparo, así como el recurso de súplica directamente combatible ante la Suprema Corte de Justicia de la Nación; y las autoridades, que obviamente no podían acudir al juicio de garantías, estaba facultada para impugnar los fallos desfavorables a sus intereses, por medio del recurso de súplica.

Por otra parte, en la exposición de motivos de la Ley de Justicia Federal de 1936, misma que da nacimiento al Tribunal Fiscal de la Federación, como Tribunal de lo Contencioso Administrativo Federal dotado de plena autonomía para dictar sus fallos en representación del Poder Ejecutivo Federal, se mencionaba lo que a continuación se indica:

"Se establece que las decisiones del Tribunal Fiscal tendrán fuerza de cosa juzgada, con el alcance de estos términos cuando los emplean nuestros Códigos de Procedimientos Civiles al referirse a los fallos de la justicia ordinaria, es cosa juzgada relativa que todavía puede destruirse por una sentencia de amparo. Ahora que la relatividad sólo existe cuando el fallo sea adverso al particular, pues cuando le sea favorable la cosa juzgada será absoluta". (30)

De lo anterior se desprende que las sentencias del Tribunal Fiscal de la Federación, de acuerdo a la ley citada, no eran recurribles por ningún medio de defensa por parte de las autoridades, y no así el particular, quien gozaba del juicio de garantías.

El Código Fiscal de 1936 siguió la misma regulación, habida cuenta de que no existió ningún recurso para impugnar las resoluciones del Tribunal Fiscal de la Federación.

30. Publicado en el Diario Oficial de la Federación, el 29 de diciembre de 1936.

En sesión de 29 de octubre de 1946, se reformó la fracción primera del artículo 104 de nuestra Carta Magna (publicada en el D.O.F. el 30 de diciembre de 1946), para quedar como sigue:

"Corresponde a los Tribunales de la Federación conocer:

I - 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".

La reforma anterior abrió la posibilidad de establecer la "Ley que crea un recurso ante la Suprema Corte contra las sentencias del Tribunal Fiscal de la Federación", de fecha 30 de diciembre de 1949, que comprendía lo siguiente:

"Artículo 1 - Las sentencias que dicte el Tribunal Fiscal de la Federación en los distintos negocios de su competencia, contra los que no proceda recurso de acuerdo con las leyes que el funcionamiento de dicho tribunal, serán revisables, a petición de parte por la segunda Sala de la Suprema Corte de la Nación cuando el interés del negocio sea de \$50,000.00 o mayor

Artículo 2 - El recurso se propondrá y substanciará en los términos, forma y procedimiento que señala la ley reglamentaria de los artículos 103 y 107 de la Constitución para la revisión de las sentencias dictadas, por los jueces de distrito en amparo indirecto

Artículo 3 - La suspensión del procedimiento otorgada durante el juicio ante el Tribunal Fiscal, continuará en vigor al tramitarse el recurso creado por esta ley, mientras no mantenga la garantía de interés fiscal

TRANSITORIO.

Unico Esta ley entrará en vigor diez días después que sea publicado el decreto de la fracción I del artículo 104 Constitucional

Como puede verse, el recurso creado por esta ley puede ser interpuesto tanto por el particular, como por la autoridad.

Posteriormente, mediante reformas a los artículos primero y segundo de la ley antes mencionada (entraron en vigor el 1° de enero de 1950), la cuantía quedó disminuida a \$20,000.00 o más; abriéndose además la posibilidad de intentar el recurso cuando la cuantía no fuere precisable. De igual manera, la Procuraduría Fiscal, en nombre de la Secretaría de Hacienda podía interponer el citado recurso.

En fecha 31 de diciembre de 1948, se publicó en el Diario Oficial de la Federación, la Ley que crea un recurso de revisión de las sentencias del Tribunal Fiscal de la Federación, en los juicios de nulidad promovidos contra las resoluciones de las autoridades del Departamento del Distrito Federal. En este ordenamiento, destacan una serie de modalidades a saber:

- a) La segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia es competente para conocer del recurso.
- b) El interés del negocio exceda de \$5,000.00.
- c) El recurso sólo puede interponerlo la autoridad.

El Código Fiscal de la Federación publicado en el D.O. F. el 29 de diciembre de 1966, creó el recurso de revisión, en favor únicamente de las autoridades, para impugnar las resoluciones de las Salas del Tribunal Fiscal de la Federación, el cual quedó como sigue:

"ARTICULO 240 - Las resoluciones dictadas por las Salas del Tribunal Fiscal que pongan fin al juicio, serán recurribles por las autoridades ante el Tribunal en Pleno cuando el asunto sea de importancia y trascendencia, a juicio del titular de la Secretaría o del Departamento de Estado a que el asunto corresponda. o de los directores o jefes de los organismos descentralizados, en su caso "

En el año de 1968, se reformó el artículo antes citado, mediante la "Ley que establece, reforma y adiciona las disposiciones relativas a diversos impuestos", publicado en el D. O. F. el 31 de diciembre, únicamente con la adición de los vocablos "decreten o nieguen sobreseimientos" .

Asimismo, mediante decreto que reforma y adiciona el Código Fiscal de la Federación (publicado en el D.O.F. el 2 de febrero de 1978), sufre otra reforma el artículo 240, quedando redactado en los siguientes términos:

"Las resoluciones de las Salas Regionales del Tribunal Fiscal que decreten o nieguen sobreseimientos, y las que pongan fin al juicio, serán recurribles por las autoridades ante la Sala Superior, cuando el asunto sea de importancia y trascendencia a juicio del titular de la Secretaría o del Departamento de Estado a que el asunto corresponda o del Jefe del Departamento del Distrito Federal, o de los Directores o Jefes de los Organismos Descentralizados en su caso"

Mediante reformas del 29 de diciembre de 1978 en materia Fiscal, se determinó que el Recurso de Revisión Fiscal quedará comprendido dentro del artículo 242, quedando redactados tanto este precepto como el 240, de la siguiente manera:

ARTICULO 240 - Las resoluciones de las Salas Regionales del Tribunal Fiscal que decreten o nieguen sobreseimientos y las que pongan fin al juicio serán recurribles por las autoridades ante la Sala Superior, cuando el asunto sea de importancia y trascendencia a juicio del titular de la Secretaría o del Departamento de Estado a que el asunto corresponda o del Jefe del Departamento del Distrito Federal o de los Directores o Jefes de

los Organismos Descentralizados en su caso También serán recurribles de las sentencias de las Salas por violaciones procesales cometidas durante el procedimiento, que hayan afectado el resultado del fallo

ARTICULO 242.- Contra las resoluciones del Tribunal en Pleno a que se refiere el artículo anterior, las autoridades podrán interponer el recurso de revisión Fiscal ante la Suprema Corte de Justicia de la Nación, dentro del plazo de diez días siguientes a que surta efectos la notificación respectiva mediante escrito dirigido al Presidente de la Suprema Corte de Justicia que deberá ser firmado por el titular de la Secretaría, Departamento de Estado o por los directores o Jefes de los Organismos Autónomos, según corresponda. En dicho escrito deberán exponerse las razones que determinen la importancia y trascendencia del asunto de que se trate. Si el valor del negocio es de \$50,000 00 o más, se considerará que tiene las características requeridas para ser objeto del recurso"

En la ley que establece, reforma y adiciona disposiciones relativas a diversos impuestos publicada en el Diario Oficial de la Federación el 31 de diciembre de 1968, se reforma además al artículo 242 del Código Fiscal de la Federación, el cual entró en vigor el 1° de enero de 1969.

A través del Decreto que establece, reforma y adiciona el Código Fiscal de la Federación, el 2 de febrero de 1978, se reforma el artículo 242 del Código Fiscal de la Federación, en vigor a partir del 3 de agosto de 1978, quedando en los siguientes términos:

"Artículo 242 - Contra las resoluciones de la Sala Superior a que se refiere el artículo anterior, las autoridades podrán interponer el recurso de revisión fiscal ante la Suprema Corte de Justicia de la Nación dentro de los 10 días siguientes al que surta efectos la notificación respectiva mediante escrito dirigido al Presidente de la Suprema Corte de Justicia, que deberá ser firmado por el titular de la Secretaría o Departamento de Estado o por el jefe del Departamento del Distrito Federal o por los directores o jefes de los organismos autónomos según corresponda. En dicho escrito deberá exponerse las razones

que determinen la importancia y trascendencia del asunto de que se trate. Si el valor del negocio es de \$500,000.00 o más se considerará que tiene las características requeridas para ser objeto del recurso".

Otra de las reformas hasta antes de 1988, es la ley que establece, reforma, adiciona y deroga diversas disposiciones fiscales publicadas en el Diario Oficial de la Federación de 31 de diciembre de 1985, en vigor a partir del 1° de enero de 1986, quedando de la siguiente forma:

"Artículo 250. - Contra las resoluciones de la Sala Superior a que se refiere el artículo 249 de éste Código, las autoridades podrán interponer el recurso de Revisión Fiscal ante la Suprema Corte de Justicia de la Nación dentro del plazo de los quince días siguientes a aquel en que surta efectos la notificación respectiva mediante escrito dirigido al Presidente de la Segunda Sala, que deberá ser firmado por el titular de la Secretaría de Estado, Departamento Administrativo u Organismo Descentralizado, y en caso de ausencia, por quien legalmente deba sustituirlo. En dicho escrito deberán exponerse las razones que determinen la importancia y trascendencia del asunto de que se trate. Si el valor del negocio excede de 40 veces el salario mínimo elevado al año conforme a la regla específica en el artículo 3° bis. de la Ley de Amparo, se considerará que tiene las características requeridas para ser objeto del recurso.

"Cuando se trate de contribuciones que deben determinarse o cubrirse por periodos inferiores a un año, para determinar la cuantía de: asunto se considerará el monto que resulte de dividir el importe de la contribución entre el número de meses comprendidos en el periodo de que se trata y multiplicar el cociente por doce. (Ley que establece, reforma, adiciona y deroga diversas disposiciones fiscales publicada en el Diario Oficial de la Federación de 31 de diciembre de 1985 en vigor a partir del 1° de enero de 1986)

En 1988, las reformas del Código Fiscal de la Federación pueden considerarse las más trascendentes, en virtud de que modifican el procedimiento contencioso administrativo, así como el propio Tribunal Fiscal de la Federación, pues al

quitarle la facultad de Revisión a éste, y entregárselo a órganos del Poder Judicial, se rompió con la tradición francesa. Entre las consecuencias derivadas de tal situación, son dignas de mención las siguientes:

a) Eventualmente se priva al particular de interponer el juicio de amparo frente a resoluciones de los Tribunales Colegiados de Circuito, ya que actúan estos como tribunales de legalidad.

b) Se restringe la autonomía del Tribunal Fiscal de la Federación ya que se otorga la alzada a un poder distinto del que emana aquel.

c) Se rompe con el principio moderno de la división de poderes, ya que de acuerdo a la teoría de Montesquieu, el Poder Judicial está encaminado a resolver controversias de derecho civil, castiga los delitos y juzga las diferencias entre particulares; y el Contencioso Administrativo, derivado del Poder Ejecutivo, juzga actos administrativos cuando se generan conflictos entre el poder público y los individuos. La razón jurídica para la existencia de los tribunales administrativos depende de que, si bien es un sólo poder del Estado, lo único que es divisible y compatible son las funciones del mismo, concomitantes para que el Tribunal Fiscal de la Federación realice funciones jurisdiccionales, resolviendo controversias entre la administración y el administrado.

d) Se rompe con el principio que dió nacimiento a los primeros Tribunales Administrativos en el hemisferio, en el sentido de que ningún poder puede estar por encima de otro, dando nacimiento a los primeros Tribunales Administrativos dependientes del Poder Ejecutivo, dictando fallos con plena autonomía.

Entre otras características que comentaremos en el capítulo siguiente.

3.5. MARCO JURIDICO.

Al recurso de revisión se destina un sólo artículo, el 248 del Código Fiscal de la Federación, este recurso junto con otras reformas al Código Fiscal de la Federación y a la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación, se publicaron el 5 de enero de 1988 en el Diario Oficial, mismas que entraron en vigor el 15 del mismo mes y año, este recurso presenta ciertas modalidades como son: que la cuantía del asunto sea superior a 3500 veces el salario mínimo general diario en el área geográfica correspondiente al Distrito Federal, o bien, cuando la cuantía del asunto del asunto sea inferior a la exigida o sea incuantificable, deberá ser de importancia y trascendencia debiendo la recurrente razonar esta circunstancia, además el término para interponer el recurso es de 15 días, entre otros requisitos de procedibilidad que mencionaremos y se analizarán con posterioridad.

Ahora bien, el artículo 248 del Código Fiscal de la Federación textualmente dice:

"Las resoluciones de las Salas Regionales que decreten o nieguen sobreseimientos y las sentencias definitivas, podrán ser impugnadas por la autoridad a través de la unidad administrativa encargada de su defensa jurídica, interponiendo el recurso de revisión ante el Tribunal Colegiado de Circuito competente en la sede de la Sala Regional respectiva, mediante escrito que presente ante esta dentro de los quince días siguientes al día en que surta efectos su notificación, siempre que se refiera a cualquiera de los siguientes supuestos:

I - Sea de cuantía que exceda de 3500 veces el salario mínimo general diario del área geográfica correspondiente al Distrito Federal vigente al momento de la emisión de la resolución ó sentencia

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

II - Sea de importancia y trascendencia cuando la cuantía sea inferior a la señalada en la fracción primera o de cuantía indeterminada, debiendo el recurrente razonar esa circunstancia para efectos de la admisión del recurso.

III - Sea una resolución dictada por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público o por autoridades fiscales de las Entidades Federativas coordinadas en ingresos federales y siempre que el asunto se refiera a:

- a) - La interpretación de leyes o reglamentos en forma tácita o expresa
- b) - La determinación del alcance de los elementos esenciales de las contribuciones.
- c) - Competencia de la autoridad que haya dictado u ordenado la resolución impugnada o tramitado el procedimiento del que deriva o al ejercicio de las facultades de comprobación.
- d) - Violaciones procesales durante el juicio que afecten las defensas del recurrente y trasciendan al sentido del fallo
- e) - Violaciones cometidas en las propias resoluciones o sentencias.
- f) - Las que afecten el interés fiscal.

IV - Sea una resolución dictada en materia de la Ley Federal de Responsabilidades de los Servidores Públicos

V - Sea de una resolución en materia de aportaciones de seguridad social, cuando el asunto verse sobre la determinación de sujetos obligados de conceptos que integren la base cotización o sobre el grado de riesgo de las empresas para los efectos del seguro riesgos del trabajo

El recurso revisión también será procedente contra resoluciones o sentencias que dicte el Tribunal Fiscal de la Federación en los casos de atracción a que se refiere el artículo 239-A de este Código.

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

3.6. ACTOS IMPUGNABLES.

El artículo 248 del Código Fiscal de la Federación vigente prevé que las resoluciones de las Salas Regionales del Tribunal Fiscal de la Federación, así como también de la Sala Superior en asuntos de su competencia, cuando decreten o nieguen sobseimientos y las sentencias definitivas, podrán ser impugnadas por la autoridad interponiendo el recurso de revisión ante el Tribunal Colegiado de Circuito competente en la sede de la Sala del Tribunal Fiscal que dicte la sentencia impugnada.

3.7. REQUISITOS PROCESALES DEL RECURSO DE REVISION.

A) REQUISITOS OBJETIVOS.

CAUSALES DE PROCEDENCIA.

Históricamente el Recurso de Revisión se ha caracterizado por ser excepcional, pues su procedencia depende que la cuantía del asunto exceda de tres mil quinientas veces el salario mínimo general diario en el área geográfica correspondiente al Distrito Federal, vigente en el momento de su emisión; cuando la cuantía sea inferior, el recurso procederá cuando el negocio sea de importancia o

trascendencia, sea resolución dictada por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público cuando el asunto se refiera a los requisitos que enuncia la ley, contra resoluciones dictadas en materia de la Ley Federal de Responsabilidades de los Servidores Públicos y contra resoluciones en materia de aportaciones de seguridad social específicamente a las hipótesis que marca la ley.

Por lo que toca al ámbito en donde la Secretaría de Hacienda es parte en el juicio antes de la reformas del 30 de diciembre de 1995, "se limita la procedibilidad del recurso cuando se vea afectado el interés fiscal de la Federación, siendo de importancia el asunto, con independencia de su monto, ya sea por tratarse de la interpretación de Leyes o Reglamentos, de las formalidades esenciales del procedimiento, o por fijar el alcance de los elementos constitutivos de una contribución". (31) Con posterioridad a las mismas se amplian los supuestos de procedibilidad del recurso de revisión, en los términos de los incisos a), c), e), de la fracción tercera del artículo 245 del Código Fiscal de la Federación.

Considero que el carácter de excepcionalidad del recurso de revisión estriba en evitar el rezago que el tribunal competente tiene para resolverlo.

a) Cuantía.

Entre los requisitos que se mencionan para la procedencia del Recurso de Revisión es que el negocio sea cuantificable superior al exigido por la ley. La cuantía señalada en el Código Fiscal de la Federación en vigor, para ser procedente dicho recurso, es la que excede de tres mil quinientas veces el salario mínimo general diario del área geográfica correspondiente al Distrito Federal, vigente en el momento de su emisión de la resolución que se impugne.

31. Martínez Rosaslanda, Sergio. "La Reforma del Contencioso Administrativo". Revista en Jurídica, Anuario del Departamento de Derecho de la Universidad Iberoamericana. No. 1999, p. 58.

Si bien es cierto, que para la procedencia del recurso basta acreditar que el mismo reúna la cuantía mínima legal pues así se desprende de la ley y de la interpretación lógica que hace el Poder Judicial Federal; así lo han estimado los Tribunales Colegiados, tal y como puede apreciarse en la siguiente tesis jurisprudencial:

"RECURSO DE REVISION FISCAL, CUANTIA MAYOR DEL NEGOCIO DE LA SEÑALADA EN EL ARTICULO 248 DEL CODIGO FISCAL. Es suficiente que un asunto reúna el requisito de cuantía que exige el artículo 248 del Código Fiscal de la Federación, aún tratándose de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, para que, sin consideración alguna sobre su importancia y trascendencia, ni sobre los temas a tratar, deben estimarse que el recurso de revisión procedente, por disposición expresa del numeral en comento". (Semanario Judicial de la Federación, 8ª época, tomo XI, marzo, tesis VM, 20. 26 A, p.356).

Por otra parte, el segundo párrafo del artículo 248 del Código Fiscal de la Federación, señala que en el caso de contribuciones que deban determinarse, para efecto de determinar la cuantía del asunto, se considerará el monto que resulte de dividir el importe de la contribución entre el número de meses comprendidos en el periodo que corresponda y multiplicar el cociente por doce.

b) Importancia y trascendencia.

Otro de los requisitos de procedencia del Recurso de Revisión es que el asunto sea importante y trascendente; se aplica cuando la cuantía es inferior a la determinada legalmente o cuando es de cuantía indeterminada. Además otro de los supuestos donde puede considerarse importante y trascendente es cuando la Secretaría de Hacienda y Crédito Público interpone el recurso, tema que analizarán más adelante por tener un tratamiento específico cada una de ellas.

Empero, surge la interrogante de saber quién debe decidir si un asunto es importante y trascendente. La respuesta se desprende de la correcta interpretación del artículo en comento, el cual señala que la autoridad recurrente tiene la obligación de razonar la importancia y trascendencia del asunto. Sin embargo, el criterio adoptado por los Tribunales Colegiados recibe en que si bien a las autoridades recurrentes les corresponde razonar tal requisito, a ellos les corresponde calificar la procedencia del nugarorio el contenido dado por el legislador Federal, con el fin de determinar si el caso se adecúa o no al tercer párrafo del numeral en cita, tal y como se desprende de la siguiente ejecutoria, que a la letra dice:

"REVISION CONTRA RESOLUCIONES DEL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACION. CORRESPONDE AL TRIBUNAL COLEGIADO CALIFICAR LA PROCEDENCIA DEL RECURSO". El recurrente estimó procedente el recurso por que la sentencia recurrida afecta el interés fiscal de la Federación y a juicio de la Secretaria de Hacienda y Crédito Público el asunto tiene importancia, por encontrarse en los supuestos previstos en el cuarto párrafo del artículo 248 del Código Fiscal de la Federación; sin embargo, no obstante la afirmación anterior, es a éste Tribunal Colegiado a quién corresponde calificar la procedencia del recurso, con el fin de determinar si el caso se adecúa o no al cuarto párrafo del numeral en cita; por lo que, si en la especie en cuestión debatida no encuadra en ninguna de las hipótesis en el previstas, ya que no se trata de una interpretación de leyes o reglamentos, puesto que en el caso la Sala Regional no precisó el sentido asignado a algun precepto para subsumir la hipótesis normativa al caso concreto, sino que se trata de una simple función aplicadora del derecho; tampoco que la cuestión tenga alguna relación con las formalidades esenciales del procedimiento, ni que en ellos se tienda a fijar el alcance de los elementos constitutivos de una contribución. En consecuencia, por no estarse en ninguna de la hipótesis previstas en el dispositivo legal de mérito, resulta improcedente el recurso de revisión interpuesto y por ende, debe desecharse. (Tribunal Colegiado

del Décimo Cuarto Circuito, Semanario Judicial de la Federación, 8ª, Época, Tomo IX mayo, Tesis XIV. 21 A. p. 621).

Cabe hacer notar que la ley exige la concurrencia de ambos requisitos (importancia y trascendencia) para la procedencia del recurso, pues basta la ausencia de alguno de ellos, para que no proceda aquel. Esta idea la sustenta también el Tercer Tribunal Colegiado en materia administrativa del Primer Circuito, al señalar:

"REVISION CONTRA RESOLUCIONES DEL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACION. IMPORTANCIA Y TRASCENDENCIA DEL ASUNTO, DEBEN ACREDITARSE AMBAS CARACTERISTICAS". No estando satisfecho uno de los requisitos del procedencia del recurso de revisión, ello es suficiente para desecharlo, toda vez que de la interpretación del artículo 248 del Código Fiscal de la Federación se llega a la convicción de que el legislador estableció la concurrencia tanto de la importancia como de la trascendencia del asunto (unidos entre sí por la conjunción copulativa y no separados por la disyuntiva), en virtud de lo cual la autoridad administrativa recurrente tiene la obligación no sólo de razonar uno y otro, sino de demostrar con ambos que el asunto es de especial entidad, debiendo el Tribunal Colegiado examinarlos por separado, en la inteligencia de que si faltare alguno de ellos sería superfluo investigar la procedencia del otro". (Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, 8ª época, No. 63, marzo de 1993, Tesis I, 3o. A. J/41, p. 35).

c) Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

Otra de las clasificaciones que realiza el Código Fiscal de la Federación para la procedencia del Recurso de Revisión, fundamentada en el párrafo quinto del artículo 248 del citado Código, es el relativo a que la Secretaría de Hacienda debe indicar en su escrito de revisión, que se refiere a cualquiera de las siguientes hipótesis normativas:

- a) Interpretación de leyes y reglamentos en forma tácita o expresa.
- b) La determinación del alcance de los elementos esenciales de las contribuciones.
- c) Competencia de la autoridad que haya dictado u ordenado la resolución impugnada o tramitado el procedimiento del que deriva o al ejercicio de las facultades de comprobación.
- d) Violaciones procesales durante el juicio que afecten las defensas del recurrente y trasciendan al sentido del fallo.
- e) Violaciones cometidas en las propias resoluciones o sentencias.
- f) Las que afecten el interés fiscal de la federación.

Ahora bien, es necesario determinar que para la procedencia del recurso en base a lo anterior, independientemente de los otros requisitos que deben cumplir las autoridades, la litis que se plantea en el escrito de revisión debe basarse cuando la sentencia recurrida se dilucide el fondo en cuanto se trate de exclusivamente de leyes o reglamentos o se fije elementos constitutivos de una contribución, y cuando se afecte el interés fiscal de la federación.

Y por otra parte, la litis versa sobre formalidades esenciales del procedimiento y no en vanas cuestiones de procedimiento, verbigracia cuando se diluciden pruebas y la Secretaría alega que son violaciones del procedimiento, en todo caso el Tribunal Colegiado de Circuito al momento de calificar la procedibilidad del recurso deberá calificar tal procedencia, además la única autoridad que debe adecuarse al quinto párrafo del artículo referido es la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, pues el legislador con toda claridad otorgó un trato especial a la Secretaría citada para las diversas autoridades, tratándose de resoluciones que versen sobre autoridades fiscales de las Entidades Federativas coordinadas en ingresos federales el recurso será interpuesto también por esta Secretaría. Todo lo anterior debe dilucidarse a la luz de la siguiente tesis que a la letra se transcribe:

"REVISIÓN FISCAL. IMPROCEDENCIA DEL RECURSO. CUANDO SE INTERPONE POR AUTORIDAD DISTINTA A LA SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO, CON FUNDAMENTO EN EL PÁRRAFO CUARTO DEL ARTÍCULO 248 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN". Si una autoridad diversa de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público demandada en juicio de nulidad pretende apoyar la procedencia de su recurso de revisión en lo dispuesto en el párrafo cuarto del artículo 248 del Código Fiscal de la Federación tal recurso debe desecharse porque el citado párrafo establece para la procedencia del mismo, entre otros, los siguientes requisitos: 1) Que la resolución o sentencia emitida por la Sala del Tribunal Fiscal de la Federación, afecte el interés fiscal de ésta, y 2) Que a juicio de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público el asunto tenga importancia. De lo antes expuesto se advierte: Que el párrafo en cuestión es aplicable sólo para los recursos de revisión que pudiera hacer valer la mencionada Secretaría de Hacienda y Crédito Público, pues es inexacto que cuando otra dependencia distinta de aquella sea la demandada, la sentencia recurrida afecte el interés fiscal de la Federación, en todo caso, el apoyo para la procedencia del recurso por el interpuesto puede ser: el genérico del primer párrafo del artículo citado, si se da el supuesto de la cuantía; el segundo párrafo, si la reclamación se hace consistir en contribuciones que deban cubrirse por periodos inferiores a doce meses, o bien, a tres partes supuestos de la parte final del párrafo tercero, ambos del artículo 248 del Código Fiscal, si se trata de contribuciones de seguridad social, pero de ninguna manera el párrafo cuarto ya citado. (Cuarto Tribunal Colegiado del Primer Circuito. Informe 1989, tercera época, Vol. I, p.134).

Por otra parte el mismo párrafo quinto señala que quien debe de adecuarse a la hipótesis y fundarse en ella para interponer el recurso de mérito, es la propia Secretaría de Hacienda y Crédito Público y no otro organismo autónomo, pues el precepto denota el afán del legislador de otorgarle a la misma condiciones especiales para interponer aquel, por lo que en caso de que otro organismo pretenda adecuarse a dicha hipótesis normativa, el Tribunal Colegiado deberá desecharlo por improcedente.

d) Aportaciones de seguridad social.

Para la procedencia del recurso de revisión en materia de aportaciones de seguridad social, suspendido en su aplicación para el ejercicio fiscal de 1996, es menester ilustrarse con lo dispuesto por el artículo 13 del Reglamento para la Clasificación de Empresas y Determinación del grado de riesgo del seguro de riesgos del trabajo, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 29 de junio de 1981.

El mencionado precepto establece un catálogo de actividades en que las empresas serán clasificadas en el grupo y fracción con el que tenga mayor similitud las actividades que realice, y en el que aparecen la clase de riesgo que en cada caso consignan los factores, índices de frecuencia y gravedad de conformidad con cuyo resultado y con base en la clasificación de cada empresa, en los términos del artículo antes mencionado se determinará el porcentaje de las primas a cubrir por concepto del seguro de riesgos de trabajo y de acuerdo a las hipótesis de la nueva Ley del Seguro Social vigente para 1997. Estos preceptos sólo establecen las bases para la determinación, obviamente posterior, del monto de las cuotas que deban cubrirse por dicho concepto, por lo tanto para que proceda el recurso de revisión en materia de seguridad social los conceptos de agravio que se hagan valer deberán versar en cuanto al fondo de que se tratan y no en meras cuestiones procedimentales, así lo ha establecido ya los Tribunales Colegiados y se corroboró con la siguiente tesis a la letra dice:

"REVISION FISCAL, IMPROCEDENCIA DE LA, CUANDO NO SE ANALICE EL FONDO DEL ASUNTO TRATANDOSE DE LAS HIPOTESIS DEL ARTICULO 248 DEL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION, EN MATERIA DE SEGURIDAD SOCIAL. Si bien el artículo 248 del Código Fiscal de la Federación, en su párrafo tercero, establece que en materia de seguridad social se previene que tiene importancia y trascendencia para efectos del recurso de revisión entre otros, los

asuntos que versen sobre el grado de riesgo de las empresas para los efectos del seguro de riesgos del trabajo, ello será siempre y cuando en la sentencia recurrida se diluciden el fondo de dicha cuestión, más no sólo si se examinan violaciones formales y con base en ellas se nulifica el acto reclamado". (TERCER TRIBUNAL COLEGIADO DEL SEGUNDO CIRCUITO, informe 1989, tercera parte, Volumen I, p. 647).

e) Sentencias de la Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación.

Para la procedencia del recurso de revisión en relación a éste supuesto, es necesario que el pleno o las secciones del Tribunal Fiscal de la Federación, en los casos previstos en la Ley Orgánica del propio tribunal, de oficio o a petición fundada de la Sala Regional o de alguna de las autoridades que sea parte del juicio decida ejercer la facultad de atracción misma que conocerá a partir de que quede debidamente cerrada la instrucción del juicio por la Sala Regional atraída en base a lo que señala el Código de la Federación y la Ley Orgánica del propio Tribunal Fiscal Federal.

Y contra la sentencia que dicte la Sala Superior por el ejercicio de la facultad de atracción, procederá el mencionado recurso ante el Tribunal Colegiado del primer circuito.

B) REQUISITOS SUBJETIVOS.

AUTORIDAD LEGITIMADA PARA INTERPONERLO.

El artículo 248 del Código Fiscal de la Federación dispone que el recurso de revisión en favor de las autoridades, podrá ser interpuesto a través de la unidad administrativa encargada de su defensa jurídica. Por tanto, esta última será la autoridad legitimada para interponerlo.

En este sentido, los Tribunales Colegiados, quienes son la autoridad jurisdiccional competente para resolver el recurso, actuando por ministerio de ley, desechan los recursos cuando no es la autoridad competente para promover el recurso. Basta ver la tesis del Cuarto Tribunal Colegiado en materia administrativa del Primer Circuito, que a la letra dice:

"REVISIÓN FISCAL. EL DIRECTOR GENERAL DEL INSTITUTO DE SEGURIDAD Y SERVICIOS SOCIALES DE LOS TRABAJADORES DEL ESTADO NO ES LA AUTORIDAD COMPETENTE PARA PROMOVER EL RECURSO DE. El artículo 248 del Código Fiscal de la Federación al establecer la existencia del recurso de revisión dispone que la autoridad agraviada deberá ejercerlo a través de la unidad administrativa de la defensa jurídica de la dependencia. Si atendemos a lo dispuesto por la ley, la legitimada para promover el medio de defensa contemplado por el artículo 248 del Código Fiscal de la Federación es la Subdirección Jurídica del Instituto, la que de conformidad con el artículo 49, en su fracción III, del Estatuto Orgánico del propio Instituto es la facultada para "interponer las demandas judiciales, formular los informes previos y justificados en los juicios de amparo, y promover los recursos de revisión, queja y reclamación en los casos en donde el Instituto sea parte"; en consecuencia, el recurso de revisión fiscal promovido por el Director General del Instituto debe ser desechado al no ser éste funcionario el facultado para emprender la defensa jurídica del Instituto que preside". (Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, 8a. época, No. 66, Junio de 1993, Tesis I, 4o. A., J/24, p. 25).

Si bien existe una diversidad de autoridades que puede interponer el recurso de revisión, para los propósitos de éste análisis, se limitará a determinar quién es la autoridad legitimada para interponerlo en lo tocante a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y demás dependencias regionales.

Así, la Procuraduría Fiscal de la Federación es autoridad legitimada para intervenir en la defensa jurídica de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, cuando intervienen en un juicio contencioso administrativo, pues así lo dispone el artículo 10º. fracciones XIV y XV del Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, determina que "el procurador Fiscal de la Federación será competente para interponer el recurso de revisión contra las resoluciones y sentencias definitivas dictadas por el Tribunal Fiscal de la Federación". (32) (GACETA DEL SEMANARIO JUDICIAL DE LA FEDERACION, OCTAVA EPOCA, No. 86, JUNIO DE 1993, TESIS I, 4o. A. J/24, PAGINA 25).

Si bien existe diversidad de autoridades que pueden interponer el recurso de revisión con el objeto de impugnar las resoluciones que dicte el Tribunal Fiscal de la Federación, para los propósitos de éste análisis nos limitaremos a determinar quien es la autoridad legitimada para interponer el recurso solo en lo que toca a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y demás dependencias regionales.

Por otra parte, la Subprocuraduría Fiscal Federal de lo Contencioso a defender el interés de la Federación en controversias fiscales y representar a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y a las autoridades dependientes de la misma institución; y en cuanto se refiere a Recurso de Revisión, dicha dependencia está facultada para interponerlo, atento a lo ordenado por el artículo 92 fracciones II y III del Reglamento Interior de dicha Secretaría.

En lo tocante a las autoridades regionales de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, la autoridad legitimada para su defensa legal y por ende, para hacer valer el recurso de revisión, son las Subprocuradurías Fiscales Regionales, distribuidas en el territorio nacional (art. 116 fracciones I y II del Reglamento en cita).

32. Publicado en el Diario Oficial de la Federación el 24 de febrero de 1992.

3.8. COMPETENCIA DEL ORGANISMO JURISDICCIONAL QUE RESUELVE.

Las reformas al Poder Judicial de la Federación a finales del año de 1987, que entraron en vigor el 15 de enero de 1988, según el artículo 1º transitorio de la última reforma, se dan cambios substanciales a ese poder, a nuestro máximo Tribunal le reserva de manera exclusiva resolver problemas de constitucionalidad, ya que por otra parte, los Tribunales Colegiados de Circuito les compete para resolver juicios de amparo donde se controviertan problemas de legalidad; excepción hecha cuando la Suprema Corte de Justicia de la Nación decide ejercer la facultad de atracción en asuntos que considere especiales.

De igual manera, se reformó el artículo 44 fracción V de la Ley Orgánica del Poder Judicial Federal, con relación a la reforma a la Constitución en el artículo 104, fracción I-B, dando competencia a los Tribunales Colegiados de Circuito para conocer del recurso de revisión que prevé el artículo 248 del Código Fiscal de la Federación, el cual entró en vigor el 15 de enero de 1988, fecha en que entraron en vigor las reformas al Poder Judicial Federal. (Decreto publicado en el Diario Oficial de la Federación el 21 de diciembre de 1987, entrado en vigor el 15 de enero del año próximo siguiente).

Por lo tanto, la autoridad competente para resolver el Recurso de Revisión, como medio para impugnar las resoluciones que dicten las Salas del Tribunal Fiscal de la Federación, serán los Tribunales Colegiados de Circuito competentes en la sede de la Sala Regional respectiva, mismos que conocerán de los juicios de amparo que promuevan los particulares. Sólo baste decir que en el caso de que la autoridad interponga Recurso de Revisión y el particular interponga el juicio de amparo directo contra la misma sentencia impugnada, el Tribunal Colegiado de Circuito que conozca de éste último, resolverá aquel (art. 249 del Código Fiscal de la Federación).

3.9. PLAZO PARA SU INTERPOSICIÓN.

El plazo para interponer el Recurso de Revisión será dentro de los quince días siguientes al día en que surta efectos la notificación de la sentencia recurrible (artículo 248, párrafo primero, del Código Fiscal de la Federación).

Para efectos del cómputo de quince días para interponer el Recurso de Revisión, se deben observar las reglas establecidas en el Código Fiscal de la Federación, a saber:

a) La notificación surte efectos el día hábil siguiente a aquel en que fue hecha.

b) El plazo empezará a correr a partir del día siguiente a aquel en que surta efectos la notificación respectiva.

c) Si el plazo es fijado en días, tal y como se regula el recurso de revisión, sólo se computarán los días hábiles, entendiéndose por tales, aquellos en que se encuentran abiertas al público las oficinas de las Salas del Tribunal Fiscal durante horario normal de labores.

d) Las notificaciones que deban hacerse a las autoridades administrativas se harán siempre por oficio o por vía telegráfica, en caso urgente. Sin embargo, existe la confusión acerca de si en los juicios tramitados ante el Tribunal Fiscal de la Federación deban hacerse directamente a las autoridades, o bien, debe hacerse a la unidad administrativa encargada de su defensa jurídica.

Por lo anterior, el Segundo Tribunal Colegiado del Primer Circuito, estableció el siguiente criterio:

"REVISIÓN FISCAL, NOTIFICACIÓN DE LA SENTENCIA DE LA AUTORIDAD DEMANDADA, TÉRMINO PARA SU INTERPOSICIÓN.- Aun cuando la Revisión prevista en el artículo 248 del Código Fiscal de la Federación se puede hacer valer por conducto de la unidad administrativa encargada de la defensa jurídica de las autoridades demandadas, puesto que no existe disposición alguna que obligue al Tribunal Fiscal de la Federación notificar sus resoluciones a dichas unidades; y en cambio, conforme al artículo 254 del propio ordenamiento, las notificaciones deben hacerse directamente a las autoridades. (Informe de la Suprema Corte de Justicia de la Nación de 1989, Tercera parte, Vol. I, Segundo Tribunal Colegiado del Primer Circuito, p. 95).

De lo que se concluye que el Tribunal Fiscal de la Federación notificara, y de hecho lo realiza a las autoridades demandadas.

Por último, es de observarse que el término para interponer el recurso de revisión por parte de las autoridades es de quince días, término que se señala para interponer juicio de amparo en favor de los particulares cuando se vean afectados en sus garantías individuales por resoluciones o sentencias que emita el Tribunal Fiscal de la Federación.

3.10. PROCEDIMIENTO.

Otro problema que presenta éste recurso, es que no se establece el procedimiento a seguir para su tramitación, por lo que de acuerdo a lo que dispone el artículo 104, fracción I-B de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, los recursos de revisión que se interpongan contra las resoluciones definitivas de los Tribunales de los Contencioso Administrativo, de los cuales conoceran los Tribunales

Colegiados de Circuito, se sujetarán a los trámites de la Ley Reglamentaria de los artículos 103 y 107 que la propia Constitución fije para la revisión en amparo indirecto.

El término para la interposición del recurso es de 15 días, contados desde el día siguiente al que surta efectos la notificación de la resolución recurrida.

Se interpondrá por escrito ante la Sala del Tribunal Fiscal de la Federación que dicte el fallo recurrido, en el que se expresarán los agravios que le causa la resolución o sentencia impugnada, indicando las razones que determinen la importancia y trascendencia del asunto, anexándose copias tanto para el recurrente como para cada una de las partes.

Una vez interpuesta la revisión y las copias del escrito de expresión de agravios, las Salas del Tribunal Fiscal de la Federación remitirán el expediente original al Tribunal Colegiado de Circuito que compete, dentro del término de 24 horas, así como el original del propio escrito de agravios y la copia que corresponda al Ministerio Público Federal (Art. 89 de la Ley de Amparo).

Previamente al estudio del fondo del asunto, el Tribunal Colegiado de Circuito competente examinará la procedencia del recurso y si a su juicio no es justificado, el Presidente del Tribunal Colegiado de Circuito lo desechará o en caso contrario lo admitirá.

Sin embargo, hay tesis de los Tribunales Colegiados de Circuito en sentido adverso, a saber:

"IMPORTANCIA Y TRASCENDENCIA DEL ASUNTO. DEBE DETERMINARLA EL TRIBUNAL COLEGIADO. No compete al actor en el juicio de nulidad determinar si el asunto cuya revisión se solicita es de importancia y

trascendencia, pues ésta obligación corre a cargo de la autoridad recurrente y su calificación habrá de ser determinada por el Tribunal Colegiado que conoce del asunto y no por el Presidente del mismo. Así, dicha prerrogativa es propia del órgano encargado de conocer del fondo del litigio...". (Informe de la Suprema Corte de Justicia de la Nación de 1989, Tercer Tribunal Colegiado del Primer Circuito, Tercera Parte, Vol. 1, p. 192).

De igual forma, otro criterio sustentado por el Segundo Tribunal Colegiado del Sexto Circuito señala:

"REVISIÓN FISCAL MAL ADMITIDA, SU IMPORTANCIA DEBE DECLARARLA EL TRIBUNAL COLEGIADO EN PLENO. La circunstancia de que por auto de la presidencia del Tribunal Colegiado se haya admitido a trámite el recurso de revisión fiscal no es óbice para que el Tribunal en pleno la declare improcedente si no se surte alguno de los supuestos previstos en el artículo 248 del Código Fiscal de la Federación, en virtud de que corresponde a éste y no a su presidente analizar si por los motivos que expresa el recurrente o no procedente el recurso de que se trata". (Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Noviembre, 1990, Segundo Tribunal Colegiado del Sexto Circuito, p. 98).

Los criterios jurisprudenciales antes comentados, fundamentalmente dan como resultado que al desecharse un recurso de revisión por el pleno del Tribunal Colegiado de Circuito, no sea procedente el recurso de reclamación.

Admitida la demanda del recurso, el Presidente del Tribunal Colegiado turnará, dentro del término de 10 días, al magistrado instructor que corresponda, el expediente para que formule el proyecto de sentencia, una vez elaborada se pasará copia del mismo a los magistrados integrantes de la Sala cuando lo amerite el asunto, ya sea por su importancia o por lo voluminoso del expediente; en tal caso, se pedirá la

ampliación del término de 10 días por el término que sea necesario, y también puede pedirse a la Sala que el expediente pase para su estudio a los demás integrantes de la misma.

Una vez que el proyecto de sentencia se haya distribuido dentro del término de 10 días, el Presidente de la Sala citará para su audiencia, donde se discutirá y resolverá (art. 182 de la Ley de Amparo).

El día de la audiencia se dará lectura al proyecto. Una vez discutido y a juicio de la mayoría de magistrados presentes, se pasará a la votación.

El magistrado que no estuviere conforme con el sentido de la resolución, podrá formular su voto particular o podrá votar sólo en favor de los puntos resolutivos (art. 186 de la Ley de Amparo).

La ejecutoria pronunciada será firmada por el magistrado Presidente, por el ponente y por el secretario que dará fe, en el plazo de cinco días contados desde su aprobación, siempre y cuando no haya reformas ni adiciones. Pero si el proyecto no fuera aprobado y el magistrado relator aceptara las reformas y adiciones, procederá a redactar la sentencia con base en los términos de la discusión y la ejecutoria deberá ser firmada por todos los magistrados que hubiesen estado presentes en la votación, dentro del término de quince días (art. 187 de la Ley de Amparo).

Si el proyecto del magistrado relator fuere aprobado sin adiciones ni reformas, se tendrá como sentencia definitiva (art. 188 de la Ley de Amparo).

3.11. SENTENCIA.

La sentencia pronunciada por el Tribunal Colegiado de Circuito al resolver el recurso de revisión, lo hace en su carácter de Tribunal de legalidad, la cual tiene por objeto modificar, confirmar o revocar la resolución emitida por el Pleno, Secciones o Salas del Tribunal Fiscal de la Federación. El artículo 104, fracción I-B de la Constitución Federal de la República, señala que todas las resoluciones que dicten los Tribunales Colegiados de Circuito en materia contenciosa administrativa no admitirán recurso ni juicio alguno, por lo que las resoluciones adquieren el carácter de cosa juzgada.

De lo que se desprende que, en el supuesto de que el fallo que dicten los Tribunales Colegiados de Circuito sea contrario a los intereses del particular y por ende, se vean afectados en sus garantías individuales que consagra la Ley Fundamental, no podrán interponer el juicio de amparo por disposición constitucional expresa, la cual primeramente otorga dicho juicio en favor del gobernado y posteriormente es la misma la que de manera arbitraria lo prohíbe al aplicarse a casos concretos. En el capítulo siguiente se analizará más a fondo esta cuestión.

CAPITULO IV

REFORMAS AL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION DE 1936, A RAZON DEL RECURSO DE REVISION.

4.1. INICIATIVA PRESIDENCIAL.

En el año de 1967, siendo Presidente de México Miguel de la Madrid Hurtado, presentó ante el honorable Congreso de la Unión una iniciativa de reformas que fueron sin embargo, más aparatosas que eficaces.

Entre las reformas que se realizaron en materia fiscal fue la reforma que sufrió el Código Fiscal de la Federación y la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación, que significó una reforma a la estructura del Contencioso Administrativo Federal y asimismo al Tribunal Fiscal Federal. (33)

Las iniciativas al Contencioso Administrativo Federal, se inspiraron en las reformas del Poder Judicial de la Federación que había sufrido en fechas atrás.

Dichas reformas al Poder Judicial de la Federación, fueron sin lugar a dudas una reforma de suma relevancia pues la reasignación de modificación a competencias a ese poder, previsto en los artículos 94 y 107 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, al reservar a la Suprema Corte de Justicia de manera privativa el conocimiento del control Constitucional, a través de amparos contra Leyes, reglamentos u otros ordenamientos generales, así como de los asuntos en que se requiera fijar la interpretación directa de un precepto constitucional; y permitiendo

33. Publicado en el Diario Oficial de la Federación y entrado en vigor a partir del 5 de enero de 1968.

asimismo que los Tribunales Colegiados de Circuito conozcan, en exclusiva, de los amparos en que se cuestione la legalidad de los actos de autoridad, incluyendo de manera directa, las sentencias del Tribunal Fiscal de la Federación y consecuentemente se le faculta conocer de las que en su caso interponga la autoridad, pues el conocimiento de revisión de las sentencias que cita ese Tribunal Administrativo Federal, es del conocimiento de un Tribunal del Poder Judicial, dando un cambio radical en la estructura del Contencioso Administrativo en México.

Con lo anterior se trata de fundamentar y justificar la nueva reestructuración competencial del Tribunal Fiscal de la Federación, desconociendo con ello la facultad de revisión de sus propias sentencias, como órgano jurisdiccional juzgador de los actos de autoridad administrativa cuando estas actúan por encima de la ley.

Las reformas al Contencioso Administrativo Federal por iniciativa presidencial en la agrupación de las reformas que contiene la iniciativa del Ejecutivo Federal, se refiere a los siguientes rubros:

Entre las iniciativas del Ejecutivo Federal destaca por su importancia para efectos del presente trabajo, la fusión de los recursos de revisión ante la Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación y el de revisión fiscal ante los Tribunales Colegiados de Circuito, que toca interponer a la autoridad fiscal, de esta forma la iniciativa presidencial propicia que, la impugnación relativa se ventile ante el mismo tribunal que conozca del juicio de amparo, que en su caso haya interpuesto el contribuyente, lo que el Ejecutivo pretende con sus iniciativas es evitar la bifurcación de vías y eliminar la contradicción de fallos.

Simultáneamente la iniciativa pretende la desconcentración de la justicia hacia los diferentes circuitos de jurisdicción que tienen encomendados los Tribunales

Colegiados distribuidos en toda la República. Así la Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación pueda en primera instancia resolver todos aquellos asuntos de características especiales, aunque ese característica básicamente sea la cuantía del negocio, y se pretende que esos asuntos se vean con mayor individualidad y cuidado.

Otra de las reformas planteadas en la iniciativa es la relacionada con la modificación de la regulación de la jurisprudencia del Tribunal Fiscal de la Federación, señalando las vías y procedimientos para establecerla.

Además se persigue la uniformidad definitiva de criterios a través de la Jurisprudencia del Poder Judicial de la Federación.

Es de suma importancia para efectos de este trabajo, la modificación que se propuso al fijar tres mil quinientas veces el salario mínimo general diario del Distrito Federal, como requisito formal para la interposición del recurso de revisión.

Otra de las propuestas importantes que hizo el Ejecutivo es la adecuación a la estructura orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación, consiguientemente la competencia de la Sala Superior se ve modificada radicalmente. Proponiendo así la inamovilidad de los magistrados, esto parece positivo pues contribuye a la independencia e imparcialidad del Tribunal Fiscal Federal, entre otras reformas en el mismo sentido.

Con las iniciativas del Ejecutivo Federal, se pretende la regionalización de la impartición de justicia fiscal en nuestro país, pero realmente creemos que no se consiguió como debiera.

Entre la exposición de motivos a la iniciativa de ley que presentó el Ejecutivo pretendiendo justificar el cambio de estructura del Tribunal Fiscal y asimismo

del Contencioso administrativo al señalar que las modificaciones al Pacto Federal, se presenta la oportunidad de erradicar la bifurcación de vías que en materia de recursos tenía el particular y la autoridad en ese entonces, postergando con ello la pronta resolución de los asuntos.

Asimismo, con las iniciativas del Ejecutivo, se pretendió que la justicia fiscal se impartiera por un tribunal eficiente, de manera pronta y expedita, y así, la resolución de los asuntos fuera única, clara y apegada a la ley.

Entre otras cosas, con la iniciativa presidencial, se pretendió preservar la supremacía del poder Judicial de la Federación, con los efectos de que garantizara el cumplimiento de los postulados constitucionales que dan sustento a la división de poderes de la Federación.

Por lo que así, el sistema de impartición de justicia fiscal, producto de la constante preocupación y experiencia en diversas épocas, exige de nueva cuenta modernizar, dentro de un ámbito de simplificación, diversos procedimientos y disposiciones que hagan viable la efectiva impartición de justicia en materia fiscal, en toda la extensión territorial del país.

Entre las características básicas que el Ejecutivo buscaba con las reformas era tratar de fortalecer las formalidades esenciales del procedimiento en defensa de los particulares, suprimiendo instancias y procesos repetitivos y dilatorios.

De los postulados que se trata de descifrar y que es de considerar son el espíritu de la exposición de motivos que presentó el Ejecutivo Federal a la Colegisladora, son verdaderamente acertados o al menos así se cree, pero se ha de recalcar que el espíritu reformador para la revisión de sentencias del Tribunal Fiscal es

acertado y no así las reformas y que sin ningún debate se aprobaron y están vigentes, en perjuicio del gobernado.

4.2. LA REFORMA A LA ESTRUCTURA Y COMPETENCIA DE LA SALA SUPERIOR DEL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACION.

Se ha señalado que al iniciar el Tribunal Fiscal de la Federación, su estructura consistía en que orgánicamente se trataba de un cuerpo colegiado, en cuanto funcionaba en Pleno integrada por 15 Magistrados o bien en 5 Salas integradas por tres miembros cada una.

Al reformarse el Código Fiscal en 1947 se aumentó el número de magistrados que integrarían el Pleno y asimismo aumento el número de Salas.

Integradas de esa forma no fue sino hasta con la reforma del 2 de febrero de 1978, cuando se modificó en su estructura tradicional del Tribunal Fiscal, las reformas consistieron en desaparecer la Séptima Sala y el Pleno, creándose un organismo revisor de sentencias de primera instancia dictadas por las Salas Regionales, adversas a las autoridades, que fue la Sala Superior, mientras que las otras seis Salas, pasaron a denominarse Salas Regionales, ubicadas en puntos estratégicos del país.

Quedando jerárquicamente la Sala Superior por encima de las Salas Regionales.

El objeto de esta regionalización fue evidentemente la suma de cada vez mayor número de juicios que se ventilaban en el Tribunal Fiscal de la Federación y además de la corriente renovadora de la descentralización de las dependencias del Ejecutivo y el Tribunal aunque con la autonomía que le caracteriza, no fue ajeno.

El recuso de revisión se encontraba regulado por el Código Fiscal de 1967 en sus artículos 240 y 241, retomados por los artículos 248 y 249 del Código Tributario vigente.

Durante aproximadamente 10 años, la Sala Superior con funciones de revisión relativa, cumplió su papel podríamos decir que de manera relativa, pues existían problemas en relación al recurso de revisión y revisión fiscal, en relación además del juicio de garantías interponible por el particular de la siguiente forma:

Lenta administración de justicia de la Sala superior del Tribunal Fiscal de la Federación.

En efecto, la Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación convirtió en un cuello de botella en la resolución de recursos de revisión que ante ella se planteaban, de tal forma que eran un obstáculo en la administración de justicia fiscal pronta y expedita, basta ilustrar la idea con los informes rendidos por el Presidente del Tribunal Fiscal de la Federación de la siguiente forma:

De agosto a Diciembre de 1978 ingresaron 556 asunto y se resolvieron 200, lo que para principios de 1979 el rezago ascendía a 2667 asunto. El rezago de los años siguientes fue el que a continuación se describe:

Año	Asuntos que ingresaron	Asuntos resueltos	Rezago
1979	1608	1590	2685
1980	1884	1707	2862
1981	3011	2307	3566
1982	1834	2051	3249
1983	2518	2086	3681
1984	1494	1115	4064

Otro de los problemas que se ocasionaron con la regulación legal antes de la reforma de 1988 fue sin duda la bifurcación de instancias, pues las sentencias de las Salas Regionales del Tribunal Fiscal de la Federación que eran desfavorables a los particulares, tanto de sentencias emitidas por las Salas Regionales como de la Sala Superior, se impugnaban en juicio de amparo ante los Tribunales Colegiados de Circuito, por su parte la autoridad impugnaba las sentencias contrarias a sus intereses, interponiendo el recurso de revisión ante la Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación, deberían de esperar hasta que se resolviera el juicio o recurso intentando respectivamente, para recibir el expediente y pronunciarse al respecto, lo cual generaba una notoria tardanza en la administración de la justicia e inclusive se dictaban fallos contradictorios entre los Tribunales de alzada mencionados.

— Otro de los problemas que existían en el anterior sistema de impartición de justicia fiscal, previo a la reforma que se comenta, donde la Sala Superior funcionaba como órgano de revisión, era el siguiente: un juicio contencioso administrativo que se iniciaba en una Sala Regional del interior de la República, en el que se dictaran sentencias desfavorables a los intereses del fisco federal, la autoridad tenía a su alcance el recurso de revisión ante la Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación, y si dicho cuerpo colegiado pronunciaba una sentencia contraria a los intereses del administrado, éste para impugnarla, necesariamente tenía que hacerlo en un Tribunal Colegiado con residencia en el Distrito Federal; por su parte la autoridad tenía a su alcance el recurso de revisión fiscal ante la segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación y así impugnar la referida sentencia de considerarlo conveniente a favor de sus intereses, éste sistema de impartición de justicia como es de verse era realmente concentrador de asunto y de todo lo que involucrara el respecto.

Como puede advertirse, con el anterior sistema previo a la reforma de 1988, la Sala Superior fungía como órgano de revisión de sentencias de las Salas

Regionales del mismo Tribunal, de manera restrictiva, por lo que México conservaba los lineamientos del sistema francés, y todo lo que ello representaba, pese a todas las consecuencias negativas que, como hemos visto, ello implicaba.

No obstante, un aspecto eminentemente positivo de ese sistema de procedibilidad del recurso que se comenta, fue la creación por parte de la Sala Superior de una vasta jurisprudencia, misma que tiene una función interpretativa e integradora a la legislación administrativa. (34)

Sin embargo, mediante Decreto que reforma, adiciona y deroga diversas 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 la Federación el 5 de enero de 1988, se fusionaron los recursos de revisión y revisión fiscal, para crear un recurso denominado "REVISION", del que ahora conocen los Tribunales Colegiados de Circuito, por así disponerlo el artículo 104 Constitucional, en su fracción 1-B.

Con esta reforma, "al privarse a la Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación del conocimiento de la revisión de las sentencias de primera instancia y sólo agrega a su competencia ciertos encauces contenciosos, como la facultad de atracción en cierto asuntos y una función legislativa secundaria a intranscendente", (35) se rompe con ello una tradición de impartición de justicia administrativa, que en verdad dejó resultados satisfactorios en nuestro país.

34. La Función Interpretativa e Integradora de la jurisprudencia del Tribunal Fiscal de la Federación y su influencia en la legislación administrativa, De Alba Alicantara, María Luisa, Revista del Tribunal Fiscal de la Federación, No. 19, julio de 1989, 3ª época, Año II, P. 37.
35. Cortina Gutiérrez, Alfonso, "La Vertiente de la justicia administrativa Federal de 1936 a 1990. Una opinión sobre su cauce future", Conferencia sustentada en la ceremonia de la celebración del décimo aniversario de la fundación de la Sala Regional de Noreste, Revista del Tribunal Fiscal de la Federación, p. 82.

ESTA TESIS NO DEBE
SALIR DE LA BIBLIOTECA

4.3. LA SUPRESION DEL RECURSO DE REVISION DEL AMBITO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO.

En 1936 México optó por la adopción y adaptación en nuestro sistema jurídico, de los lineamientos generales del contencioso administrativo francés, que se conservó hasta la promulgación de la última reforma radical de Código Fiscal Federal, el 15 de enero de 1968. Con esta reforma que se comenta se derogó el recurso de revisión, con lo cual la Sala Superior del Tribunal Fiscal de la federación dejó de conocer en lo sucesivo de este recurso y se sustituyó por otro denominador de revisión, cuyo conocimiento corresponde a los Tribunales Colegiados de Circuito.

A través de la reforma que se comenta, sin razón alguna, o al menos que pudiera convencer, se suprimió el recurso de revisión del cual correspondía conocer primero al Pleno y más tarde a la Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación, que de esta forma el contencioso administrativo mexicano se aparta de su origen que es el derecho francés, donde las resoluciones de los Tribunales Administrativos son susceptibles de impugnarse ante el Consejo de Estado, y que éstos son totalmente independientes de los jueces judiciales, de esta forma los Tribunales Administrativos en Francia no fallan nunca en última instancia, por lo que la apelación o revisión para ambas partes, siempre será substanciada a través del consejo de Estado.

Esta nueva regulación legal rompe con el principio de la evolución del principio de la división de poderes, en donde ningún poder puede estar por encima de otro y para ello se establecen los Tribunales Administrativos, primero en Francia y más tarde en nuestro país y con todas las modalidades que ello implica. Esto se estudiará en forma exhaustiva en el siguiente apartado.

Con el nuevo recurso que se crea con la reforma comentada, se le denominó "Recurso de Revisión", sólo que su conocimiento y fallo se reservó a los

Tribunales Colegiados de Circuito competentes en la sede de la Sala Regional respectiva.

"El contencioso administrativo puede ser calificado como híbrido, en tanto que la primera instancia se tramita ante un Tribunal Administrativo, con las características propias del mismo, es decir, de un órgano ubicado dentro del Poder Ejecutivo, pero que realiza funciones materialmente jurisdiccionales, y por lo que toca a la alzada, se aparta de la justicia administrativa y concede su resolución, ya sea que los impugnantes sean particulares o autoridades, al Poder Judicial Federal". (36)

4.4 CRITICA A DICHA REFORMA.

Al conmemorarse un aniversario más de la Ley de justicia fiscal de 1936, en el mes de agosto de 1986, en el Congreso celebrado en la Ciudad de México, se expusieron los dos sistemas de impartición de justicia administrativa que engloban prácticamente en el Hemisferio, el de los Estados Unidos y el de Francia, fueron explicados por delegados de ambos países. El primero por el Juez Samuel B. Sterrett, que era entonces presidente de impuestos de los Estados Unidos y el segundo por Michel Bernard, entonces Juez Administrativo y Juez Fiscal del Consejo de Estado en Francia, como ya lo hemos señalado. En ese Congreso se hicieron múltiples reconocimientos a dicho Tribunal Administrativo mexicano.

El Tribunal Fiscal de la Federación que nació con la Ley de Justicia Fiscal de 1936 y hasta la reforma criticada a partir de 15 de enero de 1988, fue el Derecho francés el inspirador del Contencioso Administrativo .

36. Martínez Rosastanda, Sergio. "El recurso de revisión como medio para impugnar las resoluciones del Tribunal Fiscal de la Federación", en Jurídica, Anuario del Departamento de Derecho de la Universidad Iberoamericana, Núm. 20, 1990-1991, p. 548.

Así las cosas, la crítica principal que se presenta es que se privó al Tribunal Fiscal de la Federación de su conocimiento de la revisión y pasó al conocimiento de los Tribunales Federales, como son los Tribunales Colegiados de Circuito, modificando con ello substancialmente la naturaleza jurídica del Contencioso Administrativo, alterando la naturaleza esencial del medio de defensa ante un órgano del Poder Ejecutivo, pero dotado de plena autonomía en el ejercicio de sus facultades materialmente jurisdiccionales; de esta manera se rompe con el principio universal de la División de Poderes y su evolución, principio que sin lugar a dudas, ha tomado carta de naturalización por todos los confines del orbe.

En efecto la teoría de Montesquieu fue encaminada a darle un alto a la tiranía y despotismo imperantes en aquel entonces y que repercutió en la Revolución Francesa así como en Inglaterra y en los Estados Unidos; en Francia reinaba el egoísmo y el interés particular y Montesquieu que buscaba que el poder detuviera al poder, diseñando la teoría de los contrapesos, como es la división de poderes.

El espíritu que marcó a la división de poderes fue de que si el Poder Judicial interviniera en las funciones del Ejecutivo, éste último perdería su autoridad y su eficacia. Así Montesquieu, como el hombre que determinó la organización Política Constitucional de muchos países; vale recordar que inspirador de pensamientos en la Revolución Francesa, en donde está manifiesta en "La Declaración de los Derechos del Hombre y del Ciudadano" donde la Asamblea Francesa de 1789, determinó en su artículo 16 que: "Toda sociedad en la que no esté asegurada la garantía de los derechos ni determinada la separación de poderes carece de constitución". Así el lúcido pensamiento del tratadista francés de la separación de poderes pudo cincelarse como principio válido para todos los Estados del Hemisferio y preocupados por la modernización de esta fórmula universal, como lo es la división de poderes.

Sin embargo, el postulado de Montesquieu ha sido superado y adaptado a la modernización política y social emprendida en los tiempos en donde el Estado de derecho lo que conduce a importantes consecuencias de división competencial, especialización de funciones y equiparación formal de poderes constituidos y tratar de evitar la omnipotencia de algún poder otro y más aún sobre los administrados.

Acorde con la evolución del principio de la división de poderes y lograr constituir un gobierno moderado, se logran combinar las potestades, regularlas y de que con ello la separación de poderes no sea un dogma pasado, sino modernizador y protegedor de las libertades individuales.

A la implantación del postulado en Francia, efectuado por la Revolución de 1789, "cuya obra de regeneración política convirtió a la división de poderes en fundamento irrecusable del Derecho Público moderno. Así, pudo originarse como correlato de ese principio general separador de potestades, una modalidad de jurisdicción conocida como Justicia Administrativa". (37)

Lo anterior es muestra de que los Tribunales administrativos, en colaboración y entendimiento entre los tres poderes, nacieron y se consolidan dentro del Poder Ejecutivo, por lo que el contencioso administrativo se adscribe a cuerpos jurisdiccionales administrativos, pero independientes al poder judicial.

En México, con la entrada de las reformas de 15 de enero de 1988, se desvirtúa el sistema contencioso tributario, al darle facultad a órganos del Poder Judicial Federal de revisar las sentencias del Tribunal Fiscal de la Federación, los cuales se ocupan primordialmente de resolver el juicio de garantías, medio idóneo al alcance sólo de los administrados; siendo que la controversia en el contencioso administrativo es entre la administración y el gobernado.

37. Armenta Calderón, op. cit., p. 111.

La reforma que se comenta, altera la naturaleza esencial de nuestro juicio administrativo tributario, mismo que estaba enfocado hacia la adaptación de la moderna concepción de la división de poderes.

En efecto, este principio universal emprende una modernización a partir de la instauración del Consejo de Estado francés, al permitir que dentro del marco del poder Ejecutivo ejerza la función jurisdiccional, lo cual no implicó una perturbación de las conexiones lógicas y fundamentales de la teoría de la división de poderes, pues permite la infiltración de funciones entre poderes, como se ha visto en otro apartado (ver Capítulo I), consolidando así el postulado de la división de poderes, pues modernamente no sería admisible que a los poderes Legislativo, Ejecutivo y Judicial, se les confiriera toda la función administrativa, legislativa y jurisdiccional, haciendo a un lado el esquema rígido y totalizador en cuanto a las funciones de cada uno de los poderes del Estado.

Lo anterior no es de extrañar el sentido fundamental que prevaleció en Montesquieu al señalar que el poder judicial como "poder ejecutivo de las cosas que dependen del Derecho Civil" que "castiga los delitos y juzga las diferencias entre particulares". "Y es tan clara y valiedera la percepción de Montesquieu respecto de los cometidos del Poder Judicial, que los tribunales de derecho público surgidos desde la consolidación de la revolución francesa, no se ocupan de cuestiones civiles ni de delitos, pero sí del enjuiciamiento de los actos administrativos, en cuanto generan conflictos entre el poder público y los individuos", (38) incluyendo el Tribunal Fiscal de la Federación en nuestro país; lo que también motiva a que el poder judicial no interfiera en las actuaciones de los tribunales de esta naturaleza.

38. Armienta Calderón, op. cit., 116.

Sin embargo, en México se rompe con ese principio universal evolucionado de la división de poderes, pues con la reforma que se comenta, se le otorgó la revisión de los fallos del Tribunal Administrativo Federal a un órgano del Poder Judicial Federal.

En efecto, el Tribunal Fiscal de la Federación es autónomo al dictar sus fallos, pero lo debe ser en el mismo sentido en el conocimiento del recurso del revisión, independientemente de que la autoridad judicial conozca de las sentencias de ese Tribunal Administrativo, para en el caso de que el particular interponga juicio de amparo al sentirse agraviado en sus garantías individuales, ésto por respeto a la gran institución como lo es nuestro juicio de garantías.

El establecimiento de este recurso, constituye un retroceso en la justicia administrativa, la cual habla ganado por mérito propios un lugar destacado, no solo dentro de la doctrina, sino también dentro de la práctica mexicanas. Se desconoce, sin razón, la actuación del órgano de segunda instancia del Tribunal Fiscal de la Federación, no obstante haber demostrado su eficacia, traducida en criterios aislados y jurisprudencias sustentadas, durante su existencia. (39)

Ahora bien, el Tribunal Fiscal de la Federación está expedito para administrar justicia fiscal completa, pronta e imparcial. De esta forma ese tribunal, a través del juicio anulatorio, de forma concreta, operante, sencilla, clara, cierta, segura y bajo criterios de equidad, respetando las implicaciones de las garantías constitucionales de acceso a la justicia y fortaleciendo su autonomía como Tribunal, a que se contrae nuestro artículo 17 fundamental, con la reforma que se comenta, el legislador se aparta de ello al permitir que otros tribunales distintos revisen como Tribunales de Alzada, y no como tribunales de amparo que es distinto, las sentencias que dicte ese honorable Tribunal Administrativo Federal.

39. Martínez Rosaslanda, op. cit., p. 547.

Así las cosas, con la reforma a la estructura al Contencioso Administrativo en 1988, se aparta del espíritu que inspiró a nuestro constituyente de 1917 e inclusive al legislador de 1987, que fortaleció el precepto fundamental que se señala. Efectivamente, si los fallos del Tribunal Fiscal de la Federación son revisados por otro Tribunal distinto, como ya se ha dicho, el Tribunal Administrativo Federal queda supeditado a lo que confirme, modifique o revoque los Tribunales Judiciales Federales, perdiendo autonomía aquel, y rompiendo con la independencia del Tribunal Fiscal de la Federación, de que deben estar investidos todos los Tribunales del país, y más aún, se rompe con el principio de la división de poderes de que ningún poder puede estar por encima de otro, como lo es en la especie la reforma que se critica.

Asimismo, la exposición de motivos de la reforma a que se alude, señala que, simultáneamente a otros beneficios que ya se mencionaron, se lograría la desconcentración de la justicia hacia los diferentes circuitos de jurisdicción que tienen encomendados los Tribunales Colegiados de Circuito, al resolver el recurso de revisión; como es de advertirse, no se cumple radicalmente con el espíritu que inspiró en esa parte al legislador, pues al facultarse a la Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación, ejerciendo la facultad de atracción sobre las Salas Regionales distribuidas en toda la república, y así resuelva en primera instancia asuntos que por sus características especiales (básicamente es la cuantía) deban ser examinados con mayor individualidad y cuidado por esa Sala Superior, rompe así con el principio de la regionalización de la justicia al concentrarse nuevamente asuntos en el Distrito Federal, sede de esa honorable Sala Superior, y con todo lo que ello implica, y asimismo, sean impugnadas las Sentencias respectivas, sea recurso de revisión o amparo frente a Tribunales Colegiados del Primer Circuito, insistimos, rompe con el principio de la regionalización de justicia que inspiraba a esa reforma que se critica.

Algo que sí es de suma importancia para el gobernado que acude al Tribunal Fiscal de la federación a defender que sus intereses que conforme al estado

de derecho le corresponden, y que, el Tribunal Fiscal de manera imparcial lo juzga, es que dada la forma en que se encuentra implantado dicho recurso de revisión que se viene analizando, en el sentido de que sólo las autoridades pueden interponerlo, pueda eventualmente quedar el administrado en estado de indefensión, al no poder en un momento dado, acudir al juicio de amparo en los términos de los artículo 103 y 107 de su Ley Reglamentaria.

En efecto, en el supuesto de que el Tribunal Colegiado de Circuito competente, con motivo de la interposición por parte de la autoridad del mencionado recurso de revisión, y el particular no impugne la sentencia de mérito a través del juicio de amparo por no creerlo conveniente, y ese Tribunal Judicial se pronuncie en contra de las pretensiones del gobernado, éste no podrá acudir al juicio de garantías ya que la fracción I-B del artículo 104 Constitucional así lo establece expresamente, al señalar que las resoluciones de los recursos de revisión, que se interpongan contra sentencias de los Tribunales de lo Contencioso Administrativo, no procederá juicio o recurso alguno, y máxime en cuanto que ese Tribunal Judicial Federal, al resolver el recurso está actuando como Tribunal de Legalidad y no como tribunal de amparo, por ser autoridad la que interpone dicho recurso.

Obviamente, no podemos señalar que dicha disposición sea inconstitucional pues aparece regulada dentro de la Carta Magna, lo que si podemos señalar es que no existe armonía dentro de dicha norma fundamental como lo señala la Hermenéutica jurídica, en efecto, porque primeramente la Ley Suprema otorga garantías individuales a favor del gobernado, lo ratifica al establecerlo y dar las bases en los artículos 103 y 107 fundamentales y lo regula en una Ley Reglamentaria secundaria como lo es la ley de amparo y en beneficio del gobernado, pero quebranta esa honorable figura al regular y establecer el artículo 104 fracción I-B, en relación con la estructura, regulación y conocimiento de dicho recurso de revisión.

Para nutrir nuestra opinión en lo concerniente, baste citar lo sustentado por los Tribunales Colegiados de Circuito, en las siguientes tesis jurisprudenciales:

“SENTENCIA AMPARATORIA DICTADA EN UN RECURSO DE REVISION, CUMPLIMENTACION DE LA. ES IMPROCEDENTE EL JUICIO DE GARANTIAS INTERPUESTO CONTRA LA NUEVA EJECUTORIA. Si el acto reclamado se dictó en cumplimiento de la resolución amparatoria dictada por un órgano colegiado, y la responsable solamente se limitó a cumplir con el fallo emitido en el recurso, por lo que es de estimarse que la nueva sentencia no puede ser objeto de análisis a través del juicio de amparo, porque la litis establecida en el conflicto de origen fue dilucidada por el Tribunal Colegiado. En consecuencia, como la resolución pronunciada en el recurso de revisión, de acuerdo con el artículo 104, fracción I-B de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, es inatacable por medio de recurso o juicio alguno, dado el efecto que de cosa juzgada tiene, no puede ser reclamada en vía de amparo por el particular al ser cumplimentada a través de una nueva sentencia que dicte la Sala Fiscal, porque equivaldría a reexaminar a la luz de los conceptos de violación las consideraciones de la resolución dictada con motivo del recurso de revisión, lo que iría en contra de la figura jurídica que de cosa juzgada le atribuye el dispositivo constitucional referido, por lo que es de estimarse una causa de improcedencia en el juicio de garantías prevista en el artículo 73, fracción XVIII, de la Ley de Amparo, en relación con el diverso artículo 104, fracción I-B, de la Constitución y ante la actualización de la causa de improcedencia, lo que procede es sobreseer en el juicio de garantías, de conformidad con el artículo 74, fracción III, de la Ley de Amparo”. (Tercer Tribunal Colegiado del Cuarto Circuito, Amparo Directo 168/91. “Porta Systems”, S.A. de C.V. 24 de octubre de 1991. Unanimidad de Votos. Ramiro Barajas Plascencia . Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito. Fuente: Semanario Judicial de la Federación. Época: 8a. Tomo: X-Diciembre, p. 366).

"RESOLUCIONES DE LOS TRIBUNALES COLEGIADOS DE CIRCUITO EN MATERIA DE REVISIÓN FISCAL, RECURSOS IMPROCEDENTE EN CONTRA DE. Si la demanda de amparo directo se interpone en contra de una sentencia dictada por un Tribunal Colegiado de Circuito al resolver un recurso de revisión fiscal, es evidente que el auto de presidencia que la desecha, por notoriamente improcedente se encuentra apegado a derecho, toda vez que, siguiendo los lineamientos marcados por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, la revisión fiscal que ahora se hace valer ante los Tribunales Colegiados de Circuito, no es un recurso de revisión ordinario, sino por el contrario es un recurso excepcional, como lo fue el que se interponía ante la Segunda Sala del máximo tribunal aludido, de ahí la incuestionabilidad que por imperativo constitucional tienen las resoluciones que en materia de revisión fiscal dictan los tribunales colegiados, lo que hace improcedente cualquier recurso o medio de defensa que en su contra de intente". (Cuarto Tribunal Colegiado en materia administrativa en el Primer Circuito. Reclamación 1774/59. Representaciones Principales, S.A. 28 de noviembre de 1989. Unanimidad de votos. Ponente Hilario Bárcenas Chávez. Fuente: **Semanario Judicial de la Federación, Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito. Epoca: 8a. Tomo VII-enero, p. 435.**

De las anteriores tesis se observa que contra las resoluciones emitidas por los Tribunales Colegiados de Circuito que resuelven el recurso de revisión, no procede recurso ni juicio alguno, por lo que se le priva al particular del Juicio de Amparo, por disposición constitucional, en virtud de que éste actúa como Tribunal de Legalidad y no como Tribunal de Amparo. A mayor abundamiento, para efecto de demostrar lo anterior y aplicada analógicamente e in extenso a continuación se cita la siguiente tesis.

"QUEJA IMPROCEDENTE POR DEFECTO O EXCESO EN EJECUCION DE SENTENCIA, RESPECTO DE UNA EJECUTORIA EMITIDA POR UN TRIBUNAL COLEGIADO DE CIRCUITO EN UN RECURSO DE REVISION FISCAL. Es improcedente el recurso de queja que se hace valer en términos del artículo 95, fracción IX de la Ley de Amparo, en contra de una resolución de autoridad administrativa emitida en virtud de una ejecutoria dictada por un Tribunal Colegiado de Circuito en un recurso de revisión fiscal, supuesto que para que recurso de queja en los términos del numeral y fracción antes citados se pueda interponer, es necesario que por una ejecutoria emitida en un juicio de garantías por un Tribunal Colegiado de Circuito, se haya concedido el amparo y protección de la justicia federal a quien ocurre en queja esgrimiendo exceso o defecto en el cumplimiento de la misma y, que ese inexacto cumplimiento haya sido realizado por alguna de las autoridades señaladas como responsables dentro del juicio de amparo directo, así pues, si lo que se combate es una resolución administrativa emitida con apoyo en una sentencia recaída a un recurso de revisión fiscal es obvio que no existe resolución favorable al quejoso emitida en un juicio de amparo directo, si una resolución dictada por un Tribunal Colegiado en funciones de órgano revisor dentro de la jurisdicción contenciosa administrativa en términos del artículo 249 del Código Fiscal de la Federación, conculcamente, en el caso y términos señalados es improcedente la queja. (SEMANARIO JUDICIAL DE LA FEDERACION Y SU GACETA NOVENA EPOCA, TRIBUNALES COLEGIADOS DE CIRCUITO, TOMO II, JULIO DE 1995, TESIS VIII, SEGUNDO. 11 A, p. 265). ***

Por ende, para evitar tal anomalía, dicho recurso debiera conocerlo y resolverlo el Tribunal Fiscal de La Federación y que es la propuesta que se hace y en la que más adelante se profundiza.

*** Lo subrayado es agregado nuestro.

La reforma que se comenta al Contencioso Administrativo, no resulta acorde con la Constitución, que es el ordenamiento fundamental y supremo que recoge la teleología del Estado y establece la normatividad esencial que enmarca la actividad del poder público, lo que resulta evidente que las reformas que se hicieron al pacto federal entrañan un imperativo que perjudica el ordenamiento jurídico básico, esto es, que la carta Fundamental al establecer la posibilidad de que el particular al sentirse agraviado en sus garantías individuales pueda interponer el juicio de amparo tal y como lo señalan los artículos 103 y 107 así como la Ley Reglamentaria de ambos artículos, en esa parte las suprima y consecuentemente sugerimos reordenar oportunamente las leyes que en lo conducente normen el precepto de la Ley Suprema, a fin de conferirles la validez que se requiere a las preceptos constitucionales que consagran el juicio de garantías.

Lo anterior en efecto, evidencia la gran ausencia de legalidad que viven el país, las leyes se aprueban porque así quiere el poder ejecutivo, independientemente de que estas sean adecuadas, aplicables o que subvirtiesen el orden constitucional, como es de explicarse al suprimirse el conocimiento del Tribunal Fiscal de la Federación de revisor de la segunda instancia, no sólo se inclina el juicio administrativo tributario al régimen anglosajón, sino va más allá, se suprime la facultad de que el contribuyente-gobernado pueda interponer el juicio de amparo al sentirse atropellado en sus garantías por el Tribunal Administrativo Federal, tal y como ya se ha precisado.

La reforma contempla la protección de los intereses de la Administración frente a los administrados, poco mexicanos podrían en duda la afirmación de que el gobierno es extraordinariamente fuerte y tiene gran capacidad de acción frente a los ciudadanos, en tanto que la protección efectiva de garantías individuales es por demás endeble y, en muchos casos, francamente inexistente como es el caso que se comenta.

Por ello, tratándose de un tema tan central y fundamental es imperativo que la reforma hecha en 1988 al Contencioso Administrativo Federal encuentre el justo medio que le confiera garantías plenas al individuo, mismas que le contempla la propia Constitución y que es ella quien las prohíbe de una manera inexplicable, lo cual representa un profundo desconocimiento de la naturaleza de este medio de control constitucional, a través del cual se defienden los derechos fundamentales del hombre, consagrados en parte dogmática de nuestra carta fundamental.

Que más argumentos se pueden esgrimir para que este artículo sea derogado en las próximas iniciativas de reforma al Código Fiscal Federal y se regrese el cauce del contencioso administrativo a la directriz que se tenía.

4.6. EL RECURSO DE APELACION.

Mediante reforma del 31 de diciembre de 1995, el legislador introdujo en el contencioso administrativo mexicano un nuevo recurso denominado Apelación, tratando con ello de subsanar en parte las aberraciones cometidas con las reformas al recurso de revisión en el año de 1988, sin lograr tal propósito.

El recurso de apelación fue privativo de las autoridades demandadas y excepcionalmente también lo podían hacer valer los particulares. Tuvo como mérito fundamental el restablecer el conocimiento de la segunda instancia al Tribunal Fiscal de la Federación, misma que había perdido como consecuencia de la reforma de 1988, al abrogarse el recurso de revisión regulado en el artículo 248 del Código Fiscal de la Federación aplicable". (40)

40. Martínez Rosalanda, op. cit., p. 26.

De lo anterior se infiere que el citado recurso estuvo mal planteado, toda vez que adoleció de vicios procedimentales. Sin embargo, tuvo el valor de reconocer el conocimiento de segunda instancia a un órgano perteneciente al Tribunal Fiscal Federal, lo cual dejó de subsistir por las reformas de 30 de diciembre de 1996, vigentes a partir del presente año.

4.6. REFORMAS AL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN DE 30 DE DICIEMBRE DE 1996.

Las reformas a la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación y del Código Fiscal de la Federación, que entraron en vigor en 1997, en relación al recurso de revisión, favorecen a las autoridades y perjudica gravemente a los contribuyentes gobernados, tal y como ha sido planteado desde las reformas de 1988 comentadas y sólo se modificó tal modalidad en el año de 1996, en que se estableció el recurso de apelación, sin observar el fondo planteado.

En tales circunstancias, algunos especialistas sustentan lo que se ha venido planteando en el sentido de que las reformas, tanto la de 1988 como la actual, conculcan garantías individuales del contribuyente. (41)

4.7. NUESTRA PROPUESTA.

a) La Justicia Fiscal debe ser impartida, necesariamente, por un Tribunal eficiente y autónomo, de manera pronta y expedita; la resolución de los asuntos, por tanto, ha de ser única, clara y ajustada a la Ley. se debe conservar la supremacía del Tribunal Fiscal de la Federación en la impartición de la justicia fiscal y así garantizar los

41. Reforma. Lunes 13 de enero de 1997. Sección Negocios, p. 34-A.

postulados de la inspiración del Contencioso francés y la evolución del principio de la división de poderes del que emanó nuestro Tribunal administrativo, garantizando la división de poderes y asimismo se respete las decisiones del Ejecutivo y que sus actos no sean vigilados por un órgano distinto del administrativo. Además que el imperativo de estos Tribunales Administrativos es que los poderes estén en igualdad de circunstancias de conformidad del artículo 49 fundamental, por lo que ningún poder debe estar por encima de otro, y así el Poder Judicial no pueda revisar los actos del Ejecutivo porque pasaría por alto el principio que se protege como lo es la división de poderes.

Además que, a decir verdad, la justicia administrativa, que tantos adelantos ha aportado el Derecho Público en Francia y otros países, entre ellos el nuestro, fue una solución revolucionaria ajustada al postulado político de separación de poderes, cuyas bondades prácticas respondieron al alto interés de simplificar la justicia a los gobernados y no multiplicar los tribunales de excepción, con su secuela de dificultades y conflictos de competencia. La justicia administrativa, en el marco de la división de poderes, simboliza ese recio afán por atajar toda forma de despotismo proveniente de la esfera administrativa del gobierno y el desiderátum de un Estado afirmativo, actuante y responsable, a la altura de la misión que el pueblo le asigna.

b) La revisión debe corresponder a las Salas del Tribunal Fiscal de la Federación, de la manera siguiente: debe existir un juez administrativo y/o juez fiscal, extendidos en toda la República que dicten fallos en primera instancia y como revisión o Tribunal de Alzada, de todas las sentencias que se dicten, tanto del particular como de la autoridad, una Sala del Tribunal Fiscal, tal y como hasta ahora esta integrada, conservando el principio de que la justicia se acerque a los lugares donde se necesita.

De este modo, en caso de que los administrados se sientan agraviados en sus garantías individuales, tengan derecho de acudir a los Tribunales Judiciales

Federales, como son los Tribunales Colegiados de Circuito, por respeto y valor que posee esa institución como lo es el juicio de amparo.

De esta forma, en materia contenciosa administrativa fiscal, las sentencias serían cosa juzgada, tal y como se regulo en la Ley de Justicia Fiscal de 1936 y hasta el año de 1947.

Parece que no se rompería con el principio de la igualdad procesal al otorgarse una instancia defensiva más al gobernado. En efecto, basta ver sólo algunas de las características que finalmente conllevan a la desigualdad procesal, una de ellas se manifiesta a través de la presunción de legalidad de los actos de las autoridades administrativas tal y como lo contempla el artículo 68 del Código Fiscal de la Federación, y que corresponde al particular controvertidos para el efecto de declararlos nulos.

Además subsiste la desigualdad procesal, como una característica inherente al contencioso administrativo, dada la naturaleza de la controversia entre la administración pública y los administrados en virtud de que los administrados casi siempre no cuentan con recursos económicos para pagar a un buen abogado fiscalista frente a los actos muchas de la veces arbitrarios de la administración pública; en cambio ésta, por su propia naturaleza, cuenta con una infraestructura enorme para poder sostener validos sus actos que de ella emanan. Por lo que observando la desigualdad de las partes es factible y jurídicamente lógico que el administrado cuente con el juicio de garantías, de creerlo conveniente, después de las sentencias del Tribunal Fiscal de la Federación.

Dada la estructura de las sentencias del Tribunal Fiscal de la Federación y su revisión que se propone, en el sentido de que los jueces y las Salas juzgadoras, que se propone que se establezca, dicten sentencias prontas, imparciales; lo que

coadyuva a que la justicia sea pronta y expedita dictada por tribunales autónomos y especializados como lo es el Tribunal Fiscal de la Federación, y asimismo se regionalice la justicia al resolverse la revisión que proceda y en su caso el juicio de amparo en las regiones en donde se origina la controversia, administración-administrado, y no se centralice la impartición de justicia como antes de la reforma de 1988 comentada e inclusive hoy en día.

c) Que se conserve la Sala Superior como órgano de revisión (con facultad de atracción en recursos de revisión) cuando los asuntos sean importantes y trascendentes para la Nación, sin importar la cuantía de los mismos, de esta forma se seguirían los lineamientos de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en el sentido de que el máximo Tribunal Administrativo conozca de asuntos de importancia y trascendencia; lo que debe resultar importante es que el amparo que se interponga frente a la sentencia que se recurra, dictada por esa Sala Superior es que sea optativo para el gobernado interponerlo ante el Tribunal Colegiado de Circuito competente de la circunscripción territorial de la Sala Regional a la que se le solicitó la atracción del asunto o ante el Tribunal Colegiado del Primer Circuito y que ambas Salas (atrayente y atraída), otorguen su respectivo informe justificado en el amparo, al fallo que haya dictado la Sala Superior, debiendo resolver ésta última a nombre o conjuntamente con la Sala Regional atraída, respectivamente. (Lo anterior como excepción a los principios del amparo)

d) En virtud de que tenemos un sistema jurídico en donde la institución del amparo es la que resulta trascendental para nuestro país, y en diversas partes del mundo, no podemos hacer a un lado a esa gran institución jurídica, por lo que difiero de algunos comentarios vertidos en diversos foros, con respecto a que "las decisiones de los Tribunales Administrativos fueran definitivas"; por lo ya comentado, pero sí que la primera instancia y la revisión fuera conocida por el Tribunal Fiscal de la Federación, como ya queda precisado, y que el amparo se conserve siempre en favor del

gobernado. Creo que es factible lo anterior para que no sean privados de sus garantías individuales.

e) Podría establecerse, como ya se ha mencionado, un recurso de revisión interponible por cualquiera de las partes, contra resoluciones que les afecten, dictadas en primera instancia dictadas por el juez administrativo o juez fiscal, y que la parte contraria que obtuvo resolución favorable optara por interponer "recurso de revisión adhesiva" y ambos, fueran fallados por la misma Sala Regional Fiscal respectiva.

f) Pero lo que radicalmente proponemos es que el recurso de revisión regrese al ámbito contencioso administrativo a fin de darle el curso que el contencioso cumpla con el cometido para el cual fue creado de que los actos del Poder Ejecutivo no sean revisados por un poder distinto como lo es el judicial respetando así el derecho de amparo del que gozan los administrados como se sientan agraviados en sus garantías individuales, por lo que se cometerían varios postulados de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, como son el acceso a justicia pronta y expedita con tribunales independientes, fácil acceso de la justicia acercando a los lugares donde se necesita, y en sí resaltando que no se prive a los particulares del acceso al derecho de amparo.

De esta manera la justicia administrativa seguirá cumpliendo su cometido en el ámbito de la consolidación de nuestro estado social de derecho, coadyuvando con el Poder Judicial Federal, para que el Poder Ejecutivo siga siendo más controlado, a efecto de que no persista su poder sin límites y distanciándose de los postulados que el pueblo plasmó a través del Constituyente de 1917, vigentes hasta nuestros días.

Por lo anterior, se hacen votos para que nuestro Poder Legislativo reconsidere y a la brevedad posible sean reformadas las características del

Contencioso Administrativo en el sentido antes planteado. Mientras tanto, debe concluirse que el recurso de revisión se encuentra mal planteado, por las razones expuestas a lo largo del presente estudio.

Así las cosas, con el fortalecimiento del Contencioso Administrativo Federal se logrará la tutela de los derechos de los administrados frente a las arbitrariedades cometidas por los gobernantes, consolidando con ello nuestro estado de derecho.

CONCLUSIONES.

1.- Con la reestructuración del Estado, después de su esplendor en la Roma antigua, el pensador francés Montesquieu, con una brillante teorización del principio de la División de Poderes, fue merced de él que la separación de funciones del poder pudo cincelarse como fórmula moderna, señalando que en cada Estado hay tres clases de poderes: Legislativo, Ejecutivo y Judicial. Mismo principio que recogió la Declaración de los Derechos del Hombre y del Ciudadano en Francia, en 1789, al señalar que toda Constitución debe garantizar los derechos y la separación de los poderes, siendo un postulado ya universalmente acogido.

2.- Con el establecimiento de ese principio universal, motivo para la implantación de una modalidad jurisdiccional diferente al poder judicial, conocida como la justicia administrativa, al establecerse en el año de 1799 el Consejo de Estado en Francia para juzgar, entre otras cosas, a la administración, pero depositada dentro del Poder Ejecutivo. Así, la justicia administrativa iniciada en Francia se expande en muchos lugares del hemisferio, dando con ello que en la División de Poderes deje de ser rígida, esquemática y totalizadora en cuanto al ejercicio de sus funciones encomendadas a cada poder del Estado.

3.- Con la expedición de la Ley de Justicia Fiscal de 27 de agosto de 1936, se da génesis al Tribunal Fiscal de la Federación, como un Tribunal de lo Contencioso Administrativo dotado de plena autonomía para dictar sus fallos en representación del Poder Ejecutivo; de ésta forma se da nacimiento a los Tribunales de los Contencioso Administrativo en nuestro país, inspirado en el derecho francés y en la evolución y modernización del principio rector universal de la división de poderes.

4.- Con la Ley de Justicia Fiscal de 1936, las decisiones dictadas por el Tribunal Fiscal de la Federación tenían el carácter de cosa juzgada, y sólo en caso de que afectara al particular, éste podía interponer el juicio de amparo, conservándose tal situación hasta el año de 1947.

5.- Con el Código Fiscal de la Federación de 1966 se implantaron por vez primera los recursos de revisión y de revisión fiscal, los cuales eran de carácter contencioso, privativos de las autoridades demandadas, y se pretendió que fueran excepcionales. El recurso de revisión era un medio de defensa idóneo para impugnar resoluciones de las Salas Regionales y lo conocía primeramente el pleno y más tarde la Sala Superior del Tribunal Fiscal. En tanto que el segundo lo era para controvertir las emitidas por la Sala Superior al resolver el recurso de revisión y tenía conocimiento de él la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación y sufrió modificaciones aunque no substanciales, sino hasta la reforma de 27 de diciembre de 1967 cuando desaparecen ambos recursos, dando nacimiento al actual "recurso de revisión"

6.- Con dichas reformas al recurso de revisión, se erradicaron la bifurcación de vías que en materia de recursos tenían el particular y las autoridades, en aras de lograr una solución más pronta y expedita a los asuntos; y que ambos medios de defensa fueran conocidos por el tribunal de amparo, cuando éste fuera interpuesto por el particular. Por otro lado, la alzada queda del conocimiento del Tribunal Colegiado de Circuito y buscando que la justicia se acercara a las regiones en donde se necesitara. Empero no se cumplió cabalmente con lo anterior, toda vez que se volvieron a centralizar asuntos en el centro del país, en razón de la facultad de atracción de la Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación.

7.- Con reformas aludidas a la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación y al Código Fiscal de la Federación, se desconoce la especialización de ese tribunal administrativo federal, rompiéndose con la tradición de la influencia francesa que tanto ha servido a nuestro Tribunal Fiscal respecto a la impartición de justicia fiscal, pronta, imparcial y eficiente, que coadyuva a contrarrestar los actos arbitrarios del Ejecutivo, y también se rompe con la evolución del principio de la división de poderes, ya extendido por todo el orbe. Asimismo, el Tribunal Fiscal de la Federación considero que es híbrido, habida cuenta de que la primera instancia se tramita ante un tribunal administrativo ubicado dentro del Poder Ejecutivo, pero que realiza funciones materialmente jurisdiccionales, y por lo que respecta a la segunda instancia se aparta de éstos lineamientos en razón de que el recurso de revisión es del conocimiento del Tribunal Colegiado de Circuito, con sus modalidades, siendo que éste pertenece al Poder Judicial, cuya labor principal es el vigilar el respeto a las garantías individuales.

8.- Mediante reformas al Código Fiscal de la Federación de 31 de diciembre de 1995, se creó el recurso de apelación en favor de las autoridades demandadas y en forma excepcional en favor de los particulares. Lo único valioso de ello estriba en el hecho de que nuevamente, aunque de manera parcial, se le reconoce conocimiento de la segunda instancia al Tribunal Fiscal de la Federación. Sin embargo, el mismo ha sido derogado mediante reformas al Código Fiscal de la Federación de 30 de diciembre de 1996.

9.- Estimo que el Tribunal Fiscal de la Federación debe conservar los lineamientos del Derecho Francés, que conlleva la evolución del principio de la división de poderes. Así las cosas, propongo que el Tribunal Fiscal de la Federación revise sus fallos dictados en primera instancia por un juez administrativo o fiscal; y que los fallos sean recurridos por ambas partes, interponiendo inclusive, revisión adhesiva, por la parte contraria que interponga el recurso de revisión, el conocimiento de éste recurso

será de las Salas Regionales del Tribunal Fiscal de la Federación, mismas que se encuentran distribuidas en el interior de la República Mexicana. Conservando sólo los asuntos de importancia y trascendencia en revisión a la Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación, a juicio o solicitud de ésta, pero podrá ser solicitada por las partes en el juicio de nulidad y sólo en caso de violación de garantías, el particular podrá interponer amparo, ante los Tribunales Colegiados de Circuito.

10.- Debe preservarse la existencia de la supremacía de los Tribunales Contenciosos Administrativos para el efecto de que éstos impartan justicia fiscal y administrativa, revisando sus propios fallos como Tribunal de alzada, en virtud de que coadyuvan a contrarrestar los actos arbitrarios de la autoridad.

BIBLIOGRAFIA.

- 1.- Azuela Gúitrón, Mariano. Recursos en el juicio de nulidad ante el Tribunal Fiscal de la Federación. Academia de Derecho Fiscal del Estado de Nuevo León, A.C., México, 1979.
- 2.- Armienta Calderón, Gonzalo. El Proceso Tributario en el Derecho Mexicano. Edit. Textos Universitarios, S.A., México, 1ª ed., 1977.
- 3.- Bernard, Michel. El Consejo de Estado Francés. Juez Administrativo y Juez Fiscal. Tribunal Fiscal de la Federación, 45 años al Servicio de México, México, 1987.
- 4.- Burgoa Orihuela, Ignacio. El juicio de amparo. Edit. Porrúa, S.A., México, 13ª ed, 1994.
- 5.- Derecho Constitucional Mexicano. Edit. Porrúa, S.A., México, 9ª ed., 1994.
- 6.- Diccionario de Derecho Constitucional. Edit. Porrúa, S.A., México, 3ª ed., 1992.
- 7.- Cadena Rojo, Jaime. Efemérides del Tribunal Fiscal de la Federación. en Tribunal Fiscal de la Federación, 45 años al Servicio de México, Tomo II, 1ª ed., México, 1982.
- 8.- Castro, Juventino V. Lecciones de garantías y amparo. Edit. Porrúa, S.A., México, 8ª ed., 1994.

- 9.- Cortina Gutiérrez, Alfonso. Ciencia financiera y Derecho Administrativo. Tribunal Fiscal de la Federación, Colección de estudios jurídicos. Vol. I. 1ª ed, México, 1989.
- 10.- De la Garza, Sergio Francisco. Derecho Financiero Mexicano. Edit. Porrúa, S.A., México, 18ª ed., 1994.
- 11.- Delgado Gutiérrez, Luis Humberto. Elementos de Derecho Administrativo, Primer Curso, Edit. Limusa, México, 1991.
- 12.- Diccionario Jurídico Mexicano A-CH, Tomo I, Edit. Porrúa. S.A., México, 7ª ed., 1994.
- 13.- Díaz Buljoson, Zaira Maud. La sociología jurídica. Edit. Alianza, México, 12ª ed., 1991.
- 14.- Enciclopedia Jurídica Omeba, Tomo XXI, Edit. Driskill, Buenos Aires Argentina, 1994.
- 15.- Flores Zavala, Ernesto. Elementos de las finanzas públicas mexicanas. Edit. Porrúa, S.A., México, 30ª ed., 1993.
- 16.- Fraga, Gabino. Derecho Administrativo. Edit. Porrúa, S.A., México, 33ª ed., México, 1994.
- 17.- Gómez Lara, Cipriano. Teoría General del Proceso. Edit. UNAM. México, 13ª ed., 1987.

18.- Góngora Pimentel, Genaro David. Introducción al juicio de amparo. Edit. Porrúa, S.A, México, 4ª ed., 1992.

19.- Gordillo, Agustín. Procedimiento y recursos administrativos. Edic. Macchi, S.A., Buenos Aires, Argentina, 17ª ed., 1990.

20.- Jellinek, George. Teoría General del Estado. Edit. Continental, S.A., México, 1975.

21.- Martínez Rosaslanda, Sergio. Evolución y perspectivas de la regionalización del Tribunal Fiscal de la Federación. El memorial del Tribunal de lo Contencioso Administrativo del Estado de México, Año 2, No. 3, enero-marzo de 1989.

22.- El Contencioso Administrativo, en Tribunal Fiscal de la Federación. Obra conmemorativa del Tribunal Fiscal de la Federación, 45 años al servicio de México, México, 1989.

23.- Méndez Berman, León. El Tribunal Fiscal. Principios básicos de jurisprudencia. Tribunal Fiscal de la Federación, Colección de estudios jurídicos, Volumen III, 1ª ed., México, 1982.

24.- Nava Negrete, Alfonso. Derecho Procesal Administrativo. Edit. Porrúa, S.A., México, 1959.

25.- Noriega Alfonso, Lecciones de Amparo, Edit. Porrúa, S.A., México, 4ª ed., 1993.

26.- Porras y López, Armando, Derecho Fiscal (Aspectos jurídicos y contables), 6ª ed., Textos universitarios, S.A., México, 1977.

27.- Recasens Siches, Luis. Introducción al Estudio del Derecho. Edit. Porrúa, S.A., 1ª ed., México, 1979.

28.- Serra Rojas, Andrés. Derecho Administrativo, Tomo I, Edit. Porrúa, S.A., 16ª ed., México, 1994.

29.- Sjerret, Samuel B. El Tribunal de Impuestos en los Estados Unidos. Un análisis de su historia, funciones y el procedimiento de los jueces ante él promovidos, en Tribunal Fiscal de la Federación, 50 años al servicio de México, México, 1987.

30.- Villoro Toranzo, Miguel. Metodología del Trabajo Jurídico, Técnicas del Seminario de Derecho, 4ª ed., Edit. Limusa, Universidad Iberoamericana, México, 1988.

HEMEROGRAFIA.

1.- Armienta Calderón, Gonzalo. La Justicia Administrativa. Una moderna concepción de la División de Poderes. Revista del Tribunal Fiscal de la Federación No. 13, Tercera Epoca, Año 1989.

2.- Cortina Gutiérrez, Alfonso. La vertiente de la justicia administrativa federal de 1936 a 1990. Una opinión sobre su cauce futuro. Revista del Tribunal Fiscal de la Federación, No. 15, Año II, Tercera Epoca, marzo de 1989.

3.- De Alba Alcantara, Maria Luisa. 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, 3ª época, Año II, No. 19, julio de 1989.

4.- Martínez Rosalanda, Sergio. La reforma del Contencioso Administrativo de 1988, en Revista Jurídica, Anuario del Departamento de Derecho de la Universidad Iberoamericana, México, 1989.

5.- El recurso de revisión como medio para impugnar las resoluciones del Tribunal Fiscal de la Federación, en Revista Jurídica, Anuario del Departamento de Derecho de la Universidad Iberoamericana, No. 20, 1990-1991.

6.- Ponce Gomez, Francisco. Los principios procesales aplicados al juicio de nulidad, en Revista del Tribunal Fiscal de la Federación, No. 15, Año II, marzo de 1989, 3ª Epoca.

7.- Reforma, 13 de enero de 1997, Sección Negocios, p. 34-A.

LEGISLACION CONSULTADA.

- 1.- Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.
- 2.- Código Fiscal de la Federación.
- 3.- Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación.
- 4.- Decreto por el que se establece y modifica diversas leyes fiscales. (D.O.F. 30 de diciembre de 1996).
- 5.- Ley de Amparo.