

627
24



UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA
DE MEXICO

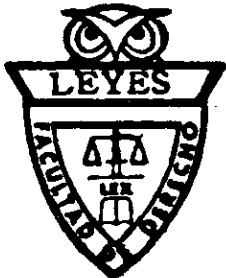
FACULTAD DE DERECHO

"EL JUICIO DE AMPARO COMO MEDIO DE
CUMPLIMIENTO DE LAS SENTENCIAS DEL
TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACION".

T E S I S

QUE PARA OBTENER EL TITULO DE:
LICENCIADO EN DERECHO
P R E S E N T A
ANGELA REGUEIRO NORIEGA

ASESOR: LIC. GABRIEL PEREZ GUERRERO



MEXICO, D.F.

1998

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

265185



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.

México, D.F., 17 de junio de 1998

**LIC. MA. DE LA LUZ NUÑEZ CAMACHO,
DIRECTORA DEL SEMINARIO DE DERECHO
FISCAL Y FINANZAS PUBLICAS,
FACULTAD DE DERECHO.
U. N. A. M.**

Estimada Maestra:

Hago de su conocimiento que la alumna, ANGELA REGUEIRO NORIEGA, Número de cuenta 9351200-4, terminó el trabajo de Tesis Profesional bajo la dirección y supervisión del suscrito, tema intitulado "EL JUICIO DE AMPARO COMO MEDIO DE CUMPLIMIENTO DE LAS SENTENCIAS DEL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACION", por lo cual emito el presente para los efectos académicos respectivos, haciendo del conocimiento de usted que desarrolló un trabajo de alta calidad académica, siendo muy agradable para el suscrito pedir se emita el oficio de seminario a su digno cargo, para el efecto respectivo.

Sin más por el momento su atento y seguro servidor.

A T E N T A M E N T E

LIC. GABRIEL PEREZ GUERRERO.
"Por mi raza hablará el espíritu".



4

A la Universidad Nacional Autónoma de México:
Por darme la oportunidad de saber que sólo se
es libre si, a pesar de todo, existe convicción,
responsabilidad y respeto por lo que hacemos
y amamos. Gracias.

A todos y cada uno de mis maestros de la
Facultad de Derecho:
Por su entrega y ejemplo que día con día
hicieron posible que hoy reafirme mi vocación
y mi compromiso social. Gracias.

Al Licenciado Gabriel Pérez Guerrero:
Por el tiempo, la dedicación, las enseñanzas y
el apoyo que me diste para realizar este trabajo.
Por hacer posible con tu entrega que hoy llegara
a la meta. Gracias.

A Dios:
Por darme grandes oportunidades en mi
existencia. Gracias.

A Carmen mi madre:
Por ser la mujer que ha formado parte de mi
vida y que ha formado mi vida.
Y a quien debo entre muchas otras cosas
mi carrera. Gracias.

A Roberto:

Por el apoyo que hombro con hombro
me diste cada día, por tu paciencia, tu
amor incondicional y por ser en este momento
de mi vida mi inspiración y mi compromiso de vida.
Gracias.

A Luis, Carmen y Paula:

Por el amor y apoyo que me han dado
a lo largo de toda mi vida. Gracias.

A mis amigos:

Por ser cada uno de ustedes
la imagen más concreta de Dios y
por cada día ser responsables de
cultivar nuestra amistad. Gracias.

Al Colegio La Florida:

Por esa educación "Teresiana" que
ha sembrado en mí los valores más
importantes de mi vida. Gracias.

A todas aquellas personas que de alguna
manera me han apoyado y me han brindado
su amistad. Gracias.

ÍNDICE

	Página
INTRODUCCIÓN	6
CAPÍTULO I. NATURALEZA JURÍDICA DEL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACIÓN.	8
1. Integración Actual del Tribunal Fiscal de la Federación.	8
a) Dependencia del Tribunal Fiscal de la Federación con respecto a:	
- El Poder Ejecutivo Federal	
- El Poder Judicial Federal	
CAPÍTULO II. EL PROCEDIMIENTO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO ANTE EL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACIÓN.	34
1. Naturaleza Jurídica del Procedimiento Contencioso Administrativo en el Tribunal Fiscal de la Federación.	36
2. Contenido y Desarrollo del Procedimiento Contencioso Administrativo ante el Tribunal Fiscal de la Federación.	41
3. Resoluciones que emite el Tribunal Fiscal de la Federación.	80
a) Sus efectos	
b) Los problemas de su aplicación y cumplimiento por parte de las autoridades fiscales	

CAPÍTULO III. INSTANCIA QUE PUEDE HACER VALER EL DEMANDANTE ANTE EL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACIÓN, POR EL INCUMPLIMIENTO DE UNA SENTENCIA DEFINITIVA FIRME.	88
1. Instancia de Queja	88
a) Su procedencia	
b) Análisis del artículo 239-B	
2. La ineficacia de la Instancia de Queja ante el incumplimiento de una Sentencia Definitiva Firme.	107
CAPÍTULO IV. EL JUICIO DE AMPARO INDIRECTO COMO MEDIO PARA EL CUMPLIMIENTO DE LAS SENTENCIAS DEFINITIVAS EMITIDAS POR EL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACIÓN.	110
1. El Amparo en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos	110
a) Naturaleza del Juicio de Amparo	
2. El Juicio de Amparo Indirecto como medio para el cumplimiento de las sentencias definitivas emitidas por el Tribunal Fiscal de la Federación	123
a) Su fundamento: Artículo 116 de la Ley de Amparo	
b) Su fundamento: Artículo 52, fracción V de la Ley Orgánica del Poder Judicial de la Federación	
CAPITULO V. CONCLUSIONES GENERALES	143
BIBLIOGRAFÍA GENERAL	148

INTRODUCCIÓN

"Antes del advenimiento del Estado de Derecho, se consideraba como un cuestión dada la de que el Estado, por su carácter soberano, no podía ligarse con los particulares a través de una relación de naturaleza jurídica; entre aquél y sus súbditos sólo podían darse relaciones de poder" ¹.

Partiendo de la premisa que en la actualidad nuestro país, conforma un Estado de Derecho, quisiera dejar claro que en mi muy personal punto de vista, éste es la columna vertebral y la esencia del sistema jurídico y que si por diversas razones en la praxis, no se llega a observar, no quiere decir que no lo sea.

Podemos percatarnos que hoy por hoy la actividad administrativa ha crecido muy ampliamente, pues en definitiva el Estado Mexicano ha dejado atrás la concepción del Estado gendarme o policía, como le han llamado muchos doctrinarios a lo largo de la historia al amparo de una concepción meramente liberal, ocasionando entre el mismo Estado y sus gobernantes una serie de conflictos y de dependencias que se traducían en un paternalismo por parte del Estado. Paternalismo que en definitiva es dañino para cualquier comunidad, pues con éste no sólo se crea dependencia, además se subestima la conducta en si de dicha comunidad.

En gran medida, en razón de lo anterior la actividad pública ha quedado restringida a la protección del orden público interior, a la defensa de sus fronteras y a la resolución de las controversias que se susciten entre sus gobernados, o entre éstos y las propias instituciones u organismos del Estado.

En principio cabe mencionar que son dos los fundamentos rectores de la actividad del Estado en México: El Estado de Derecho y el Principio de Legalidad. El primero se caracteriza por el reconocimiento de los derechos públicos subjetivos de los gobernados y el otorgar los instrumentos legales para la defensa de esos derechos; y el segundo se traduce en que las actividades derivadas de las funciones estatales deben sustentarse en normas jurídicas, independientemente de la fuente de que provengan.

¹ Entrena Cuesta, Rafael. CURSO DE DERECHO ADMINISTRATIVO. Vol. I-1. 3a edición. Pág. 176.

Dichos principios como hemos dicho son fundamentales para que esa actividad que el Estado realiza en todas sus áreas y materias esté acorde y apegada a Derecho, puesto que si cualquiera de los dos principios dejan de tener una vigencia en la praxis o pierden eficacia estaríamos en presencia de un Estado autoritario que lejos de reconocer y salvaguardar los derechos de sus habitantes constantemente los violaría en perjuicio de éstos últimos.

Por consiguiente es menester dejar en claro que el sometimiento del Estado al Derecho en las materias que nos ocupan en el presente trabajo, por un lado la materia administrativa, la judicial y por último la fiscal, plantea la existencia de relaciones jurídicas, que al tener en uno de sus extremos a un Ente Público ejerciendo la función administrativa, genera la relación jurídica-administrativa con la consecuente existencia de derechos y obligaciones recíprocas para las partes que se encuentran unidas por este vínculo, dando pie a que si existen en dicha relación los dos principios mencionados anteriormente la autoridad respetara los derechos de los individuos o entes públicos que celebren con esta una relación jurídica.

De lo anterior podemos inferir que como toda relación jurídica, ésta integra derechos en favor del Estado, que son oponibles a los gobernados, y derechos a favor de éstos, oponibles a aquél, además de que también pueden existir derechos del Estado frente a otros entes públicos y viceversa. Es entonces incuestionable que frente a los derechos constituidos de cualquier persona o ente público existen obligaciones correlativas frente a otra persona o ente público, los cuales integran la relación jurídica, cualquiera que esta sea.

Fundamentalmente el presente trabajo se encuadra en el Derecho Fiscal el cual podríamos definirlo según el Maestro Porras y López como "El conjunto de principios doctrinarios y disposiciones legales que regulan las relaciones entre los causantes y el fisco".² De aquí, que el Derecho Fiscal, es una rama del Derecho Administrativo y a su vez del Derecho Público que actualmente se puede considerar como una verdadera rama autónoma tanto de uno como del otro, en virtud de que el legislador mexicano ha podido ir creando ordenamientos tendientes a la unificación o recolección de los distintos principios, leyes, disposiciones de carácter fiscal, formándose así un verdadero derecho fiscal mexicano, tanto adjetivo como subjetivo.

2 Porras y López, Armando. DERECHO PROCESAL FISCAL. 4ª edición. Págs. 61 y 62.

CAPITULO I. NATURALEZA JURÍDICA DEL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACIÓN.

1. INTEGRACIÓN DEL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACIÓN.

Antes de entrar en el tema de la integración del Tribunal Fiscal de la Federación, me parece importante mencionarle al lector en una forma concreta y clara la evolución que se ha dado en la legislación mexicana en materia fiscal, pues como sabemos existe el fenómeno de que dicha legislación cambia constantemente ya sea por reformas o adiciones de las diversas leyes y códigos de la materia.

El análisis de dicho fenómeno a mi parecer es de una gran relevancia en el mundo jurídico, puesto que si nos percatamos de lo rápido que pueden surgir esas modificaciones, reformas y adiciones tanto en el aspecto adjetivo y sustantivo de las leyes, caeremos en la cuenta que existe el riesgo de que en muchos aspectos el Estado a través de sus órganos, autoridades, tribunales, etcétera, deje al individuo en un estado de indefensión ante diversas circunstancias producto de la actividad del propio Estado, en este caso concreto del Poder Legislativo.

Como una breve reseña histórica tenemos que el Tribunal Fiscal de la Federación, fue creado por la Ley de Justicia Fiscal del 27 de agosto de 1936 como un órgano de jurisdicción delegada, como se expresó claramente en su exposición de motivos.

Con la expedición de la citada ley se puso en tela de duda la constitucionalidad de dicho tribunal administrativo, afirmándose por muchos juristas de esa época, que era un tribunal cuya existencia pugnaba con las ideas de Vallarta en el siglo pasado, con criterio sustentado por la Suprema Corte de Justicia de la Nación y de juristas al servicio del Estado.

"En otras palabras permitir que la Administración Pública a través de un órgano autónomo, que no estuviera subordinado jerárquicamente al Poder Ejecutivo tuviera la facultad de corregir sus propios errores a través de un procedimiento cuyos resultados o resoluciones el particular sólo podría impugnar a través del juicio de amparo, fue una solución que hoy en nuestra actualidad muchos la han calificado de certera"³; pero si analizando lo que el maestro Margain dice, y tomando en cuenta diversos factores tanto históricos, como políticos y sociales podríamos pensar que en el año de 1936 era una idea muy audaz.

El tribunal se estableció inicialmente con competencia exclusiva sobre materia tributaria, pero mediante diversas reformas se ha ido ampliando la misma, sobre problemas de naturaleza administrativa. La Ley de Justicia Fiscal tuvo una vigencia hasta el mes de diciembre de 1938 y el 1º de enero del año siguiente entro en vigor el Código Fiscal de la Federación, que recogió el contenido de dicha ley, incorporando además diversas disposiciones procesales.

3 Margain Manatou, Emilio. DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. Porrúa. 1997. Págs 65 y 66.

Con la expedición del Código Fiscal de la Federación del 24 de diciembre de 1966, que entró en vigor el 1° de abril de 1967, "que surge de la inquietud y las diversas recomendaciones que en materia tributaria formuló la Organización de Estados Americanos y el Banco Interamericano de Desarrollo, tendían a lograr que los países latinoamericanos impulsaran su legislación tributaria con el objeto de obtener una tributación sana de sus habitantes".⁴

Pudiéramos decir que una *segunda etapa* se inicia con la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación que entro en vigor el 1° de abril de 1967, y con las diversas disposiciones procesales que contempla el Código Fiscal de la Federación de 1966, que como hemos apuntado entró en vigor en el año de 1967.

Cabe aclarar que es desde el Código Fiscal de 1938 que la idea de la plena autonomía del Tribunal Fiscal de la Federación para dictar sus fallos estaba contemplada y regulada por el mismo, dependiendo dicho Tribunal desde un punto de vista formal del Poder Ejecutivo Federal y desde un punto de vista material, por la realización de ciertos actos jurisdiccionales del Poder Judicial Federal.

La etapa o situación actual se encuadra en el Código Fiscal de la Federación del 30 de diciembre de 1981, debiendo entrar en vigor el 1° de septiembre de 1982, cuestión que no sucedió por la crisis económica en que se vio envuelto nuestro País. El Congreso de la Unión dispuso entonces que entrará en vigor hasta el 1° de abril de 1983, pero en esta ocasión con motivo de las reformas que se le hicieron en diciembre de 1982, en uno de sus artículos transitorios se dispuso que entrará en vigor hasta el 1° de enero de 1983, con excepción de lo dispuesto en el título VI "Del Procedimiento Contencioso" que entró en vigor hasta el 1° de abril de ese año.

La Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación vigente, publicada el día 15 de diciembre de 1995 y que entró en vigor el 1° de enero de 1996, establece que el Tribunal Fiscal de la Federación tiene una plena autonomía para dictar sus fallos, por otro lado también establece que la Sala Superior podrá actuar además de en Pleno como ya estaba regulado, en dos Secciones y por último dicha ley continua con la idea de años atrás de *la desconcentración de la Justicia Administrativa Federal*, al establecer Salas Regionales distribuidas en once regiones en las que se divide el territorio nacional.

Debido a que el análisis que se pretende en el presente trabajo, tiene que ver con la integración, competencia, jurisdicción del Tribunal Fiscal de la Federación, con la naturaleza, contenido y desarrollo del Procedimiento Contencioso Administrativo, con la Queja como instancia ante el incumplimiento de sentencia firme que emita el Tribunal Fiscal de la Federación y finalmente con el Amparo Indirecto como medio de cumplimiento de las sentencias definitivas de dicho Tribunal, es importante señalar que en adelante nos ocuparemos para dicho análisis y estudio en la legislación vigente de la materia fiscal, a virtud que ésta ha sufrido diversas modificaciones y reformas en lo que nos ocupa.

Teniendo en cuenta que la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación, es una ley federal, que regula la organización, integración y funcionamiento del Tribunal Fiscal, es necesario recurrir al análisis de diversas disposiciones de la misma para explicar la integración de dicho Tribunal.

⁴ Ibid. Pág. 67

De una forma comparativa y esquemática, a continuación basándonos en algunos artículos de la citada ley, podemos decir que la integración del Tribunal Fiscal de la Federación se da principalmente con tres figuras: La Sala Superior que puede sesionar en Pleno o en Secciones, las Salas Regionales, distribuidas en el territorio nacional y el Presidente del Tribunal Fiscal de la Federación.

Al hablar de integración, nos referiremos a como está conformado el Tribunal Fiscal de la Federación y de acuerdo a los sujetos que lo conforman cuales son sus atribuciones, facultades y competencia de cada uno de ellos dentro del citado Tribunal.

A) DE LA SALA SUPERIOR.- La Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación se compondrá de once magistrados especialmente nombrados para integrarla, de entre los cuales se elegirá al Presidente del Tribunal. Dicha Sala podrá sesionar en Pleno o por Secciones.

El Pleno se compondrá de los once magistrados de la Sala Superior, teniendo en cuenta que el Presidente del Tribunal Fiscal de la Federación forma parte integrante de la Sala Superior, bastando la presencia de siete de sus miembros para establecer el quórum legal y que pueda sesionar. Las resoluciones del Pleno se tomarán por mayoría de votos de sus integrantes presentes, quienes no podrán abstenerse de votar, sino cuando tengan impedimento legal.

Cuando en la votación del Pleno al tomar la resolución exista empate, el asunto se diferirá para la siguiente sesión. En virtud de que los Magistrados emiten su voto en forma particular, es importante hacer mención que aún cuando exista mayoría en la votación, y se resuelva el asunto, si algún Magistrado emitió su voto particular en contra de dicha resolución de la mayoría, se deberá informar al Presidente del Tribunal Fiscal de la Federación, dicho voto en contra, exponiendo el Magistrado el fundamento del sentido de su voto.

Por regla general las sesiones del Pleno serán públicas, y serán privadas cuando se designe Presidente, se ventilen cuestiones administrativas, o la moral, el interés público o la ley así lo exija.

El artículo 16 de la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación señala la competencia del Pleno, dentro de la cual se encuentran algunas de las siguientes atribuciones: Designar de entre sus integrantes al Presidente del Tribunal Fiscal de la Federación; Señalar la sede y el número de las Salas Regionales; Fijar o suspender la jurisprudencia del Tribunal conforme al Código Fiscal de la Federación; Resolver los incidentes y recursos que procedan en contra de los actos y resoluciones del Pleno, así como la instancia de queja y determinar las medidas de apremio; Designar al Secretario General de Acuerdos, al Oficial Mayor y al Contralor; Las demás que establezcan las leyes; entre otras.

Como mencione con anterioridad, la Sala Superior puede funcionar en Pleno o en Secciones, éstas últimas se integrarán con cinco magistrados de entre los cuales elegirán a sus Presidentes. Bastará la presencia de cuatro de sus integrantes para que pueda sesionar la Sección y así integrar el quórum establecido en la ley. Las resoluciones de las Secciones se tomarán por mayoría de votos de sus integrantes presentes, en caso de empate, el asunto también se diferirá para la siguiente sesión; de igual forma en tratándose de las Secciones los Magistrados emiten su voto en forma particular, cuando exista mayoría y el asunto se resuelva, si algún Magistrado emite su voto particular en contra de dicha resolución, se deberá informar al Presidente del

Tribunal Fiscal de la Federación dicho voto en contra exponiendo el Magistrado el fundamento del sentido de su voto

El Presidente del Tribunal Fiscal de la Federación no integrará Sección, en virtud de que el mismo sólo forma parte integrante de la Sala Superior, como se apuntó anteriormente. En cuanto a las sesiones de las Secciones de la Sala Superior por regla general serán públicas y serán privadas de igual forma que en los casos de las sesiones del Pleno

El artículo 20 de la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación establece la competencia de las Secciones de la Sala Superior, dentro de la cual se encuentran las siguientes atribuciones que de manera enunciativa más no limitativamente mencionamos: Resolver los juicios que traten las materias señaladas en el artículo 94 de la Ley de Comercio Exterior, en los 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; Resolver los incidentes o recursos que procedan en contra de los actos y resoluciones de la Sección, así como la instancia de queja y determinar las medidas de apremio; Las demás que establezcan las leyes, entre otras.

B) DE LAS SALAS REGIONALES.- El Tribunal Fiscal tendrá Salas Regionales integradas por tres magistrados cada una de ellas. Para que pueda efectuar sesiones una Sala Regional será indispensable la presencia de los tres magistrados de acuerdo al quórum que establece la ley, las resoluciones de las Salas regionales se tomarán por mayoría de votos de sus integrantes presentes, quienes no podrán abstenerse de votar sino cuando tengan impedimento legal.

En caso de empate en la votación, el asunto se diferirá para la siguiente sesión. Los Magistrados de las Salas Regionales, podrán también emitir su voto en forma particular, y en el caso de que se obtenga mayoría en una votación, si algún Magistrado emite su voto en contra, se deberá informar al Presidente del Tribunal Fiscal de la Federación dicho voto en contra, exponiendo el Magistrado en este caso, el sentido de su voto.

La Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación, en su artículo 28 señala en cuantas Salas Regionales se divide el Territorio Nacional y como están distribuidas en éste las mismas.

Existen cuatro Acuerdos que el Pleno de la Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación tomo en cuanto a la creación de nuevas Salas Regionales y Metropolitanas, dichos acuerdos (G/10/98, G/11/98, G/12/98 y G/13/98) se publicaron en el Diario Oficial de la Federación el día 12 de marzo del año en curso, por estas adiciones de nuevas salas dentro del Tribunal Fiscal de la Federación, éstas son un total de veinticinco salas que quedan distribuidas de la siguiente forma: Del Noroeste, con sede en Cd. Obregón, Son., y con sede en Tijuana B.C., y con jurisdicción en los Estados de Baja California, Baja California Sur, Sinaloa y Sonora; Del Norte-Centro, con sede en Torreón, Coah., y con jurisdicción en los Estados de Coahuila, Chihuahua, Durango y Zacatecas; Del Noreste, dos salas con sede en Monterrey, N.L., y con jurisdicción en los Estados de Nuevo León y Tamaulipas; De Occidente, con sede en Guadalajara, Jal., y con jurisdicción en los Estados de Aguascalientes, Colima, Jalisco y Nayarit; Del Centro, con sede en Celaya, Gto., y con sede en Querétaro, Qro., y con jurisdicción en los Estados de Guanajuato, Michoacán, Querétaro y San Luis Potosí; De Hidalgo-México, dos salas con sede en Tlalnepantla, Mex., y con jurisdicción en los Estados de Hidalgo y México; Del Golfo-Centro, con sede en Puebla, Pue., y con jurisdicción en los Estados de

Tlaxcala, Puebla y Veracruz; De Pacífico-Centro, con sede en Cuernavaca, Mor., y con jurisdicción en los Estados de Morelos y Guerrero; Del Sureste, con sede en Oaxaca, Oax., y con jurisdicción en los Estados de Chiapas y Oaxaca; Peninsular, con sede en Mérida, Yuc., y con jurisdicción en los Estados de Campeche, Tabasco, Quintana Roo y Yucatán; Metropolitana, once salas metropolitanas con jurisdicción en el Distrito Federal.

Por lo que toca a la competencia de las Salas Regionales, la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación, la establece en dos artículos y en dos aspectos respectivamente, es decir, en el artículo 30 se establece la competencia atendiendo a la materia de los juicios de los que van a conocer las Salas y en el artículo 31 se establece la competencia en razón del territorio del domicilio fiscal del demandante.

En atención a lo anterior el artículo 30 de la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación establece que las Salas Regionales conocerán de los juicios que se señalan en el artículo 11 de la ley citada, con excepción de los que corresponda resolver al Pleno o a las Secciones de la Sala Superior, de los cuales se encargarán de la instrucción. Y en cambio el artículo 31 de la misma ley establece la competencia de las Salas Regionales en razón del territorio estableciendo, las Salas Regionales conocerán de los juicios por razón del territorio respecto del lugar donde se encuentre el domicilio fiscal del demandante, y plantea cuatro casos de excepción a esta regla general del domicilio del demandante que son:

a) Se trate de empresas que formen parte del sistema financiero en los términos de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

Las empresas que forman parte del sistema financiero en México son, las Instituciones de Crédito, las cuales han sido definidas por el Instituto de Investigaciones de la Universidad Nacional Autónoma de México como: "Una especie de sociedad mercantil, estructurada para prestar el servicio público de banca y crédito" ⁵; las Casas de Cambio, las Casas de Bolsa, Instituciones de Fianzas, etc... Resulta importante mencionar que el sistema financiero esta conformado por la actividad estatal y la actividad privada.

A este respecto el maestro Sergio Francisco de la Garza, en su obra "Derecho Financiero Mexicano" expone de manera clara las diferencias entre la actividad financiera estatal y la actividad financiera privada, diciendo que: "La primera de éstas se realiza mediante el empleo del poder coactivo del Estado, se realiza en forma de monopolio, es decir, en gran medida los servicios públicos prestados por el Estado son exclusivos de éste y por último esta actividad no tiene una finalidad lucrativa; en cambio la actividad financiera privada se caracteriza por ser una actividad fundamentalmente movida por el afán de lucro y que no se realiza por medio de el empleo de un poder coactivo, además de que ésta actividad es complementaria de la estatal, en razón de una economía sana en cualquier país, aún en los totalitarios, en donde subsiste la actividad financiera privada en algunos ramos de su economía".⁶

b) Tengan el carácter de controladora o controlada en los términos de la Ley del Impuesto sobre la Renta y determinen su resultado fiscal consolidado.

En la Ley del Impuesto Sobre la Renta, en el artículo 57-A que en lo referente se establece que serán sociedades controladoras, aquella sociedad que resida en México;

⁵ Instituto de Investigaciones Jurídicas. DICCIONARIO JURÍDICO MEXICANO. UNAM. Porrúa. Pág. 2983.

⁶ De La Garza, Sergio Francisco. DERECHO FINANCIERO MEXICANO. Porrúa 1986. Págs. 12 y 13.

Que sea propietaria de más del 50% de las acciones con derecho a voto de otra u otras sociedades controladas: Que en ningún caso más del 50% de sus acciones con derecho a voto sean propiedad de otra u otras sociedades, salvo que dichas sociedades sean residentes en algún país con el que se tenga acuerdo amplio de intercambio de información. Por otro lado el tercer párrafo del citado artículo establece el procedimiento para que la sociedad controladora determinen su resultado fiscal atendiendo lo dispuesto por los artículos 57-E, 57-K y 57-N de la misma ley

Cabe hacer mención que el artículo 57-A al definir la sociedad controladora hace referencia a la sociedad controlada, sin que el mismo artículo establezca la definición de esta última. La sociedad controlada se encuentra definida en el artículo 57-C que en lo referente establece que serán sociedades controladas, aquellas cuyas acciones con derecho a voto sean poseídas en más del 50%, ya sea en forma directa o indirecta por una sociedad controladora; aquellas en las que la sociedad controladora o cualquiera de las controladas, tenga hasta el 50% de sus acciones con derecho a voto y ejerzan control efectivo de la misma, entendiéndose que existe control efectivo cuando las actividades mercantiles de la sociedad de que se trate se realizan preponderantemente con la sociedad controladora o las controladas y cuando la sociedad controladora o la controlada tengan junto con otras personas físicas o morales vinculadas con ellas, una participación superior al 50% de las acciones con derecho a voto de la sociedad de que se trate.

- c) El demandante resida en el extranjero y no tenga domicilio fiscal en territorio nacional.
- d) El demandante resida en México y no tenga domicilio fiscal.

En los casos señalados en las tres primeras excepciones marcadas con los incisos a), b) y c), será competente la Sala Regional dentro de cuya jurisdicción territorial se encuentre la sede de la autoridad que dictó la resolución impugnada. Tratándose del inciso d), se atenderá al domicilio del particular.

Es importante aclarar que en los casos de los incisos c) y d) las notificaciones que por parte de las autoridades y del Tribunal Fiscal de la Federación se tengan que practicar, se llevarán a cabo en el domicilio particular del demandante.

Cuando la demandante sea una autoridad que promueva la nulidad de una resolución administrativa favorable a un particular, será competente la Sala Regional dentro de cuya jurisdicción se encuentre la sede de dicha autoridad.

De acuerdo a las sesiones por regla general éstas serán públicas. Cuando se designe Presidente, se ventilen cuestiones administrativas, o la moral, el interés público o la ley así lo exija serán privadas.

Los Presidentes de las Salas Regionales serán designados en la primera sesión que en el año tenga la Sala respectiva, durarán en su cargo un año y no podrán ser reelectos en forma inmediata.

Como algunas de las atribuciones de dichos Presidentes están: Atender la correspondencia de la Sala, autorizándola con su firma, es decir, el Presidente estampa el nombre y apellido al pie del documento escrito, para darle autenticidad o para obligarse a lo que en él se dice y rubrica. Se acostumbra que la firma se ponga al calce de los documentos que autoriza, sin embargo en algunas actuaciones judiciales y administrativas, se acostumbra firmar al margen; Rendir los informes previos y justificados cuando se trate de actos y resoluciones de la Sala que constituyan el acto reclamado, respecto de una queja, de una denuncia de derechos humanos, o en los juicios de

amparo; Dictar las medidas que exijan el orden, buen funcionamiento y la disciplina de la Sala, exigir se guarde el respeto y consideración debidos, e imponer las correspondientes correcciones disciplinarias; Dirigir la oficialía de partes y los archivos de la Sala, entre otras.

C) DE EL PRESIDENTE DEL TRIBUNAL.- Como ha quedado establecido el Tribunal Fiscal de la Federación esta integrado por una Sala Superior y veinticinco Salas Regionales distribuidas en el territorio nacional. El Presidente del Tribunal Fiscal de la Federación, es designado anualmente, en la primera sesión que en el año tenga el Pleno de la Sala Superior, durará en su cargo dos años y no podrá ser reelecto en forma inmediata. Lo anterior se establece en la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación en el artículo 23.

La redacción del artículo antes citado es totalmente deficiente, en virtud de que él mismo dispone que el Presidente del Tribunal Fiscal de la Federación va a ser elegido en la primera sesión del año que tenga el Pleno y que durará dos años en su cargo, cuestión que es contradictoria, pues si se elige cada año en la sesión durará también un sólo año en su cargo, y no dos como se señala en el propio artículo.

El Presidente del Tribunal Fiscal de la Federación como comentamos anteriormente integrará la Sala Superior del mismo.

Como algunas de las atribuciones del Presidente contempladas en el artículo 26 de la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación están las siguientes: Representar al Tribunal ante toda clase de autoridades; Presidir las comisiones del Tribunal; Convocar a sesiones al Pleno de la Sala Superior, dirigir los debates y conservar el orden de las sesiones; Tramitar los incidentes, los recursos, así como la queja, cuando se trate de juicios que se ventilen ante el Pleno de la Sala Superior, así como imponer las medidas de apremio para hacer cumplir sus determinaciones; Presidir la Sección que lo requiera para integrar quórum; Dictar las medidas que exijan el funcionamiento y la disciplina del Tribunal; Formular y proponer anualmente al Ejecutivo Federal el proyecto del presupuesto del Tribunal, entre otras.

Para el desempeño de las funciones que el Presidente tiene a su cargo por ley, será auxiliado por la Oficialía Mayor, la Secretaría General de Acuerdos, la Contraloría Interna y las demás unidades administrativas que establezca el reglamento interior del Tribunal Fiscal de la Federación. Dichos servidores públicos forman parte integrante del Tribunal Fiscal por lo creemos necesario mencionar a continuación sus facultades y atribuciones dentro del Tribunal.

Habiendo señalado que la integración del Tribunal Fiscal se daba principalmente por tres figuras, las cuales han sido expuestas anteriormente, es importante aún señalar que existen otros **SERVIDORES PÚBLICOS** dentro del Tribunal que forman parte de él y que por lo mismo resulta apropiado mencionar algunas de sus atribuciones. Así la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación, en diversos artículos establece las funciones tanto del Secretario General de Acuerdos, del Oficial Mayor, del Contralor, de los Secretarios de Acuerdos tanto de la Sala Superior como de las Salas Regionales, Actuarios, entre otros.

Como algunas funciones del Secretario General de Acuerdos están: Acordar con el Presidente del Tribunal lo relativo a las sesiones del Pleno y con el Presidente de la Sección lo relativo a las sesiones de la misma; Tramitar y firmar la correspondencia administrativa del Tribunal que no corresponda al Presidente o a las Secciones de la Sala

Superior o a las Salas Regionales; Expedir los certificados de constancias que obran en los expedientes de la Sala Superior; Las demás que le encomiende el Pleno de la Sala Superior o el Presidente del Tribunal, entre otras.

En cuanto al Oficial Mayor como algunas de sus facultades están: Formular el anteproyecto del presupuesto del Tribunal; Ejecutar las ordenes relacionadas con el ejercicio del presupuesto del Tribunal; Controlar los bienes del Tribunal, mantener actualizado su inventario y vigilar su conservación, entre otras.

Al Contralor le corresponde entre otras atribuciones: Fiscalizar la actuación de los servidores públicos del Tribunal; Fiscalizar el ejercicio presupuestal, así como de las adquisiciones y enajenaciones de los bienes del Tribunal. Las demás que le confieran las leyes y los reglamentos, así como los acuerdos del Pleno del Tribunal, entre otras.

A los Secretarios de la Sala Superior les corresponde: Auxiliar al magistrado al que estén adscritos, en la formulación de los proyectos de las resoluciones que les encomienden; Autorizar con su firma las actuaciones del magistrado ponente; Efectuar las diligencias que les encomiende el magistrado al que estén adscritos cuando éstas deban practicarse fuera del local de la Sala; y desempeñar las demás atribuciones que la ley le confiera. En cuanto a los Secretarios de las Salas Regionales, algunas de sus atribuciones son: Proyectar los autos y las resoluciones que les indique el magistrado instructor; Autorizar con su firma las actuaciones del magistrado instructor y de la Sala Regional; Proyectar las sentencias y englosarlas en su caso, conforme a los razonamientos jurídicos de los magistrados; Expedir certificados de las constancias que obren en los expedientes de la Sala a que estén adscritos; las demás que señale la ley.

Los Actuarios están facultados para: Notificar, en el tiempo y forma prescritos por la ley, las resoluciones recaídas en los expedientes que para tal efecto le sean turnados; Practicar las diligencias que se les encomienden; Las demás que se señalen en la ley.

Habiendo establecido la integración, la organización y la competencia de cada uno de los sujetos que integran el Tribunal Fiscal de la Federación, resulta importante establecer también cual es el derecho tanto sustantivo como adjetivo que aplica dicho Tribunal para la tramitación y resolución de las controversias de que conoce.

Como principio fundamental, tenemos que los juicios que se promuevan ante el tribunal Fiscal de la Federación se substanciarán y resolverán con arreglo a lo que establece el procedimiento que determina el Código Fiscal de la Federación; como excepción a este principio, se aplicará supletoriamente las disposiciones del Código de Procedimientos Civiles en lo no previsto en el Código Fiscal de la Federación, esto, siempre que dichas disposiciones supletorias se avengan al procedimiento contencioso que éste mismo establece.⁷

Al respecto, se transcribe una tesis relacionada con lo anterior, que dice:

SUPLETORIEDAD DEL CÓDIGO FEDERAL DE PROCEDIMIENTOS CIVILES. SU PROCEDENCIA. El Código Federal de Procedimientos Civiles debe estimarse supletoriamente aplicado a todos los procedimientos administrativos que se tramiten ante autoridades federales, teniendo como fundamento este aserto el hecho de que si en Derecho sustantivo es el Código Civil el que contiene los principios generales que rigen en las diversas ramas del Derecho, en materia procesal, dentro de cada jurisdicción es

7 DE LOCONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. Op.Cit. Págs. 138 y 139.

el Código Federal de Procedimientos Civiles el que señala las normas que se sigan ante las autoridades administrativas, salvo disposición expresa en contrario, consecuentemente, la aplicación de ese Código Federal de Procedimientos Civiles por el sentenciador, en ausencia de alguna disposición de la ley del acto, no puede agraviar al sentenciado, criterio éste que coincide con el sostenido por la H. Suprema Corte de Justicia de la Nación.⁸

Por otro lado, con fundamento en lo establecido en el segundo párrafo del artículo 17 de la Carta Magna y en relación el artículo 201 del Código Fiscal de la Federación, en los juicios que se tramiten ante el Tribunal Fiscal de la Federación no habrá lugar a condenación de costas, pues cada parte será responsable de sus propios gastos y los que originen las diligencias que promuevan. Podría argumentarse que la Constitución en el artículo 17 alude a los tribunales judiciales y no así a los administrativos, pero esto sería una interpretación totalmente letrista, máxime que como uno de los fundamentos legales del Tribunal Fiscal de la Federación, que más adelante se expresa es el citado artículo 17 constitucional.

Una vez clara la integración del Tribunal Fiscal, a continuación analizaremos la dependencia que dicho Tribunal guarda respecto del Poder Ejecutivo Federal y del Poder Judicial Federal.

A) DEPENDENCIA DEL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACIÓN RESPECTO AL PODER EJECUTIVO FEDERAL Y AL PODER JUDICIAL FEDERAL.

A. 1. Dependencia del Tribunal Fiscal de la Federación respecto al Poder Ejecutivo Federal.

Como uno de los aspectos más importantes de la relación jurídico-administrativa, surge la noción de derecho subjetivo. Es indudable que el Estado tiene una serie de estos derechos subjetivos que definitivamente pueden ser oponibles a los gobernados, y que como tales, traen también aparejadas obligaciones para los particulares.

Si embargo es claro que frente a la facultad del Estado de exigir el cumplimiento de una obligación, existen a favor de los gobernados, medios de defensa, considerados éstos como los límites de actuación del propio Estado frente a sus gobernados, es decir, el punto en el que un acto del Estado se convierte en un acto ilegal en contra del gobernado.

En el Derecho Mexicano, se entiende que una resolución administrativa o judicial, se presume válida salvo prueba en contrario, es decir, por regla general en principio es válida toda resolución que emita una autoridad y solamente si se prueba lo contrario se podrá atacar la validez de la misma. Es entonces que dichos medios de defensa de los gobernados, se traducen en la protección que tienen éstos últimos frente a los actos de las autoridades que violen o vulneren sus derechos o garantías, dicha protección se da

⁸ Visible en la Revista del Tribunal Fiscal de la Federación del mes de febrero de 1986. Pág. 682.

en los sistemas jurídicos, por un recurso administrativo o por una acción jurisdiccional, ante tribunales administrativos o judiciales, según sea el caso.

A fin de lograr entonces un equilibrio, entre el acto de autoridad y el respeto de las garantías y derechos del gobernado, es menester que dichos tribunales garanticen de una manera total, los derechos de los gobernados cuando éstos han sido violados o lesionados por un acto ilegal de la autoridad, en este caso concreto que hayan sido violados o lesionados por parte de una autoridad fiscal.

En México nos encontramos que el Tribunal Fiscal de la Federación, es considerado en el Derecho Mexicano y en su Legislación como "un tribunal administrativo, considerado como el organismo judicial que conoce de las controversias entre los causantes y las autoridades fiscales federales, así como de las controversias que se susciten de otros conflictos semejantes".⁹ Cabe hacer mención que el término "causantes" fue usado en la terminología de las primeras legislaciones fiscales o que regulaban la materia fiscal de nuestro país, dicho término en las legislaciones vigentes ha cambiado al de "contribuyente" por varias razones entre las cuales la de estar acorde con el texto constitucional, ley Suprema de la nación, otra de las razones, la de que este último término es más amplio y denota una actitud positiva por parte del particular, además de que el término causantes planteaba por el contrario conducta negativa del particular ante las autoridades fiscales de nuestro país.

De la definición anterior podemos entonces dejar en claro que al decir que el Tribunal Fiscal es un tribunal administrativo esta idea reviste la connotación de una dependencia de éste con el Poder Ejecutivo Federal y más adelante al mencionar que es considerado como un organismo judicial, la connotación que recibe es que existe también una dependencia con el Poder Judicial Federal. Dichas dependencias son distintas, mientras que la primera es desde un punto de vista formal, la segunda es material.

Antes de referimos más concretamente al Tribunal Fiscal de la Federación y a la dependencia de éste con el Poder Ejecutivo, resulta importante hacer mención de algunas características que diversos autores siguiendo la doctrina sobre materia fiscal nos aportan sobre el conocimiento de dicho Tribunal.

Como un ejemplo de lo anterior, el maestro Armando Porras y López nos dice que el Tribunal Fiscal es un tribunal de Derecho manifestando que " Siguiendo los principios generales de Derecho, es suficiente que las partes prueben los hechos para que los señores Magistrados apliquen el Derecho de acuerdo al principio jurídico que dice: "Jura Novit Curia", los tribunales saben el Derecho. Este principio se complementa con aquel otro que afirma: "Da mihi factum dabo tibi just", dame los hechos y yo os daré el Derecho".¹⁰

Es claro que el Tribunal Fiscal de la Federación por su naturaleza aplica el Derecho al resolver las controversias que se tramitan ante éste, proveyendo a cada caso concreto lo que en Derecho corresponda, pues en definitiva éste es el fin que tanto el particular como la autoridad pretenden, al acudir a él para la resolución de una controversia.

Como otra característica es que el Tribunal Fiscal es un Tribunal de justicia delegada, no de justicia retenida, esto en virtud de una de las ideas centrales de la exposición de motivos de la Ley de Justicia Fiscal, que en lo referente afirma: "Ni el Presidente de la

⁹ Instituto de Investigaciones Jurídicas. DICCIONARIO JURÍDICO MEXICANO. Porrúa. 1995. Pág. 3170.

¹⁰ DERECHO PROCESAL FISCAL. Op Cit. Pág.117.

República, ni ninguna otra autoridad administrativa, tendrá intervención alguna en los procedimientos o en las resoluciones del Tribunal. Se consagra así, con toda precisión, la autonomía orgánica del cuerpo que se crea de una manera franca y amplia, pero no puede hablarse propiamente de justicia administrativa...".¹¹

Desde mi punto de vista el legislador de 1936 cae en ciertas imprecisiones, debido a que hoy por hoy se habla de una justicia fiscal, comprendiendo parte de la misma como la justicia administrativa propiamente dicha.

El Fundamento Constitucional del Tribunal Fiscal de la Federación, es el artículo 73, fracción XXIX, inciso H. Dicho precepto lo dota de autonomía, competencia y establece sus facultades de Tribunal Contencioso Administrativo para resolver las controversias que se susciten entre la Administración Pública y los particulares, interpretando dicho precepto al hablar de Administración Pública estamos hablando de todas y cada una de las autoridades hacendarias, es decir, autoridades que de manera directa están vinculadas a la materia fiscal, dicho precepto en lo conducente establece:

"Artículo 73.- El congreso tiene facultad:

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

De acuerdo a las facultades que este artículo 73, fracción XXIX-H constitucional le confiere al Congreso de la Unión, tenemos por un lado que el Tribunal Fiscal de la Federación, está regulado en cuanto a su organización y funcionamiento por la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación y en cuanto a su competencia, procedimientos, recursos e instancias contra sus resoluciones está regulado en el Código Fiscal de la Federación.

Como complemento de la anterior disposición, por su parte el segundo y tercer párrafo del artículo 17 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, establecen lo siguiente:

"Artículo 17.- ...

**Toda persona tiene derecho a que se le administre justicia por tribunales que estarán expeditos para impartirla en los plazos y términos que fijen las leyes, emitiendo sus resoluciones de manera pronta, completa e imparcial. Su servicio será gratuito, quedando, en consecuencia, prohibidas las costas judiciales.
Las leyes federales y locales establecerán los medios necesarios para que se garantice la independencia de los tribunales y la plena ejecución de sus resoluciones..."**

¹¹ LEY DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA, publicada en el Diario Oficial de la Federación del 31 de agosto de 1936.

El artículo 17 constitucional, antes citado, se encuentra establecido en el Título Primero, Capítulo I. "De las garantías individuales", de la Carta Magna, esto significa que dicho artículo, en primer término, en sí mismo una garantía individual para el gobernado, lo cual se traduce en que el Estado mediante diversos procedimientos asegure el disfrute pacífico y el respeto de esa garantía al individuo. Es menester hacer hincapié en que el respeto por parte del Estado no sólo consiste en vigilar que se cumpla con la ley, es decir con el derecho positivo, sino en crear organismos, tribunales, por virtud de los cuales se garantice al gobernado sus derechos, posesiones, propiedades, libertades, etcétera, siguiendo los procedimientos que las leyes establezcan; cuestión que en definitiva y de antemano esta contemplada en el artículo primero de la Constitución Federal.

Así, en segundo término el artículo de referencia, establece el derecho que tiene toda persona de que se le administre justicia para defender sus derechos por tribunales que la impartirán de manera expedita, pronta e imparcial, según lo que establezcan las leyes. Estableciendo también como garantía para los gobernados el que la impartición de justicia debe ser gratuita por parte de los órganos del Estado facultados para ello, lo que se traduce en lo que anteriormente comentamos, que quedan prohibidas las costas judiciales.

Por otro lado el tercer párrafo del citado artículo, dota a los tribunales de plena ejecución de sus resoluciones, lo que en algunas otras disposiciones se llama la plena autonomía para dictar sus fallos. Asimismo el artículo establece garantizar la independencia de los tribunales de cualquier autoridad u organismo del Estado y lo más importante con independencia de los tres poderes federales.

Además del fundamento constitucional existen otras disposiciones legales que fundamentan el establecimiento y funcionamiento del Tribunal Fiscal de la Federación y que se encuentran en diversas leyes de nuestro país. Así en cuanto a las leyes federales, a las que hace referencia el artículo 17 constitucional, pudiéramos mencionar entre ellas de manera enunciativa más no limitativa algunas como: La Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación, El Código Fiscal de la Federación, etc... Además de algunas que se han creado como la Ley del Servicio de Administración Tributaria la cual entró en vigor en el mes de junio de 1997.

Siguiendo con la idea anterior encontramos que el artículo 1º de la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación establece:

"Artículo 1.- El Tribunal Fiscal de la Federación es un tribunal administrativo, dotado de plena autonomía para dictar sus fallos, con la organización y atribuciones que esta Ley establece".

Dejando establecido tanto el fundamento constitucional como el fundamento de la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación entraremos ahora a analizar la dependencia de dicho Tribunal respecto del Poder Ejecutivo Federal.

El maestro Eduardo Pallares, como ejemplo de algunos autores que hablan de la existencia de una Jurisdicción Contenciosa Administrativa Fiscal del Poder Ejecutivo Federal, conceptúa a esta jurisdicción como: " La que se propone poner término a los litigios que tengan lugar por actos de la autoridad administrativa que lesionen los derechos de los particulares o de las personas morales, sean de orden privado o de

orden público, cuando dimanen de una autoridad administrativa incompetente, violen la ley aplicable al caso o constituyan un abuso de poder".¹²

En este sentido y siguiendo las ideas del autor antes citado, el Tribunal Fiscal de la Federación es como habíamos señalado un Tribunal Administrativo, ya que se encarga de resolver las controversias que se susciten entre la Administración Pública Federal y los particulares, mediante un fallo el cual emite con plena autonomía.

De acuerdo a lo establecido por el artículo 31 de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, el Tribunal Fiscal de la Federación no se encuentra enclavado dentro de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y por lo tanto no depende de una manera orgánica de la misma secretaria, debido a que el Tribunal Fiscal de la Federación tiene su propia ley orgánica.

Su dependencia es directa con el Presidente de la República. Lo anterior atendiendo a que anualmente se publica en el Diario Oficial de la Federación el Presupuesto de Egresos de la Federación, para cada ejercicio fiscal y en este decreto se establece lo que como partida individual recibirá del Poder Ejecutivo Federal el Tribunal Fiscal de la Federación.

En relación con el citado decreto de Presupuesto de Egresos de la Federación del Ejercicio Fiscal de 1998, tenemos los siguientes artículos:

"Artículo 1º.- El ejercicio y control del gasto público federal para el año de 1998, se realizará conforme a las disposiciones de este decreto y a las demás aplicables en la materia."

"Artículo 2º.- En la ejecución del gasto público federal, las dependencias y entidades de la Administración pública Federal deberán realizar sus actividades con sujeción a los objetivos y metas de los programas aprobados en este Presupuesto, que correspondan a las prioridades del Plan Nacional de Desarrollo."

Y en una forma particular lo referente a la partida presupuestal del Tribunal Fiscal de la Federación a cargo del Presidente de la República:

"Artículo 11.- Las erogaciones previstas para el Ramo 00032 Tribunal Fiscal de la Federación, en el año de 1998, importan la cantidad de \$240,535,800.00."

Por otro lado y reafirmando la idea anterior, nos encontramos que en el artículo 26, fracción XXI de la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación, se establece como una atribución del Presidente del Tribunal Fiscal de la Federación la de "Formular y proponer anualmente al Ejecutivo Federal el proyecto de presupuesto del Tribunal."¹³

¹² Pallares, Eduardo, DERECHO PROCESAL CIVIL. 1968. Porrúa. 3ª edición. Pag.74

¹³ Artículo 26. Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación.

El Maestro Armando Porras y López, en su libro Derecho Procesal Fiscal dice de manera muy clara, haciendo un estudio profundo de algunas de las características del Tribunal Fiscal de la Federación, que: "Siguiendo la doctrina jurídica europea, particularmente la francesa, el Tribunal Fiscal desde el punto de vista formal depende del Poder Ejecutivo y por la naturaleza material de los actos jurídicos que ejecuta, realiza una actividad jurisdiccional como cualquier Tribunal Judicial".¹⁴ Resulta pues claro, que la dependencia material que el Tribunal Fiscal de la Federación tiene respecto del Poder Ejecutivo Federal se refiere por un lado a que depende económicamente de éste último.

Por todo lo expuesto anteriormente, y de acuerdo a lo establecido por los artículos 73, fracción XXIX-H, 80, 89 fracción I y 90 de la Constitución Federal, el Tribunal Fiscal de la Federación y sus funciones, no están previstas en la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, dado que dicho órgano jurisdiccional tiene su propia ley orgánica, como ha quedado establecido anteriormente y la cual por disposición constitucional reglamenta su organización, atribuciones, competencia, no pudiendo entonces el Presidente de la República despachar asuntos de la administración Pública a través del Tribunal Fiscal de la Federación como ocurre en cambio si hablamos de las Secretarías de Estado y los Departamentos Administrativos.

Debemos tomar en cuenta que el artículo 89, fracción I, establece las facultades y obligaciones del Presidente de la República y entre ellas está la de promulgar y ejecutar las leyes que expida el Congreso de la Unión, proveyendo en la esfera administrativa a su exacta observancia. Y por otro lado el artículo 90 dispone como esta conformada la Administración Pública, en donde queda claramente establecido que el Tribunal Fiscal de la Federación, aún cuando es un tribunal administrativo, no forma parte orgánica de esa administración pues no estamos en presencia ni de una Secretaría de Estado ni de un Departamento Administrativo.

Además de la dependencia material del Tribunal Fiscal de la Federación en cuanto a la partida presupuestal antes mencionada, depende también en un sentido material del Poder Ejecutivo Federal en cuanto al nombramiento de sus Magistrados, idea que anteriormente se menciono y se encuentra contenida desde la Ley de Justicia de 1936, en su exposición de motivos y en la legislación vigente se encuentra establecida en los párrafos primero y segundo del artículo 3º de la ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación, que en lo referente establece lo siguiente:

"Artículo 3º. El Presidente de la República, con la aprobación del Senado, nombrará a los Magistrados del Tribunal Fiscal de la Federación para integrar la Sala Superior o las Salas Regionales.

Los magistrados del Tribunal durarán seis años en el primer ejercicio de su encargo, los que se contarán a partir de la fecha de su designación. Al términos del citado periodo:

a) Los magistrados de la Sala Superior, podrán ser designados nuevamente, por única vez, por un periodo de nueve años; y

b) Los magistrados de las Salas Regionales podrán ser designados por un segundo periodo de seis años. Al final de

14 DERECHO PROCESAL FISCAL. Op.Cit. pág.116

este período, si fueren designados nuevamente, serán inamovibles..."

Hemos señalado el artículo 1º de la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación como fundamento legal de dicho Tribunal. El artículo en análisis se refiere a que dicho tribunal está dotado de plena autonomía para dictar sus fallos, autonomía que desde diversos puntos de vista se ha puesto, si no en entre dicho si en interrogante; pues si bien es cierto que la propia Constitución en el artículo 73, fracción XXIX-H le otorga dicha autonomía para dictar sus fallos, no se esta hablando de una plena autonomía desde un punto de vista material.

A lo anterior se pudiera pensar que nos estamos saliendo de lo que estrictamente establecen las disposiciones que contemplan la autonomía del Tribunal Fiscal de la Federación al dictar los fallos, haciendo una interpretación meramente letrista y a simple vista eso parecería ; pero analizando más detenidamente y desentrañando el sentido de los artículos referidos con anterioridad, es claro que si existe un problema real, dicho problema se presenta cuando los funcionarios del Tribunal Fiscal que están facultados para emitir los fallos, reciben por parte de la Administración Pública Federal, en específico por conducto del Poder Ejecutivo Federal, sus emolumentos, es decir, su remuneración económica y que dicho Tribunal en forma global, para hacerle frente a todos y cada uno de sus gastos, sueldos y compromisos en general recibe una partida presupuestal también de dicho Poder.

Por todo lo anterior, desde mi punto de vista, es entonces que resulta cuestionable la imparcialidad de las autoridades del Tribunal Fiscal de la Federación al emitir sus fallos o resoluciones, en virtud de la dependencia que guarda éste con el Poder Ejecutivo Federal en los aspectos que hemos expuesto anteriormente. Cuestión que sería muy distinta si los cargos que los funcionarios ocupan en el Tribunal Fiscal de la Federación, por un lado fueran de elección popular o bien mediante un órgano que recogiera la opinión de la ciudadanía o en su defecto que fueran elegidos por un órgano colegiado como es el Congreso de la Unión, en donde tanto los senadores como lo diputados tuvieran voz y voto, y por otro lado que dicho Tribunal tuviera en realidad una independencia económica de parte del Poder Ejecutivo Federal, puesto que en definitiva dicha dependencia económica en la práctica lo limitará en su actuar.

A.2. Dependencia del Tribunal Fiscal de la Federación respecto al Poder Judicial Federal.

Es preciso que al analizar esta segunda dependencia del Tribunal Fiscal de la Federación, hablemos sobre la competencia del Poder Judicial Federal, el cual realiza una doble función, por un lado la función judicial propiamente dicha y por el otro la función de control constitucional o juicio de amparo.

A este respecto el Maestro Ignacio Burgoa dice: " Aludiendo a la función jurisdiccional del Poder Judicial Federal, podemos establecer, en atención a sus distintas características, dos formas o especies de funciones que integran su actividad fundamental: la función judicial propiamente dicha y la de control constitucional, según ya advertimos, las cuales se encuentran contenidas en los artículos 103, 104, 105 y 106 de la Ley Suprema ".¹⁵

¹⁵ Burgoa, Ignacio. JUICIO DE AMPARO. 1968. Porrúa. 6ª edición. Pág 372.

Continúa diciendo el autor: " La función judicial tiene como fin la resolución de un problema jurídico que puede o no ser constitucional sin que el juez del conocimiento se sitúe en una relación de control sobre las demás autoridades del Estado y sin que pretenda establecer un equilibrio entre los diversos poderes, mediante el control de los actos de éstos; Por su lado la función de control constitucional se refiere a los instrumentos jurídico-políticos que operan dentro del mismo Poder Judicial Federal para limitar y controlar su ejercicio y funcionamiento. "16

Teniendo presentes las ideas del Maestro Burgoa y teniendo una distinción clara entre las dos funciones del Poder Judicial Federal, toca ahora referirnos exclusivamente a la función judicial propiamente dicha en materia fiscal, con el fin de analizar la dependencia que guarda el Tribunal Fiscal de la Federación con el Poder Judicial Federal.

Con respecto al Poder Judicial Federal, algunos autores manifiestan que " la autonomía del Tribunal Fiscal de la Federación está garantizada, debido a la adopción para los Magistrados, del mismo estatuto que las normas constitucionales señalan para los miembros del Poder Judicial de la Federación, considerando sin embargo, a los Magistrados del Tribunal Fiscal de la Federación en los términos de la fracción II del artículo 76 Constitucional como " empleados superiores de Hacienda" y no en si de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público ".17

Respecto a la idea anterior, desde mi punto de vista, el hecho de que los magistrados que integran el Tribunal Fiscal de la Federación se rijan por las mismas normas constitucionales por las que se rigen los funcionarios del Poder Judicial Federal, no tiene que ver nada con la autonomía que tienen dichos magistrados para dictar sus fallos; pero si en cambio tiene que ver en tanto que los magistrados del Tribunal Fiscal de la Federación, como los funcionarios del Poder Judicial Federal se rijan por las mismas normas constitucionales nos llevan a presumir que el Tribunal Fiscal de la Federación ya guarda cierta dependencia respecto de dicho Poder.

Piña y Larrañaga, nos dice: "Los sistemas de organización de los Tribunales de lo Contencioso-Administrativo, pueden reducirse a tres: el administrativo, el judicial y el mixto.

El administrativo -que atribuye a la Administración el conocimiento de esta materia-. El sistema administrativo presenta dos manifestaciones: la de la jurisdicción retenida -en la que la administración se reserva la facultad de resolución-, y la de la jurisdicción delegada -en la que delega este poder en organismos que constituye con sus propios elementos, aunque con actuación independiente".18

La opinión de algunos doctrinarios es que de acuerdo con el Código Fiscal de la Federación tenemos un sistema de jurisdicción mixta. Dicha opinión se argumenta en que la Administración Pública se reserva en parte la facultad de resolución del Contencioso-Administrativo.

Por un lado, los recursos administrativos, previstos en el Título Sexto, Capítulo X, del Código Fiscal de la Federación, como el recurso de reclamación que prevé el artículo 242 del Código en cita en lo referente establece que: "... La reclamación se interpondrá ante la Sala o Sección respectiva, dentro de los quince días siguientes a aquél en que surta efectos la notificación de que se trate."; esto se traduce en que los recursos que puede

16 Ibid. Pág. 373.

17 Sánchez Leon, Gregorio. DERECHO FISCAL MEXICANO. Cárdenas Editor. 8ª edición. Pág. 160.

18 Ibid. Pág. 161.

interponer el contribuyente los debe interponer ante el Tribunal Fiscal de la Federación. a través de la Sala o Sección que corresponda y no ante la autoridad que realizó el acto que se impugne, puesto que hablando de recursos se entiende que ya se esta dentro del procedimiento del juicio de nulidad que se ventila en el mismo Tribunal

Por otro lado, el artículo 248 del Código Fiscal de la Federación establece el recurso de revisión, el cual podrá interponer la autoridad a través de la unidad administrativa encargada de su defensa, artículo que en lo referente establece: "...interponiendo el recurso de revisión ante el Tribunal Colegiado de Circuito competente en la sede de la Sala Regional respectiva, mediante escrito que presente ésta dentro de los quince días siguientes al día en que surta efectos la notificación..."; lo anterior resulta cuando la autoridad esta inconforme con la resolución que emitió el Tribunal Fiscal de la Federación al resolver el juicio de nulidad.

La opinión pues de algunos juristas resulta cuestionable, en el sentido de que el recurso de reclamación es resuelto por el mismo Tribunal Fiscal de la Federación, no existiendo entonces una jurisdicción mixta; por otro lado en el recurso de revisión, si existe para la resolución de éste, la presencia y participación del Poder Judicial Federal y éste último también resuelve si se trata de la impugnación por parte del particular de una resolución definitiva que ha quedado firme, resolviendo ésta última a través de un juicio de amparo indirecto ante un Juez de Distrito, estando en presencia de una jurisdicción delegada y no mixta, de acuerdo con lo dispuesto por los artículos 107, fracción IV, de la Constitución Federal, y 114, fracciones II y III, de la Ley de Amparo, que al efecto establecen lo siguiente:

"Artículo 107.- " Todas las controversias de que habla el artículo 103 se sujetarán a los procedimientos y formas del orden jurídico que determine la ley, de acuerdo con las bases siguientes:

IV. En materia administrativa el amparo procede, además, contra resoluciones que causen agravio no reparable mediante algún recurso, juicio o medio de defensa legal. No será necesario agotar éstos, cuando la ley que los establezca exija, para otorgar la suspensión del acto reclamado, mayores requisitos que los que la ley reglamentaria del juicio de amparo requiera como condición para decretar esa suspensión;...."

"Artículo 114.- El amparo se pedirá ante el Juez de Distrito:.....

II. Contra actos que no provengan de tribunales judiciales, administrativos o del trabajo. En estos casos, cuando el acto reclamado emane de un procedimiento seguido en forma de juicio, el amparo sólo podrá promoverse contra la resolución definitiva por violaciones cometidas en la misma resolución o durante el procedimiento, si por virtud de estas últimas hubiere quedado sin defensa el quejoso o privado de los derechos que la ley de la materia le conceda, a no ser

que el amparo sea promovido por persona extraña a la controversia;

III. Contra actos de tribunales judiciales, administrativos o del trabajo ejecutados fuera de juicio o después de concluido.

Si se trata de actos de ejecución de sentencia, sólo podrá promoverse el amparo contra la última resolución dictada en el procedimiento respectivo, pudiendo reclamarse en la misma demanda las demás violaciones cometidas durante ese procedimiento que hubieren dejado sin defensa al quejoso.....”

De los anteriores artículos se deduce que si un particular se ve agraviado por una sentencia definitiva firme que emita el Tribunal Fiscal de la Federación, éste podrá impugnarla vía juicio de amparo indirecto ante un juez de Distrito y es aquí cuando el Tribunal Fiscal de la Federación se dice que depende del Poder Judicial Federal, pues éste último de acuerdo a la Constitución Federal es el facultado para conocer de dichas controversias y es el que por razones de competencia puede ejecutar las resoluciones de cualquier Tribunal Administrativo, que en este caso sería el Tribunal Fiscal de la Federación.

Por otro lado el Tribunal Fiscal de la Federación depende materialmente del Poder Judicial Federal, atendiendo a lo dispuesto por la fracción I del artículo 103 y la fracción I-B del artículo 104, mismos que se encuentran dentro del Título Tercero, Capítulo IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, dentro del Poder Judicial y que en lo referente establecen:

“Artículo 103.- Los tribunales de la Federación resolverán toda controversia que se suscite:

I. Por leyes o actos de la autoridad que violen las garantías individuales;.....”

En esta primera fracción, es claro apreciar que dichos tribunales conocerán de cualquier controversia que se suscite entre las autoridades y los particulares, por leyes o actos de la misma autoridad que violen, es decir, transgredan o vulneren la esfera de garantías individuales de que goza todo gobernado.

De acuerdo a lo anterior cuando una autoridad fiscal federal viole una garantía individual de un particular estaremos en presencia de la hipótesis de la I fracción del artículo 103 constitucional, artículo que reviste una importancia extraordinaria en nuestro régimen jurídico, en virtud de que junto con el artículo 107 establecen el juicio de amparo, medio de defensa legal que nuestra Ley Suprema ha creado para la defensa eficaz de las garantías individuales que en un momento determinado como se ha dicho, son susceptibles de violación por parte de las autoridades. Ahora bien cuando estemos en presencia de una constitucionalidad de ley o de preceptos, por razón de competencia, conocen en primera instancia los Jueces de Distrito y en revisión o segunda instancia la Suprema Corte de Justicia de la Nación.

La fracción I-B del artículo 104 constitucional, establece de una manera muy clara que compete a los Tribunales Federales, conocer de los medios de impugnación que existen

en contra de las sentencias definitivas firmes dictadas por el Tribunal Fiscal de la Federación de acuerdo a lo que establece la fracción XXIX-H del artículo 73 de la Constitución Federal, cuestión que deja por demás claro la dependencia del Tribunal Fiscal de la Federación con respecto al Poder Judicial Federal, para una eficaz ejecución de sus resoluciones.

"Artículo 104.- Corresponde a los tribunales de la Federación conocer:....

I-B. De los recursos de revisión que se interpongan contra las resoluciones definitivas de los tribunales de lo contencioso-administrativo a que se refieren la fracción XXIX-H del artículo 73 y la fracción IV, inciso e) del artículo 122 de esta Constitución, sólo en los caso que señalen las leyes. Las revisiones, de las cuales conocerán los tribunales colegiados de circuito, se sujetarán a los trámites que la ley reglamentaria de los artículos 103 y 107 de esta Constitución fije para la revisión en Amparo Indirecto y en contra de las resoluciones que en ellas dicten los Tribunales Colegiados de Circuito no procederá juicio o recurso alguno;....."

Otra de las cuestiones por las que diversos doctrinarios afirman que el Tribunal Fiscal de la Federación, depende materialmente del Poder Judicial Federal, es en relación a que la jurisprudencia del Tribunal Fiscal de la Federación debe de ir acorde a la jurisprudencia que emite el Poder Judicial Federal, máxime que la Ley de Amparo en sus artículos 192 y 193 establece que la jurisprudencia que emita tanto la Suprema Corte de Justicia de la Nación como los Tribunales Colegiados de Circuito es obligatoria para el Tribunal Fiscal de la Federación.

Según el maestro I. Burgoa, " La jurisprudencia se traduce en las interpretaciones y consideraciones jurídicas integrativas uniformes que hace una autoridad judicial designada para tal efecto por la ley, respecto de uno o varios puntos de derecho especiales y determinados que surgen en un cierto número de casos concretos semejantes que se presenten, en la inteligencia de que dichas consideraciones e interpretaciones son obligatorias para los inferiores jerárquicos de las mencionadas autoridades y que expresamente señale la ley ".¹⁹

El Tribunal Fiscal de la Federación en varias de sus jurisprudencias ha propuesto el término " precedentes " como la tesis jurídica sostenida por primera vez en una sentencia, que viene a constituir un antecedente, sustentada en una caso nuevo y requerida por la litis planteada ante el Tribunal.

Los precedentes de la Sala Superior y de sus Secciones se encuentran regulados en el artículo 259 del Código Fiscal de la Federación que en lo referente establece:

"Artículo 259.- Las tesis sustentadas en las sentencias o en las resoluciones de contradicción de sentencias, aprobadas en el Pleno, por lo menos por ocho Magistrados de la Sala Superior constituirán precedente

19 JUICIO DE AMPARO. Op. Cit. Pág. 792

una vez publicados en la revista del Tribunal Fiscal de la Federación.

También constituirán precedente las tesis sustentadas en las sentencias de las secciones de la Sala Superior, siempre que sean aprobadas cuando menos por cuatro de los Magistrados integrantes de la Sección de que se trate y sean publicados en la revista del Tribunal Fiscal de la Federación....”

Las causas y el procedimiento de formación de la jurisprudencia por el Pleno de la Sala Superior y sus Secciones, y de la formación de precedentes por las Salas Regionales del Tribunal Fiscal de la Federación se regula principalmente por lo dispuesto en el artículo 16 de la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación, y en los artículos 260, 261, 262 y 263 del Código Fiscal de la Federación y por lo que toca a la Ley de Amparo, como mencionamos con anterioridad, en los artículos 192, 193 y 194.

Al efecto los citados artículos establecen :

De la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación:

“Artículo 16.- Es competencia del Pleno :....

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

Del Código Fiscal de la Federación:

“Artículo 259.- Las tesis sustentadas en las sentencias o en las resoluciones de contradicción de sentencias, aprobadas en el Pleno, por lo menos por ocho Magistrados de la Sala Superior constituirán precedente una vez publicados en la revista del Tribunal Fiscal de la Federación.

También constituirán precedente las tesis sustentadas en las sentencias de las secciones de la Sala Superior, siempre que sean aprobadas cuando menos por cuatro de los Magistrados integrantes de la Sección de que se trate y sean publicados en la revista del tribunal Fiscal de la Federación....”

“Artículo 260. Para fijar jurisprudencia, el Pleno de la Sala Superior deberá aprobar tres precedentes en el mismo sentido, no interrumpidos por otro en contrario.

También se fijará jurisprudencia por alguna Sección de la Sala Superior, siempre que se aprueben cinco precedentes no interrumpidos por otro en contrario.”

En el primer párrafo del artículo 260 anterior, no se establecieron cinco sentencias como en materia de amparo, en virtud de que como el Derecho Fiscal es la rama más dinámica del Derecho, sería muy raro, que se dieran cinco resoluciones, sin antes cambiar la Ley Tributaria, bien sea por reforma, adición o derogación.

“Artículo 261.- En el caso de contradicción de sentencias, cualquiera de los Magistrados del Tribunal o las partes en los juicios en las que tales tesis se sustentaron, podrán denunciarla ante el Presidente del Tribunal para que éste la haga del conocimiento del Pleno, el cual decidirá cual tesis debe prevalecer constituyéndose en precedente.

La resolución que pronuncie el Pleno del Tribunal, en los caso a que este artículo se refiere, sólo tendrá efectos para fijar precedente y no afectará las resoluciones dictadas en los juicios correspondientes.”

“Artículo 262.- El Pleno podrá suspender una jurisprudencia, cuando en una sentencia o en una resolución de contradicción de sentencias, resuelva en sentido contrario a la tesis de la jurisprudencia. Dicha suspensión deberá publicarse en la revista del Tribunal.

Las Secciones de la Sala Superior podrán suspender una jurisprudencia, siempre que la sentencia se apruebe por lo menos por cuatro de los Magistrados integrantes de la Sección expresando en la sentencia las razones por las que la suspenden y enviando al Presidente del Tribunal copia de la misma, para que la haga del conocimiento del Pleno y se publique la suspensión en la revista del Tribunal....”

“Artículo 263.- Las Salas del Tribunal están obligadas a aplicar la jurisprudencia del Tribunal, salvo que ésta contravenga jurisprudencia del Poder Judicial Federal....”

De los artículos citados podemos darnos cuenta que la Sala Superior, actuando tanto en Pleno como en Secciones al fijar la jurisprudencia esta dando la pauta para que el legislador lo tome en cuenta para crear el Derecho Objetivo Fiscal, mismo que se aplica al resolver los juicios que se tramiten ante dicho Tribunal; lo mismo sucede tratándose de los precedentes que forman las Salas Regionales del Tribunal Fiscal de la Federación.

Es también necesario apuntar que el Tribunal Fiscal de la Federación a semejanza del Poder Judicial, emite dicha jurisprudencia y crea precedentes que serán antecedentes, tanto de cada uno de sus órganos como de manera colegiada, aún cuando cuantitativamente se requiera de un diverso número de sentencias en cuestión para uno y para otro, como se ha apuntado con anterioridad.

El artículo 263 del Código Fiscal de la Federación en mi opinión reviste una importancia trascendental, ya que de manera clarísima dispone que las Salas están obligadas a aplicar la jurisprudencia del Tribunal Fiscal de la Federación, siempre y cuando dicha jurisprudencia no contravenga la del Poder Judicial Federal. Es importante mencionar que en dicho caso los magistrados deben fundar y motivar las razones por las que están absteniéndose de aplicar dicha jurisprudencia. Por lo anterior, es entonces que el Tribunal Fiscal de la Federación en cuanto a la jurisprudencia, se encuentra subordinado al Poder Judicial Federal.

En relación a la Ley de Amparo tenemos los siguientes artículos:

“Artículo 192.- La jurisprudencia que establezca la Suprema corte de Justicia, funcionando en pleno o en Salas, es obligatoria para éstas en tratándose de la que decreta el Pleno, y además para los Tribunales Unitarios y Colegiados de Circuito, los juzgados de Distrito, los tribunales militares y judiciales del orden común de los estados y del Distrito Federal y tribunales administrativos y del trabajo, locales o federales.

Las resoluciones constituirán jurisprudencia, siempre que lo resuelto en ellas se sustente en cinco sentencias no interrumpidas por otra en contrario, y que hallan sido aprobadas por lo menos por catorce ministros, si se trata de jurisprudencia del Pleno, o por cuatro ministros en los casos de jurisprudencia de las Salas”.

“ Artículo 193.- La jurisprudencia que establezca cada uno de los Tribunales Colegiados de Circuito es obligatoria para los tribunales unitarios, los juzgados de distrito, los tribunales militares y judiciales del orden común de los estados y del Distrito Federal y tribunales administrativos y del trabajo, locales o federales.

Las resoluciones de los Tribunales Colegiados de Circuito constituyen jurisprudencia siempre que lo resuelto en ellas se sustente en cinco sentencias no interrumpidas por otra en contrario, y que hallan sido aprobadas por unanimidad de votos de los Magistrados que integran cada Tribunal Colegiado.”

“ Artículo 194.- La jurisprudencia se interrumpe dejando de tener carácter obligatorio, siempre que se pronuncie ejecutoria en contrario por catorce ministros, si se trata por la sustentada por el pleno ; por cuatro, si es de una Sala, y por unanimidad de votos tratándose de la de un Tribunal Colegiado de Circuito.”

Como apuntamos con anterioridad, el Tribunal Fiscal de la Federación está obligado a seguir y a aplicar la jurisprudencia que emita el Poder Judicial, ya se trate de los Tribunales Colegiados de Circuito o de la propia Suprema Corte de Justicia de la Nación, según lo que establecen los artículos transcritos anteriormente.

Como otra característica de la dependencia que guarda el Tribunal Fiscal de la Federación respecto del Poder Judicial Federal es en relación a la aplicación de la Ley Federal de Responsabilidades de los Servidores Públicos, publicada en el Diario Oficial de la Federación el día 31 de diciembre de 1982 y modificada por última vez el día 12 de diciembre de 1995. Dicha ley abrogó la Ley de Responsabilidades de los Funcionarios y Empleados de la Federación del Distrito Federal y de los Altos Funcionarios de los Estados de 1979, publicada en el año de 1980.

En la Ley de Responsabilidades de los Servidores Públicos vigente se establece, en los artículos 2º y 3º en lo referente lo siguiente:

“Artículo 2.- Son sujetos de esta ley, los servidores públicos mencionados en el párrafo primero y tercero del artículo 108 constitucional y todas aquellas personas que manejen y apliquen recursos económicos federales.”

“Artículo 3º.- Las autoridades competentes para aplicar la presente ley serán:

- I. Las Cámaras de Senadores y Diputados al Congreso de la Unión;**
- II. La Secretaría de la Contraloría General de la Federación;**
- III. Las dependencias del Ejecutivo Federal;**
- IV. El Departamento del Distrito Federal;**
- V. La Suprema Corte de Justicia de la Nación;**
- VI. El Consejo de la Judicatura del Distrito Federal;**
- VII. El Tribunal Fiscal de la Federación;**
- VIII. Los tribunales del Trabajo, en los términos de la legislación respectiva;**
- IX. Los demás órganos jurisdiccionales que determinen las leyes.”**

Por su parte el párrafo primero del artículo 108 de la Constitución Federal, mismo que se encuentra dentro del título cuarto “De las responsabilidades de los servidores públicos”, y que guarda relación respecto del artículo 2º antes citado, establece lo siguiente:

“Artículo 108.- Para los efectos de las responsabilidades a que alude este título se reputarán como servidores públicos a los representantes de elección popular, a los miembros de los poderes Judicial Federal y Judicial del Distrito Federal, a los funcionarios y empleados y, en general, a toda persona que desempeñe un empleo, cargo o comisión de cualquier naturaleza en la administración pública federal o en el Distrito Federal, quienes serán responsables por los actos u omisiones en que incurran en el desempeño de sus respectivas funciones...”

Habiendo expuesto la naturaleza jurídica del Tribunal Fiscal de la Federación, así como la dependencia que éste guarda respecto del Poder Ejecutivo Federal y el Poder Judicial Federal en diversos aspectos, a continuación analizaremos en que consiste el procedimiento contencioso administrativo que se lleva ante el mismo Tribunal Fiscal de la Federación.

CAPITULO II. EL PROCEDIMIENTO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO ANTE EL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACIÓN.

En el presente capítulo, antes de hablar de la naturaleza jurídica del Procedimiento Contencioso Administrativo, es necesario dejar en claro algunos conceptos como que se entiende por "procedimiento administrativo" por un lado y por "contencioso administrativo" por otro, con el fin de analizar posteriormente ya con estas bases el Procedimiento Contencioso Administrativo.

En el derecho administrativo extranjero, nos encontramos con algunos autores que definen el Procedimiento Administrativo como "El cauce legal que los órganos de la administración se ven obligados a seguir en la realización de sus funciones y dentro de su competencia respectiva, para producir los actos administrativos".²⁰

Por otro lado el maestro mexicano Gabino Fraga, en su clásico "Derecho Administrativo", dice que: "El procedimiento administrativo es el conjunto de formalidades y actos que preceden y preparan el acto administrativo".²¹

De las definiciones vertidas, nos podemos percatar que las opiniones de ambos autores coinciden en el sentido que el procedimiento administrativo, es una serie de pasos que se realizan anteriormente para que se produzca el acto administrativo por parte del Estado, a través de sus autoridades, órganos, etcétera.

Cada una de las tres funciones o actividades del Estado, la legislativa, la judicial y la administrativa, siguen necesariamente el procedimiento previsto en la ley de que se trate para su realización.

Es común llamar proceso legislativo al procedimiento que deben seguir los órganos legislativos constitucionalmente establecidos a fin de elaborar la Ley. Por otro lado en la doctrina, en las leyes y en la práctica judicial se habla de proceso, como el procedimiento que se sigue ante los tribunales a través de los cuales se desea obtener justicia en un litigio o controversia, cumpliéndose la función jurisdiccional. Finalmente la función administrativa también se realiza a través de un procedimiento que debe seguir la administración como garantía de legalidad de sus acciones ante sí y frente a los administrados.

De lo anterior podemos ya establecer entonces que el procedimiento administrativo y el proceso administrativo son dos cuestiones diferentes. En donde el primero es como apuntamos, el cauce legal que sigue la administración para la realización de su actividad o función administrativa, y el segundo es la vía legalmente prevista para canalizar las acciones de quienes demandan justicia ante los tribunales a fin de resolver una controversia administrativa, es decir, un conflicto originado por un acto o una resolución administrativa que se reputa ilegal, donde las partes contendientes son un particular y la administración pública federal.

Es importante dejar en claro, que el mejor vehículo para que las autoridades administrativas cumplan con la garantía de audiencia prevista en el artículo 14 de la

20 López-Nieto y Mallo, Francisco. EL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO. 2a. edición. 1960. España. Pág.21.

21 Fraga, Gabino. DERECHO ADMINISTRATIVO. 22ª edición. Porrúa. Pág. 255.

Constitución Federal es el procedimiento administrativo, pues en dicho artículo se establece que, en este caso, la administración antes de pronunciarse y dictar una resolución, conoce la realidad concreta y examina y oye a los administrados con la amplitud necesaria, recibiendo y valorando las pruebas que éstos presentan y analizando las razones de hecho y de derecho que se deduzcan para evitar pretensiones que puedan resultar injustas, violatorias o ilegales.

Al efecto el citado artículo, en lo referente establece:

“Artículo 14.-

Nadie podrá ser privado de la vida, de la libertad o de sus propiedades, posesiones o derechos, sino mediante juicio seguido ante los tribunales previamente establecidos, en el que se cumplan las formalidades esenciales del procedimiento y conforme a las leyes expeditas con anterioridad al hecho.....”

Además, reforzando la idea anterior, tenemos que el Código Fiscal de la Federación vigente, separa justamente el procedimiento administrativo tributario y el procedimiento contencioso en materia tributaria.

Por influencia de la terminología francesa, se entiende por Contencioso Administrativo “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”.²² En la doctrina o derecho mexicano también se conoce a ésta institución como Justicia Administrativa o Proceso Administrativo, concepto que ha quedado apuntado anteriormente.

En las Constituciones Federales de 1857 y en la vigente de 1917, artículos 97, fracción I y 104, fracción I-B respectivamente, se otorgó competencia a los Tribunales de la Federación para conocer de las controversias suscitadas sobre el cumplimiento y aplicación de leyes federales, y si bien no se hizo referencia expresa a la materia administrativa, tanto la doctrina como la legislación y la jurisprudencia han considerado que dichos preceptos son el fundamento constitucional para someter el conocimiento de los conflictos entre los particulares y la administración pública a los tribunales federales, y consecuentemente, a los locales, en cuanto a la aplicación de las disposiciones administrativas en las entidades federativas.

Partamos de la base, de que el sistema actual del Contencioso Administrativo se inicia con la creación del Tribunal Fiscal de la Federación, por la Ley de Justicia de 1936, que instituyó un organismo jurisdiccional dentro de la esfera formal de la Administración Pública Federal, con el carácter de órgano de jurisdicción delegada, es decir, que dictaba sus fallos a nombre del Gobierno Federal, como ha quedado ya señalado en el primer capítulo del presente trabajo.

Tenemos que con la reforma de 1946 al artículo 104, fracción I, se eleva a rango constitucional el Tribunal Fiscal de la Federación. Esta idea culmina con la reforma de 1968 al mismo precepto.

22 DERECHO PROCESAL FISCAL. Op. Cit. Pág. 109

De acuerdo entonces con el sistema actual en vigor en el ordenamiento mexicano, el Contencioso Administrativo lo podemos dividir en dos grandes sectores:

A) En primer término determinados actos y resoluciones de la Administración Pública tanto Federal como Local, pueden impugnarse ante tribunales administrativos especializados y excepcionalmente ante los jueces ordinarios.

B) Los restantes actos y resoluciones, al no admitir su impugnación ante dichos tribunales, deben combatirse a través del juicio de amparo de manera inmediata.

A manera de profundizar y complementar lo anterior, analizaremos la naturaleza jurídica del Procedimiento Contencioso Administrativo en el Tribunal Fiscal de la Federación en México.

1. Naturaleza Jurídica del Procedimiento Contencioso Administrativo en el Tribunal Fiscal de la Federación.

Como fundamento legal de la competencia del Tribunal Fiscal de la Federación y por lo tanto como fundamento de la naturaleza jurídica del procedimiento contencioso administrativo se encuentra el artículo 11 de la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación.

A continuación analizaremos las fracciones que conforman dicho artículo, con el fin de establecer cual es la naturaleza jurídica del juicio que se sigue ante el Tribunal Fiscal de la Federación y por consiguiente cual es su naturaleza.

"Artículo 11. El Tribunal Fiscal de la Federación conocerá de los juicios que se promuevan contra las resoluciones definitivas que se indican a continuación:

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

Esta primera fracción, se refiere a que el juicio contencioso administrativo procederá contra las resoluciones definitivas que, en este caso, emita el Tribunal Fiscal de la Federación, imponiendo una obligación fiscal a cargo de quien haya omitido cumplir con ella en el término que señale la ley para cada caso o en el caso de que su cumplimiento haya sido extemporáneo.

"II. Las que nieguen la devolución de un ingreso, de los regulados por el Código Fiscal de la Federación, indebidamente percibido por el Estado o cuya devolución proceda de conformidad con las leyes fiscales."

La segunda fracción, establece que cuando el contribuyente al realizar los pagos que como obligación tiene frente al fisco, tenga un saldo a favor, es obligación del Estado hacer la devolución si esta procede al contribuyente, siempre y cuando este último promueva ante la autoridad competente dicho procedimiento. En caso de que dicha devolución proceda, y el Estado se niegue a devolverla, el contribuyente podrá promover

el juicio ante el Tribunal Fiscal de la Federación, en virtud de que la resolución definitiva niegue dicha devolución.

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

Es importante señalar que dentro del sistema jurídico nacional las normas administrativas guardan la jerarquía que prevé el artículo 133 de la Constitución Federal.

De menor nivel las normas administrativas son las que integran los reglamentos, los decretos y acuerdos generales expedidos por el Presidente de la República. La Ley Federal de Procedimiento Administrativo, publicada en el Diario Oficial de la Federación el día 4 de agosto de 1994, trata de codificar lo relativo a los actos, procedimientos y resoluciones de la Administración Pública Federal Centralizada, teniendo como fundamento el unificar las normas administrativas. Dicha ley en su artículo 1º excluye de su aplicación a la materia fiscal tratándose de contribuciones y accesorios que deriven directamente de éstas.

La presente fracción se refiere a que se podrá promover juicio ante el Tribunal Fiscal de la Federación en el caso que la resolución imponga una multa por infringir las normas administrativas y como no señala de manera enunciativa dichas normas, se entiende que se trata de cualquier norma administrativa.

“IV. Las que causen un agravio en materia fiscal distinto al que se refieren las fracciones anteriores.”

Esta fracción a mi parecer, reviste una gran importancia, debido a que el concepto “agravio en materia fiscal” es demasiado amplio y por consiguiente si en la resolución se reconoce que ha habido una violación, un menoscabo o simplemente un acto que afecte la esfera jurídica del contribuyente o de la autoridad, por parte de la autoridad que emitió, dicto o realizó el acto impugnado, se estaría en presencia de un agravio.

Existe una tesis jurisprudencial que emitió la Suprema Corte de Justicia de la Nación que al efecto señala:

“MATERIA FISCAL. SIGNIFICACIÓN.- Por materia fiscal debe entenderse lo relativo a la determinación, la liquidación, el pago, la devolución, la exención, la prescripción o el control de los créditos fiscales, o lo referente a las sanciones que se impongan con motivo de haberse infringido las leyes tributarias.

Amparo Directo 3683/73. Petróleos Mexicanos. 6 de septiembre de 1974. Unanimidad de 4 votos. Ponente: Jorge Iñárritu.

Sexta Época, Tercera Parte:

Volumen XL, pág. 37. Amparo en revisión 852/60. Carl R. Guth. 26 de octubre de 1960. 5 votos. Ponente Felipe Tena Ramírez.”

“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.

Cuando el interesado afirme, para fundar su demanda que le corresponde un mayor número de años de servicio que los reconocidos por la autoridad respectiva, que debió ser retirado con grado superior al que 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; o cuando se versen cuestiones de jerarquía, antigüedad en el grado o tiempo de servicios militares, las sentencias del Tribunal Fiscal sólo tendrán efectos en cuanto a la determinación de la cuantía de la prestación pecuniaria que a los propios militares corresponda, o a las bases para su depuración."

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

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

Las fracciones que anteceden, son de materias específicas, lo cual nos da la indicación de que en el caso que se den tales supuestos, habrá que acudir a las leyes que en su caso regulen dichas materias.

"VIII. Las que constituyan créditos por responsabilidades contra servidores públicos de la Federación, del Distrito Federal o de los organismos descentralizados federales o del propio 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 se 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."

Es importante señalar el tercer párrafo del artículo 77 bis de la Ley Federal de Responsabilidades de los Servidores Públicos, en relación con la presente fracción, establece lo siguiente: "... Si el órgano del Estado niega la indemnización, o si el monto no satisface al reclamante, se tendrán expeditas, a su elección, la vía administrativa o judicial..." , es decir, tanto en la presente fracción como en el artículo 77 bis se da la opción al particular de acudir ante el Tribunal Fiscal de la Federación para que este pueda

dictaminar la procedencia de dicha indemnización, o en su defecto el particular tuviera que acudir ante el Poder Judicial.

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

El Tribunal Fiscal de la Federación por regla general conocerá de los juicios en materia tributaria, pero existen excepciones a esta regla general la presente fracción es un ejemplo a lo anterior, debido a que de los juicios en materia de comercio exterior y en especial a la materia aduanera también conocerá de éstos el Tribunal Fiscal de la Federación.

Al efecto, del artículo 1904 del Capítulo XIX del Tratado del Libre Comercio de América del Norte que regula la revisión de resoluciones definitivas sobre cuotas antidumping y compensatorias, se puede establecer que tratándose de cuotas antidumping o compensatorias, por parte de México la autoridad que conocerá de los juicios que versen sobre estas cuestiones es el Tribunal Fiscal de la Federación, siendo para efectos del artículo citado anteriormente la “autoridad interna” o “autoridad investigadora competente”.

Asimismo el artículo 1904 del Tratado del Libre Comercio establece que cuando exista entre los Estados contratantes una controversia de ésta índole, una de las partes podrá solicitar que la resolución que emita la autoridad interna de uno de los Estados parte sea revisada por un panel que con base en el expediente administrativo del asunto dictamine si esa resolución estuvo de conformidad con las disposiciones jurídicas en materia de cuotas antidumping y compensatorias del Estado que emitió tal resolución. Por otro lado el citado artículo sólo se refiere a las resoluciones que tengan el carácter de definitivas, pues de lo contrario el Tratado no afectará a los procedimientos de revisión judicial de cualquiera de las partes ni a los asuntos impugnados conforme a esos procedimientos.

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

De la presente fracción se desprende que el Servidor Público al igual que el particular puede también impugnar una resolución que le afecte imponiéndole una sanción, las cuales pueden ser: Apercibimiento, amonestación, suspensión, destitución del puesto, sanción económica e inhabilitación temporal, según lo establecido en el artículo 54 de la Ley Federal de Responsabilidades de los Servidores Públicos. En este sentido el servidor público que sea considerado como responsable de ciertas irregularidades tendrá una vía de impugnación contra los actos que le ha afectado su esfera jurídica.

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

Resulta importante hacer mención, que en algunos casos antes de acudir al juicio ante el Tribunal Fiscal de la Federación o al Amparo ante el Poder Judicial Federal, se debe

agotar el o los recursos que la ley ordinaria establezca cuando la misma los establezca de manera optativa. En este caso concreto en materia fiscal sólo existe el recurso de revocación que el mismo Código Fiscal plantea como optativo al demandante.

De la presente fracción se desprende entonces que en contra de la resolución que ponga fin al recurso administrativo y que afecte la esfera jurídica del gobernado, este podrá promover el juicio ante el Tribunal Fiscal de la Federación.

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

Para los efectos del primer párrafo de este artículo, las resoluciones se considerarán definitivas cuando no admitan recurso administrativo o cuando la interposición de este sea optativa.

El Tribunal Fiscal de la Federación conocerá de los juicios que promuevan las autoridades para que sean anuladas las resoluciones administrativas favorables a un particular, siempre que dichas resoluciones sean de las materias señaladas en las fracciones anteriores como de su competencia”.

El tercero y cuarto párrafo del presente artículo revisten una importancia especial en función de tener claramente establecido, por un lado, cuando estamos en presencia de una sentencia definitiva y cuando esta sentencia no es definitiva, y por el otro las diferencias con las cuales nos vamos a encontrar dentro del procedimiento contencioso administrativo cuando sea promovido por el demandante o sea promovido por la autoridad.

2. Contenido y Desarrollo del Procedimiento Contencioso Administrativo ante el Tribunal Fiscal de la Federación.

Debido a que el fin del presente capítulo es abordar algunos aspectos más relevantes del Procedimiento Contencioso Administrativo, por la importancia que revisten haremos mención brevemente de las causales de improcedencia y sobreseimiento del juicio ante el Tribunal Fiscal de la Federación, lo anterior en virtud de que no es útil intentar formular una demanda y llevar a cabo el proceso, si ni siquiera se admitiera la misma por sobreseimiento o improcedencia del juicio.

Asimismo, al analizar primero las causales tendremos un panorama más amplio y con más elementos para poder establecer posteriormente el contenido y desarrollo del Contencioso Administrativo.

Las causales de improcedencia se encuentran reguladas en el artículo 202 del Código Fiscal de la Federación, a continuación analizaremos brevemente cada una de estas.

“Artículo 202.- Es improcedente el juicio ante el Tribunal Fiscal de la Federación en los casos, por las causales y contra los actos siguientes:

I. Que no afecten los intereses jurídicos del demandante."

Resulta obvio que si la parte actora en el juicio no acredita el interés jurídico en el juicio, éste debe sobreseerse.

"II. Cuya impugnación no corresponda conocer a dicho Tribunal."

De acuerdo a lo que establece el artículo 11 de la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación, encontramos que en las catorce fracciones del citado artículo se encuentra delimitada la competencia de dicho Tribunal. Resulta entonces claro, que si no se trata de los supuestos jurídicos que contempla el artículo citado, al Tribunal no le compete conocer del asunto.

"III. Que hayan sido materia de sentencia pronunciada por el Tribunal Fiscal de la Federación, siempre que hubiera identidad de partes y se trate del mismo acto impugnado, aunque las violaciones alegadas sean diversas."

De acuerdo a la presente fracción y apegándonos a la materia procesal fiscal, no es posible interponer la demanda más de una vez, en salas distintas, es decir, buscando que la sentencia o resolución resulten favorables a quien la promueva, pues la demanda que se pretenda hacer valer por segunda o tercera ocasión se desechara por improcedente.

"IV. Respecto a las cuales hubiere consentimiento, entendiéndose que hay consentimiento únicamente cuando no se promovió algún medio de defensa en los términos de las leyes respectivas o juicio ante el Tribunal Fiscal de la Federación en los plazos que señala este Código."

Esta causal de improcedencia del juicio ante el Tribunal Fiscal de la Federación, establece dos hipótesis importantes:

- a) Cuando no se promovió algún medio de defensa en los términos de las leyes respectivas.
- b) O cuando no se promovió juicio ante el Tribunal Fiscal de la Federación, en los plazos señalados en el Código Fiscal de la Federación.

En relación a la presente causal de improcedencia se han presentado diversas controversias. Por ejemplo cuando un particular realiza pago liso y llano de un crédito fiscal, esto, no entraña el consentimiento con el crédito ni con la resolución que le dio origen, dado que pretender lo contrario sería tanto como hacer nulos los medios de defensa que tiene todo gobernado, para impugnar los actos de las autoridades, en los términos de las leyes respectivas.

"V. Que sea materia de un recurso o juicio que se encuentre pendiente de resolución ante una autoridad administrativa o ante el propio Tribunal."

Si existe vigente un recurso que el demandante ha hecho valer ante la autoridad competente, y este pretende interponer juicio ante el Tribunal Fiscal de la Federación, deberá primero desistirse de acuerdo a la presente fracción del recurso que ha hecho

valer para poder ir ante el propio Tribunal a hacer valer sus derechos, y como hemos dicho en fracciones anteriores el recurso que se tiene en materia fiscal es el de revocación y es optativo.

“VI. Que puedan impugnarse por medio de algún recurso o medio de defensa, con excepción de aquellos cuya interposición sea optativa.”

La presente fracción establece el llamado "principio de definitividad". Desde mi punto de vista la presente fracción incurre en un error de redacción debido a que debiera decir " Que deban..." en lugar de " Que puedan...", puesto que el deber implica la obligación de que se agoten los recursos que las leyes establezcan como obligatorios.

Por otro lado considero que de conformidad con el artículo 202, fracción VI del Código Fiscal de la Federación, en relación con el artículo 11 de la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación, sólo pueden ser del conocimiento del propio Tribunal, las controversias relativas a actos de autoridad que reúnan el carácter de definitivos, por el hecho de que en su contra no existe medio de defensa por el cual se pueda modificar, confirmar o revocar, previo al juicio ante el Tribunal Fiscal de la Federación, y si lo hay, que este sea optativo para el afectado.

Además, una de las características de estos medios de impugnación de conformidad con lo dispuesto por la fracción IV del artículo 202, es el de que su existencia se encuentre específicamente determinada en una ley, entendida ésta en sentido estrictamente formal como acto jurídico, general y abstracto, emitido por el Congreso de la Unión y no respecto a un reglamento de ejecución de una ley.

Al respecto existe un criterio del Segundo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del primer circuito que establece:

JUICIO FISCAL. CASO EN QUE NO EXISTE LA OBLIGACIÓN DE AGOTAR UN RECURSO ADMINISTRATIVO, ANTES DE ACUDIR AL.- No puede considerarse que el juicio fiscal sea improcedente por no agotar el recurso administrativo, cuando la resolución impugnada se funde en diversos ordenamientos, y alguno de ellos no prevé recurso, pues, dada la indivisibilidad de la resolución sancionadora, no podrá exigirse al afectado que agotara el recurso que sólo podría enderezar contra la sanción que se apoya en el ordenamiento que lo prevé, pero que no serviría para impugnar las impuestas con apoyo en los diversos ordenamientos a los que dicho medio de defensa es ajeno. (5)

Gaceta S.J.F. No. 63. SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO DEL PRIMER CIRCUITO., marzo de 1993, pág.32."

“VII. Conexos a otro que haya sido impugnado por medio de algún recurso o medio de defensa diferente.”

"Por conexidad debe entenderse la estrecha relación que existe entre dos o más procesos, por lo que la resolución que se dicte en uno de ellos puede influir en los otros,

y por ello resulta conveniente que se sometan al mismo tribunal, evitando la posibilidad de sentencias contradictorias”²³

Apoyada en la definición que el autor Hector Fix-Zamudio nos da de la conexidad, en mi personal punto de vista esta causal pudiera convertirse en una trampa procesal muy sutil, en virtud de que la misma obliga al abogado, que en este caso hace frente al litigio, a tener sumo cuidado con la vía de defensa que siga respecto de la obligación principal y respecto de obligaciones secundarias o accesorias.

A este respecto el artículo 125 del Código Fiscal de la Federación señala tratándose de los recursos administrativos se deberá intentar la misma vía elegida si se pretende impugnar un acto administrativo que sea antecedente o consecuente de otro, a excepción de resoluciones dictadas en cumplimiento de las emitidas en recursos administrativos.

“VIII. Que hayan sido impugnados en un procedimiento judicial.”

La Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación al resolver el recurso de revisión 1337/87, sostuvo el siguiente criterio:

SOBRESEIMIENTO DEL JUICIO DE NULIDAD CUANDO SE COMBATE UNA RESOLUCIÓN QUE HAYA SIDO IMPUGNADA EN UN PROCEDIMIENTO JUDICIAL.- PROCEDE CUANDO NO SE ACREDITA QUE EL JUICIO DE AMPARO RESPECTIVO HUBIERE SIDO SOBRESEIDO.- Cuando se plantee el sobreseimiento de un juicio, aduciendo que la resolución impugnada fue combatida con anterioridad en juicio de amparo, procederá si no se acredita que dicho juicio de amparo, fue sobreseido, sin entrar al fondo del asunto, sin que sea suficiente para ello una copia sellada de un escrito de desistimiento de la quejosa.”

Revisión 1337/87.- Resuelta en sesión de 3 de marzo de 1988.- Mayoría de 4 votos y 3 en contra.- Magistrado Ponente: José Antonio Quintero Becerra.- Secretaria: Lic. Eugenia Peredeo García Villalobos.
Revista 3, Marzo de 1988, pág.14

Resulta importante considerar la tesis anterior respecto a la fracción en comento, ya que la misma reviste una primordial importancia, en función de no dar oportunidad al demandante de que éste busque la resolución que le favorezca a través de múltiples demandas ante los tribunales competentes, pues de lo contrario no tendrían validez las resoluciones que se emitieran.

“IX. Contra ordenamientos que den normas o instrucciones de carácter general y abstracto, sin haber sido aplicados concretamente al promovente.”

El Tribunal Fiscal de la Federación deberá de declarar improcedente el juicio de nulidad, cuando se interponga éste contra una norma o una instrucción que no ha causado

23 DICCIONARIO JURÍDICO MEXICANO. Op. Cit. Pág. 589.

ningún agravio al promovente y menos aún a vulnerado su esfera jurídica, por no haber sido aplicadas éstas cuasandole un perjuicio al demandante.

“X. Cuando no se haga valer agravio alguno.”

Esta causal de improcedencia del juicio ante el Tribunal Fiscal de la Federación, reviste una particular importancia, y es por esto, que cuando analicemos dentro del contenido y desarrollo del juicio “la demanda”, abordaremos entonces esta causal con exahustividad, únicamente quisiera hacer alusión a un precedente sustentado por la Sala Regional Hidalgo-México, que al respecto establece lo siguiente:

AGRAVIOS.- LA FALTA DE EXPRESIÓN DETERMINA EL SOBRESIMIENTO DEL JUICIO DE NULIDAD.- Si la actora se limita a manifestar que la resolución impugnada es ilegal por infringir los preceptos legales que enuncian, más no expresa los motivos por los que estima nulos dichos preceptos, ni los razonamientos que la llevan a concluir la existencia de las violaciones, debe sobreseerse el juicio de nulidad por falta de agravios, de conformidad con los artículos 202 fracción X y 203 fracción II del Código Fiscal de la Federación.

Juicio 983/87.- Sentencia de 18 de mayo de 1988.- Unanimidad de votos.- Magistrado Instructor: Rafael Ibarra Gil.- Secretaria: Lic. María Patricia Morales Navarro.
Revista 5, Mayo de 1988, pág.49.

“XI. Cuando de las constancias de autos apareciere claramente que no existe el acto impugnado, de alguna disposición de este Código o de las leyes fiscales especiales.”

Esta causal de improcedencia tiene como objetivo fundamental el impedir que se tramite un juicio en relación a un acto o resolución inexistente.

“XII. Que puedan impugnarse en los términos del artículo 97 de la Ley de Comercio Exterior, cuando no haya transcurrido el plazo para el ejercicio de la opción o cuando la opción ya haya sido ejercida.”

El artículo 1904 del Tratado del Libre Comercio de Norte América, en relación con el artículo 97 de la Ley de Comercio Exterior, establece como opción la de un panel que revise la resolución definitiva que se haya emitido por la autoridad interna de una de las partes. El plazo que las partes tienen para solicitar esa revisión ante un panel es dentro de los 30 días siguientes a la fecha en que la resolución definitiva en cuestión se publique en el diario oficial de la Parte importadora. En el caso de resoluciones definitivas que no se publiquen en el diario oficial de la Parte importadora, ésta las notificará inmediatamente a la otra Parte implicada cuando esa resolución involucre sus mercancías, y esa Parte podrá solicitar la integración de un panel dentro de los 30 días siguientes a que se reciba la notificación. Asimismo Cuando la autoridad investigadora competente de la Parte importadora haya dictado medidas provisionales con motivo de una investigación, la otra parte implicada podrá notificar su intención de solicitar un panel

de conformidad con el artículo 1904, y las Partes empezarán a instalarlo a partir de ese momento.

“XIII. Dictados por la autoridad administrativa para dar cumplimiento a la decisión que emane de los mecanismos alternativos de solución de controversias a que se refiere el artículo 97 de la Ley de Comercio Exterior.”

Cuando se obtenga un fallo de un panel internacional según lo dispone el artículo 1904 del Tratado del Libre Comercio de América del Norte, las Partes implicadas que se hayan sometido a dicho panel, deberán de cumplir el fallo y en todo les obligará.

“XIV. En los demás casos en que la improcedencia resulta de alguna disposición de este Código o de las leyes fiscales especiales.”

Asimismo analizaremos las causales de sobreseimiento, las cuales se encuentran reguladas en el artículo 203 del Código Fiscal de la Federación que establece lo siguiente:

“Artículo 203.- Procede el sobreseimiento:

“I. Por desistimiento del demandante;”

La Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación, en cuanto este aspecto ha pronunciado la siguiente tesis:

SOBRESEIMIENTO DEL JUICIO DE CARACTERÍSTICAS ESPECIALES, CUANDO EL DEMANDANTE SE DESISTE EXPRESAMENTE DE SU ACCIÓN.- De conformidad con lo establecido por los artículos 203, fracción I y 239 bis del Código Fiscal de la Federación, es procedente que la Sala Superior de este Tribunal decrete el sobreseimiento del juicio de nulidad en el que por razón de la cuantía tenga conocimiento, cuando el demandante se desista expresamente de la acción, en virtud de que la Sala Instructora, se encuentra impedida para hacerlo, porque ya se cerró la instrucción, y en ese momento procesal la Sala Superior es la competente para resolver lo que corresponda.

Juicio Atrayente No.24/90/1556/90.- Resuelto en sesión de 10 de septiembre de 1992, por unanimidad de 6 votos.- Magistrado Ponente: Alfonso Nava Negrete.- Secretario: Lic. Mario Meléndez Aguilera. Revista, 3a. Época, Año V, Septiembre de 1992, pág.22.

Me parece acertado el criterio sustentado por la tesis anterior, en virtud de que sería absurdo que el Tribunal Fiscal de la Federación, a través de la Sala que sea competente del asunto, pretendiera obligar al demandante a concluir el juicio si éste no lo cree prudente o necesario para sus intereses. Pero por otro lado me parece absurdo pretender que el sobreseimiento lo pueda llevar a cabo el demandante cuando ya está cerrada la instrucción, debido a que sólo restaría por parte de las autoridades emitir su resolución, aunque pudiera darse el caso de que el demandante quisiera desistirse de la acción por valorar que dicha resolución no le pudiera ser favorable sino todo lo contrario.

“II. Cuando durante el juicio aparezca o sobrevenga alguna de las causas de improcedencia a que se refiere el artículo anterior;”

“III. En el caso de que el demandante muera durante el juicio, si su pretensión es intransmisible o si su muerte deja sin materia el proceso;”

“IV. Si la autoridad demandada deja sin efecto el acto impugnado; y ”

“V. En los demás casos en que por disposición legal haya impedimento para emitir resolución en cuanto al fondo.”

El artículo en cita plantea además de dichas causales, en su último párrafo que el sobreseimiento del juicio podrá ser total o parcial, cuestión que nos plantea la idea de que si el sobreseimiento en el juicio es parcial, se está en presencia de algo que no es definitivo y decisivo, esto a mi parecer provoca un estado de indefensión al demandante y a la vez lo coloca en una situación en donde no se apreciaría la seguridad jurídica a la cual en todo proceso se tiene derecho.

Una vez analizadas las causas de improcedencia y de sobreseimiento establecidas en los artículos anteriores, es necesario entrar al análisis y estudio de la naturaleza jurídica del Procedimiento Contencioso Administrativo.

Una de las prioridades dentro del Procedimiento Contencioso Administrativo, que a mi parecer debemos como abogados tener al entablar este juicio ante el Tribunal Fiscal de la Federación, es registrar nuestra cédula profesional en el registro que lleva a cabo el propio Tribunal, la de conocer la legislación fiscal aplicable, es decir, vigente, sus antecedentes, criterios sustentados por los tribunales, así como reformas, modificaciones y adiciones que haya tenido el ordenamiento jurídico respectivo, debido a lo que hemos comentado con anterioridad de la dinámica que como característica tiene el derecho fiscal, para así poder garantizar en la medida de lo posible un mayor éxito en nuestra labor.

El Procedimiento Contencioso Administrativo es un procedimiento que en su generalidad es escrito y no precisamente oral, como por ejemplo el procedimiento laboral en México. En años anteriores la audiencia de alegatos en el juicio de nulidad ante el Tribunal Fiscal de la Federación era oral, ahora la legislación vigente dispone que se presentarán los alegatos por las partes en un término de cinco días por escrito.

Como otra de las premisas en las que se debe tener sumo cuidado es en no mezclar los preceptos legales de los títulos V y VI, del Código Fiscal de la Federación, dado que regulan cuestiones totalmente diferentes, como son: por un lado los procedimientos administrativos ante las autoridades y por otro, el procedimiento contencioso administrativo que se refiere a las disposiciones que se deben seguir tratándose de juicios ante el Tribunal Fiscal de la Federación, así como el trámite del recurso de revisión ante los Tribunales Colegiados de Circuito.

En cuanto a la aplicación de leyes supletorias en esta materia y en concreto en el presente tema tenemos que el artículo 197 del Código Fiscal de la Federación en su primer párrafo establece lo siguiente:

“Artículo 197.- Los juicios que se promuevan ante el Tribunal Fiscal de la Federación, se regirán por las disposiciones de este Título, sin perjuicio de lo dispuesto por los tratados internacionales de que México sea parte. A falta de disposición expresa se aplicará supletoriamente el Código Federal de Procedimientos Civiles siempre que la disposición de este último ordenamiento no contravenga al procedimiento contencioso que establece este Código...”

Al efecto existen también criterios jurisprudenciales como el que a continuación se transcribe:

CÓDIGO FEDERAL DE PROCEDIMIENTOS CIVILES.- SU APLICACIÓN SUPLETORIA.- La supletoriedad del Código Federal de Procedimientos Civiles se dispone de manera general en el artículo 5o. del Código Fiscal de la Federación y la mención expresa contenida en el artículo 197 del mismo Código Fiscal indica de forma especial los términos en que se hará la aplicación supletoria del ordenamiento procesal civil, lo cual confirma la legalidad de su empleo en cuestiones contenciosas administrativas y en el procedimiento administrativo. Para este último, se aplicarán las disposiciones de la ley de la materia y las reglamentarias concretas, pero si tales ordenamientos no son suficientes para substanciar el acto administrativo de que se trate, deberán emplearse supletoriamente las disposiciones del Código Federal de Procedimientos Civiles, en los términos del artículo 5o. del Código Fiscal de la Federación.

Revisión No. 1065/87.- Resuelta en sesión de 20 de septiembre de 1989.- Mayoría de 7 votos y 2 en contra.- Magistrado Ponente: Alfonso Nava Negrete.- Secretaria: Lic. Esperanza M. Pérez Díaz. Revista. 3a. Época, Año III, No.21, septiembre de 1989, págs 32 y 33.

De acuerdo a los tribunales que existen y son competentes en la materia fiscal se encuentran:

- A) El Tribunal Fiscal de la Federación, el cual va a resolver entre otras cuestiones las controversias en materia fiscal federal.
- B) El Tribunal de lo Contencioso Administrativo del Distrito Federal, el cual dirime controversias en materia fiscal local, en el Distrito Federal.
- C) Los Tribunales de lo Contencioso Administrativo de los Estados, los cuales dirimen controversias en materia tributaria estatal.
- D) El Poder Judicial Federal, el cual dirime las controversias en materia fiscal federal.

Por lo tanto, como hemos apuntado con anterioridad el procedimiento contencioso administrativo se lleva a cabo ante el Tribunal Fiscal de la Federación y éste es el competente para resolverlo.

A) Partes en el Juicio Contencioso Administrativo

Como premisa en el presente capítulo, es necesario establecer como primer punto, quienes son las partes en el juicio contencioso administrativo, poder diferenciarlas unas de otras y a la vez establecer sus atribuciones y facultades dentro del mismo procedimiento.

El efecto el artículo 198 del Código Fiscal de la Federación, establece lo siguiente:

***Artículo 198.-** Son partes en el juicio contencioso administrativo:

I. El demandante;

II. Los demandados. Tendrán ese carácter:

- a) La autoridad que dictó la resolución impugnada.**
- b) El particular a quien favorezca la resolución cuya modificación o nulidad pida la autoridad administrativa;**

III. El titular de la dependencia o entidad de la administración pública federal, Procuraduría General de la República o Procuraduría General de Justicia del Distrito Federal de la que dependa la autoridad mencionada en la fracción anterior. En todo caso la Secretaría de Hacienda y Crédito Público será parte en los juicios en que se controviertan actos de autoridades federativas coordinadas, emitidos con fundamentos en convenios o acuerdos en materia de coordinación en ingresos federales.

Dentro del mismo plazo que corresponda a la autoridad demandada, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público podrá apersonarse como parte en los juicios en que se controvierta el interés fiscal de la Federación, y

IV. El tercero que tenga un derecho incompatible con la pretensión del demandante.

En cada escrito de demanda sólo podrá aparecer un demandante, salvo en los casos que se trate de la impugnación de resoluciones conexas que afecten los intereses jurídicos de dos o más personas, mismas que podrán promover el juicio de nulidad contra dichas resoluciones en un sólo escrito de demanda, siempre que en el escrito designen de entre ellas mismas un representante común, en caso de no hacer la designación, el magistrado instructor al admitir la demanda hará la designación.

El escrito de demanda en que promuevan dos o más personas en contravención de lo dispuesto en el párrafo anterior, se tendrá por no interpuesto.”

De conformidad con el artículo en cita, es importante hacer mención al principio de igualdad de las partes en el proceso, el cual en el juicio fiscal se vulnera frecuentemente

por las disposiciones contenidas en diversos ordenamientos fiscales, como son: El término de interposición de la demanda del juicio de nulidad es distinto para el particular demandante y para la autoridad, mientras que para el primero es de 45 días siguientes a aquél en que haya surtido efectos la notificación de la resolución impugnada, para la segunda el término es dentro de los 5 años siguientes a la fecha en que sea emitida la resolución; lo referente a la prueba confesional la cual no puede ser ofrecida a cargo de las autoridades fiscales dentro del proceso, y si a cargo del particular.

Respecto a lo anterior, el maestro Jesús González Pérez dice: "Otra de las causas de que en el procedimiento no encuentre el administrado las garantías debidas es el trato de desigualdad de que son objeto las partes. La Administración Pública aparece siempre y por supuesto, aparece ante el juez, como sujeto titular del interés público y altruista frente a los intereses particulares y egoístas del administrado, actuando imparcialmente para satisfacer ese interés público frente a la actuación parcial del particular en defensa de los suyos, con actos investidos de presunción de legitimidad y, por tanto, ejecutivos y ejecutorios. Lo que ha determinado, y así se ha denunciado en caso en todos los países, una actitud de benevolencia por parte del juez ante la Administración Pública, rompiendo de hecho el principio de igualdad, que tan celosamente consagran las leyes procesales"²⁴

B) De la Demanda.

Para entrar al estudio del contenido y desarrollo del procedimiento contencioso administrativo es menester analizar los artículos 207 y 208 del Código Fiscal de la Federación, los cuales establecen la forma y tiempo de presentación de la demanda y los requisitos del escrito de demanda:

"Artículo 207.- La demanda se presentará por escrito directamente ante la Sala Regional competente, dentro de los cuarenta cinco días siguientes a aquel en que haya surtido efectos la notificación de la resolución impugnada.

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

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

24 DERECHO FISCAL MEXICANO. Op. Cit. Págs. 525 y 526

retrotraerán a los cinco años anteriores a la presentación de la demanda.”

Como apuntamos anteriormente, en el tercer párrafo del artículo en cita, nos podemos dar cuenta que los términos para interponer la demanda para el particular así como para la autoridad son distintos, es decir, existe una gran diferencia entre uno y otro, mientras que el primero cuenta con un término de 45 días siguientes a aquel en que haya surtido efectos la notificación de la resolución impugnada, la segunda cuenta con un término de 5 años siguientes a la fecha en que sea emitida la resolución, respecto de la cual se solicite la modificación o nulidad cuando sea favorable al particular. Esta diferencia que existe se traduce en una completa desigualdad, que coloca al particular respecto de la autoridad en una situación de desventaja, no apegada a Derecho.

Continúa estableciendo el artículo 207 lo siguiente:

“Cuando el interesado fallezca durante el plazo para iniciar juicio, el plazo se suspenderá hasta un año si antes no se ha aceptado el cargo de representante de la sucesión. También se suspenderá el plazo para interponer la demanda si el particular solicita a las autoridades fiscales iniciar el procedimiento de resolución de controversias contenido en un tratado para evitar la doble tributación incluyendo, en su caso, el procedimiento arbitral.....

...En los casos de incapacidad o declaración de ausencia, decretadas por autoridad judicial, el plazo para interponer el juicio de nulidad se suspenderá hasta por un año. La suspensión cesará tan pronto como se acredite que se ha aceptado el cargo de tutor del incapaz o representante legal del ausente, siendo en perjuicio del particular si durante el plazo antes mencionado no se provee sobre su representación”

En los párrafos cuarto y quinto del artículo en cita, tenemos claramente especificado que el plazo con el que se cuenta para interponer la demanda, se suspenderá en caso de muerte del interesado o cuando se trate de incapacidad o declaración de ausencia, hasta por un año, siempre que previamente se acepte el cargo tanto de representante de la sucesión como de tutor o representante legal respectivamente. Transcurrido el plazo de un año sin que se haya verificado la denuncia de la sucesión o se tenga a un representante de la misma, se contarán a partir del día siguiente, los 45 días como término para interponer la demanda del juicio de nulidad.

El artículo 208 del Código Fiscal de la Federación que a continuación se transcribe, establece los requisitos que se deberán de indicar al interponer la demanda del procedimiento contencioso administrativo ante el Tribunal Fiscal de la Federación.

“Artículo 208.- La demanda deberá indicar:

Como una primera observación al artículo en cita es que es omiso en cuanto a no requerir la indicación de la Sala a la cual se dirige la demanda.

“I. El nombre y domicilio fiscal y en su caso domicilio para recibir notificaciones del demandante;”

En cada escrito de demanda sólo podrá aparecer un demandante, salvo en casos que se impugnen resoluciones conexas que afecten a dos o más personas, siempre y cuando en el escrito inicial designen a un representante común.

“II. La resolución que se impugna;”

Es importante que al especificar la resolución que se impugna, se citen con toda precisión los datos que contenga para identificarla plenamente.

“III. La autoridad o autoridades demandadas o el nombre y domicilio del particular demandado cuando el juicio sea promovido por la autoridad administrativa;”

Cuando alguna autoridad que deba ser parte en el juicio no fuese señalada por el actor como demandada, de oficio se le correrá traslado de la demanda para que la conteste en el plazo de 45 días siguientes a aquel en que surta efectos el emplazamiento.

“IV. Los hechos que den motivo a la demanda;”

El actor debe narrar los hechos de la demanda, por mi parte agregaría que la narrativa debe hacerse con claridad, brevedad y precisión, además de que se narren de preferencia en un orden cronológico.

“V. Las pruebas que ofrezca.

En caso de que se ofrezca prueba pericial o testimonial se precisarán los hechos sobre los que deban versar y señalarán los nombres y domicilios del perito o de los testigos.”

“VI. Los conceptos de impugnación; y”

El maestro Gregorio Sánchez León nos dice al respecto de esta fracción VI del artículo 208 del Código Fiscal de la Federación que “ los agravios son la parte fundamental o medular de la demanda porque de los mismos dependerá que la Sala del Tribunal declare la nulidad o validez del acto impugnado.”²⁵

Continua manifestando el autor, que “ los agravios o elemento normativo persiguen la adecuación del acto impugnado o hipótesis particular a la norma jurídica y que lo anterior guarda una estrecha relación con el concepto de la *Causa Petendi*.”²⁶

“VII. El nombre y domicilio del tercero interesado, cuando lo haya.

Cuando se omitan los datos previstos en las fracciones I,II,III y VI, el magistrado instructor desechará por improcedente la demanda interpuesta.

Cuando se omitan los datos previstos en las fracciones III, IV, V y VII, el magistrado instructor requerirá al

25 Ibid. Pág. 530.

26 Ibid. Pág. 530.

promovente para que los señale dentro del plazo de cinco días, apercibiéndolo que de no hacerlo en tiempo se tendrá por no presentada la demanda o por no ofrecidas las pruebas, según corresponda.”

Los párrafos segundo y tercero anteriores, establecen dos supuestos distintos: si se omiten los requisitos que debe contener la demanda, por un lado se tiene el desechamiento de la demanda por ser esta improcedente y por el otro una prevención al promovente que en caso de no cumplirla en el plazo señalado se tendrá por no presentada la demanda o por no ofrecidas las pruebas.

“Se presume que el domicilio señalado en la demanda es el fiscal, salvo que la autoridad demuestre lo contrario. El domicilio fiscal servirá para recibir notificaciones cuando no se señale uno convencional diferente.”

Como otro artículo importante es el 209 del Código Fiscal de la Federación, que señala la documentación que se debe adjuntar a la demanda, es decir, lo documentos anexos al escrito inicial de demanda que consisten en los siguientes:

“Artículo 209.- El demandante deberá adjuntar a su instancia:

I. Una copia de la misma para cada una de las partes y una copia de los documentos anexos para el titular a que se refiere la fracción III del artículo 198, o en su caso, para el particular demandado;”

Es importante que haya una copia más para que la selle la Oficialía de Partes como acuse de recibo de la parte promovente y así, en ella obre la fecha y hora de recepción de la demanda, a fin de que sirva como constancia y se guarde como prueba. Asimismo una copia sellada que debe el promovente llevarla a la oficina ejecutora para lograr la suspensión definitiva del procedimiento administrativo de ejecución.

“II. El documento que acredite su personalidad o en el que conste que le fue reconocida por la autoridad demandada, o bien señalar los datos de registro del documento con el que la acredite ante el Tribunal Fiscal de la Federación, cuando no gestione en nombre propio;”

Existe una exigencia de adjuntar a la demanda el documento con el que se acredite la personalidad o en el que conste que le fue reconocida por la autoridad demandada, cuando no se gestione a nombre propio. Existe en el Tribunal Fiscal de la Federación una Secretaría General de Acuerdos, la cual lleva un registro de los poderes, formado de las copias certificadas de los testimonios de poder que presentan los interesados, y en base a los datos que constan en dicho registro se puede acreditar por los particulares la personalidad en diversos juicios sin necesidad de acompañar a cada uno el testimonio notarial, ya que basta hacer alusión al número de registro que le haya correspondido, en dicha Secretaría del Tribunal.

“III. El documento en que conste el acto impugnado, en su caso, copia de la instancia no resuelta por la autoridad;”

No es necesario que se acompañe el original del acto que se controvierta, pues el mismo Código no lo exige, por lo que se puede anexar a la demanda fotocopia o copia certificada, ello en virtud de que la copia certificada haga prueba plena, debido a que la copia simple para derecho no hace por sí misma prueba plena. En el caso de que se impugne una “negativa ficta”, se requiere que se acompañe copia de la constancia no resuelta por la autoridad, como lo establece la fracción IV del artículo en cuestión.

Al respecto el Código Fiscal de la Federación en su artículo 37 establece la figura de la “negativa ficta: *“Artículo 37.- Las instancias o peticiones que se formulen a las autoridades fiscales deberán ser resueltas en un plazo de tres meses (90 días naturales); transcurrido dicho plazo sin que se notifique la resolución, el interesado podrá considerar que la autoridad resolvió negativamente e interponer los medios de defensa en cualquier tiempo posterior a dicho plazo, mientras no se dicte la resolución, o bien, esperar a que ésta se dicte... Cuando se requiera al promovente que cumpla los requisitos omitidos o proporcione los elementos necesarios para resolver, el término comenzará a correr desde que el requerimiento haya sido cumplido.”*

“IV. Constancia de la notificación del acto impugnado, excepto cuando el demandante declare bajo protesta de decir verdad que no recibió constancia o cuando hubiere sido por correo. Si la notificación fue por edictos, deberá señalar la fecha de la última publicación y el nombre del órgano en que ésta se hizo;”

Como regla general la presente fracción del artículo 209, establece que se debe de anexar al escrito inicial de demanda constancia de la notificación del acto impugnado, como excepciones a esta regla existen tres supuestos o hipótesis: El primero que el demandante declare bajo protesta que no recibió constancia de notificación alguna, el segundo que hubiere sido por correo, y el tercero que hubiere sido por edictos.

“V. El cuestionario que debe desahogar el perito, el cual deberá ir firmado por el demandante;”

Esta prueba dentro de un proceso o litis, se ofrece generalmente tratándose de asuntos contables, de cuestiones técnicas. En este caso sobre la materia fiscal no es la excepción además de versar también sobre clasificaciones arancelarias.

“VI. El interrogatorio para el desahogo de la prueba testimonial, el que deberá ir firmado por el demandante, en los casos señalados en el último párrafo del artículo 232; y”

El interrogatorio que señala la presente fracción, al igual que toda promoción que dentro del juicio presente el interesado deberá de ir firmada por la parte de que se trate en cada caso, según lo dispuesto en el artículo 199 del Código Fiscal de la Federación.

“VII. Las pruebas documentales que ofrezca....”

Cabe aclarar que estando en el artículo que establece los anexos de la demanda, se debe verificar si las pruebas a que hace referencia la fracción V del artículo 208 del Código Fiscal de la Federación, realmente se están adjuntando a la demanda.

“... Si no se adjuntan a la demanda los documentos a que se refiere este precepto, el magistrado instructor requerirá al promovente para que los presente dentro del plazo de cinco días. Cuando el promovente no los presente dentro de dicho plazo y se trate de los documentos a que se refieren las fracciones I a IV, se tendrá por no presentada la demanda. Si se trata de las pruebas a que se refieren las fracciones V, VI y VII, las mismas se tendrán por no ofrecidas.”

El último párrafo del artículo en cita, establece la posibilidad de subsanar alguna omisión al presentar los documentos anexos de la demanda, estableciendo cinco días como término para que el interesado subsane dicha omisión. Si el interesado no los llegará a presentar en el plazo señalado, se tendrá por no presentada la demanda en tiempo y forma. Así tratándose de pruebas que no presente en el mismo plazo de requeridas, se tendrán por no ofrecidas en tiempo y forma.

Cuando el demandante, no cumpla con los requisitos de los artículos 198, penúltimo y último párrafos y 209, último párrafo, del Código Fiscal de la Federación, el Tribunal Fiscal de la Federación, a través de la Sala competente, dictará acuerdo de no presentación o de no interposición de la demanda, según el caso, lo que no priva a los demandantes del derecho de poder volver a presentar la demanda con todos los requisitos legales, siempre y cuando aún no transcurra el plazo de 45 días previsto en el artículo 297 del Código Fiscal de la Federación. Si el plazo a que se refiere dicho artículo ya ha transcurrido, el magistrado instructor dictará acuerdo de desechamiento de la demanda. (Art. 36, fracción I de la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación).

Una vez presentada la demanda en la oficialía de partes de las Salas Regionales Metropolitanas del Tribunal Fiscal de la Federación, los magistrados de la Sala Superior que son comisionados por ese cuerpo colegiado, en forma imparcial, se encargarán de realizar la numeración y el turno de las demandas a las diferentes Salas Regionales Metropolitanas, el archivista adscrito a cada una de las Salas, integrará el expediente con la demanda y sus anexos.

Ya integrado el expediente se envía para su tramitación al Magistrado Instructor y previo proyecto de acuerdo, formulado por el Secretario de Acuerdos correspondiente, la demanda puede ser admitida de acuerdo a lo dispuesto por la fracción I, del artículo 36 de la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación.

En el acuerdo de admisión de la demanda, el magistrado instructor, debe hacer entonces la designación de representante común, cuando en el escrito inicial no se haya hecho el señalamiento, y lo suscriban dos o más personas.

Admitida la demanda, se correrá traslado de la misma al demandado, emplazándolo para que conteste dentro de los 45 días siguientes a aquél en que surta efectos el emplazamiento. El artículo 212 del Código Fiscal Federal, que prevé lo anterior, también establece la figura jurídica de “ la suplencia de la queja ”, al señalar que si una autoridad

que deba ser parte en el juicio no fuera señalada por el actor en su demanda, DE OFICIO se le correrá traslado de la misma para que en el término de ley la conteste.

La suplencia de la queja deficiente, es una institución jurídica de enorme importancia y trascendencia, porque contribuye a realizar de una manera más tangible la efectiva impartición de justicia.

La suplencia de la queja consiste en la facultad que la ley otorga al juzgador, para que realice potestativa y oficiosamente según el caso, la corrección de omisiones, errores, imperfecciones o deficiencias en que hubiere incurrido el demandante al formular su demanda, agravios, alegatos y demás razonamientos dentro del proceso. En materia fiscal existen dos casos de suplencia de la queja deficiente que son: La obligatoria u oficiosa contemplada en el segundo párrafo del artículo 212 del Código Fiscal de la Federación, antes comentada y la potestativa, consignada en el artículo 237 del mismo ordenamiento, que se refiere a la suplencia de la queja en favor de las partes por errores en cita de preceptos que se consideren violados.

Asimismo el artículo 208 del Código Fiscal de la Federación requiere que el tercero sea emplazado al juicio cuando sea parte del mismo, así como señalar el domicilio en que deba ser notificado. Y para el caso que fueren varios los demandados, el término para contestar la demanda les correrá individualmente.

C) De la Contestación de la Demanda

En cuanto a la contestación de la demanda el artículo 213 del Código Fiscal de la Federación, establece también cuales son los requisitos de este escrito y que es lo que se debe expresar en el mismo.

"Artículo 213.- El demandado en su contestación y en la contestación de la ampliación de la demanda, expresará:

"I. Los incidentes de previo y especial pronunciamiento a que haya lugar;"

Los incidentes de previo y especial pronunciamiento, son los que suspenden el curso del juicio mientras no se resuelvan, por referirse a presupuestos procesales sin los que el proceso no puede ser válido. Se les llama de especial pronunciamiento, porque se deciden mediante una resolución que únicamente a ellos concierna y no por la resolución definitiva en la que se deciden las cuestiones litigiosas.

Como ejemplo de algunos de estos incidentes se encuentran: La incompetencia en razón del Territorio, Acumulación de Autos, Nulidad de Notificaciones, etc...

"II. Las consideraciones que a su juicio impida se emita decisión en cuanto al fondo, o demuestren que no ha nacido o se ha extinguido el derecho en que el actor apoya su demanda;"

Las consideraciones a que hace referencia la presente fracción, a mi parecer sólo podrían ser las mismas causas tanto de improcedencia como de sobreseimiento del juicio.

“III. Se referirá concretamente a cada uno de los hechos que el demandante le impute de manera expresa, afirmándolos, negándolos, expresando que los ignora por no ser propios o exponiendo como ocurrieron, según sea el caso;”

Obviamente, si la contestación no se refiere a todos y cada uno de los hechos, se tendrán como ciertos los que el actor impute de manera precisa al demandado, salvo por pruebas que se puedan presentar desvirtuando algún hecho de que se trate, es decir, salvo prueba en contrario o por hechos notorios que los desvirtúen.

“IV. Los argumentos por medio de los cuales se demuestra la ineficacia de los conceptos de impugnación; y “

Desde mi punto de vista estos argumentos deben de ser expresados de manera clara, breve y concisa, y apoyados en derecho, a fin de lograr éxito en su planteamiento.

“V. Las pruebas que ofrezca.”

En caso de que se ofrezca prueba pericial o testimonial, se precisarán los hechos sobre los cuales deban versar y se señalarán los nombres y domicilios del perito y de los testigos. Sin estos señalamientos se tendrán por no ofrecidas dichas pruebas.

En la contestación de la demanda o hasta antes del cierre de la instrucción, la autoridad demandada podrá allanarse a las pretensiones del demandante o revocar la resolución impugnada. Asimismo, en la contestación de la demanda no podrán cambiarse los fundamentos de derecho de la resolución impugnada. (Art. 215, primer y tercer párrafo del Código Fiscal de la Federación). Lo anterior, con el fin de que no se cambie la litis o se trate de fundar a posteriori el acto impugnado.

Respecto a lo anterior, la Academia Mexicana de Derecho Fiscal comento: “En cuanto al primer párrafo del artículo 215, también se deberá agregar que no podrán cambiarse la motivación, para cumplir con la disposición del artículo 16 Constitucional”.²⁷

Al igual que sucede con los documentos que deben de anexarse a la demanda, el artículo 214 del Código Fiscal de la Federación establece los documentos que deben anexarse a la contestación de la demanda, el cual en lo conducente establece:

“Artículo 214.- El demandado deberá adjuntar a su contestación:

“I. Copias de la misma y de los documentos que acompañe para el demandante, y para el tercero señalado en la demanda;”

²⁷ Ibid. Pág. 553.

Necesaria también una copia que el demandado conserve sellada por la oficialía de partes para comprobar que la demanda fue contestada en tiempo y forma.

“II. El documento en que acredite su personalidad cuando el demandado sea un particular y no gestione en nombre propio;”

El documento en que acredite su personalidad sigue las mismas reglas que las vertidas en la fracción II del artículo 209, antes analizado.

“III. El cuestionario que debe desahogar el perito, el cual deberá ir firmado por el demandado;”

IV. En su caso, la ampliación del cuestionario para el desahogo de la pericial ofrecida por el demandante;

V. Derogada (D.O. 31 de diciembre de 1985), y

VI. Las pruebas documentales que ofrezca.....”

Las pruebas, es el medio más importante para que la parte interesada esclarezca el fondo de la litis.

D) De la Ampliación de la Demanda.

En cuanto a la ampliación de la demanda, el demandante tendrá derecho a un término de 20 días siguientes a aquél en que surta efectos la notificación del acuerdo que admita la contestación de la demanda, para que el actor amplíe su demanda cuando se haya impugnado una negativa ficta, cuando el actor manifieste que no conoce el acto administrativo que pretende impugnar y así lo haya expresado en su demanda, o cuando con motivo de la contestación, se introduzcan cuestiones que no sean conocidas por el actor al presentar la demanda, esto sin violar el primer párrafo del artículo 215 del Código Fiscal de la Federación.

Este escrito de ampliación de la demanda, deberá contener el nombre del actor y el juicio en que se actúa, debiéndose además adjuntar las copias necesarias para el traslado, las pruebas y los documentos que en su caso se presenten.

Para el caso que el actor no presente las copias mencionadas anteriormente, el Magistrado Instructor lo requerirá para que lo haga dentro del plazo de 5 días, y no haciéndolo se tendrá por no presentada la ampliación de la demanda. (Art. 210. Código Fiscal de la Federación).

E) De la Contestación de la Ampliación de la Demanda.

En cuanto a la contestación de la ampliación de la demanda el segundo párrafo del artículo 214 del Código Fiscal de la Federación establece que en este escrito se tendrán que adjuntar los documentos previstos en las seis fracciones de este mismo artículo,

excepto los que ya se hubieren presentado adjuntos al escrito de contestación de la demanda. Para los efectos del artículo 214, será aplicable los dos últimos párrafos del artículo 209 del mismo ordenamiento.

El tercero interesado en el juicio, según dispone el artículo 211 del Código Fiscal, podrá dentro de los 45 días siguientes a aquél en que se corra traslado de la demanda, apersonarse en el juicio, haciéndolo mediante escrito que contendrá los requisitos de la demanda o de la contestación, según sea el caso, así como la justificación de su derecho para intervenir en el asunto. Asimismo deberá adjuntar a su escrito, el documento que acredite su personalidad cuando no gestione en nombre en propio, las pruebas documentales que ofrezca y el cuestionario para los peritos en su caso.

Para efectos del artículo 211 del Código en cita, son aplicables también los dos últimos párrafos del artículo 209 del Código Fiscal de la Federación.

La figura jurídica de la reconvención no ha sido contemplada en el Código Fiscal de la Federación y por ende no es posible aplicarla en materia fiscal, es por ello que se alega supletoriedad del Código Federal de Procedimientos Civiles, por falta de disposición expresa del Código Fiscal de la Federación. Al respecto es interesante la siguiente tesis de jurisprudencia que dice:

"RECONVENCIÓN.- Es improcedente en el Tribunal Fiscal de la Federación. La reconvención que pretende intentar la autoridad demandada ante este Tribunal Fiscal es contraria a diversos preceptos del Código Fiscal de la Federación, como por ejemplo los artículos 192, 193, 198, 200, 202, etc. No es posible, por tanto, aplicar en forma supletoria el Código Federal de Procedimientos Civiles, porque la H. Suprema Corte de Justicia ha sostenido que si en un ordenamiento no se encuentra una institución, no es correcto acudir a otro código como supletorio, máxime que es un asunto que en la fase oficiosa no ha sido resuelto y ello entraña una indefensión del particular que viola el principio de igualdad de las partes, puesto que este último no puede argumentar contra dicha reconvención. Por lo anterior se concluye que la institución procesal mencionada es improcedente en el contencioso administrativo."

Resolución, 20 de marzo de 1970. R.T.F., 1970, 1er. Trimestre, Pág.159.

Es importante mencionar también que dentro del Procedimiento Contencioso Administrativo no procede la Gestión de Negocios. Esta no adopción de la gestión de negocios en materia fiscal, dice el maestro Sánchez León: "es una de las tantas particularidades significativas del Derecho Fiscal que lo diferencian del Derecho Común."²⁸

Continúa exponiendo el autor, "consideramos que el motivo o la razón que tuvo el legislador para no admitir en los artículos 19 y 200 del Código Fiscal, la gestión de negocios en materia tributaria, fue debido a que en el Código Civil vigente para el Distrito Federal, al regularse la institución de la gestión, se suprimió la responsabilidad del gestor frente a terceros, y por consecuencia, en los negocios fiscales quedaría librado de responsabilidad el gestor frente al Fisco, cuestión que de ninguna manera le conviene al Estado en su tarea recaudadora.

²⁸ Ibid. Pág. 559.

Por otra parte, en los asuntos fiscales, el dueño del negocio no tendría obligación de cumplir los compromisos que el gestor hubiere contraído en su nombre ante el Fisco, si resultaron inútiles o gravosas para el contribuyente las gestiones, según lo previsto por el artículo 1903 del Código Civil del Distrito Federal²⁹

F) De los Incidentes.

* La palabra "incidente" viene del latín, incido, incidere, incidens (acontecer, interrumpir, suspender, sobrevenir, producirse).³⁰

Incidente dice el maestro Rafael de Pina "es el procedimiento establecido para resolver cualquier cuestión que, con independencia de la principal, surja en un proceso".³¹ Continúa diciendo el autor antes citado, que "el incidente de previo y especial pronunciamiento es el que impide el curso de un juicio en tanto no se resuelve".³²

Otra opinión sobre el tema, que a mi parecer es muy valiosa es la del maestro Eduardo Pallares el cual expresa: " Los incidentes de previo y especial pronunciamiento son aquellos que impiden que el juicio siga su curso mientras no se resuelvan por referirse a presupuestos procesales sin los que el proceso no puede ser válido. Se les llama de especial pronunciamiento porque han de resolverse mediante una sentencia que únicamente a ellos concierna y no por la definitiva en la que decidan las cuestiones litigiosas".³³

Podemos entonces concluir que los incidentes son como pequeños procedimientos que tienden a resolver controversias de carácter adjetivo que tienen relación inmediata y directa con el asunto principal.

El Código Fiscal de la Federación, dentro del Título VI "Del procedimiento contencioso administrativo", establece en el capítulo VI " Los incidentes ", que pueden tener lugar en el juicio ante el Tribunal Fiscal de la Federación regulándolos en diversos artículos.

Antes de analizar los incidentes que contempla el Código Fiscal Federal, estableceremos las reglas y principios que este mismo ordenamiento prevé para poder hacer valer dichos incidentes en el juicio seguido ante el Tribunal Fiscal de la Federación.

Cuando la promoción del incidente sea frívola e improcedente se impondrá a quien lo promueva una multa hasta de 50 veces el salario mínimo general diario vigente en el área geográfica correspondiente al Distrito Federal. Esto en virtud, de que las partes en el juicio muchas ocasiones recurren a promover un incidente que saben de antemano que no es procedente, pero lo hacen con el fin solamente de retardar el procedimiento.

Respecto al área geográfica de la cual hace referencia el texto de la ley, es importante señalar que el legislador cae en el error de mencionar el área como la del Distrito Federal, no contemplando que es lo que sucede con los juicios que se llevarán a cabo en cualquiera de las regiones del territorio nacional. Es entonces, que el legislador al establecer como área, el área geográfica del Distrito Federal, desde mi punto de vista,

29 Ibid. Págs. 560 y 561.

30 DICCIONARIO JURÍDICO MEXICANO. Op.Cit. Pág. 1665.

31 DERECHO FISCAL MEXICANO. Op. Cit. Pág. 579

32 Ibid. Pág. 579.

33 Ibid. Pág. 579.

cae en ciertas imprecisiones respecto de los juicios que se ventilan en cualquier otro estado del territorio nacional cuando no se trata precisamente del Distrito Federal, debiera entonces haber establecido el legislador el "área geográfica que corresponda al lugar del juicio", de tal modo que en tal acepción entraran todos los juicios que se tramitan ante el Tribunal Fiscal de la Federación, independientemente del lugar del juicio.

Por otro lado en relación a la multa de la cual se haría acreedor la parte que promoviera un incidente notoriamente frívolo e improcedente, su cuantificación debe estar acorde al texto del artículo 21 Constitucional, con el fin de no violar o quebrantar esa garantía individual. Dicho artículo constitucional en lo referente establece lo siguiente:

"Artículo 21.- Compete a la autoridad administrativa la aplicación de sanciones por las infracciones de los reglamentos gubernativos y de policía, las que únicamente consistirán en multa o arresto hasta por 36 horas;.....

..... Si el infractor fuese jornalero, obrero o trabajador, no podrá ser sancionado con multa mayor del importe de su jornal o salario de un día.

Tratándose de trabajadores no asalariados la multa no excederá del equivalente a un día de su ingreso".

Cuando se promueva alguno de los incidentes que se prevén en el artículo 217 del Código Fiscal de la Federación, se suspenderá el juicio en el principal hasta que se dicte la resolución correspondiente. A diferencia cuando se promuevan incidentes que no sean de previo y especial pronunciamiento, continuará el trámite del proceso.

Los incidentes de incompetencia en razón del territorio, el de acumulación de autos y el de interrupción por causa de muerte o disolución, únicamente podrán promoverse hasta antes de que quede cerrada la instrucción del juicio.

Si no se prevé algún trámite especial, los incidentes se substanciarán corriendo traslado de la promoción a las partes por el término de tres días, con el escrito en el que se promueva el incidente o se desahogue el traslado, se ofrecerán las pruebas pertinentes y se presentarán los documentos correspondientes.

f.1. Los Incidentes de Previo y Especial Pronunciamiento.

A continuación analizaremos cada uno de los incidentes de previo y especial pronunciamiento que pueden tener lugar en el juicio ante el Tribunal Fiscal de la Federación. Según lo previsto en el artículo 217 del Código Fiscal de la Federación, son incidentes de previo y especial pronunciamiento los siguientes:

- I. La incompetencia en razón del territorio.
- II. El de acumulación de autos.
- III. El de nulidad de notificaciones.
- IV. El de interrupción por causa de muerte o disolución.
- V. La recusación por causa de impedimento.

1. Incidente de incompetencia en razón del territorio.

En materia procesal fiscal, las cuestiones de incompetencia que regula el Código Fiscal Federal, pueden surgir a instancia de parte por vía incidental o pueden ser de oficio para resolverse de plano por las Salas Regionales del Tribunal Fiscal de la Federación.

Se estableció ese doble sistema para el presente incidente, debido a que la competencia es un presupuesto procesal de orden público, sin el cual no puede constituirse válidamente la relación procesal.

Así el artículo 218 del Código Fiscal de la Federación, en sus cuatro primeros párrafos prevé el sistema de oficio, estableciendo *" Cuando ante una de las salas regionales se promueva juicio de la que otra deba conocer por razón de territorio, se declarará incompetente de plano y comunicará su resolución a la que en su concepto corresponderá ventilar el negocio, enviándole los autos.*

Recibido el expediente por la sala requerida, decidirá de plano dentro de las cuarenta y ocho horas siguientes, si acepta o no el conocimiento del asunto.

Si la sala regional requerida la acepta, comunicará su resolución a la requirente, a las partes y al Presidente del Tribunal. En caso de no aceptarlo, hará saber su resolución a la sala requirente y a las partes, y remitirá los autos al Presidente del Tribunal.

Recibidos los autos, el Presidente del Tribunal los someterá a consideración del Pleno para que éste determine a cual sala regional corresponde conocer el juicio, pudiendo señalar a alguna de las contendientes o a sala diversa, ordenando que el Presidente del Tribunal comuniqué la decisión adoptada, a las salas y a las partes, y remita los autos a la que sea declarada competente."

En cuanto al sistema que es a instancia de parte, el último párrafo del artículo en cita dispone lo siguiente:

" Cuando una sala esté conociendo de algún juicio que sea de la competencia de otra, cualquiera de las partes podrá acudir ante el Presidente del Tribunal, exhibiendo copia certificada de la demanda y de las constancias que estime pertinente, a fin de que se someta el asunto al conocimiento del Pleno del Tribunal. Si las constancias no fueran suficientes, el Presidente del Tribunal podrá pedir informe a la sala regional cuya competencia se denuncie, a fin de integrar debidamente las constancias que deban someterse al Pleno ".

2. Incidente de acumulación de autos.

El artículo 219 del Código Fiscal de la Federación, señala los casos en que procede la acumulación de dos o más juicios pendientes de resolución y son los siguientes:

1. Las partes sean las mismas y se invoquen idénticos agravios.
2. Siendo diferentes las partes e invocándose distintos agravios, el acto impugnado sea uno mismo o se impugnen varias partes del mismo acto.
3. Independientemente de que las partes y los agravios sean o no diversos, se impugnen actos que sean unos antecedentes o consecuencia de los otros.

Primero, pudiéramos mencionar que el incidente de acumulación de autos tiene como uno de sus fines más importantes el de la economía procesal y la justicia pronta y expedita, figuras jurídicas que además se encuentran en un rango constitucional como garantías individuales. En segundo lugar, evitar sentencias contradictorias, problema que sucede

en la práctica de los tribunales con mucha frecuencia, y un tercer fin de la acumulación de autos, sería el evitar que los jueces sobreseieran el juicio, argumentando la causal prevista en la fracción III del artículo 202 del Código Fiscal Federal, la cual dice que el asunto haya sido materia de sentencia pronunciada por el Tribunal Fiscal, siempre que hubiere identidad de partes y se trate del mismo acto impugnado aunque las violaciones sean distintas.

El presente incidente, puede también iniciarse de oficio o a instancia de parte. La acumulación se tramitará ante el Magistrado Instructor que esté conociendo del juicio en el cual la demanda se presentó primero. Dicho Magistrado en el plazo de 10 días, tendrá que formular un proyecto de resolución que someterá a la sala, la cual dictará la determinación que proceda.

Una vez que haya sido decretada la acumulación de autos, la sala que conozca del juicio más reciente, deberá enviar los autos a la sala que conozca del primer juicio, esto tendrá que ser en un plazo que no exceda de seis días.

Se puede dar el caso que la acumulación de autos se decrete en una misma sala, en este caso se tomarán los autos al Magistrado de esa sala que conozca del juicio más antiguo.

El incidente de acumulación debe promoverse hasta antes de la instrucción, cuando la acumulación no pueda decretarse porque precisamente, en alguno de los juicios se hubiese cerrado ya la instrucción o los juicios se encuentren en diversas instancias, a petición de parte o de oficio, se podrá decretar la suspensión del procedimiento en el juicio en trámite.

Obviamente la suspensión del procedimiento subsistirá hasta que se pronuncie la resolución definitiva en el otro negocio.

3. Incidente de nulidad de notificaciones.

De acuerdo a lo dispuesto por el artículo 223 del Código Fiscal de la Federación, las notificaciones dentro del juicio contencioso administrativo, que no fueren hechas conforme a lo dispuesto por este mismo Código, serán nulas.

Es un problema real el que se vive en nuestro país y directamente en nuestros tribunales, el que cada vez son más los casos de irregularidades en las notificaciones por parte de las autoridades tanto judiciales como administrativas. Desafortunadamente esto provoca que los juicios sean tan lentos y tardados y que la autoridad cada día se acostumbre y vea este problema como parte ya del juicio de que se trate, aún cuando las partes en el mismo, promuevan incidente de nulidad de notificaciones.

El incidente de nulidad de notificaciones, debe ser promovido por escrito y se deben ofrecer las pruebas pertinentes en el mismo acto. Al igual que los incidentes antes mencionados, toda promoción de nulidad notoriamente infundada se desechará de plano.

En este incidente, el perjudicado podrá pedir que se declare la nulidad dentro de los cinco días siguientes (naturales) a aquel en que conoció el hecho, es decir, en cuanto tuvo conocimiento de cualquier irregularidad en las notificaciones.

Al admitirse la promoción, se dará vista a las demás partes por el término de 5 días para que manifiesten lo que a su derecho convenga, y no tres días como plantea el artículo

228 bis del Código Fiscal Federal, transcurrido dicho plazo el Magistrado Instructor que conoce del juicio dictará la resolución que corresponda.

Para el caso de que la nulidad procediera y fuera declarada, la sala que conoce del asunto ordenará reponer el procedimiento desde la fecha de la notificación anulada. Esto significa que el procedimiento que se ha gestado desde la notificación anulada hasta donde se encuentre el juicio queda nulo, es decir, sin efectos.

Cuando la nulidad ha procedido se impondrá al actuario responsable una multa equivalente hasta dos veces el salario mínimo general de la zona económica correspondiente al Distrito Federal, elevado al mes, sin que exceda del 30% de su sueldo mensual, y en caso de que el actuario reinsidiera podrá ser destituido de su cargo, sin responsabilidad para el Estado.

4. Incidente de interrupción por causa de muerte o disolución.

Podemos inferir que el artículo 224 del Código Fiscal de la Federación, para establecer la procedencia y tramitación del incidente de interrupción del proceso por causa de muerte, disolución, incapacidad o declaratoria de ausencia nos remite, aunque expresamente no lo diga al Código Federal de Procedimientos Civiles, que en varios artículos prevé estas figuras y las regula de manera específica.

Respecto a este incidente son aplicables los artículos 368, 369, 370, 371 y 372 del Código Federal de Procedimientos Civiles.

Como causales de este incidente tenemos las siguientes:

1. La muerte de una de las partes;
2. La muerte de un representante procesal de una de las partes; y
3. La disolución o extinción de una persona moral que sea parte en el proceso.

El presente incidente de previo y especial pronunciamiento, puede iniciarse a petición de parte o de oficio.

Como regla general tenemos que se puede hablar de interrupción o se está en presencia de esta, sólo hasta antes del término de alegatos, que es el periodo equivalente al anterior a la audiencia final, que establece el Código Federal de Procedimientos Civiles.

Cuando el Código Fiscal de la Federación menciona la interrupción del proceso por disolución, obviamente se está refiriendo a la disolución de las personas morales.

En el caso de muerte o disolución de una de las partes, la interrupción durará el tiempo indispensable para que se apersona en el juicio, el causahabiente de la desaparecida o su representante. En caso de muerte de una de las partes, la interrupción cesará tan pronto como se acredite la existencia de un representante de la sucesión.

Cabe hacer mención a que con excepción de las medidas urgentes y de aseguramiento, todo acto procesal verificado durante la interrupción es ineficaz, sin que sea necesario pedir ni declarar su nulidad, es decir, durante la interrupción no se computa ningún término procesal. Lo anterior en virtud y con fundamento en lo dispuesto por los artículos 14 y 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, que contempla la garantía de legalidad, es decir, del debido proceso legal y la garantía de audiencia, de ser vencido y oído en juicio, respectivamente.

5. Incidente de recusación de magistrados y peritos por causa de impedimento.

De acuerdo a lo previsto por el artículo 225 del Código Fiscal de la Federación, las partes podrán recusar a los magistrados o a los peritos del Tribunal, cuando se encuentren en alguno de los casos de impedimento a que se refiere el artículo 204 del mismo Código, el cual establece los siguientes supuestos:

1. Tengan interés personal en el negocio.
2. Sean parientes consanguíneos, a fines o civiles de alguna de las partes, o de sus patronos o representantes en línea recta sin limitación de grado y en línea transversal dentro del cuarto grado por consanguinidad y segundo por afinidad.
3. Hayan sido patronos o apoderados en el mismo negocio.
4. Tengan amistad estrecha o enemistad con alguna de las partes.
5. Hayan dictado el acto impugnado o hayan intervenido con cualquier carácter en la emisión del mismo o en su ejecución.
6. Figuren como parte en un juicio similar, pendiente de resolución.
7. Estén en una situación que pueda afectar su imparcialidad en forma análoga o más grave que las mencionadas."

La recusación de magistrados se hará valer hasta antes de que se cierre la instrucción en el juicio. La de peritos, se podrá hacer valer dentro de los 6 días siguientes a aquel en que cada parte tenga conocimiento de que ha rendido su dictamen pericial.

Ovviamente en la práctica judicial, la recusación de lo peritos se hace antes de que hayan rendido su dictamen, pues de lo contrario solamente se estaría retardando el procedimiento, atentándose pues al principio de la celeridad y la economía procesal.

Este incidente de recusación se hará valer, mediante escrito dirigido al Presidente del Tribunal Fiscal de la Federación y se deberá acompañar las pruebas que se consideren pertinente. Tratándose de la recusación de peritos el escrito se dirigirá al Presidente de la sala de que se trate, es decir, la sala que conoce del asunto.

El Presidente del Tribunal Fiscal dentro de los tres días siguientes a la fecha de presentación de la promoción pedirá un informe al recusado, quien esta obligado a rendirlo en un término también de tres días.

Si se declara la recusación, el magistrado será sustituido en los términos de la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación, en su artículo 26, fracciones IX, XI, XIV y XVII.

En el caso de la recusación de los peritos el Magistrado Instructor pedirá al perito recusado que rinda un informe dentro de los tres días siguientes. En caso de que el perito no presente su informe, se presumirá cierto el impedimento que tiene. La Sala competente al encontrar fundada la recusación, sustituirá al perito de que se trate.

f. 2. El Incidente de Suspensión de la Ejecución.

El artículo 227 del Código Fiscal de la Federación prevé el incidente de suspensión de la ejecución, que se refiere a que se puede promover cuando la autoridad ejecutora niegue o viole la suspensión, cuando rechace la garantía ofrecida o cuando reinicie la ejecución.

Asimismo se puede hacer valer por la autoridad, cuando ésta es parte en el juicio, cuando el otorgamiento de la suspensión no se ajuste a la ley.

A diferencia de los incidentes de previo y especial pronunciamiento, este incidente se podrá interponer en cualquier tiempo, mientras esté "sub-judice", es decir, en tanto el juicio ante el Tribunal Fiscal de la Federación esté sin resolverse.

Este incidente en cuanto a su forma, tendrá que ser por escrito, se presentará ante el Magistrado Instructor que conozca del asunto, debiendo anexar copia del documento en que se haga constar la garantía del interés fiscal, así como copia de aquellos en que conste la iniciación del juicio.

Promovido el incidente se ordenará a la autoridad que suspenda la ejecución y rinda un informe en un plazo de 3 días. Si la autoridad omite suspender la ejecución y/o rendir el informe, se tendrán por ciertos los hechos que se le imputan y se declarará fundado el incidente respectivo. En este caso la sala en un plazo que no exceda de 5 días, dictará la resolución que corresponda.

La autoridad se hará acreedora a una multa de uno a tres tantos del salario mínimo general del área geográfica correspondiente al Distrito Federal, elevado al mes, en caso de no dar cumplimiento a la orden de suspensión o de admisión de la garantía, además de que la sala regional declarará la nulidad de las actuaciones realizadas, por se estas últimas violatorias del procedimiento.

f.3. Incidente de Falsedad de Documentos.

Según lo previsto en el artículo 229 del Código Fiscal de la Federación, existe el incidente de falsedad de documentos, que puede promoverse por las siguientes causas:

- I. Falsedad de un documento.
- II. Falsedad de una promoción.
- III. Falsedad de una actuación en juicio.*

Este incidente se podrá hacer valer ante el Magistrado Instructor hasta antes del cierre de la instrucción del juicio. Como vemos este incidente puede hacerse valer en el mismo término que los incidentes de previo y especial pronunciamiento. Deberá anexarse el documento que el interesado considere como indubitable o señalar el lugar o archivo donde se encuentre.

Resulta pues conveniente para la parte que interponga el presente incidente que ofrezca la prueba pericial correspondiente, la cual seguirá las mismas reglas del juicio principal; si la parte que interpuso el incidente de falsedad de documentos omitiere anexar lo anterior, el Magistrado Instructor desechará el incidente.

La sala al resolver sobre la autenticidad de el documento, lo hará exclusivamente para los efectos del juicio en el que se presume el incidente.

G) De las Pruebas.

El artículo 230 del Código Fiscal de la Federación dispone que en los juicios ante el Tribunal Fiscal de la Federación, serán admisibles toda clase de pruebas, con excepción de la prueba confesional a cargo de las autoridades, mediante la absolución de

posiciones. Sobre esta cuestión es importante comentar que el citado artículo sólo se refiere a la absolución de posiciones, en tal virtud se permite la confesión de la autoridad cuando ésta es de forma expresa al formular la demanda o al contestarla, en su ampliación o contestación de la ampliación o en cualquier otro acto del proceso.

Desde mi punto de vista permitir que la autoridad confiese en forma expresa en su escrito de demanda, ampliación a la demanda, contestación a la demanda o ampliación a la contestación es un acierto, lo que no me parece acertado es pretender llamar a lo anterior una confesión por parte de la autoridad, pues la misma prueba de confesión se estaría desvirtuando en su naturaleza.

Considero que en el juicio contencioso administrativo uno de los motivos por los que no se admite la prueba confesional a cargo de las autoridades mediante la absolución de posiciones, es el debido a que los servidores públicos no son permanentes en sus cargos, se daría el fenómeno de que no declararía el mismo funcionario, y al ser la prueba confesional una prueba personal que debe recaer sobre hechos propios, se desvirtuaría la prueba si declara otro funcionario, además de que existe un principio sobre la información confidencial que en este caso se maneja a través de una Dependencia del Poder Ejecutivo Federal, es decir, de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público. Además de lo anterior, siendo considerable el número de asuntos que se tramitan en las dependencias oficiales, los funcionarios públicos no recordarían todos los detalles específicos del asunto en el que se les citara para la prueba confesional.

Por otro lado existe la confesión tácita, cuando la autoridad omite o no cumple con ciertos requisitos dentro del proceso que la ley marca, es en este caso que se presume que los hechos que se le imputan a la autoridad son ciertos como si los hubiera confesado.

Como regla general, las pruebas deberán de ser ofrecidas en la demanda y en la contestación de la misma, según lo dispuesto por los artículos 208 fracción V, 209, 213 fracción V y 214 del Código Fiscal de la Federación. En el caso de que existan pruebas supervenientes el Código en cita dispone que éstas podrán ofrecerse siempre que no se haya dictado sentencia.

Las pruebas supervenientes dice el maestro Sánchez León, "son las que nacen o de las que se tiene conocimiento después de la litiscontestación, pero antes de dictarse sentencia".³⁴

Por lo que respecta a los hechos negativos existe un aforismo latino que dice: "probatio non incumbit cui negat" que significa "la prueba no incumbe al que niega", es decir los hechos negativos no deben ser probados. Esta idea es recogida por el artículo 68 del Código Fiscal de la Federación que establece: "Los actos y resoluciones de las autoridades fiscales se presumirán legales. Sin embargo, dichas autoridades deberán probar los hechos que motiven los actos o resoluciones cuando el afectado los niegue lisa y llanamente, a menos que la negativa implique la afirmación de otro hecho".

La prueba testimonial se ofrecerá precisando los hechos sobre los que debe versar y señalará los nombres y domicilios de los testigos. Sin estos requisitos se tendrá por no ofrecida.

Para su desahogo se requiere que la oferente presente a sus testigos, cuando ésta manifieste no poder presentarlos, el Magistrado Instructor los citará para que comparezcan el día y hora que al efecto se señale. De los testimonios se levantará acta detallada.

Respecto de esta prueba, las autoridades rendirán testimonio por escrito.

³⁴ Ibid. Pág. 590.

En cuanto a la prueba pericial se ofrecerá adjuntando cada parte su cuestionario pericial correspondiente, debiendo ir firmado por cada una de las partes oferentes, según sea quien la ofrezca.

En el auto que recaiga a la contestación de la demanda o de su ampliación, se requerirá a las partes para que en el término de 10 días presenten a sus peritos, a fin de que acrediten que reúnen los requisitos de ley, así como para que acepten el cargo y protesten su legal desempeño, apercibido que de no hacerlo se tendrá por no ofrecida la prueba.

En los acuerdos por los que se acepte a cada perito, el magistrado instructor le concederá un plazo mínimo de 15 días para que rinda su dictamen, y únicamente se considerarán los dictámenes rendidos dentro del plazo concedido.

Podrá haber la sustitución de los peritos por una sola vez de cada parte, siempre y cuando se señalen el nombre y el domicilio de la nueva persona y se esté dentro de los plazos que la propia ley señala.

El perito tercero será designado por la sala regional de entre los que tenga adscritos.

La prueba documental se debe ofrecer en el escrito de demanda y en el de contestación a la misma, de acuerdo a lo dispuesto por el artículo 209, fracciones III, IV y VI y 214, fracción VI del Código Fiscal de la Federación.

Los párrafos penúltimo y antepenúltimo del artículo 209 del Código citado anteriormente disponen: *"... Cuando las pruebas documentales no obren en poder del demandante o cuando no hubiera podido obtenerlas a pesar de tratarse de documentos que legalmente se encuentren a su disposición éste deberá señalar el archivo o lugar en que se encuentren para que a su costa se mande expedir copia de ellos o se requiera su remisión cuando ésta sea legalmente posible. Para este efecto deberá identificar con toda precisión los documentos y tratándose de los que pueda tener a su disposición, bastará con que acompañe copia de la solicitud debidamente presentada. Se entiende que el demandante tiene a su disposición los documentos, cuando legalmente pueda obtener copia autorizada de los originales o de las constancias. En ningún caso se requerirá el envío de un expediente administrativo.*

Cuando no se adjunten a la demanda los documentos a que se refieren las fracciones V a VII de este artículo, se tendrán por no ofrecidas las pruebas respectivas. En los demás casos el magistrado instructor requerirá mediante notificación personal al demandante para que presente las copias o documentos de que se trate en el plazo de cinco días, apercibiéndolo que de no hacerlo en tiempo se tendrá por no presentada la demanda".

Con el fin de que lo anterior se pueda cumplir por las partes en el juicio, el artículo 233 del Código Fiscal Federal, prevé la obligación a cargo de las autoridades y funcionarios de expedir con oportunidad las copias de los documentos que les sean solicitados, cuando estos han sido identificados con toda precisión tanto en sus características como en su contenido por la parte que lo solicita.

La omisión por parte de las autoridades a lo anterior desde mi punto de vista es demasiado grave, pues en el caso que sin causa justificada la autoridad demandada no expida las copias que le fueron solicitadas, se presumirán ciertos los hechos que se pretendan probar con esos documentos.

Con respecto a lo anterior existe una tesis jurisprudencial de la Suprema Corte de Justicia de la Nación que establece lo siguiente:

"PRUEBA DOCUMENTAL EN MATERIA FISCAL - Al ofrecer como prueba un expediente que obraba en los autos de otro juicio pendiente ante el Tribunal Fiscal, se cumplieron los requisitos que, en su párrafo segundo señala el artículo 181 del Código de la materia para tener por legalmente propuesta la prueba documental, si la Sala de primera instancia se reduce simplemente a tener por ofrecidas esas pruebas, sin proveer acerca de la solicitud para que se pidiera de la respectiva Sala el expediente a que se hace referencia, no habiéndose pronunciado resolución que desechara o que tuviera por no ofrecida la prueba, en la forma en que como ya se advirtió, fue propuesta, la Sala de primera instancia estaba obligada a solicitar la remisión del expediente, siendo aplicables a la Revisión fiscal las normas referentes a la revisión en el juicio de garantías artículo 2º., del Decreto de 30 de diciembre de 1946 reformado el 30 de diciembre de 1949, y advirtiéndose que se violaron las formalidades del procedimiento, puesto que la Sala Fiscal incurrió en una omisión que dejó sin defensa a una de las partes, y que puede influir decisivamente en la sentencia que habrá de dictarse en definitiva, debe revocarse el fallo que se recurre y ordenarse la reposición del procedimiento, con apoyo en el artículo 91, fracción IV, de la Ley de Amparo, para el efecto de que se mande desahogar la prueba documental propuesta y se pronuncie, en su oportunidad, la sentencia que legalmente proceda."

Revisión fiscal 277/56. María de Jesús Vázquez Tinoco. 7 de septiembre de 1960. Unanimidad de 4 votos. Ponente. Felipe Tena Ramírez."

H) De la Valoración de las Pruebas

El maestro Eduardo Pallares respecto de la valoración de las pruebas dice: " Valor de las pruebas. Por valor de las pruebas entiende la ley su eficacia probatoria o sea el grado en que obligan al juez a tener por probados los hechos a que ellas se refieran. Si el juez está obligado a considerar probado el hecho, la prueba es plena. En caso contrario, puede ser semiplena o del todo ineficaz ".³⁵

La valoración de las pruebas, se encuentra regulada en el artículo 234 del Código Fiscal de la Federación, el cual establece: " La valoración de las pruebas se hará de acuerdo a las siguientes disposiciones:

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

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

³⁵ Citado por Sánchez Leon, Gregorio, en su obra Derecho Fiscal Mexicano, 8a. edición, Pág. 596.

En derecho procesal, tenemos que puede existir el sistema mixto de valoración de las pruebas, el presente artículo es prueba de ello, así en esta primera fracción el sistema es el llamado de prueba tasada.

2. El valor de las pruebas pericial y testimonial, así como el de las demás pruebas quedará a la prudente apreciación de la sala. Cuando por el enlace de las pruebas rendidas y de las presunciones formadas la sala adquiera la convicción distinta acerca de los hechos materia del litigio, podrá valorar las pruebas sin sujetarse a lo dispuesto en las fracciones anteriores, debiendo fundar razonadamente esta parte de su sentencia.

En esta segunda fracción el sistema de valoración de las pruebas es el llamado de libre valoración.

1) De los Alegatos y Etapa Conclusiva.

En esta etapa del juicio, cuando ya no existen pendiente ninguna diligencia, ni por resolver incidentes de previo y especial pronunciamiento, tienen lugar los alegatos o conclusiones de las partes según lo dispuesto por el Código Fiscal de la Federación.

En virtud de lo anterior, el artículo 235 del Código Fiscal de la Federación establece:

“ Artículo 235.- El Magistrado Instructor, diez días después de que haya concluido la sustanciación del juicio y no existiere ninguna cuestión pendiente que impida su resolución, notificará por lista a las partes que tienen un término de cinco días para formular alegatos por escrito. Los alegatos presentados en tiempo deberán ser considerados al dictar sentencia. Al vencer el plazo de cinco días a que se refiere el párrafo anterior con alegatos o sin ellos quedará cerrada la instrucción, sin necesidad de declaratoria expresa “.

Desde mi punto de vista los alegatos constituyen una carga procesal para las partes, pero la falta de ellos, puede producir consecuencias desfavorables en la sentencia respecto de los intereses de quien no los expresó. No existe ninguna sanción jurídica dentro del procedimiento antes de dictar sentencia si los alegatos se omiten, pero como he señalado pienso que se deben expresar si se quiere conseguir un resultado favorable al interés jurídico de la parte que los hace valer.

Cabe señalar que en el artículo antes citado el legislador establece que la notificación que debe hacerse a las partes para señalarles el término de expresión de alegatos es por lista que hace la sala que conoce del asunto. (reforma del artículo 235 del C.F.F. en publicación en el D.O.F. el día 5 de enero de 1988). Mi cuestionamiento sobre lo anterior, es en función de las partes que en un juicio ate el Tribunal Fiscal de la Federación, no radican en el lugar donde se lleve el juicio. A mi parecer es una cuestión que los pudiera dejar en estado de indefensión si hemos sostenido que los alegatos son parte muy importante dentro del juicio.

Otro de los principios que establece el artículo 235 del Código en cita, es el de que los alegatos presentados en tiempo deben ser considerados al dictar la sentencia, principio que reviste una gran importancia, ya que cuando menos uno o dos de los considerandos de la sentencia se ocuparan de analizar los alegatos presentados por las partes.

J) Cierre de la Instrucción.

Cuando ha vencido el término de alegatos, se hayan presentado estos o no, queda cerrada la instrucción, por ministerio de ley como hemos apuntado anteriormente, y por lo mismo, sin necesidad de que medie declaración expresa según lo dispone el artículo 235 del Código Fiscal Federal antes transcrito.

Inmediatamente después de que quede cerrada la instrucción la sentencia es el acto obligatorio que le sigue al juicio, ésta debe emitirse con estricto apego a lo que dispone el artículo 236 del Código en cita, que en lo conducente establece:

“ Artículo 236.- La sentencia se pronunciará por unanimidad o mayoría de votos de los magistrados integrantes de la Sala, dentro de los sesenta días siguientes a aquél en que se cierre la instrucción del juicio....”

K) De la Sentencia.

En este punto, es necesario que dejemos en claro lo que es una sentencia pronunciada por el Poder Judicial y lo que es una sentencia pronunciada por un tribunal de índole administrativo, como lo es en este caso el Tribunal Fiscal de la Federación.

El maestro Eduardo Pallares nos da su definición de sentencia en los siguientes términos: “ Sentencia es el acto jurisdiccional por medio del cual el juez resuelve las cuestiones principales materia del juicio o de las incidentales que hayan surgido durante el proceso “.36

En el derecho común, la sentencia es un acto obligatorio para el Poder Judicial de la entidad por el que se cierra una fase del proceso, eliminando la incertidumbre respecto de la norma que se aplica al caso concreto, y creando o declarando una situación jurídica concreta respecto de la pretensión de una de las partes o la negativa de la procedibilidad de ésta. En otras palabras la sentencia es el último acto jurisdiccional de una instancia que en resumen, va a crear una situación jurídica concreta para el demandante o para el demandado en estricto apego a derecho.

En virtud de que los artículos 236 al 241 del Código Fiscal de la Federación, no prevén una forma especial para la sentencia que se pronunciará después de cerrada la instrucción del juicio, recurriremos a plantear los principios de la misma, basándonos en lo que establece el derecho común, el cual establece que tradicionalmente las sentencias se integran:

36 Pallares, Eduardo. DICCIONARIO DE DERECHO PROCESAL CIVIL. Porrúa. 3a. edición. Pág. 647.

1. Resultandos, son los hechos consistentes en una relación por orden cronológico de las actuaciones procesales, consistiendo en una breve historia de la demanda, la contestación, la ampliación de la demanda, de la contestación, las pruebas, los alegatos, y de todo lo que tenga relevancia en la contienda que cada una de las partes presenta.

2. Considerandos, estos consisten en el análisis y estudio que hace el juzgador de todas y cada una de las actuaciones que las partes han realizado dentro del proceso, es decir, el juzgador realiza un análisis de las pretensiones que presenta una de las partes y de las defensas y excepciones que hace valer la otra parte, aplicando el derecho al caso concreto.

3. Resolutivos, consisten en que el juzgador reafirma la aplicación del derecho relacionándolo con cada uno de los considerandos de la sentencia que él mismo analizó.

De acuerdo al juicio de nulidad seguido ante el Tribunal Fiscal de la Federación las sentencias pueden ser:

a) Declarativas: Mediante las cuales se obtiene:

1. La declaración de nulidad del acto combatido; o
2. La validez del acto que se está impugnando.

En materia fiscal, se dice que la sentencia es un acto que se emite colegiadamente porque su elaboración supone de la concurrencia de todos y cada uno de los magistrados que integran las salas. Desde mi punto de vista un término más correcto de definir la sentencia en materia fiscal es decir que es un acto "colegiado", por la participación activa de los magistrados que efectivamente integran las salas. Aclarando que en algunos casos en la práctica existe la posibilidad de que un magistrado en la sentencia este en contra de los considerandos por no estar de acuerdo en los fundamentos de derecho que se plantean y estar a favor de los resolutivos que determinen una nulidad lisa y llana, una nulidad para efecto o la validez del acto impugnado. Así pues lo anterior no necesariamente quiere decir que dicho magistrado realice su voto particular.

Así pues, las sentencias denominadas declarativas son las que pronuncia el Tribunal Fiscal de la Federación. En la justicia administrativa, las sentencias se limitan única y exclusivamente a reconocer la validez del acto o resolución impugnado o a nulificar los mismos.

Al efecto se transcribe una tesis aislada del Segundo Tribunal Colegiado del Octavo Circuito:

"COMPETENCIA. EFECTOS DE LA SENTENCIA DEL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACIÓN, CUANDO SE OMITI SU FUNDAMENTACIÓN. La omisión de fundar la competencia de una autoridad, constituye una violación formal en términos del artículo 16 constitucional, que impide el estudio de fondo del asunto; en consecuencia, cuando en los actos de autoridad no se expresan, como parte de la formalidad consagrada en dicho precepto de la Ley Fundamental, el carácter con que se suscribe y el

dispositivo, acuerdo o decreto que otorgue tal legitimación, debe declararse la nulidad para efectos de modificar el acto impugnado o dictar uno nuevo que lo sustituya, en el que se subsane el vicio formal apuntado, según lo dispuesto por los artículos 133, fracción V, 238, fracción II y 239, fracción III, *in fine*, del Código Fiscal de la Federación; pero no podrá dictarse la nulidad lisa y llana del acto, pues no se hizo el examen de fondo del asunto y, además, porque la emisión de una nueva resolución que purgue los vicios formales evidenciados, es una atribución propia de la autoridad que deriva de la ley. Cosa muy distinta es el caso en que, habiendo fundado la autoridad su competencia, del análisis respectivo se advierta que es incompetente, ya que ello implica un estudio de fondo y, en tal caso, la nulidad de la resolución debe ser lisa y llana, en virtud de que ante la incompetencia del funcionario emisor de dicha resolución, ésta carece de valor jurídico, pero dicha nulidad (lisa y llana), no impide que la autoridad competente, en uso de sus atribuciones legales, pueda dictar una nueva resolución o bien llevar a cabo un nuevo procedimiento.”

SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO DEL OCTAVO CIRCUITO. VIII. 2o. 24 A.

En un primer supuesto, se esta en presencia de la nulidad lisa y llana si es el caso de que la autoridad habiendo fundado su competencia del análisis se advierta que no es competente y en un segundo supuesto es nulidad para efectos de que se modifique el acto impugnado o se dicte uno nuevo, cuando la autoridad omitió fundar su competencia, pues lo anterior impide estudiar el fondo del asunto.

Al respecto la Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación establece ciertos precedentes de tesis, alguno de éstos es el que a continuación se transcribe:

“ NULIDAD LISA Y LLANA DE LA RESOLUCIÓN.- PROCEDE CUANDO EL SANCIONADO NO COMETE LA INFRACCIÓN POR LA QUE SE LE IMPONE LA MULTA COMBATIDA. Si la Sala A quo al resolver la litis planteada considera que la autoridad al sancionar al particular tomó en consideración hechos que fueron distintos a los que se prevén en la hipótesis normativa del precepto fundatorio, es claro que la nulidad que se decreta no puede ser para efectos, en virtud de que al ser otras las conductas realizadas por el sancionado y que no actualizan la hipótesis del precepto en el que se fundó la autoridad, que no cometió la infracción por la que se pretende sancionar, razón por la cual procede declarar la nulidad lisa y llana de la resolución y no para efectos. **SEGUNDA SECCIÓN DE LA SALA SUPERIOR DEL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACIÓN.** ”

Recurso de Apelación No. 100(A)-II-57/96/263/95.- Resuelto por la Segunda Sección de la Sala Superior Del Tribunal Fiscal de la Federación, en sesión de 27 de junio de 1996, por unanimidad de 4 votos.- Magistrada Ponente: Silvia Eugenia Díaz Vega.- Secretaria: Lic: Martha Gladys Calderón Martínez. (Tesis aprobada en sesión de 27 de junio de 1996).

Resulta obvio, que si el particular no cometió ninguno de los actos que la autoridad administrativa le atribuye y por los que ésta misma le molesta en su esfera jurídica de manera directa, resulta claro que la nulidad de la resolución debe de ser declarada por la autoridad como una nulidad lisa y llana.

“SENTENCIAS DE NULIDAD FISCAL PARA EFECTOS. EL ARTÍCULO 239, FRACCIÓN III, ÚLTIMO PÁRRAFO, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, QUE LAS ESTABLECE, NO ES VIOLATORIO DE LA GARANTÍA DE SEGURIDAD JURÍDICA PREVISTA EN EL ARTÍCULO 23 CONSTITUCIONAL. Aun cuando la garantía de seguridad jurídica prevista en el artículo 23 constitucional no se limite a la materia penal, en atención a que, conforme al diverso 14 constitucional, tal garantía debe regir en todas las ramas jurídicas, el artículo 239 del Código Fiscal de la Federación, en su fracción III, último párrafo, al establecer la hipótesis en que las sentencias deben declarar la nulidad para efectos en materia fiscal, no resulta violatorio de aquel precepto, en virtud de que es inexacto que el numeral ordinario permita más de tres instancias en el juicio contencioso administrativo, ya que la resolución que da efectos constituye una sentencia que determina la ilegalidad del acto impugnado y puede ser combatida a través del recurso previsto por el tercer párrafo de dicha fracción, lo que no implica que el mismo acto administrativo declarado nulo pueda ser materia de interminables juicios o procedimientos, tomando en consideración que la razón de ser del debate, la que fue objeto del proceso y constituyó la materia sobre la que versó la sentencia, una vez resuelta, constituye cosa juzgada y respecto de ella no procede ya intentar otro juicio, pues esto únicamente es posible si se plantea en contra de un acto administrativo nuevo y, por tanto diferente.”

P/J. 84/97. EL TRIBUNAL PLENO, en su sesión privada celebrada el tres de noviembre en curso, aprobó, con el número 84/1997, la tesis jurisprudencial que antecede.- México, Distrito Federal, a tres de noviembre de mil novecientos noventa y siete.

Según lo que se desprende de la jurisprudencia que antecede, resulta claro que cuando el juzgador declara en una resolución nulo un acto administrativo, este no puede ser objeto de otro juicio, pues se estarían afectando las defensas del demandante, pero si en cambio se trata de un acto administrativo distinto, es decir, nuevo éste si podría ser impugnado en juicio por el demandante.

Asimismo el artículo 236 del Código Fiscal de la Federación en lo referente establece:

“ Artículo 236.- La sentencia se pronunciará por unanimidad o mayoría de votos de los magistrados integrantes de la sala, dentro de los sesenta días siguientes a aquel en que se cierre la instrucción en el juicio. Para este efecto el magistrado instructor formulará el proyecto respectivo dentro de los cuarenta y cinco días siguientes al cierre de la instrucción. Para

dictar resolución en los casos de sobreseimiento por alguna de las causas previstas en el artículo 203 de este código, no será necesario que se hubiere cerrado la instrucción.

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

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

El Tribunal Fiscal de la Federación podrá, según lo dispuesto por el segundo párrafo del artículo 238 del Código Fiscal de la Federación, hacer valer de oficio la incompetencia de la autoridad para dictar la resolución impugnada, aún cuando no se haya hecho valer por las partes, con lo cual en este caso concreto queda claro que en el juicio de nulidad existe la suplencia de la queja por parte del juzgador.

Así pues, las Salas del Tribunal Fiscal de la Federación resolverán, en la sentencia los agravios que las partes hagan valer tanto del fondo del asunto como de todo el aspecto formal, es decir de procedimiento involucrado en el juicio de nulidad a fin de que si existieron varias violaciones fundadas, la Sala así lo expresará en su resolución declarando la nulidad del acto para el efecto de que la autoridad administrativa reponga el acto o el procedimiento, deberá hacerlo tomando en cuenta las diversas consideraciones emitidas por la Sala en el estudio de los diferentes conceptos de nulidad que fueron expuestos por el demandante, y si en cambio la Sala declara la nulidad lisa y llana con esta declaración se da por terminado el juicio, pues al hablar de nulidad lisa y llana no se puede hablar de "efectos", pues caeríamos en una contradicción de que la autoridad emitiera una nueva resolución.

Respecto a lo anterior el primero, tercero y cuarto párrafos del artículo 237 del Código Fiscal de la Federación establecen lo siguiente:

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

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

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

Ahora bien, es indudable, que las sentencias que emite el Tribunal Fiscal de la Federación, al igual que las de cualquier otro tribunal, deben encontrarse debidamente fundadas y motivadas en los términos de los artículos 14 y 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Por otro lado como señala el artículo que precede las sentencias pronunciadas por las Sala Superior y las Salas Regionales del Tribunal Fiscal de la Federación deben examinar todos y cada uno de los puntos controvertidos del acto impugnado, en razón de que la sentencia por ser el acto por virtud del cual el juzgador resuelve la litis planteada analizando, considerando y fundando en derecho todos y cada uno de los argumentos, pruebas, actuaciones, agravios de las partes en el procedimiento, debe contener también el análisis de todos y cada uno de los puntos controvertidos, que en otras palabras son precisamente dichos argumentos, pruebas, actuaciones, agravios, etc. que las partes aporten durante el proceso.

Respecto a lo anterior existen tesis del Poder Judicial de la Federación que analizan lo que debe entenderse por "puntos controvertidos", las cuales a la tetra dicen:

"TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACIÓN. SENTENCIAS DEL DEBEN RESOLVER TODOS Y CADA UNO DE LOS PUNTOS CONTROVERTIDOS. De conformidad con el artículo 237 del Código Fiscal de la Federación, las Salas del Tribunal Fiscal de la Federación están obligadas a resolver todos y cada uno de los puntos controvertidos del acto impugnado, hechos valer tanto en los conceptos de anulación como en la contestación de la demanda. Por tanto, no obstante que dichas Salas consideren fundado alguno de ellos, deben analizar los demás, pues la finalidad del legislador al redactar el precepto invocado en esos términos, es sin lugar a dudas que los Tribunales Colegiados de Circuito no resuelvan de manera directa argumentos planteados por las partes y que son materia de la litis sino que, únicamente se ocupen de ellos después de que la Sala Fiscal se haya pronunciado al respecto, bien en la revisión promovida por las autoridades demandadas o bien en el juicio de amparo que instaure el gobernado. **SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO DEL SEXTO CIRCUITO.**"

Precedentes: Octava Epoca:Revisión fiscal 14/89. Plaza Mediterránea, S.A. de C.V. 21 de noviembre de 1989. Unanimidad de votos. Revisión fiscal 11/89. Plaza Europa, S.A. 28 de noviembre de 1989. Unanimidad de votos. Revisión fiscal 18/89. Cárdenas e Hijos, S de R.L. 17 de enero de 1990. Unanimidad de votos. Revisión fiscal 12/89. Apizaco Automotriz, S.A. 9 de marzo de 1990. Unanimidad de votos. Revisión fiscal 12/90. Rosario Pérez Hernández. 4 de julio de 1990. Unanimidad de votos. NOTA: Tesis VI.2o.J/85, Gaceta número 35, pág 95; Semanario Judicial de la Federación, tomo VI, Segunda Parte-1, pág. 423.

“REVISIÓN FISCAL, FALTA DE FUNDAMENTACIÓN U OMISIÓN DEL ESTUDIO DE LOS PUNTOS CONTROVERTIDOS POR EL TRIBUNAL FISCAL EN LA SENTENCIA DEL JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO MOTIVO DE LA REENVÍO IMPROCEDENTE DEL TRIBUNAL COLEGIADO. Si la Sala Fiscal del conocimiento dicta sentencia en contravención del artículo 237 del Código Fiscal de la Federación, que obliga a las Salas de Tribunal a fundar en derecho los fallos y examinar todos y cada uno de los puntos controvertidos del acto administrativo ante ellas impugnado, y si la violación de maras, amerita la revocación de dicha sentencia, lo procedente no es obligar a la Sala a quo a emitir nueva resolución, sino que el Tribunal Colegiado se haga cargo de la litis planteada en el juicio contencioso administrativo, con plena jurisdicción, a fin de no dejar en estado de indefensión al actor y de cumplir con lo establecido por el artículo 104, fracción I B, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. En efecto, como lo ordena el artículo 104, fracción I B, de la Carta Magna, el recurso de revisión fiscal debe sujetarse a los trámites que la Ley Reglamentaria de los artículos 103 y 107 constitucionales, fijan para la revisión en amparo indirecto, mismo ordenamiento que contempla un sistema de revisión en el que no existe el reenvío al a quo para un nuevo análisis del acto ante el impugnado, según se desprende del artículo 91 de la Ley de Amparo, que dice: “... Los Tribunales Colegiados de Circuito, al conocer de los asuntos en revisión, observarán las siguientes reglas: I. Examinarán los agravios alegados contra la resolución recurrida y, cuando estimen que son fundados, deberán considerar los conceptos de violación cuyo estudio omitió el juzgador. **TERCER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.**”

Revisión fiscal 303/88. Super Talleres Torreón, S.A. 13 de mayo de 1988.
Unanimidad de votos. Ponentes: Genaro David Góngora Pimentel.
Secretaria: María Guadalupe Saucedo Zavala.”

Respecto a las tesis transcritas anteriormente, es claro que el legislador al redactar el artículo 237 del Código Fiscal de la Federación pretende que el demandante no quede en estado de indefensión cuando las Salas del Tribunal Fiscal de la Federación no analizan todos y cada uno de los puntos controvertidos en la demanda, o por el contrario sólo analizan alguno de ellos que consideren fundado, lo que se traduce en que atento a lo dispuesto por los artículos 14, 16 y 17 constitucionales no existe la justicia completa, es decir, el demandante en este caso tendría que acudir al juicio de amparo para que el Poder Judicial Federal al resolver en la sentencia obligará a la Sala correspondiente del Tribunal Fiscal de la Federación a que estudiara todos y cada uno de los agravios presentados por las partes, aplicando lo que dispone el artículo 237 del Código Fiscal de la Federación, debido esto a que es la tarea de la Sala del Tribunal Fiscal de la Federación en el juicio contencioso administrativo.

Por otro lado es también claro que siendo este el caso los Tribunales del Poder Judicial Federal deben apegarse estrictamente a lo que establece la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos en su artículo 104, fracción I B, que remite a seguir lo dispuesto por la Ley de Amparo en lo que al caso concreto respecta.

3. Resoluciones que emite el Tribunal Fiscal de la Federación.

A) Sus efectos

Como quedo establecido en el primer capítulo del presente trabajo el fundamento constitucional del Tribunal Fiscal de la Federación, es el artículo 73, fracción XXIX-H, el cual dota de plena autonomía al Tribunal para dictar sus fallos respecto de los juicios que se susciten entre la Administración Pública y los particulares.

Dentro del tema de las resoluciones que emite el Tribunal Fiscal de la Federación el Código Fiscal Federal en diversos artículos establece el sentido en que pueden ser emitidas las sentencias de dicho Tribunal.

El artículo 239, fracción III del Código Fiscal, establece lo que jurídicamente se llama la sentencia para efectos, esto es, a través de una sentencia del Tribunal Fiscal de la Federación se puede declarar la nulidad de una resolución para uno o determinados efectos, lo que se traduce en que declarada la nulidad de una resolución, la autoridad administradora deberá cumplir con los lineamientos que le fije la sentencia hasta dejar el asunto a satisfacción de las partes, debidamente corregido por las autoridades a quienes declaro la nulidad de la resolución impugnada. Ahora bien, si el Tribunal Fiscal de la Federación declara la nulidad lisa y llana del acto o resolución impugnado por el demandante, la autoridad administradora deberá emitir una nueva resolución en la que se declare dicha nulidad y se reponga el procedimiento.

La nulidad para efectos, de forma obligará a la autoridad administradora a cumplir con las formalidades específicas que las diferentes leyes del caso requieran y la nulidad de fondo, es decir, la nulidad lisa y llana da por terminado el procedimiento en cuanto a los actos que las partes hayan impugnado y como se planteo en el apartado anterior la nulidad lisa y llana da por terminado el juicio pues sería contradictorio hablar de nulidad lisa y llana que provocara efectos legales.

Respecto a lo anterior el artículo 239 del Código Fiscal de la Federación establece lo siguiente:

“Artículo 239.- La sentencia definitiva podrá:

I. Reconocer la validez de la resolución impugnada;

II. Declarar la nulidad de la resolución impugnada, y

III. Declarar la nulidad de la resolución impugnada para determinados efectos, debiendo precisar con claridad la

forma y términos en que la autoridad debe cumplirla, salvo que se trate de facultades discrecionales.

Si la sentencia obliga a la autoridad a realizar un determinado acto o iniciar un procedimiento, deberá cumplirse en un plazo de cuatro meses contados a partir que quede firme. Dentro del mismo término deberá emitir la resolución definitiva, aún cuando hayan transcurrido los plazos señalados en los artículos 46-A y 67 de este Código.

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

Siempre que se esté en alguno de los supuestos previstos en las fracciones II y III, del artículo 238 de este Código, el Tribunal Fiscal de la Federación declarará la nulidad para el efecto de que se reponga el procedimiento o se emita nueva resolución; en los demás casos, también podrá indicar los términos conforme a los cuales debe dictar su resolución la autoridad administrativa, salvo que se trate de facultades discrecionales”.

Es importante hacer mención en que el artículo 239 del Código Fiscal, plantea las tres formas en que se puede emitir una sentencia en el juicio de nulidad. Asimismo es importante aclarar que dicho artículo sufrió una reforma en el mes de diciembre de 1997, adicionando la parte que dice que el plazo se “contará a partir de que la sentencia quede firme”.

Por otro lado el artículo 239-A del Código Fiscal de la Federación, establece que el Pleno o las Secciones de la Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación de oficio o a petición fundada de la Sala Regional correspondiente o de las autoridades, podrán ejercer la facultad de atracción para resolver juicios con características especiales.

Desde mi punto de vista lo anterior no es una facultad del Pleno o de las Secciones sino una competencia que la ley les otorga, es decir si hablamos de “facultad” podemos caer en el supuesto que sea discrecional, es decir que tanto el Pleno como las Secciones arbitrariamente escogieran los juicios a su conveniencia, pero en cambio si hablamos de “competencia” estamos en presencia de que la propia ley establece cuales son los juicios que el Pleno y las Secciones deban conocer.

El Código Fiscal de la Federación en su artículo 239-A señala como características especiales las siguientes:

1. Aquellos juicios en que el valor del negocio exceda de 3500 veces el salario mínimo general diario del área geográfica correspondiente al Distrito Federal vigente en el momento de la emisión de la resolución combatida; o
2. Aquellos en que para su resolución sea necesario establecer, por primera vez, la interpretación directa de una ley o fijar el alcance de los elementos constitutivos de una

contribución, hasta fijar jurisprudencia. En este caso, el Presidente del Tribunal Fiscal de la Federación también podrá solicitar la atracción.

En la fracción II del artículo en cita, se establecen las reglas para el ejercicio de dicha competencia del Pleno o de las Secciones de atraer los juicios que se adecuen en los supuestos de los incisos a) y b) de la primera fracción, las cuales son:

a) La petición que en su caso, formulen las Salas Regionales o las autoridades deberá presentarse hasta antes del cierre de la instrucción. Así mismo el Presidente del Tribunal Fiscal, comunicará el ejercicio de la facultad de atracción a la Sala Regional antes del cierre de la instrucción.

b) Los acuerdos de la Presidencia que admitan la petición o que de oficio decidan atraer el juicio, serán notificados personalmente a las partes por el magistrado instructor.

c) Al efectuar la notificación se les requerirá a las partes para que señalen domicilio para recibir notificaciones en el Distrito Federal, así como para que designen persona autorizada para recibir las, o en el caso de las autoridades, que señalen a su representante en el mismo. En caso de no hacerlo, la resolución y las actuaciones diversas que dicte la Sala Superior les serán notificadas en el domicilio que obre en autos.

En mi opinión, la obligación de señalar domicilio en la sede de la Sala Superior que impone el artículo en cita, no se justifica en manera alguna, en virtud de lo que señalan los artículos 252, 253 y 254 del Código Fiscal de la Federación, pues la exigencia del artículo 239-A puede constituir un obstáculo para las partes en el conocimiento oportuno de la resolución, violando la seguridad jurídica del demandante.

d) Una vez cerrada la instrucción del juicio, la Sala Regional remitirá el expediente original a la Secretaría General de Acuerdos de la Sala Superior la que lo turnará al magistrado ponente que corresponda, conforme a las reglas que determine el Pleno del propio Tribunal.

Por otro lado la sentencia del Tribunal Fiscal de la Federación declara la nulidad lisa y llana cuando demostrado por el actor que la resolución se dictó en contravención de la disposición aplicada o se dejó de aplicar la debida, en este caso, deberá limitarse la Sala a declarar la nulidad de ella, no pudiendo la autoridad dictar otro acto con nuevos fundamentos y razonamientos porque entonces se estaría juzgando dos veces los mismos hechos.

Así con la declaración de nulidad lisa y llana por parte del juzgador se intenta evitar la pérdida de tiempo, ya que si el demandante expuso en su demanda causales de ilegalidad para efectos y causales de ilegalidad que de proceder darán origen a una sentencia de nulidad lisa y llana y éstas son procedentes, lo correcto es reconocerle el derecho y evitar repeticiones en bien de una justicia rápida y expedita.

Ahora bien, existe también el efecto de que la resolución que emite una autoridad administrativa sea ilegal, es decir, no este apegada a derecho y a los principios que señala el Código Fiscal en la materia. El artículo 238 del Código Fiscal de la Federación establece las causas de ilegalidad en la resoluciones.

"Artículo 238.- Se declara que una resolución administrativa es ilegal cuando se demuestre alguna de las siguientes causales:

I. Incompetencia del funcionario que la haya dictado u ordenado o tramitado el procedimiento del que deriva dicha resolución;

II. Omisión de los requisitos formales exigidos por las leyes, que afecte las defensas del particular y trascienda al sentido de la resolución impugnada, inclusive la ausencia de fundamentación o motivación, en su caso;

III. Vicios del procedimiento que afecten las defensas del particular y trasciendan al sentido de la resolución impugnada;

IV. Si los hechos que la motivaron no se realizaron, fueron distintos o se apreciaron en forma equivocada, o bien se dictó en contravención de las disposiciones aplicadas o dejó de aplicar las debidas, y

V. Cuando la resolución administrativa dictada en ejercicio de facultades discrecionales no corresponda a los fines para los cuales la ley confiera dichas facultades.

El Tribunal Fiscal de la Federación podrá hacer valer de oficio, por ser de orden público, la incompetencia de la autoridad para dictar la resolución impugnada y la ausencia total de fundamentación o motivación en dicha resolución.

Los órganos arbitrales o paneles binacionales, derivados de mecanismos alternativos de solución de controversias en materia de prácticas desleales, contenidos en tratados y convenios internacionales de los que México sea parte, no podrán revisar de oficio las causales a que se refiere este artículo."

Al respecto del artículo que antecede la Sala Superior ha creado ciertos precedentes en la práctica del litigio fiscal ante el Tribunal Fiscal de la Federación, algunos de dichos precedentes es el que a continuación se transcribe:

"INCOMPETENCIA.- EL ARTÍCULO 238, FRACCIÓN I, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN SOLO COMPRENDE LA INCOMPETENCIA DEL ÓRGANO DE AUTORIDAD Y NO LA ILEGITIMIDAD DEL NOMBRAMIENTO DE SU TITULAR.- La incompetencia de un órgano administrativo de autoridad es una institución diferente a la ilegitimidad del nombramiento del titular de dicho órgano (o también llamada incompetencia de origen). Al respecto, el artículo 238, fracción I, del Código Fiscal de la

Federación, no distingue expresamente ambas cuestiones, sin embargo, es evidente que el precepto y fracción aludidos sólo se refiere a la incompetencia del órgano de autoridad derivada de la ley o del reglamento específicos pues, para sostener que también alude a la ilegitimidad, sería necesario que así se estableciera expresamente en el Código Fiscal de la Federación y en la Ley Orgánica de este Tribunal. (2) **PRIMERA SECCIÓN DE LA SALA SUPERIOR DEL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACIÓN.**

Juicio de Nulidad No. 100(14)/307/94/178/93.- Resuelto por la Primera Sección de la Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación, en sesión de 25 de enero de 1996, por unanimidad de 4 votos.- Magistrado Ponente: Lic. Carlos Franco Santibañez.- Secretario: Lic. Santiago González Pérez. (Tesis aprobada en sesión de 25 de enero de 1996).

Es importante dejar en claro que el artículo 238 del Código Fiscal de la Federación en su primera fracción, no manifiesta de forma expresa que otra causa de ilegalidad en una resolución administrativa sea la ilegitimidad del nombramiento del titular del órgano administrativo de que se trate, cuando resulta indispensable que el mismo ordenamiento lo señale, para que las partes afectadas lo puedan recurrir vía juicio de nulidad ante el Tribunal Fiscal de la Federación.

B) Los problemas de su aplicación y cumplimiento por parte de las autoridades fiscales.

Como ejemplo de algunos problemas que se presentan en la aplicación y cumplimiento por parte de las autoridades fiscales de las resoluciones que emite el Tribunal Fiscal de la Federación, tenemos los siguientes:

Uno de los problemas más importantes es el relativo al plazo que tiene la autoridad demandada para realizar un determinado acto o iniciar un procedimiento, en virtud de una sentencia que la obliga y dicha autoridad hace caso omiso de dicho plazo.

Dentro de la fracción III del artículo 239 del Código Fiscal de la Federación, se establece como plazo cuatro meses contado a partir de que la sentencia quede firme, para que la autoridad de cumplimiento a lo que la Sala correspondiente del Tribunal Fiscal de la Federación resuelva en la sentencia definitiva del juicio de nulidad de que se trate, dicha fracción a la letra dice:

"Artículo 239.- La sentencia definitiva podrá:...

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

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

Si la sentencia obliga a la autoridad a realizar un determinado acto o iniciar un procedimiento, deberá cumplirse en un plazo de cuatro meses contados a partir de que la sentencia quede firme. Dentro del mismo plazo deberá emitir la resolución definitiva, aún cuando hayan transcurrido los plazos señalados en los artículos 46-A y 67 de este código...”

Dicho problema en la práctica es muy común, ya que la autoridad no cumple en absoluto el término establecido en el artículo en cita, lo que origina que el acto o el procedimiento que realice la autoridad excediéndose en el plazo de cuatro meses, es decir, la autoridad realiza el acto que tiene que realizar en plazos que muchas veces van hasta los 12 meses o más. Lo anterior trae consigo otra ilegalidad por parte de la misma autoridad, que es la de no contestar en el plazo que la ley le ha determinado expresamente para tal fin.

Otro de los problemas más comunes que existen en la práctica es el de que la autoridad al cometer una violación formal dentro del procedimiento y que por sentencia de nulidad para efectos deba reponer el procedimiento desde el momento en que se cometió la violación formal a dicho procedimiento, muchas veces lo realiza sin atender a lo que en la propia sentencia se establece, y es esta una clara violación a la garantía de seguridad jurídica de las partes contendientes en el juicio.

Al respecto existe una tesis del Poder Judicial de la Federación que establece lo siguiente:

“ NULIDAD PARA EFECTOS. INTERPRETACIÓN DE LOS ARTÍCULOS 238 Y 239 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN. De una recta interpretación del artículo 238, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, se desprende que, si la Sala Fiscal Regional declara la nulidad de la resolución impugnada por considerar que el procedimiento administrativo de investigación que sirvió de base, viola el diverso 46, fracción I, de aquel cuerpo legal, en virtud de que los papeles de trabajo no contienen la firma de los autores que practicaron las visitas domiciliarias, dicha nulidad no debe ser de pleno derecho, sino para el efecto de que la autoridad demandada deje insubsistente la resolución que se le reclama y emita una nueva en la que declare nulo el procedimiento de la visita, desde el momento en que se cometió la violación formal, en términos del artículo 239 del Código de la materia, sin que con ello se obligue ni se impida a la autoridad iniciar un nuevo procedimiento a partir de ese momento y de acuerdo con lo establecido por la ley, porque el ejercicio de esta última atribución queda dentro del campo de las facultades discrecionales de la autoridad; pues la garantía de seguridad jurídica queda resguardada desde el momento en que se deja insubsistente el procedimiento viciado, pero el alcance de aquella no se extiende al grado de que no pueda ser objeto de una nueva visita domiciliaria, porque el ejercicio de las facultades fiscalizadoras que son propias de las autoridades derivan de la ley y no de lo señalado en una sentencia de nulidad. **PRIMER TRIBUNAL COLEGIADO DEL VIGÉSIMO PRIMER CIRCUITO.**

También con frecuencia se presenta un problema que desde mi punto de vista reviste una trascendental importancia este problema consiste en que la autoridad si bien, da cumplimiento a la sentencia que se emite, lo hace incurriendo en exceso o defecto en el cumplimiento de la misma, es decir, no lo hace cabalmente y esto provoca que las partes queden en un estado de indefensión.

Por la importancia que reviste dicho problema a continuación en el tercer capítulo del presente trabajo se aborda el tema de la instancia de queja que puede hacer valer el demandante, por el incumplimiento de una sentencia definitiva firme que ha dictado el Tribunal Fiscal de la Federación.

CAPITULO III. INSTANCIA QUE PUEDE HACER VALER EL DEMANDANTE ANTE EL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACIÓN, POR EL INCUMPLIMIENTO DE UNA SENTENCIA DEFINITIVA FIRME.

1. Instancia de Queja.

A) Su Procedencia.

La palabra "recurso" proviene del latín "*recursus*" que significa camino de vuelta, de regreso o retorno.³⁷

El maestro Hector Fix-Zamudio en un análisis del tema dice: "que el recurso es el medio de impugnación que se interpone contra una resolución judicial pronunciada en un proceso ya iniciado, generalmente ante un juez o tribunal de mayor jerarquía y de manera excepcional ante el mismo juzgador, con el objeto de que dicha resolución sea, revocada, modificada o anulada."³⁸

En el capítulo que nos ocupa, la queja por incumplimiento de sentencia firme emitida por las Salas del Tribunal Fiscal de la Federación, se hará valer ante el mismo juzgador, es decir, la queja se interpondrá ante la Sala del Tribunal Fiscal de la Federación que dictó la sentencia definitiva que se recurre.

La queja, como una instancia ante el Tribunal Fiscal de la Federación, derivada del incumplimiento de una sentencia firme o del defecto o exceso de la misma dentro del juicio contencioso administrativo, se encuentra dentro de los recursos llamados ordinarios. Siguiendo con las ideas del maestro Hector Fix-Zamudio al respecto el autor afirma que: "la queja carece de una delimitación precisa respecto de otros medios de impugnación, puesto que en la mayor parte de los ordenamientos procesales se utiliza para combatir resoluciones de menor importancia que aquellas que se pueden atacar a través del recurso de apelación o de revisión".³⁹

Desde mi punto de vista, el autor tiene razón al sostener que a la instancia de queja le hace falta tener una delimitación más precisa respecto de otros medios de impugnación, en virtud de que existen otros medios de impugnación, recursos, que en la práctica son más efectivos que la queja, y en el caso concreto que nos ocupa cabe mencionar que esa es una de las razones por las que el demandante prefiere interponer el amparo indirecto, no agotando la queja ante el Tribunal Fiscal de la Federación, aunque cabe aclarar que siguiendo el principio de definitividad que establece el derecho, el demandante debe agotar los medios de defensa que la ley específica establezca antes de interponer el juicio de amparo, como última instancia procesal en el Derecho Mexicano.

Es claro que el Código Fiscal de la Federación no considera a la queja como un recurso, ya que de manera arbitraria se le ubicó en el título sexto, capítulo IX, relativo a "De la Sentencia", y no en el capítulo X, relativo a "Los Recursos". Conforme a lo anterior la queja es entonces una instancia, puesto que tiene lugar y se interpone en contra del

37 DICCIONARIO JURÍDICO MEXICANO. Op. Cit. Pág. 2703.

38 Ibid. Pág. 2704.

39 Ibid. Pág. 2645.

incumplimiento de sentencia firme, la cual deriva del juicio de nulidad es decir la queja no forma parte del procedimiento de dicho juicio.

La doctrina, por otro lado, de una forma más específica habla de los llamados "recursos administrativos" como lo es el de revocación, entre otros. Así el Código Fiscal de la Federación establece medios de impugnación a favor del gobernado, algunos de dichos medios de impugnación forman parte de los llamados recursos administrativos, pues su interposición es ante la autoridad que dictó, ordeno o realizó el acto que se recurre, es decir, se dan entre las propias autoridades.

En principio en el presente capítulo, nos interesa analizar la queja como una instancia que se da fuera del juicio contencioso administrativo, pues la misma tiene lugar después de emitida la sentencia, precisamente contra la sentencia que pone fin a dicho juicio, es decir, atacando la sentencia en el caso de que el juzgador incurra en exceso, defecto u omisión en el cumplimiento de la misma.

El segundo párrafo del artículo 17 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos establece ciertos principios que conforman la debida impartición de justicia.

En la instancia de queja es menester que dichos principios tengan lugar, debido a que estamos en presencia de un procedimiento administrativo que se lleva a cabo ante una autoridad que es competente para resolver dicha instancia.

Dichos principios establecen que la impartición de justicia debe ser:

a) Completa. - Antes de emitir la resolución que en derecho proceda, en este caso el Tribunal Fiscal de la Federación deberá examinar todos y cada uno de los puntos controvertidos y resolver el caso de manera integral.

b) Pronta. - La resolución que dicte el Tribunal Fiscal de la Federación deberá emitirse dentro del plazo que el Código Fiscal de la Federación fije, debido a que este ordenamiento regula la instancia de queja.

c) Imparcial. - En este caso el Tribunal Fiscal de la Federación por naturaleza propia debe dictar sus fallos con equidad y justicia, atentos al principio de igualdad procesal entre las partes; es decir, el juzgador debe tener en cuenta todos y cada uno de los elementos y pruebas aportadas y resolver a favor de la parte que hubiese aportado elementos de convicción definitivos.

Por otro lado la doctrina establece otros principios que ha considerado como fundamentales en cualquier proceso jurídico, debido a que con la aplicación de los mismos se pretende que en nuestro país prevalezca una sana, limpia y verdadera administración de justicia.

Dichos principios son:

d) El principio de la Igualdad. - En la secuela del procedimiento y resolución, la posición de la administración debe ser de igualdad y equidad respecto al particular en lo referente a cargas y beneficios, debiendo gozar las partes y sus pretensiones de un mismo trato.

e) El principio del Debido Proceso. - Este principio es regulado por los artículos 14 y 16 constitucionales propios de las actuaciones judiciales y, es además aplicable por analogía a los procedimientos que implican los recursos administrativos.

f) El principio de la Legalidad Objetiva. - La finalidad del recurso es la defensa de la norma jurídica objetiva, con el fin de mantener el imperio de la legalidad y justicia en la práctica del sistema jurídico.

Es importante mencionar que en la práctica dichos principios en cuantiosas ocasiones no son acatados por la autoridad y es por esta sencilla razón que el demandante, que en el caso de la queja es un particular, se ve obligado a interponer el juicio de amparo por violaciones a sus garantías que se traducen en la no aplicación de los principios expuestos anteriormente por parte del juzgador.

Al hablar de la procedencia de la instancia de queja primero que nada tenemos que establecer su fundamento legal. Dicho fundamento se encuentra en los incisos a) y b) de la fracción I del artículo 239-B del Código Fiscal de la Federación, que al respecto establece:

"Artículo 239-B.- En los casos de incumplimiento de sentencia firme, la parte afectada podrá ocurrir en queja, por una sola vez, ante la sala del Tribunal que dictó la sentencia, de acuerdo con las siguientes reglas:

I. Procederá en contra de los siguientes actos:

a) La resolución que repita indebidamente la resolución anulada o que incurra en exceso o defecto, cuando dicha resolución se dicte en cumplimiento de una sentencia."

Este primer inciso se refiere al caso en que la autoridad responsable vuelve a citar el mismo acto anulado o cuando se incurra en exceso o defecto lo que presenta el peligro de que se interprete por la autoridad como un nuevo acto que satisface los lineamientos de la sentencia.

"b) Cuando la autoridad omita dar cumplimiento a la sentencia, para lo cual deberá haber transcurrido el plazo previsto en ley..."

El segundo inciso del artículo en cita, se refiere a cuando la autoridad no cumple en el plazo de cuatro meses con la sentencia. Dicho término se encuentra establecido en la fracción III del artículo 239 del Código Fiscal de la Federación.

Es entonces que lo anterior, establece como hipótesis para la procedencia de la queja, la indebida repetición de un acto o resolución anulada, cuando en él se incurra en defecto o exceso en su cumplimiento, el incumplimiento de la sentencia por parte de la autoridad, así como actos negativos de la autoridad que se traducen en un "no hacer", es decir, en una omisión por parte de la autoridad que debe dar cumplimiento a la sentencia firme que se ha dictado.

El artículo 238 del Código Fiscal de la Federación, establece cuales son las causales por las que una resolución administrativa es ilegal.

Dicho artículo dice a la letra

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

I. Incompetencia del funcionario que la haya dictado u ordenado o tramitado el procedimiento del que deriva dicha resolución;”

Cuando el funcionario que dicta la resolución administrativa u ordena o tramita el procedimiento del que deriva dicha resolución, no tiene las facultades expresas para hacerlo y por lo tanto no es de su competencia, es decir, no puede conocer del asunto.

En este caso se deberá declarar la nulidad lisa y llana pues opera esta de pleno derecho, por tanto no ha lugar al cumplimiento de la resolución de que se trate en razón de la nulidad lisa y llana.

“II. Omisión de los requisitos formales exigidos por las leyes, que afecte las defensas del particular y trascienda al sentido de la resolución impugnada, inclusive la ausencia de fundamentación o motivación, en su caso;”

Esta segunda fracción, prevé el hecho de que se omitan los requisitos que la ley de la materia establece para el caso, así como que la autoridad no funde ni motive la resolución administrativa o el acto que esta realiza, lo que constituye una violación directa a los derechos del demandante.

Además, es importante mencionar que al demandante en este caso le puede convenir no promover la instancia de queja, pues con la interposición de esta interrumpiría tanto la caducidad de la instancia como la prescripción y la autoridad al no cumplir con los requisitos de forma o no motivar ni fundamentar la resolución o el acto en cuestión se podría también declarar en la sentencia la nulidad para efectos de que inicie la propia autoridad un nuevo procedimiento.

“III. Vicios del procedimiento que afecten las defensas del particular y trasciendan al sentido de la resolución impugnada;”

Cuando el procedimiento no se lleve a cabo con estricto apego al derecho, es posible que se incurra en vicios del procedimiento que son ajenos a la voluntad del demandante y que pudieran afectar su defensa o modifiquen el sentido de la resolución.

En la presente fracción sucede lo mismo que la anterior, al demandante en muchos casos le conviene no promover la instancia de queja y dejar por el contrario que sigan corriendo los términos tanto de la caducidad como de la prescripción.

“IV. Si los hechos que la motivaron no se realizaron, fueron distintos o se apreciaron en forma equivocada, o bien se dictó en contravención de las disposiciones aplicadas o dejó de aplicar las debidas, y”

Es común que nos encontremos en la situación de que la autoridad no aplique las disposiciones legales que el caso concreto ameriten sino que en cambio aplique otros principios jurídicos que vayan en contra del sentido de la resolución lo que provocaría que se afecten las defensas del particular

“V. Cuando la resolución administrativa dictada en ejercicio de facultades discrecionales no corresponda a los fines para los cuales la ley confiera dichas facultades...”

Podemos decir, que cuando las autoridades se exceden en sus facultades discrecionales al dictar una resolución u ordenar un acto, las mismas están cometiendo un abuso de autoridad, lo cual es contrario al derecho y procederá declarar la nulidad para efectos de que se dicte una nueva resolución por la autoridad administrativa que subsane dichas irregularidades y que además si este facultada por ley para ello .

En relación al análisis del artículo 238 del Código Fiscal de la Federación, existe una tesis de jurisprudencia que al efecto establece:

“NULIDAD PARA EFECTOS. INTERPRETACIÓN DE LOS ARTICULOS 238 Y 239 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN. De una recta interpretación del artículo 238, fracción III del Código Fiscal de la Federación, se desprende que, si la Sala Fiscal Regional declara la nulidad de la resolución impugnada por considerar que el procedimiento administrativo de investigación que sirvió de base, viola el diverso 46, fracción I, de aquel cuerpo legal, en virtud de que los papeles de trabajo no contienen la firma de los autores que practicaron las visitas domiciliarias, dicha nulidad no debe ser de pleno derecho, sino para el efecto de que la autoridad demandada deje insubsistente la resolución que se le reclama y emita una nueva en la que declare nulo el procedimiento de la visita, desde el momento en que se cometió la violación formal, en términos del artículo 239 del código de la materia, sin que con ello se obligue ni se impida a la autoridad iniciar un nuevo procedimiento a partir de ese momento y de acuerdo con lo establecido por la ley, porque el ejercicio de esta última atribución queda dentro del campo de las facultades discrecionales de la autoridad; pues la garantía de seguridad jurídica queda resguardada desde el momento en que se deja insubsistente el procedimiento viciado, pero el alcance de aquélla no se extiende al grado de que no pueda ser objeto de una nueva visita domiciliaria, porque el ejercicio de las facultades fiscalizadoras que son propias de las autoridades derivan de la ley y no de lo señalado en una sentencia de nulidad.

PRIMER TRIBUNAL COLEGIADO DEL VIGÉSIMO PRIMER CIRCUITO. Revisión fiscal 4/96. Administradora Local Jurídica de Ingresos de Acapulco, en representación de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y de la Administración Local de Auditoría Fiscal de Iguala, Guerrero. 29 de febrero de 1996. Unanimidad de votos. Ponente: José Fernando Suárez Correa. Secretario: Gabriel Costilla Hernández.”

Según se desprende de la presente tesis jurisprudencial es importante tener en cuenta que el artículo 238 del Código Fiscal de la Federación en sus diversas fracciones

instituye que estando en presencia de una resolución ilegal por parte de la autoridad, por violaciones que la misma haya cometido, ésta queda obligada a subsanar el error, los vicios, las omisiones en que haya incurrido, y por ello mismo existe la figura jurídica de la nulidad que pudiera ser declarada para determinados efectos o de pleno derecho según sea el caso.

B) Análisis del artículo 329-B

El artículo 239-B, antes 239-Ter, del Código Fiscal de la Federación es consecuencia de la reforma que se publicó en el Diario Oficial de la Federación el día 15 de diciembre del año de 1995.

Resulta importante que antes del análisis del artículo 239-B vigente del Código Fiscal de la Federación analicemos el artículo 239-Ter, pues las reformas que tuvieron lugar son trascendentes en el tema que nos ocupa. Este último artículo establecía lo siguiente:

“Artículo 239- Ter.- En los casos de incumplimiento de sentencia firme, la parte afectada podrá ocurrir en queja, por una sola vez, ANTE LA SALA REGIONAL QUE INSTRUYÓ EN PRIMERA INSTANCIA EL JUICIO EN QUE SE DICTÓ LA SENTENCIA, de acuerdo con las siguientes reglas:”

El primer párrafo del artículo en cita señala que la queja se interpondrá ante la Sala Regional que instruyó el juicio en primera instancia, pero cabe aclarar que existe la Sala Superior y las Secciones de la misma, ante las cuales procederá la queja en el supuesto que las mismas hayan dictado sentencia firme, por lo tanto la redacción de este primer párrafo del artículo 239-Ter resulta incompleta, pues no sólo compete a las Salas Regionales conocer de la instancia de queja.

“I. Procederá contra la indebida repetición de un acto o resolución anulado; así como cuando en el acto o resolución emitido para cumplimentar una sentencia, se incurra en exceso o defecto en su cumplimiento. NO PROCEDERÁ RESPECTO DE ACTOS NEGATIVOS DE LA AUTORIDAD ADMINISTRATIVA....”

En esta primera fracción es importante dejar en claro que el artículo en cuestión establecía que la instancia de queja no procedía contra actos negativos de la autoridad administrativa, es decir, si la autoridad omitía dar cumplimiento a la sentencia firme, la parte afectada no podía ocurrir en queja.

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

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

La segunda fracción del presente artículo no contempla tampoco los actos negativos de la autoridad administrativa, es decir, las omisiones, como causal para que proceda la instancia de queja por la parte afectada.

"III. En caso de que haya REPETICIÓN DEL ACTO ANULADO, la sala hará la declaratoria correspondiente, DEJANDO SIN EFECTOS EL ACTO REPETIDO, y la notificará al funcionario responsable de la repetición, ordenándole se abstenga de incurrir en nuevas repeticiones. La resolución a que se refiere esta fracción se notificará también al superior del funcionario responsable, para que proceda jerárquicamente, y la sala impondrá a éste una MULTA HASTA DE NOVENTA VECES EL SALARIO MÍNIMO GENERAL DIARIO VIGENTE EN EL ÁREA GEOGRÁFICA CORRESPONDIENTE AL DISTRITO FEDERAL."

Cabe mencionar que el artículo en cita se refiere solamente a los "actos" que la autoridad repite indebidamente, cuando lo correcto sería hablar de "resolución", puesto que si bien es cierto la queja procede contra actos que están señalados en la primera fracción de éste artículo, en mi personal punto de vista la terminología correcta sería hablar de "resolución", ya que dicho término se podría decir es la especie y el término acto el genero, es decir, el acto en si mismo puede ser una resolución.

Por otro lado la presente fracción establece una multa que ya no tiene vigencia, pues ha sido reformada, estableciéndose la multa vigente en el artículo 239-B.

"IV. Si la sala resuelve que hubo exceso o defecto en el cumplimiento de la sentencia, DEJARÁ SIN EFECTOS EL ACTO O RESOLUCIÓN que provocó la queja y concederá al funcionario responsable veinte días para que dé el cumplimiento debido al fallo, señalando la forma y términos precisados en la sentencia, conforme a los cuales deberá cumplir."

Del mismo modo que la fracción anterior, la presente fracción establece que haya exceso o defecto en el "acto" como presupuesto para que proceda la instancia de queja, cuando es menos confuso y más específico hablar de exceso o defecto en la resolución.

"V. Durante el trámite de la queja se suspenderá el procedimiento administrativo de ejecución, si se solicita

ante la oficina ejecutora y se garantiza el interés fiscal en los términos del artículo 144.

A quien promueva una QUEJA FRÍVOLA E IMPROCEDENTE se le impondrá una MULTA HASTA DE NOVENTA VECES EL SALARIO MÍNIMO GENERAL DIARIO VIGENTE EN EL ÁREA GEOGRÁFICA CORRESPONDIENTE AL DISTRITO FEDERAL."

En el segundo párrafo de la quinta fracción, es importante hacer mención que no se especifica que se debe entender por queja frívola e improcedente, por lo tanto este aspecto no es del todo claro. Asimismo la multa establecida en la presente fracción fue también reformada por la reforma publicada en el Diario Oficial de la Federación el día 15 de diciembre de 1995.

Por último, respecto del citado artículo, cabe mencionar que no contempla el que la queja proceda contra la omisión total en el cumplimiento de la sentencia, es decir, los actos negativos por parte de la autoridad administrativa, supuesto que por el contrario si esta contemplado en el artículo 239-B que a continuación se analiza.

Como anteriormente hemos apuntado el fundamento legal que establece la procedencia de la instancia de queja en el derecho vigente es el artículo 239-B del Código Fiscal de la Federación.

Antes de analizar dicho artículo es menester dejar claro, como se ha apuntado con anterioridad, que se habla de "instancia de queja" debido a que procesalmente el juicio de nulidad concluye con la sentencia firme que dicta el Tribunal Fiscal de la Federación; la queja al proceder en los casos de incumplimiento de sentencia firme ya no forma parte del procedimiento del juicio de nulidad, es entonces que la queja es una instancia que tiene lugar después de dicho juicio, con el propósito o fin de obligar a la autoridad administrativa a que de el exacto cumplimiento a la sentencia firme si ha incurrido en incumplirla, o bien si ha incurrido en exceso o defecto de la misma.

De acuerdo con la reforma publicada en el Diario Oficial de la Federación del día 15 de diciembre de 1995, analizaremos el artículo 239-B del Código Fiscal de la Federación vigente, fundamento legal de la instancia de queja, el cual a la letra dice:

"Artículo 239-B.- En los casos de incumplimiento de sentencia firme, la parte afectada podrá ocurrir en queja, por una sola vez, ANTE LA SALA DEL TRIBUNAL QUE DICTÓ LA SENTENCIA, de acuerdo con las siguientes reglas:"

La queja, señala el presente párrafo se puede interponer por la parte afectada por una sola vez, lo que resulta muy cuestionable en la practica, ya que de suma se conoce que el Tribunal Fiscal de la Federación ha dado procedencia a más de una queja tratándose de un sólo asunto, es decir, la primera se interpone contra el incumplimiento de la sentencia firme en el término de ley por parte de la autoridad administrativa; la segunda como la autoridad administrativa al cumplir esta vez, incurre en defecto en la sentencia interpongo otra queja contra el defecto en la resolución anulada; y se ha dado el caso en la practica que se interpone una tercera queja cuando la autoridad administrativa tratando de corregir el defecto en que incurrió al cumplimentar la sentencia, ahora incurre en exceso en el cumplimiento de la sentencia de que se trate.

Por lo anterior considero que el artículo, al establecer que la queja solamente se podrá interponer por una sola vez, no esta acorde a la realidad y a la practica procesal, lo que implica una gran confusión y un estado de indefensión para el demandante, porque por un lado el artículo dice claramente que sólo se puede ocurrir en queja por una sola vez y por el otro el demandante interpone dos o tres quejas respecto de la misma sentencia, es decir, respecto del mismo asunto, lo que se traduce en que el demandante no goza de ninguna seguridad jurídica en la práctica de litigio ante el Tribunal Fiscal de la Federación..

Continua diciendo el artículo:

"I. Procederá en contra de los siguientes actos:

a) La resolución que repita indebidamente la resolución anulada o que incurra en exceso o defecto, cuando dicha resolución se dicte en cumplimiento de una sentencia."

Cabe señalar que la primera fracción no sufrió reforma de fondo, pues ésta establece que la queja procede contra la indebida repetición de una resolución anulada o si la autoridad incurre en exceso o defecto en el cumplimiento de la sentencia de que se trate.

"b) Cuando LA AUTORIDAD OMITA DAR CUMPLIMIENTO A LA SENTENCIA, para lo cual deberá haber transcurrido el plazo previsto en ley."

Esta segunda fracción establece una reforma trascendental, que consiste en que la queja va a proceder en contra de actos negativos por parte de la autoridad administrativa, es decir, por el "no hacer" que trae como consecuencia implícita incumplimiento por parte de la misma autoridad, pues en realidad es una omisión.

Cuando el plazo o término esta señalado como es en este caso en el artículo, 239 del Código Fiscal de la Federación, el cual establece como plazo para que la autoridad de cumplimiento a la sentencia definitiva el de cuatro meses contado a partir de que la sentencia quede firme.

Por otro lado el primer párrafo del artículo 37 del mismo ordenamiento señala que las autoridades deberán resolver las instancias o peticiones que se les formulen en un plazo de tres meses, vencido dicho plazo sin que la autoridad haya resuelto, el interesado podrá considerar que la autoridad resolvió negativamente y podrá interponer los medios de defensa según sus intereses. (artículo 8° constitucional)

"II. Se interpondrá por escrito ante el magistrado instructor o ponente dentro de los quince días siguientes al día en que surta efectos la notificación del acto o la resolución que la provoca, EN EL SUPUESTO PREVISTO EN EL INCISO B) DE LA FRACCIÓN ANTERIOR, EL QUEJOSO PODRÁ INTERPONER SU QUEJA EN CUALQUIER TIEMPO, SALVO QUE HAYA PRESCRITO SU DERECHO."

El supuesto que prevé el inciso b) del presente artículo se refiere a cuando la autoridad incurre en una omisión, que se traduce en una acto negativo de la misma, en este caso el demandante, podrá interponer su queja. Además de lo anterior, no resulta clara la redacción del artículo en cita pues es contradictorio decir que el demandante puede

interponer en cualquier tiempo su queja y por otro lado decir siempre y cuando no haya prescrito su derecho.

Por otro lado el término "quejoso" no está bien empleado en la fracción que se analiza, pues dicho término nos remite a la materia del juicio de amparo.

"En dicho escrito se expresarán las razones por las que se considera que hubo exceso o defecto en el cumplimiento de la sentencia, repetición de la resolución anulada, O BIEN SE EXPRESARÁ LA OMISIÓN EN EL CUMPLIMIENTO DE LA SENTENCIA DE QUE SE TRATE.

El magistrado pedirá un informe a la autoridad a quien se impute el incumplimiento de la sentencia, que deberá rendir dentro del plazo de cinco días, en el que, en su caso, se justificará el acto O LA OMISIÓN QUE PROVOCÓ LA QUEJA. Vencido dicho plazo, con informe o sin él, el magistrado dará cuenta a la Sala o Sección que corresponda, la que resolverá dentro de cinco días."

En el segundo y tercer párrafo de la presente fracción, en virtud de la reforma publicada en el Diario Oficial de la Federación de día 15 de diciembre de 1995, se adicionó la parte que hace referencia a los actos negativos de la autoridad por los que ésta incurre en un incumplimiento de la sentencia. Las omisiones en que incurren las autoridades son actos negativos contra los cuales procede la instancia de queja.

"III. En caso de que haya repetición de la resolución anulada, la Sala hará la declaratoria correspondiente, dejando sin efectos la resolución repetida y la notificará al funcionario responsable de la repetición, ordenándole que se abstenga de incurrir en nuevas repeticiones. La resolución a que se refiere esta fracción se notificará también al superior del funcionario responsable, entendiéndose por éste al que ordene el acto o lo repita, para que proceda jerárquicamente y LA SALA LE IMPONDRÁ UNA MULTA EQUIVALENTE A QUINCE DÍAS DE SU SALARIO."

La multa a que se refiere la presente fracción es producto de la reforma publicada en el Diario Oficial de la Federación el día 15 de diciembre de 1995, desde mi punto de vista la multa como una sanción en contra del funcionario responsable, es decir de la autoridad administrativa, no es lo más conveniente para el demandante pues la sanción de dicha multa se podría decir que es muy blanda, demás como he señalado con anterioridad, si el demandante interpone una queja en contra del incumplimiento de sentencia firme y la autoridad incurre en volver a repetir la misma resolución que se había combatido vía la instancia de queja, el demandante queda pues en un estado de indefensión y tendría que atacar dicha repetición vía juicio de amparo indirecto.

"IV. Si la Sala resuelve que hubo exceso o defecto en el cumplimiento de la sentencia, dejará sin efectos la resolución que provocó la queja y concederá al funcionario responsable veinte días para que dé el cumplimiento debido al fallo, señalando la forma y

términos precisados en la sentencia, conforme a los cuales deberá cumplir."

La presente fracción no sufrió ningún cambio, es decir, establece exactamente lo mismo que establecía la fracción IV del artículo 239-Ter del Código Fiscal de la Federación, reformado en diciembre de 1995.

"V. SI LA SALA RESUELVE QUE HUBO OMISIÓN TOTAL EN EL CUMPLIMIENTO DE LA SENTENCIA, CONCEDERÁ AL FUNCIONARIO RESPONSABLE VEINTE DÍAS PARA QUE DÉ CUMPLIMIENTO AL FALLO. EN ESTE CASO, ADEMÁS SE PROCEDERÁ EN LOS TÉRMINOS DEL PÁRRAFO SEGUNDO DE LA FRACCIÓN III DE ESTE ARTÍCULO."

La presente fracción en cambio, es una completa adición al artículo en cita y se traduce en que procede la instancia de queja contra actos negativos de la autoridad administrativa, es decir, cuando la misma incurra en omisiones en el cumplimiento de la sentencia de que se trate.

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

A quien promueva una queja notoriamente improcedente, ENTENDIENDO POR ÉSTA LA QUE SE INTERPONGA CONTRA ACTOS QUE NO CONSTITUYAN RESOLUCIÓN DEFINITIVA, SE LE IMPONDRÁ UNA MULTA DE VEINTE A CIENTO VEINTE DÍAS DE SALARIO MÍNIMO GENERAL DIARIO VIGENTE EN EL ÁREA GEOGRÁFICA CORRESPONDIENTE AL DISTRITO FEDERAL. *Existiendo resolución definitiva, si la Sala o Sección consideran que la queja es improcedente, se ordenará instruir la como juicio.*"

Es importante mencionar que la presente fracción, al establecer que se debe entenderse por "una queja notoriamente improcedente", aclaró este aspecto a través de la reforma del artículo en cuestión, debido a que en la práctica la autoridad desechaba muchas quejas que jurídicamente sí procedían y en cambio les daba entrada a muchas otras que no procedían siguiendo los principios que la ley establece.

Por otro lado en esta fracción se establece que para que pueda suspenderse el procedimiento de ejecución primero debe solicitarse y además habrá que garantizarse el interés fiscal, así pues es menester mencionar que el artículo 141 del Código Fiscal de la Federación establece cuales son las formas en que se puede garantizar dicho interés.

Artículo 141 del Código Fiscal de la Federación en lo referente establece:

"Artículo 141.- Los contribuyentes podrán garantizar el interés fiscal en alguna de las formas siguientes:

I. Depósito de dinero en las instituciones de crédito autorizadas para tal efecto;

- II. prenda o hipoteca;
- III. Fianza otorgada por institución autorizada, la que no gozará de los beneficios de orden y excusión;
- IV. Obligación solidaria asumida por tercero que compruebe su idoneidad y solvencia;
- V. Embargo en la vía administrativa, y
- VI. Títulos valor o cartera de créditos del propio contribuyente..."

Al respecto se transcribe una tesis jurisprudencial que manifiesta que el artículo citado anteriormente no incurre en ninguna inconstitucionalidad, dicha jurisprudencia establece lo siguiente:

"GARANTÍA DEL INTERÉS FISCAL NO ES INCONSTITUCIONAL EL ÚLTIMO PÁRRAFO DEL ARTÍCULO 141 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN AL ESTABLECER QUE EN NINGÚN CASO SE DISPENSARÁ SU OTORGAMIENTO. Es una obligación constitucional el contribuir para los gastos públicos de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes y es de interés general el que los créditos fiscales sean pagados por los contribuyentes a fin de que el Estado obtenga los recursos que requiere para realizar normalmente sus funciones, entre ellas, la prestación de los servicios públicos y la satisfacción de las necesidades colectivas. La obligación de pagar las contribuciones incluye la de liquidar los créditos fiscales derivados de la omisión del pago de las mismas, así como la de garantizarlos si se quiere evitar el ejercicio de la facultad económico-coactiva a través de la suspensión del procedimiento administrativo de ejecución. La dispensa del otorgamiento de la garantía del interés fiscal constituyó un privilegio que a determinados contribuyentes, atendiendo a la situación especial en que se encontraban, otorgó el artículo 141 del Código Fiscal de la Federación vigente hasta el año de mil novecientos ochenta y nueve. Tal dispensa no constituye un derecho de los contribuyentes, independientemente de la situación en que se encuentren, pues frente a esta situación se encuentra la obligación constitucional de cubrir las contribuciones y el interés de la colectividad de que las mismas sean pagadas y, en su caso, garantizados los créditos derivados de la omisión de su pago. Por tanto, el que el último párrafo del artículo 141 del ordenamiento legal citado, vigente a partir del año de mil novecientos noventa, establezca que en ningún caso se podrá dispensar el otorgamiento de la garantía del interés fiscal, no resulta inconstitucional ya que elimina un privilegio que se otorgaba a determinados contribuyentes, más no un derecho de éstos, protegido por alguna norma de la Carta Magna.

Amparo en revisión 517/95. London Clothes, S.A. 4 de marzo de 1996. Unanimidad de once votos. Ponente: Mariano Azuela Güitrón. Secretaria: Ma. Estela Ferrer Mac Gregor Poisot. El Tribunal Pleno, en su sesión privada celebrada el 25 de abril en curso, aprobó con el número LXVII/1996, la tesis que antecede; y determinó que la votación es idónea para integrar tesis de jurisprudencia. México, Distrito Federal, a 25 de abril de 1996."

Asimismo el inicio del primer párrafo del artículo 144 del ordenamiento en cita reitera la idea del artículo anterior, estableciendo al respecto lo siguiente:

“Artículo 144.- No se ejecutarán los actos administrativos cuando se garantice el interés fiscal, satisfaciendo los requisitos legales.....”

Del análisis que hemos realizado de los artículos 239-Ter, reformado en diciembre de 1995, y del 239-Bis vigente del Código Fiscal de la Federación podríamos concretizar diciendo que:

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

Cuando la autoridad omita dar cumplimiento a la sentencia, para lo cual deberá haber transcurrido el plazo previsto en ley. Dicho plazo es de cuatro meses según el artículo 239 del Código Fiscal de la Federación.

II. La queja se interpondrá por escrito ante el magistrado instructor o ponente, dentro de los 15 días siguientes al día en que surta efectos la notificación del acto o resolución que la provoca.

Sólo cuando se trate de omisión en el cumplimiento de una sentencia por parte de la autoridad el demandante podrá interponer su queja en cualquier tiempo, salvo que haya prescrito su derecho. En dicho escrito se expresarán las razones por las que se considera que hubo exceso o defecto en el cumplimiento de la sentencia, o bien repetición del acto o resolución anulado.

Hecho lo anterior el magistrado instructor pedirá un informe a la autoridad a quien se impute el incumplimiento de la sentencia, que deberá rendirse dentro del plazo de 5 días y en el que, en su caso, se justificará el acto o resolución que provocó la queja.

Vencido el plazo de 5 días, se haya o no rendido el informe, el magistrado instructor, dará cuenta a la Sala o Sección que corresponda, la que resolverá en un plazo de 5 días, emitiendo una sentencia interlocutoria.

De acuerdo con lo anterior existe una tesis jurisprudencial que desde mi punto de vista analiza de manera clara y precisa las figuras jurídicas tanto de la prescripción como de la caducidad en materia fiscal.

Dicha jurisprudencia al respecto establece lo siguiente:

“CADUCIDAD Y PRESCRIPCIÓN. CUANDO OPERAN, CONFORME A LOS ARTÍCULOS 67 Y 146 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN. DIFERENCIA ENTRE ESTAS FIGURAS JURÍDICAS. La caducidad es la sanción que la ley impone al fisco por su inactividad e implica necesariamente la pérdida o la extinción para el propio fisco, de una facultad o de un derecho para determinar, liquidar o fijar en cantidad líquida una obligación fiscal. Esta figura jurídica, que debemos aclarar que pertenece al derecho adjetivo o procesal (a diferencia de la prescripción que

pertenece al derecho sustantivo), se encuentra contemplada en el artículo 67 del Código Fiscal de la Federación, dicho numeral establece el plazo de cinco años para que se extingan las facultades de las autoridades fiscales para comprobar el cumplimiento de las disposiciones fiscales, determinar las contribuciones omitidas y sus accesorios, así como para imponer sanciones por infracción a dichas disposiciones...Este plazo de cinco años para que opere la caducidad de las facultades de la autoridad fiscal, fue prolongado a diez años en los siguientes casos: 1) Cuando el contribuyente no haya presentado su solicitud ante el Registro Federal de Contribuyentes. 2) Cuando el contribuyente no lleve contabilidad. 3) Cuando no presente alguna declaración del ejercicio, estando obligado a presentarla...Ahora bien, dicho plazo para la extinción de las facultades de las autoridades fiscales queda suspendido cuando se interponga algún recurso administrativo o juicio, esto es, con la interposición de cualquier recurso administrativo o la promoción de un juicio ante el Tribunal Fiscal de la Federación, o bien juicio de amparo se suspenderá el plazo. Por otra parte, debemos recordar que la ley concede a las autoridades fiscales facultades investigadoras y verificadoras, como son el practicar visitas domiciliarias, solicitar informes a los contribuyentes, etcétera. Estas facultades también se extinguen en un plazo de cinco años por caducidad, excepción hecha de las facultades para investigar hechos constitutivos de delitos en materia fiscal, las cuales se extinguen de acuerdo con los plazos de prescripción de los delitos de que se trate, conforme al artículo 100 de dicho ordenamiento. Por último, resta decir que el precepto a estudio concede a los contribuyentes la oportunidad para solicitar que se declare que se han extinguido las facultades de las autoridades para determinar las contribuciones omitidas y sus accesorios, así como para imponer sanciones por infracciones a dichas disposiciones fiscales... Por lo que hace a la prescripción, éste es el medio para adquirir bienes o librarse de obligaciones mediante el transcurso de cierto tiempo y bajo las condiciones establecidas en la ley, así a la adquisición de bienes en virtud de la posesión, se le llama prescripción positiva y la liberación de obligaciones por no exigirse su cumplimiento se llama prescripción negativa. Esta figura jurídica...se refiere a la extinción de una obligación fiscal (impuestos, derechos, productos o aprovechamientos) por el transcurso del tiempo. Se encuentra contemplada en los artículos 22 y 146 del Código Fiscal de la Federación; el primer numeral prevé la extinción de la obligación del Estado por el transcurso del tiempo de devolver las cantidades pagadas de más, cuando los contribuyentes son negligentes en exigir el reembolso de las cantidades pagadas de más o indebidamente por conceptos tributarios, estableciendo que ésta opera en los mismos términos que tratándose de créditos fiscales, y el segundo precepto, instituye la prescripción de los créditos fiscales, en el término de cinco años. Este término de cinco años, para que prescriban los créditos fiscales, se inicia a partir de la fecha en que el pago pudo ser legalmente exigido por la autoridad fiscal; esta aseveración del legislador implica necesariamente que el acreedor fiscal tenga conocimiento de la

existencia de su derecho, así, cuando el crédito fiscal sea fijado por el Estado, bastará con que se cumpla el plazo señalado para su cumplimiento, para que comience a correr la prescripción a favor del particular, pero cuando la determinación del crédito fiscal deba ser determinada por el contribuyente, será éste quien debe presentar la declaración de la existencia del hecho generador y del nacimiento del crédito fiscal, para que comience a correr el término de cinco años para la prescripción del mismo, y en el supuesto de que no presente su declaración, el término comenzará a correr a partir de la fecha en que debió presentar su declaración. Ahora bien, el precepto en comento nos indica, que el término de cinco años se interrumpe con cada gestión de cobro que el acreedor notifique o haga saber al deudor o por el reconocimiento expreso o tácito de éste, respecto a la existencia del crédito fiscal, y completa esta idea, diciendo que se considera gestión de cobro cualquier actuación de la autoridad dentro del procedimiento administrativo de ejecución, siempre que se haga del conocimiento del deudor. También, tratándose de prescripción, el legislador concede, al igual que en la caducidad, la oportunidad al contribuyente de solicitar se declare ésta, sin tener que esperar a que la autoridad fiscal pretenda cobrar el crédito fiscal que ha prescrito; del análisis de estas dos figuras jurídicas, se advierten dos diferencias fundamentales, que mientras la caducidad se refiere a la extinción de las facultades de la autoridad para determinar, liquidar o fijar en cantidad líquida una obligación fiscal, por el simple transcurso del tiempo (en unos casos cinco años en otros diez años), la prescripción se refiere a la extinción de una obligación fiscal a cargo del contribuyente, también por el transcurso del tiempo (cinco años); y la segunda que la caducidad se suspende con la interposición de algún recurso administrativo o juicio, y el término para la prescripción se interrumpe con cada gestión de cobro que se le notifique al deudor o por el reconocimiento expreso o tácito de éste.

TERCER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.

Amparo directo 1803/90. Comercializadora de Refacciones y Partes Automotrices, S.A. de C.V. 14 de febrero de 1991. Unanimidad de votos. Ponente: Genaro David Góngora Pimentel. Secretaria: Guadalupe Robles Denetro. "

III. En caso de que haya repetición del acto anulado, la Sala hará la declaratoria correspondiente en la sentencia, dejando sin efectos el acto repetido y la notificará al funcionario responsable de la resolución respectiva, ordenándole que cumpla correctamente con la sentencia definitiva.

La sentencia respectiva se notificará también al superior del funcionario responsable para que proceda jerárquicamente y la Sala impondrá al funcionario responsable una multa hasta de 90 veces el salario mínimo general diario del área geográfica correspondiente al Distrito Federal.

Si la Sala resuelve que hubo exceso o defecto en el cumplimiento de la sentencia, dejará sin efectos el acto o resolución que provocó la queja y concederá al funcionario responsable el término de 20 días para que dé el cumplimiento debido al fallo, señalando la forma y términos, precisados en la sentencia, conforme a los cuales deberá cumplir.

IV. Si la Sala resuelve que hubo omisión total en el cumplimiento de la sentencia, concederá al funcionario responsable 20 días para que dé cumplimiento al fallo. En este caso, además se procederá en los términos del párrafo segundo de la fracción ■ de este artículo.

V. Durante el trámite de la queja, sólo se suspenderá el procedimiento administrativo de ejecución, si se solicita ante la autoridad ejecutora y se garantiza el interés fiscal en términos de ley.

VI. A quien promueva una queja frívola e improcedente entendiéndose por ésta la que se interponga contra actos que no constituyan cumplimiento de una sentencia definitiva, se le impondrá una multa de 20 a 120 días de salario mínimo general diario vigente en el área geográfica correspondiente al Distrito Federal. Existiendo resolución definitiva, si la Sala o la Sección consideran que la queja es improcedente, se desechará de plano.

Como podemos notar, esta nueva institución procesal pretende resolver el problema de la resistencia de la autoridad administrativa a cumplir la sentencia del Tribunal Fiscal de la Federación y, en todos los casos, debe llevarse a cabo ante la Sala que dictó la sentencia.

Una sentencia queda firme por no recurrirse o por haberse desechado en este caso la queja por improcedente.

Por sus características, esta nueva institución puede considerarse como una instancia de carácter sumarísimo, puesto que, incluso, se exige el otorgamiento de garantía para la suspensión del procedimiento administrativo de ejecución.

Del análisis del artículo 239-B del Código Fiscal de la Federación, se desprenden de manera clara y precisa los conceptos de violación que se harán valer en la queja, así como su fundamento legal de la misma.

Dichos conceptos de violación son la razón principal de la queja y ésta a la vez, la forma de combatir los mismos.

Agravios de la Queja

1. Fundamento de Derecho.

2. Razones del porqué haya anulado, repetición del acto anulado, defecto o exceso en el acto dictado en cumplimiento de sentencia o incumplimiento de ésta.

COMBATE

Nuevo acto de autoridad en el que se incurre en:

1. Indebida repetición de un acto o resolución
2. Exceso o defecto en el cumplimiento de una sentencia.
3. Incumplimiento de una sentencia.

Habiendo establecido en forma muy concreta los conceptos de violación y el fundamento para que pueda proceder la instancia de queja ante el Tribunal Fiscal de la Federación, es menester hacer mención del artículo 239 del Código Fiscal de la Federación, el cual guarda una estrecha relación con el artículo 239-B del mismo ordenamiento.

Dicho artículo establece el sentido en que podrá emitirse la sentencia definitiva por el Tribunal Fiscal de la Federación, así como los plazos y términos que la autoridad administrativa tiene para emitirla.

“Artículo 239.- La sentencia definitiva podrá:

I. Reconocer la validez de la resolución impugnada;

II. Declarar la nulidad de la resolución impugnada, y

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

Si la sentencia obliga a la autoridad a realizar un determinado acto o iniciar un procedimiento, deberá cumplirse en un plazo de cuatro meses contados a partir de que la sentencia quede firme. Dentro del mismo término deberá emitir la resolución definitiva, aún cuando hayan transcurrido los plazos señalados en los artículos 46-A y 67 de este código.

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

Siempre que se esté en alguno de los supuestos previstos en las fracciones II y III, del artículo 238 de este Código, el Tribunal Fiscal de la Federación declarará la nulidad para el efecto de que se reponga el procedimiento o se emita una nueva resolución; en los demás casos, también podrá indicar los términos conforme a los cuales debe dictar su resolución la autoridad administrativa, salvo que se trate de facultades discrecionales.”

Debe tenerse mucho cuidado al plantear la queja, puesto que si analizando el caso concreto, en lugar de esta instancia, procedía la demanda de nulidad, existe pues el grave riesgo de que se venza el término de 45 días para promover dicha demanda, sobre todo en aquellos asuntos en los que la autoridad en cumplimiento de una sentencia, produce una nueva resolución.

Por lo anterior, es importante que el demandante sepa si se está realmente en presencia de una indebida repetición de un acto o una resolución anulado, si existe defecto o exceso en el cumplimiento de la sentencia, o si se esta en presencia de un acto o resolución nuevo, dado que en este último supuesto procede la demanda de anulación.

Ahora bien, algunas de las cuestiones que surgen con motivo de lo anterior, son por ejemplo ¿quién va a calificar si en efecto se incurrió en exceso o defecto del cumplimiento de una sentencia o una resolución?, ¿El demandante? ¿Y si se equivoca?, ¿Pierde entonces la oportunidad de la defensa contra el nuevo acto?; Ante tales cuestionamientos cabe mencionar que a este respecto, la Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación ha pronunciado la siguiente tesis:

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

Juicio Atrayente No.86/91.- Resuelto en sesión de 26 de mayo de 1992, por mayoría de 6 votos y 2 en contra.- Magistrada Ponente: Silvia Eugenia Díaz Vega.- Secretario: Lic. Marcelo Dávila Arévalo.

Revista del Tribunal Fiscal de la Federación, 3a. Epoca, Año V, Mayo de 1992, Págs. 11 y 12.”

Desde mi punto de vista la citada jurisprudencia es un claro ejemplo de la aplicación del principio de seguridad jurídica, puesto que trata de prever que al demandante no se le deje en estado de indefensión por términos procesales, además de que por otro lado el demandante al interponer la instancia de queja lo hace con el fin de llevar a cabo un procedimiento más corto, es decir, sumario y el juicio de nulidad por términos procesales lleva más tiempo. Lo anterior además de que si bien el artículo 239-B del Código Fiscal de la Federación, emplea el tiempo verbal “podrá”, éste no significa que la interposición de la instancia de queja sea potestativa para el afectado, y que pudiera sin agotar la queja previamente interponer el juicio de amparo, en virtud de que lo anterior no se encuentra previsto de manera expresa en el citado precepto.

2. La Ineficacia de la Instancia de Queja ante el incumplimiento de una Sentencia Definitiva Firme.

Hablar de ineficacia en sentido estricto es hablar de "carencia de efectos normales en un acto o negocio jurídicos por no tener éstos, alguno de los requisitos que la ley exija para su eficacia".⁴⁰

La ineficacia a la que en el presente apartado nos referimos, no atiende específicamente a la falta de requisitos que las leyes exijan para los actos jurídicos en general, sino precisamente al incumplimiento de dichos actos, es decir, cuando la autoridad no da cumplimiento a la sentencia firme dentro del término que la ley le otorga para tal efecto o incurre en exceso o defecto de la misma y el demandante interpone la instancia de queja para que dicha autoridad cumpla con la sentencia.

En el supuesto de un segundo caso de incumplimiento de la sentencia firme del Tribunal Fiscal de la Federación, de acuerdo con la fracción III, del artículo 114, de la Ley de Amparo, procederá el juicio de amparo indirecto, en contra de la autoridad que después de la queja que nos ocupa en el presente capítulo, repita la resolución o incurra nuevamente en exceso o defecto en el cumplimiento de la sentencia o incurra en omisiones en el cumplimiento de dicha sentencia.

Actualmente, la queja puede ser considerada, de acuerdo a como esta regulada en el Código Fiscal de la Federación, como una institución heterogénea o mixta y por lo mismo irregular, sin una configuración jurídica bien definida en cuanto a su naturaleza, puesto que por parte tiende a lograr el cumplimiento de la sentencia firme, mediante impugnaciones de las resoluciones que la incumplen, y por la otra, constituye un medio disciplinario para sancionar la repetición del acto que fue anulado en la sentencia pero sin que por nuestra parte, podamos dejar de considerarla como un recurso, puesto que es un medio jurisdiccional de impugnación que se concede a las partes, para combatir actos que no cumplen con la sentencia, por repetir el acto anulado por la misma, o bien, porque incurren en exceso o defecto en su cumplimiento y que por lo mismo causan un perjuicio jurídico.

Como se observa, si la autoridad demandada no da cumplimiento a la sentencia por segunda vez, es decir, después de agotar la instancia de la queja o incurre en exceso o defecto, hay que acudir al juicio de amparo indirecto, para lograr que la autoridad judicial federal obligue al funcionario responsable a que cumpla con ella.

Por otro lado, si la autoridad da cumplimiento a la sentencia, pero repite el mismo acto, la sanción que le es impuesta por la ley, no es una garantía de que procederá a cumplir y si hay exceso o defecto en el cumplimiento de la sentencia no hay sanción, ni la Sala requerirá al superior jerárquico para que ordene al inferior a dar el exacto cumplimiento de la sentencia, por lo que si la autoridad responsable repite su acto violado a la sentencia, ya no puede acudir de nuevo ante la Sala que instruyó el juicio, en este caso habrá que iniciar un nuevo juicio de nulidad, lo que significa una pérdida de tiempo para el particular.

Por otro lado, es importante mencionar que aunque la ley en este caso no establezca sanción alguna en contra de la autoridad que repite indebidamente el acto anulado o que incurre en exceso o defecto en su cumplimiento, la Ley Federal de Responsabilidades de

40 Palomar de Miguel, Juan. DICCIONARIO PARA JURISTAS. Ediciones Mayo. México 1981. Pág.712.

los Servidores Públicos en su artículo 47 fracción I establece cuales son las obligaciones que todo Servidor Público tiene y cuales son las sanciones a que puede hacerse acreedor el mismo en caso de incumplimiento de su deber.

Así el artículo 47 de la citada ley en lo referente establece:

“Artículo 47.- Todo servidor público tendrá las siguientes obligaciones, para salvaguardar la legalidad, honradez, lealtad, imparcialidad y eficiencia que deben ser observadas en el desempeño de su empleo, cargo o comisión, y cuyo incumplimiento dará lugar al procedimiento y a las sanciones que correspondan, sin perjuicio de sus derechos laborales....

I. Cumplir con la máxima diligencia el servicio que sea encomendado y abstenerse de cualquier acto u omisión que cause la suspensión o deficiencia de dicho servicio o implique abuso o ejercicio indebido de un empleo, cargo o comisión...”

Asimismo, el artículo 53 del ordenamiento en cita, establece las sanciones administrativas, dicho artículo a la letra dice:

“Artículo 53.- Las sanciones por falta administrativa consistirán en:

I. Apercibimiento privado o público;

II. Amonestación privada o pública;

III. Suspensión;

IV. Destitución del puesto;

V. Sanción económica; y

VI. Inhabilitación temporal para desempeñar empleos, cargos o comisiones en el servicio público.”

De esta manera, desde mi muy personal punto de vista, en lugar de que el particular inicie un nuevo juicio, en el momento de que se tenga la sentencia firme que emite el Tribunal Fiscal de la Federación, el particular puede directamente interponer el juicio de amparo indirecto ante el Juez de Distrito y así lograr con la sentencia del amparo que se obligue a la autoridad responsable cumplir cabalmente con la sentencia del Tribunal Fiscal de la Federación.

CAPITULO IV. EL JUICIO DE AMPARO INDIRECTO COMO MEDIO PARA EL CUMPLIMIENTO DE LAS SENTENCIAS DEFINITIVAS QUE EMITE EL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACIÓN.

1. El Amparo en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

A) Naturaleza del Juicio de Amparo.

Antes de empezar a exponer la naturaleza del juicio de amparo, en virtud del presente capítulo, cabe mencionar que al hablar de las instancias, recursos y juicios de índole fiscal, no existe como tal la figura del amparo fiscal, tanto en la doctrina como en la jurisprudencia de la Suprema Corte de Justicia de la Nación se habla del amparo en materia administrativa; y por lo tanto la materia constitucional fiscal se ventila, precisamente a través del amparo en materia administrativa.

Ahora bien, el juicio de amparo, también llamado por la doctrina juicio de garantías, es el medio con que cuentan los particulares para controlar la constitucionalidad de los actos y resoluciones emitidos por las autoridades legislativas, administrativas o judiciales.

La finalidad del juicio de amparo es mantener el orden constitucional, el principio de legalidad y hacer efectivas las garantías otorgadas por la Constitución de la República a todos los gobernados que habitan el territorio nacional.

El fundamento constitucional del juicio de amparo son los artículos 103 y 107 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. La Ley de Amparo, es precisamente la ley reglamentaria de dichos artículos.

El artículo 103 dice a la letra:

“Artículo 103.- Los tribunales de la Federación resolverán toda controversia que se suscite:

- I. Por Leyes o actos de la autoridad que viole las garantías individuales;**
- II. Por Leyes o actos de la autoridad federal que vulnere o restrinjan la soberanía de los Estados o la esfera de competencia del Distrito Federal; y**
- III. Por Leyes o actos de las autoridades de los Estados o del Distrito Federal que invadan la esfera de competencia de la autoridad federal.”**

El juicio de amparo no es un recurso, ni una instancia, es un juicio propiamente dicho utilizado para impugnar actos de autoridad o resoluciones con objeto de obtener su revocación, reforma o modificación; la jerarquía constitucional del mismo, tiende a hacer valer y defender las garantías que la Constitución Federal consagra y otorga a todos los gobernados, aún en el caso de que los gobernados no las ejerzan en un determinado tiempo o circunstancia específica.

El artículo 107 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, establece las principales bases para seguir el procedimiento y las formalidades sobre las cuales se habrá de instruir el juicio de amparo.

En virtud del capítulo que nos ocupa, no analizaremos todas y cada una de las fracciones que conforman el artículo citado, simplemente analizaremos las que se relacionen con el segundo apartado del presente capítulo, es decir las vinculadas al amparo indirecto.

“Artículo 107.- Todas las controversias de que habla el artículo 103 se sujetarán a los procedimientos y formas del orden jurídico que determine la Ley, de acuerdo con las bases siguientes:

I. El juicio de amparo se seguirá siempre a instancia de parte agraviada.

II. La sentencia será siempre tal, que sólo se ocupe de individuos particulares, limitándose a ampararlos y protegerlos en el caso especial sobre el que verse la queja, sin hacer una declaración general respecto de la Ley o acto que la motivare.

En el juicio de amparo deberá suplirse la deficiencia de la queja de acuerdo con lo que disponga la Ley reglamentaria de los artículos 103 y 107 de esta Constitución....

III. Cuando se reclamen de tribunales judiciales, administrativos o del trabajo, el amparo sólo procederá en los casos siguientes:

a) Contra sentencias definitivas o laudos y resoluciones que pongan fin al juicio, respecto de las cuales no proceda ningún recurso ordinario por el que puedan ser modificados o reformados, ya sea que la violación se cometa en ellos o que, cometida durante el procedimiento, afecte las defensas del quejoso, trascendiendo al resultado del fallo....

b) Contra actos en juicio cuya ejecución sea de imposible reparación, fuera de juicio o después de concluido, una vez agotados los recursos que en su caso procedan...

IV. En materia administrativa el amparo procede, además, contra resoluciones que causen agravio no reparable mediante algún recurso, juicio o medio de defensa legal. No será necesario agotar éstos cuando la ley que los establezca exija, para otorgar la suspensión del acto reclamado, mayores requisitos que los que la ley reglamentaria del juicio de amparo requiera como condición para decretar esa suspensión...

VII. El amparo contra actos en juicio, fuera de juicio o después de concluido, o que afecten a personas extrañas al juicio, contra leyes o contra actos de autoridad administrativa se interpondrá ante juez de Distrito bajo cuya jurisdicción se encuentre el lugar en el que el acto reclamado se ejecute o trate de ejecutarse, y

su tramitación se limitará al informe de la autoridad, a una audiencia para la que se citará en el mismo auto en el que se mande pedir el informe y se recibirán las pruebas que las partes interesadas ofrezcan y oírán los alegatos, pronunciándose en la misma audiencia la sentencia...

X. Los actos reclamados podrán ser objeto de suspensión en los casos y mediante las condiciones y garantías que determine la ley, para lo cual se tomará en cuenta la naturaleza de la violación alegada, la dificultad de reparación de los daños y perjuicios que pueda sufrir el agraviado con su ejecución, los que la suspensión origine a terceros perjudicados y el interés público...

XIV. Salvo lo dispuesto en el párrafo final de la fracción II de este artículo, se decretará el sobreseimiento del amparo o la caducidad de la instancia por inactividad del quejoso o del recurrente, respectivamente, cuando el acto reclamado sea de orden civil o administrativo, en los casos y términos que señale la ley reglamentaria. La caducidad de la instancia dejará firme la sentencia recurrida...

XV. El Procurador General de la República o el agente del Ministerio Público Federal que al efecto designare será parte en todos los juicios de amparo; pero podrán abstenerse de intervenir en dichos juicios cuando el caso de que se trate carezca, a su juicio, de interés público...

XVI. Si concedido el amparo la autoridad responsable insistiere en la repetición del acto reclamado o tratare de eludir la sentencia de la autoridad federal, y la Suprema Corte de Justicia estima que es inexcusable el incumplimiento, dicha autoridad será inmediatamente separada de su cargo y consignada al Juez de Distrito que corresponda. Si fuere excusable, previa declaración de incumplimiento o repetición, la Suprema Corte requerirá a la responsable y le otorgará un plazo prudente para que ejecute la sentencia. Si la autoridad no ejecuta la sentencia en el término concedido, la Suprema Corte de Justicia procederá en los términos primeramente señalados.

Cuando la naturaleza del acto lo permita, la Suprema Corte de Justicia, una vez que hubiera determinado el incumplimiento o repetición del acto reclamado, podrá disponer de oficio el cumplimiento sustituto de las sentencias de amparo, cuando su ejecución afecte gravemente a la sociedad o a terceros en mayor proporción que los beneficios económicos que pudiera obtener el quejoso. Igualmente, el quejoso podrá solicitar ante el órgano que corresponda, el cumplimiento sustituto de la sentencia de amparo, siempre que la naturaleza del acto lo permita.

La inactividad procesal o la falta de promoción de parte interesada, en los procedimientos tendientes al cumplimiento de las sentencias de amparo, producirá su caducidad en los términos de la ley reglamentaria...."

Por su propia naturaleza, el juicio de amparo es de orden público y de interés social y da nacimiento a un proceso de orden constitucional como hemos ya mencionado anteriormente.

Al hablar de que el juicio de amparo únicamente puede promoverse por la parte a quien perjudique la ley o cualquier otro acto de autoridad, que nos pone en presencia de lo que en la doctrina se denomina el agravio personal y directo, es decir, la persona física o moral agraviada debe resentir el daño o menoscabo en su esfera jurídica, ocasionados por una autoridad al vulnerar sus garantías individuales.

El agravio debe ser personal, es decir, que recaiga precisamente en una determinada persona bien sea física o moral.

Ahora bien, el daño o menoscabo en los bienes jurídicos del quejoso debe ser directo, esto es, de realización pasada, en este primer supuesto el acto o la ley que se impugnen vía juicio de amparo no deben de ser anteriores a los 15 días que se tienen para interponer dicho juicio, pues de lo contrario prescribiría el derecho que tiene el quejoso por ser un término que señala la propia Ley de Amparo. Un segundo supuesto es si se trata de acto o ley presente, pues no cabe el amparo contra actos futuros y probables, cuya sanción es el sobreseimiento por la causal de improcedencia del artículo 73 fracción V de la Ley de Amparo. Además, el perjuicio o menoscabo para los efectos del amparo debe entenderse como violación a las garantías individuales o también en el caso de presuntas violaciones a las garantías individuales en donde el afectado tenga el temor fundado de que pueden ser violadas dichas garantías.

Es importante dejar en claro que se entiende por actos inminentes, al respecto el maestro Dionisio J. Kaye dice que "En materia de amparo son actos inminentes, entre otros, aquellos que aunque inexistentes al interponerse la demanda de garantías, por ser consecuencia rigurosa de los existentes, amenazan de modo efectivo las garantías individuales del quejoso."⁴¹

Las partes en el juicio de amparo son:

a) El quejoso o quejosos. - El artículo 4 de la Ley de Amparo establece que el juicio de amparo sólo puede promoverse por la parte a quien el acto o la Ley que se reclama le causa un perjuicio personal y directo, agregando que lo puede interponer por su propio derecho, por conducto de su representante, por medio de algún pariente o persona extraña sólo en los casos de amparo en materia penal y sólo podrá seguirse por el agraviado, por su representante legal o por su defensor.

El artículo 6 de la misma ley, por su parte, establece que el menor de edad puede pedir amparo, aún sin la intervención de su representante legítimo, cuando éste se halle ausente o impedido, pero en tal caso, el juez le debe designar un tutor dativo para que lo represente en el juicio. Si el menor ya hubiera cumplido 14 años, podrá hacer la designación de representante en el escrito de demanda.

La persona sujeta a estado de interdicción puede pedir amparo, por conducto de su representante legal, pero aplicándose el artículo 6 de la Ley de Amparo analógicamente, creemos que lo puede hacer por su propio derecho y también el juez le debe designar un tutor para que lo represente en el juicio.

⁴¹ J. Kaye Dionisio. DERECHO PROCESAL FISCAL. Editorial Themis. 1989. Pág.213.

El artículo 8 establece el derecho que tienen las personas morales privadas para interponer el juicio de garantías por conducto de sus representantes legales y siguiendo el artículo 9 de la misma ley, en relación con el artículo 107 fracción V, inciso c), constitucional, las personas morales pueden pedir amparo cuando el acto o la Ley que reclamen afecte a sus intereses patrimoniales

b) Autoridad o autoridades responsables.- Autoridades son para efectos del amparo, todas aquellas personas que de hecho "disponen de la fuerza pública".⁴²

Uno de los elementos que viene a caracterizar a las autoridades para los efectos de amparo, es el hecho de que con fundamento en alguna disposición legal, éstas pueden tomar determinaciones o dictar resoluciones que vengan en alguna forma a establecer no solamente cargas en perjuicio de terceros, sino privación de la vida, de la libertad, de posesiones o de cualquier otra garantía que regule la Constitución en favor de los gobernados, que pueden ser exigibles mediante el uso directo o indirecto de la fuerza pública, cuando esas cargas o privaciones sean en alguna manera, exigibles mediante el uso de la facultad económico coactiva, como impuestos, derechos o aprovechamientos, se estará frente a autoridades para dictar resoluciones de carácter fiscal.

El maestro Gabino Fraga afirma que: "Cuando la competencia otorgada a un órgano implica la facultad de realizar actos de naturaleza jurídica que afecten la esfera de los particulares y la de imponer a éstos sus determinaciones, es decir, cuando el referido órgano está investido de facultades de decisión y de ejecución, se esta frente a un órgano de autoridad"⁴³

Siguiendo este orden de ideas el maestro Ignacio Burgoa, señala que para el juicio de amparo "autoridades" son: "Aquellos órganos estatales de facto o de jure, con facultades de decisión o ejecución, cuyo ejercicio engendra la creación, modificación o extinción de situaciones generales o particulares, de hecho o jurídicas o bien produce una alteración o afectación de ellas, de manera imperativa, unilateral y coercitiva".⁴⁴

Según las leyes que se expidieron al respecto durante la vigencia de la Constitución Federal de 1857, el juicio de amparo sólo podía interponerse contra la autoridad que ejecutara o pretendiera ejecutar el acto o la ley reclamados, y no fue sino hasta la Ley de Amparo de 1919, que se otorgó la calidad de autoridad responsable también a la que hubiese dictado una resolución judicial o administrativa, esta evolución culminó con lo que dispone el artículo 11 de la Ley de Amparo vigente de 1935, de acuerdo con el cual: "Es autoridad responsable la que dicte u ordene, ejecuta o trata de ejecutar la ley o el acto reclamado".⁴⁵ En tal virtud en la actualidad, y de acuerdo tanto con dicha disposición de la Ley de Amparo como con la jurisprudencia del Poder Judicial de la Federación, existen dos clases de autoridades, aquellas que dictan la orden o expiden las disposiciones legislativas que serían las autoridades ordenadoras y aquellas que se encargan de su cumplimiento que serían las autoridades ejecutoras.

c) El Tercero o terceros perjudicados.- De acuerdo con el artículo 5 de la Ley de Amparo, tienen tal carácter:

42 DERECHO PROCESAL FISCAL. Op. Cit. Pág. 214.

43 DICCIONARIO JURÍDICO MEXICANO. Op. Cit. Pág. 287.

44 Ibid. Pág. 288.

45 Ibid. Págs. 288 y 289

1. La persona ya sea física o moral que tenga un interés respecto del interés jurídico del agraviado cuando el acto reclamado emana de un juicio o controversia que no sea del orden penal, o cualquiera de las partes en el mismo juicio cuando el amparo sea promovido por persona extraña al procedimiento.

2. El ofendido o las personas que, conforme a la Ley, tengan derecho a la reparación del daño o a exigir la responsabilidad civil proveniente de la comisión de un delito, en su caso, en los juicios de amparo promovidos contra actos judiciales del orden penal, siempre que éstos afecten dicha reparación o responsabilidad.

3. La persona o personas que hayan gestionado en su favor el acto contra el que se pide amparo, cuando se trate de providencias dictadas por autoridades distintas de la judicial o del trabajo; o que sin haberlo gestionado, tengan interés directo en la subsistencia del acto reclamado.

d) El Ministerio Público Federal.- Quien podrá intervenir en todos los juicios e interponer los recursos que señala la Ley de Amparo, inclusive para interponerlos en amparos penales cuando se reclamen resoluciones de tribunales locales, independientemente de las obligaciones que la misma Ley le precisa para procurar la pronta y expedita administración de justicia.

Sin embargo, tratándose de amparos indirectos en materias civil y mercantil, en que sólo afecten intereses particulares, excluyendo del ramo civil la materia familiar, el Ministerio Público Federal no podrá interponer los recursos que esta Ley señala.

El Ministerio Público es parte por representar los intereses de la sociedad, pero debemos dejar en claro que no tiene por ningún motivo el carácter de contendiente, e inclusive en los términos del artículo 107 fracción XV constitucional, puede abstenerse de intervenir en el juicio de amparo cuando el caso de que se trata carezca, a su juicio, de interés público.

Existe improcedencia del juicio de amparo cuando por imposibilidad jurídica, el juzgador de amparo se encuentra impedido para analizar la acción de amparo y el quejoso debe saber que su pretensión es legalmente inejecutable; toda causal de improcedencia debe quedar plenamente probada para que con base en ella se decrete el sobreseimiento del juicio de amparo.

El artículo 73 de la Ley de Amparo señala cuando el juicio de amparo es improcedente, dicho artículo a la letra dice:

“Artículo 73.- El juicio de amparo es improcedente:

I. Contra actos de la Suprema Corte de Justicia de la Nación;”

Lo anterior resulta obvio, ya que la Suprema Corte de Justicia de la Nación es dentro de nuestro sistema jurisdiccional el supremo y final intérprete de la Constitución Política de México.

“II. Contra resoluciones dictadas en los juicios de amparo o en ejecución de las mismas;”

La presente fracción sólo atañe directamente a las partes, y no al o a los terceros, pues a estos la Ley de Amparo les concede directamente el recurso de queja.

“III. Contra leyes o actos que sean materia de otro juicio de amparo que se encuentre pendiente de resolución, ya sea en primera o única instancia, o en revisión, promovido por el mismo quejoso, contra las mismas autoridades y por el propio acto reclamado, aunque las violaciones constitucionales sean diversas;”

La presente fracción es con el fin de resolver mediante un sólo juicio de amparo en sentencia definitiva el caso concreto y evitar la multiplicidad de juicios y de sentencias, que pudieran ser hasta contradictorias en el mismo asunto.

“IV. Contra las leyes o actos que hayan sido materia de una ejecución en otro juicio de amparo, en los términos de la fracción anterior;”

“V. Contra actos que no afecten los intereses jurídicos del quejoso;”

Resulta obvio que si el acto de la autoridad no afecta los intereses jurídicos del quejoso, el juicio de amparo no procederá, en virtud, de lo que la doctrina denomina “agravio personal y directo”, la persona ya sea física o moral agraviada debe resentir el daño o menoscabo en su esfera jurídica.

“VI. Contra las leyes, tratados y reglamentos que su sola vigencia, no causen perjuicio al quejoso, sino que se necesite un acto posterior de aplicación para que se origine tal perjuicio;”

Cuando una ley, un tratado o un reglamento por su sola existencia no causen un perjuicio directo e inminente a la esfera jurídica o al interés jurídico del quejoso, el juicio de amparo es improcedente, en virtud de que como se ha dejado establecido en fracciones anteriores, para que el quejoso pueda interponer al juicio de amparo y éste último sea procedente se requiere que exista una violación directa y personal y una afectación en la esfera jurídica y el interés jurídico del quejoso, pero si una ley, un tratado o un reglamento no lo provoca por su simple vigencia el juicio de amparo será improcedente. En este caso se requerirá de exista un acto posterior de aplicación de la ley, el tratado o el reglamento que si causen un perjuicio directo al quejoso.

“VII. Contra las resoluciones o declaraciones de los organismos y autoridades en materia electoral;”

“VIII. Contra las resoluciones o declaraciones del Congreso Federal o de las Cámaras que lo constituyen, de las Legislaturas de los Estados o de sus respectivas Comisiones o Diputaciones Permanentes, en elección, suspensión o remoción de funcionarios, en los casos en que las Constituciones correspondientes les confieran la facultad de resolver soberana o discrecionalmente;”

“IX. Contra actos consumados de un modo irreparable;”

El fin que persigue el juicio de amparo, es mantener el orden constitucional y hacer efectivas las garantías individuales que otorga la propia Constitución a todos los gobernados, resulta entonces, que si el acto que la autoridad ordeno o ejecuto ya se consumo de modo irreparable respecto del quejoso, ya no se está en ese momento en presencia de una violación de garantías pues el acto ya se realizó. Cabe hacer la aclaración que es este último caso en que el acto ya se realizó, existen dos supuestos, el primero consiste en que dicho acto pueda ser reparable, es decir, que jurídicamente sea viable reparar el acto que la autoridad realizó y que afectó la esfera jurídica del quejoso y el segundo que dicho acto sea irreparable, tal sería el caso de que si el acto de la autoridad es por ejemplo una clausura a un establecimiento estaríamos en el primer supuesto; pero si se trata de una demolición al mismo establecimiento, jurídicamente es imposible reparar el acto de la autoridad en este caso nos encontraríamos en el segundo supuesto.

“X. Contra actos emanado de un procedimiento judicial, o de un procedimiento administrativo seguido en forma de juicio, cuando por virtud de cambio de situación jurídica en el mismo deban considerarse consumadas irreparablemente las violaciones reclamadas en el procedimiento respectivo, por no poder decidirse en tal procedimiento sin afectar la nueva situación jurídica. Cuando por vía de amparo indirecto se reclamen violaciones a los artículos 16, 19 ó 20 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, sólo la sentencia de primera instancia hará que se consideren irreparablemente consumadas las violaciones para los efectos de la improcedencia prevista en este precepto...”

“XI. Contra actos consentidos expresamente o por manifestaciones de voluntad que entrañen ese consentimiento;”

Si el quejoso consiente el acto que la autoridad ordeno o ejecuto o manifiesta su voluntad de alguna manera, no procede el juicio de amparo, pues sería contradictorio que por un lado el quejoso consienta el acto y por el otro lado que el quejoso pida el amparo y protección de la justicia federal en contra de la autoridad responsable por ese mismo acto.

“XII. Contra actos consentidos tácitamente, entendiéndose por tales aquellos contra los que no se promueva el juicio de amparo dentro de los términos que se señalan en los artículos 21, 22 y 218.

No se entenderá tácitamente consentida una Ley, a pesar de que siendo impugnabile en amparo desde el momento de la iniciación de su vigencia, en los términos de la fracción VI de este artículo, no se haya reclamado, sino sólo en el caso de que tampoco se haya promovido amparo contra el primer acto de su aplicación en relación con el quejoso.

Quando contra el primer acto de aplicación proceda algún recurso o medio de defensa legal por virtud del cual pueda ser modificado, revocado o nulificado, será optativo para el interesado hacerlo valer o impugnar desde luego la Ley en juicio de amparo. En el primer caso sólo se entenderá consentida la Ley sino se promueve contra ella el amparo dentro del plazo legal contado a partir de la fecha en que se haya notificado la resolución recaída al recurso o medio de defensa, aún cuando para fundarlo se hayan aducido exclusivamente motivos de ilegalidad.

Si en contra de dicha resolución procede amparo directo, deberá estarse a lo dispuesto en el artículo 166 fracción IV, párrafo segundo de este ordenamiento."

Existe consentimiento tácito, si el quejoso teniendo conocimiento del acto que le perjudica no promueve el juicio de amparo en el término de ley.

"XIII. Contra las resoluciones judiciales o de tribunales administrativos o del trabajo respecto de las cuales conceda la Ley algún recurso o medio de defensa, dentro del procedimiento, por virtud del cual puedan ser modificadas, revocadas o nulificadas, aún cuando la parte agraviada no lo hubiese hecho valer oportunamente, salvo lo que la fracción VII del artículo 107 constitucional dispone para los terceros extraños.

Se exceptúan de la disposición anterior, los casos en que el acto reclamado importe peligro de privación de la vida, deportación o destierro, o cualquiera de los actos prohibidos por el artículo 22 de la Constitución."

Quando la ley de la materia en cada caso concreto, conceda algún recurso o medio de defensa ordinario dentro del procedimiento respectivo, el juicio de amparo será improcedente cuando dicho recurso o medio de defensa sea obligatorio agotarlo antes de recurrir al amparo, es decir, cuando la ley así lo establezca.

"XIV. Cuando se esté tramitando ante los tribunales ordinarios algún recurso o defensa legal propuesta por el quejoso, que pueda tener por efecto modificar, revocar o nulificar el acto reclamado;"

Resulta obvio, que cuando el quejoso haya interpuesto un recurso o medio de defensa ordinario contra el acto de la autoridad que vulnera su esfera jurídica y éste recurso o medio de defensa se encuentre en trámite y pendiente de una resolución definitiva, será improcedente el amparo ante la autoridad federal, en virtud de que la legislación mexicana establece que si se opta por el recurso ordinario o medio de defensa legal, se debe concluir tal procedimiento antes de recurrir al juicio de amparo.

"XV. Contra actos de autoridades distintas de los tribunales judiciales, administrativos o del trabajo que deban ser revisados de oficio, conforme a las leyes que los rijan, o proceda contra ellos algún recurso, juicio o medio de defensa legal, por virtud del cual puedan ser

modificados, revocados o nulificados, siempre que conforme a las mismas leyes, se suspendan los efectos de dichos actos mediante la interposición del recurso o medio de defensa legal que haga valer el agraviado, sin exigir mayores requisitos que los que la presente ley consigna para conceder la suspensión definitiva, independientemente de que el acto en si mismo considerado sea o no susceptible de ser suspendido de acuerdo con esta ley.

No existe obligación de agotar tales recursos o medios de defensa, si el acto reclamado carece de fundamentación."

"XVI. Cuando hayan cesado los efectos del acto reclamado;"

Cuando han cesado los efectos del acto que se reclama, se puede decir, que los perjuicios que se estuvieren causando al quejoso también han cesado o cesarán en virtud de que los efectos del acto han dejado de existir. Por lo anterior si ya no existe un perjuicio personal y directo del quejoso y no se este afectando la esfera jurídica ni el interés jurídico de éste, el juicio de amparo será improcedente.

"XVII. Cuando, subsistiendo el acto reclamado, no pueda surtir efecto legal o material alguno por haber dejado de existir el objeto o la materia del mismo;"

**"XVIII. En los demás en que la improcedencia resulte de alguna disposición de la ley.
Las causales de improcedencia, en su caso, deberán ser examinadas de oficio."**

Las causales de improcedencia en su caso deberán ser examinadas de oficio.

Ahora bien, es también importante dejar claramente especificadas las cuales son las causas que pueden dar origen al sobreseimiento del juicio de amparo.

Para estar en condiciones de hablar de las causas del sobreseimiento en el juicio de amparo, es menester, definir lo que se debe entender por sobreseimiento, así pues el sobreseimiento pudiéramos decir que "es la resolución judicial en virtud de la cual se declara que existe un obstáculo jurídico o de hecho que impide la decisión sobre el fondo de la controversia".⁴⁶ Por otro lado, dicha declaración no especifica sobre si la Justicia de la Unión ampara o no a la parte quejosa, en virtud, de que no se estudio el fondo del asunto.

En el juicio de amparo la referida institución de "sobreseimiento", es objeto de una reglamentación minuciosa en el artículo 74 de la Ley de Amparo el cual a la letra dice:

"Artículo 74.- Procede el sobreseimiento:

⁴⁶ Ibid. Págs. 2937 y 2938.

I. Cuando el agraviado se desista expresamente de la demanda;

II. Cuando el agraviado muera durante el juicio, si la garantía reclamada sólo afecta a su persona;

III. Cuando durante el juicio apareciere o sobreviniere alguna de las causas de improcedencia a que se refiere el capítulo anterior;

IV. Cuando de las constancias de autos apareciere claramente demostrado que no existe el acto reclamado, o cuando no se probare su existencia en la audiencia a que se refiere el artículo 155 de esta ley.

Quando hayan cesado los efectos del acto reclamado o cuando hayan ocurrido causas notorias de sobreseimiento, la parte quejosa y la autoridad responsables están obligadas a manifestarlo así, y si no cumplen esa obligación, se les impondrá una multa de diez a ciento ochenta días de salario, según las circunstancias del caso; y

V. En los amparos directos y en los indirectos que se encuentren en trámite ante los jueces de Distrito, cuando el acto reclamado sea de orden civil o administrativo, si cualquiera que sea el estado del juicio, no se ha efectuado ningún acto procesal durante el término de 300 días, incluyendo los inhábiles, ni el quejoso ha promovido en ese mismo lapso.

En los amparos en revisión, la inactividad procesal o la falta de promoción del recurrente durante el término indicado, producirá la caducidad de la instancia. En este caso el tribunal revisor declarará que ha quedado firme la sentencia recurrida.

En los amparos en materia de trabajo operará el sobreseimiento por inactividad procesal o la caducidad de la instancia en los términos antes señalados, cuando el quejoso o recurrente, según el caso, sea el patrón.

Celebrada la audiencia constitucional o listado el asunto para audiencia no procederá el sobreseimiento por inactividad procesal ni la caducidad de la instancia."

Del análisis del artículo citado anteriormente podemos establecer que si se da cualquiera de los cinco motivos de carácter limitativo por los cuales puede decretarse de oficio el sobreseimiento que dicho artículo especifica, el juicio de amparo no tendrá lugar, ya que como se ha mencionado en estos casos el juzgador no entrará a estudiar el fondo del asunto de que se trate.

Al analizar las cinco fracciones del artículo 74 de la Ley de Amparo tenemos que:

a) En primer lugar, se declara el sobreseimiento del juicio de amparo cuando el agraviado desiste expresamente de la demanda o se le tiene por desistido de ella, de acuerdo con la ley.

Al respecto deben tomarse en consideración las limitaciones establecidas tanto por el artículo 14 de la Ley de Amparo, que exige cláusula especial en los poderes generales para que pueda aceptarse el desistimiento en perjuicio del representado, como por el artículo 231 fracción I, del mismo ordenamiento, el que dispone que no procederá dicho desistimiento de los representantes de las comunidades agrarias o de ejidatarios o comuneros, a no ser que sea acordado por la Asamblea General respectiva.

b) Procede también el sobreseimiento cuando el quejoso o agraviado muere durante el juicio, si los derechos reclamados sólo afectan a su persona, pues cuando son transmisibles por herencia, el representante del propio reclamante o del tercero perjudicado, continuará en el desempeño de su cometido, entre tanto interviene la sucesión. (artículo 15 de la Ley de Amparo.), y cuando se trate del fallecimiento de un ejidatario o de un comunero que sea parte en un juicio de amparo, podrá continuar el trámite el campesino que tenga derecho a heredarlo conforme a las leyes agrarias (artículo 216 de la Ley de Amparo).

c) El motivo más importante y frecuente de sobreseimiento es el regulado por la fracción III del artículo 74 de la Ley de Amparo, en virtud de que procede dicha declaración de sobreseimiento: Cuando durante el juicio apareciere o sobreviniere alguna de las causas de improcedencia, que en forma enunciativa estén comprendidas por las 18 fracciones del artículo 73 de la misma ley.

d) Un cuarto supuesto determina la declaración de sobreseimiento cuando de las constancias de autos aparezca claramente demostrado que no existe el acto reclamado, o cuando no se probare su existencia en la audiencia constitucional del juicio de amparo.

Esta hipótesis está estrechamente relacionada con el segundo párrafo del mismo artículo, el cual establece la obligación del quejoso y de la autoridad o autoridades responsables de informar al juez del amparo la cesación de los efectos del acto reclamado o cuando han ocurrido causas notorias de sobreseimiento, estableciendo una multa de 180 días de salario mínimo, según las circunstancias del caso, en el supuesto de que se incumpliera con lo anterior.

e) Finalmente, el motivo más debatido y complicado de sobreseimiento del juicio de amparo, que sin rigor técnico se combina en la misma disposición con la caducidad de la instancia, es el relativo a la inactividad procesal de las partes; así el artículo 74 de la Ley de Amparo establece cuando procede el sobreseimiento del juicio de amparo y específicamente la fracción V del artículo en cita habla de la causa de inactividad procesal en la cual pudieran incurrir las partes, además la misma fracción señala el término para que proceda el sobreseimiento del juicio de amparo si las partes incurrir en inactividad procesal.

Por otro lado es importante dejar claro que el artículo 75 de la Ley citada anteriormente, especifica una cuestión muy importante que se refiere a que el sobreseimiento, no prejuzga sobre la responsabilidad en que haya incurrido la autoridad responsable al ordenar o ejecutar el acto reclamado, es decir, no toma en cuenta el motivo que tuvo la autoridad para ordenar o ejecutar el acto, pero la idea anterior se refuerza con lo que establece el artículo 47 de la Ley Federal de Responsabilidades de los Servidores Públicos, el cual si establece sanciones en contra de la autoridad que no de un exacto cumplimiento a sus obligaciones.

Así pues dicho artículo en su primera fracción establece lo siguiente:

“Artículo 47.- Todo servidor público tendrá las siguientes obligaciones, para salvaguardar la legalidad, honradez, lealtad, imparcialidad y eficiencia que deben ser observadas en el desempeño de su empleo, cargo o comisión, y cuyo cumplimiento dará lugar al procedimiento y a las sanciones que correspondan, sin perjuicio de sus derechos laborales, así como de las normas específicas que al respecto rijan en el servicio de las fuerzas armadas:

I. Cumplir con la máxima diligencia el servicio que sea encomendado y abstenerse de cualquier acto u omisión que cause la suspensión o deficiencia de dicho servicio o implique abuso o ejercicio indebido de un empleo, cargo o comisión....”

Desde mi punto de vista, el artículo en cita habla de varias características que son todas y cada una de ellas de vital importancia y trascendencia jurídica, es decir, la falta de legalidad, honradez, lealtad, imparcialidad y eficiencia en el cumplimiento de las obligaciones de la autoridad, provocaría una merma en la esfera jurídica de la parte afectada y más aún la colocaría a ésta última en un estado de indefensión a todas luces. Es por estas razones por las que el legislador establece claramente en el artículo 53 de la Ley Federal de Responsabilidades de los Servidores Públicos las sanciones a que se puede hacer acreedora la autoridad que no cumpla cabalmente con sus obligaciones.

2. El Juicio de Amparo Indirecto como medio para el cumplimiento de las sentencias emitidas por el Tribunal Fiscal de la Federación.

En el capítulo que antecede dejamos en claro que la queja es una instancia que puede hacer valer la parte afectada derivada del incumplimiento de una sentencia firme o del defecto o exceso de la misma o por actos negativos, tanto de la autoridad demandada como por el juzgador. También afirmamos que el Código Fiscal de la Federación, no considera a la instancia de queja como un recurso, además de ubicarla en el capítulo IX, relativo a “De la sentencia”.

La instancia de queja se debe hacer valer por la parte afectada después de que la sentencia quede firme, atacando precisamente dicha sentencia por incumplimiento de la misma, exceso o defecto en que incurre la autoridad al dictar la misma.

Existe apoyando la idea anterior un criterio aislado de la Sala Regional del Sureste del Tribunal Fiscal de la Federación que al efecto dice:

“SENTENCIA, SU CUMPLIMIENTO.- CASO EN QUE LA AUTORIDAD INCURRE EN EXCESO.- Si la Sala dicta sentencia declarando la nulidad de la resolución impugnada porque el

crédito recurrido carece de un requisito de forma y el particular promueve el amparo y protección de la justicia federal en contra de esa sentencia alegando que debió analizarse el fondo del asunto, la autoridad administrativa incurre en exceso si emite la resolución cumpliendo con la sentencia antes de que se resuelva el juicio de amparo."

Sala Regional del Sureste. Criterio Aislado. Juicio No. 61/93.- Sentencia de 9 de noviembre de 1993, por unanimidad de votos.- Magistrada Instructora: Marina Zaragoza de Razo.- Secretaria: Lic. Guillermina Ruiz Bohorquez. Revista del Tribunal Fiscal de la Federación, 3a. Época. Año VII, No. 76, Abril 1994, Pág.27.

Nos podemos dar cuenta que la instancia de queja según el artículo 239-B del Código Fiscal de la Federación, se podrá interponer solamente una sola vez por la parte afectada, cuestión que nos lleva a analizar que cuando la autoridad se resiste a dar cumplimiento a la sentencia que ha quedado firme o al dictar el nuevo fallo vuelve a incurrir en exceso o defecto del mismo o incurre la autoridad en repetir el acto que se esta impugnando, el camino que le conviene a la parte afectada es el de interponer juicio de amparo indirecto en contra de dichos actos de autoridad que le están afectando en su esfera jurídica y que violan sus garantías individuales.

Al respecto se transcribe a continuación una tesis aislada que se refieren a la actuación del Poder Judicial Federal, a través de los jueces de Distrito, cuando se interpone el juicio de amparo indirecto por incumplimiento de sentencia firme o por exceso o defecto de la misma.

"TRIBUNAL FISCAL, FALLOS DEL.- En la exposición de motivos del Código Fiscal se establece que la resistencia de los órganos hacendarios a cumplir lo dispuesto en los fallos del Tribunal Fiscal debe combatirse mediante el juicio de amparo, y este postulado que cabe, según se ha dicho, admitir como aprovechable para la interpretación y aplicación del Código Fiscal no pugna con la constitución ni con lo prevenido en alguna otra ley. Debe reconocerse que los fallos del Tribunal Contencioso Administrativo son, en términos generales, de carácter declarativo y que, en consecuencia, no dan lugar por sí mismos, en forma inmediata, a la ejecución forzosa. Precisamente por ello, y en atención a que el Tribunal Fiscal carece de la facultad de imperio, y no tiene en sus manos medios coercitivos para lograr el cumplimiento de sus propias sentencias, resulta indispensable que ante otro organismo se desenvuelva el proceso que sea apto para transformar una resolución meramente declarativa en un mandamiento idóneo, directamente y por sí mismo, para motivar la ejecución. Si las sentencias de aquel Tribunal son definitivas y producen cosa juzgada, y si, por tanto, crean una obligación a cargo de un órgano público, correlativo del derecho de un particular, es evidente que cuando se desobedece, o se deja de cumplir, la resolución de la Sala Fiscal, se combate una violación de garantías individuales, puesto que se priva al particular de un derecho nacido por virtud de sentencia firme de autoridad

competente, y esta privación acontece sin que el órgano público actúe conforme a la Ley, y sin que la negativa, la resistencia o la omisión estén legalmente fundadas y motivadas. Cabría objetar que el juicio de amparo tiene por única finalidad proteger las garantías individuales, y que no debe convertirse en un recurso de queja ni en un incidente de inejecución de sentencia. Puede admitirse que, en la mente de sus creadores, el juicio constitucional no se estableció como medio de cumplimentar las sentencias, ni se pensó que pudiera servir para ese efecto, como finalidad propia. Sin embargo, debe reconocerse que, además de carecer el Tribunal Fiscal, como ya se dijo, de poderes coercitivos y ejecutivos, y aparte de que el Código de la materia no prevé ningún procedimiento que permita la ejecución de los fallos de dicho Tribunal, o que se encamine a lograr el cumplimiento de lo resuelto en los mismos, se comete una violación de garantías individuales cuando la autoridad administrativa, obligada a acatar lo decidido por sentencia del Tribunal Fiscal, se resiste a cumplir con su deber, o simplemente omite los actos necesarios para obedecer, de modo íntegro y eficaz, el fallo del Tribunal. En tal supuesto, la conducta del órgano hacendario no debe examinarse, directa y exclusivamente, desde el punto de vista de la mera inejecución de sentencia, sino en el aspecto en que entraña, como ya se mostró, una violación de garantías constitucionales. Es claro, por lo mismo, que el incumplimiento de la sentencia del Tribunal Contencioso Administrativo da lugar a la interposición del juicio de amparo.

Amparo en Revisión 1701/60. J. Gutiérrez Sansano. 4 de noviembre de 1960. 5 votos. Ponente: Rafael Matos Escobedo."

A continuación se transcribe un criterio aislado del Poder Judicial Federal, en el cual nos deja ver de manera clara que el Tribunal Fiscal de la Federación carece de facultades para ejecutar sus propios fallos y es por esta razón por las que el demandante recurre al juicio de amparo indirecto ante el juez de Distrito que corresponda. Dicho criterio a la letra dice:

"TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACIÓN. NO TIENE FACULTADES PARA EJECUTAR SUS SENTENCIAS. En el Diario de los Debates de la Cámara de Senadores del H. Congreso de la Unión, correspondiente a la sesión pública celebrada el 27 de diciembre de 1938, sesión en la que se aprobó el Código Fiscal de la Federación, consta en la exposición de motivos que al referirse a la parte que regula el Título Cuarto de dicho Código, se repite lo expuesto también en la exposición de motivos de la anterior Ley de Justicia Fiscal, expresando con claridad la mente del legislador al decir textualmente: la ley llama juicio y no recurso, a la instancia al Tribunal. El recurso supone, en efecto, continuidad dentro de un mismo procedimiento. Con la instancia al Tribunal, por el contrario, se pasará de la actuación oficiosa de la administración, a la fase contenciosa, según antes indicábase o en general, de la actuación administrativa a la actuación jurisdiccional. El Tribunal

obrará siempre dentro del cauce de un proceso. Los juicios serán en todo caso de nulidad, normalmente simples juicios declarativos. En otros irá implícita la posibilidad de una condena. Peor, y esto conviene aclararlo, el Tribunal no está dotado de competencia para pronunciar mandamientos dirigidos a obtener la ejecución de sus fallos. La negativa de los agentes del Fisco a obedecer las disposiciones del Tribunal deberá de combatirse, como la de cualquier otra autoridad obstinada en no hacer lo que legalmente está obligada a realizar, mediante el amparo, en el que, como es obvio, ya no se discutirán las cuestiones que fueron resueltas en el juicio administrativo, sino únicamente la posibilidad material o jurídica de la ejecución. La Ley se ha limitado a fijar en garantía del opositor que entre tanto que el fallo no se cumpla, siga en vigor la suspensión del procedimiento de ejecución.

Amparo en Revisión. 1348/60. Afianzadora Mexicana, S.A. 7 de septiembre de 1960. Unanimidad de 4 votos. Ponente: Rafael Matos Escobedo."

Por otro lado existe un criterio aislado de una Sala Regional del Tribunal Fiscal de la Federación que establece al efecto lo siguiente:

"CUMPLIMIENTO DE SENTENCIA.- ES ILEGAL LA RESOLUCIÓN ADMINISTRATIVA EMITIDA EN CUMPLIMIENTO DE UNA SENTENCIA DEL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACIÓN CUANDO ESTA NO HA CAUSADO ESTADO.- Si la autoridad administrativa emite una resolución en cumplimiento de una sentencia dictada por el Tribunal Fiscal de la Federación, no obstante de que contra dicha sentencia se hubiese interpuesto demanda de amparo, la resolución administrativa debe considerarse ilegal, en virtud de que el fallo emitido en juicio de nulidad, cuando se da el supuesto antes citado, no puede considerarse definitivo, ya que es condición para cumplimentar la sentencia el que haya causado estado, es decir, que no se hubiera interpuesto un medio de defensa en términos legales o que dicho medio de defensa ya se hubiera resuelto quedando firme el fallo, atendiendo a lo preceptuado por los artículos 355 y 356, fracción II, del Código Federal de Procedimientos Civiles de aplicación supletoria en materia fiscal, interpretados contrario sensu."

**Sala Regional. V.30. Juicio No. 7315/88.- Sentencia de 27 de enero de 1989, Por unanimidad de votos.-Magistrada Instructora: Ma. Del Consuelo Villalobos Ortiz.- Secretario: Lic. Angel Espinosa Rincon.
Revista del Tribunal Fiscal de la Federación, 3a. Época, Año II, No. 16, Abril 1989, Pág. 49.**

Existe también una tesis de jurisprudencia aislada del Tercer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito que al efecto dice:

"SENTENCIAS DE AMPARO, CUMPLIMIENTO DE LAS, EN SENTENCIA DEL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACIÓN. LITIS. Aún cuando la protección federal se haya otorgado para el efecto de que la Sala responsable dicte nueva resolución con plena jurisdicción, ello no significa que en la propia sentencia se ocupe de cuestiones no analizadas en la ejecutoria de amparo, aun en el supuesto de que hubieren sido planteadas en la demanda de nulidad, toda vez que la ejecutoria de amparo fijó la litis a la que debe constreñirse la nueva resolución."

TERCER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO. Amparo Directo. 213/76. Armando Corona Robles. 19 de agosto de 1976. Unanimidad de votos. Ponente: Gilberto Liévana Palma.

A) Su fundamento: Artículo 116 de la Ley de Amparo.

Antes de analizar el artículo 116 de la Ley de Amparo, es preciso establecer algunas cuestiones.

Primero que nada es importante mencionar que el amparo indirecto que nos ocupa, se promoverá ante el Juez de Distrito competente, lo anterior se encuentra regulado en el artículo 114, fracción III de la Ley de Amparo que en lo referente establece:

"Artículo 114.- El amparo se pedirá ante el Juez de Distrito:

I...;

II...;

III. Contra actos de tribunales judiciales, administrativos o del trabajo ejecutados fuera de juicio o después de concluido. Si se trata de actos de ejecución de sentencia, sólo podrá promoverse el amparo contra la última resolución dictada en el procedimiento respectivo, pudiendo reclamarse en la misma demanda las demás violaciones cometidas durante ese procedimiento, que hubieran dejado sin defensa al quejoso. Tratándose de remates, sólo podrá promoverse el juicio contra la resolución definitiva en que se aprueben o desapruében....."

Respecto a lo anterior existe una tesis de jurisprudencia del Poder Judicial de la Federación que a la letra dice:

" RESOLUCIONES INTERMEDIAS DICTADAS EN LOS PROCEDIMIENTOS DE EJECUCIÓN DE SENTENCIAS O LAUDOS. PROCEDENCIA DEL AMPARO EN TÉRMINOS DEL PÁRRAFO SEGUNDO DE LA FRACCIÓN III DEL NUMERAL 114 DE LA LEY REGLAMENTARIA DE LOS ARTÍCULOS 103 Y 107 CONSTITUCIONALES. Del texto literal del aludido párrafo, se advierte que el juicio de garantías es procedente en contra de la última resolución dictada en procedimientos de ejecución de sentencia, pudiendo reclamarse en la misma demanda las demás violaciones cometidas durante ese procedimiento, que hubieren

dejado sin defensa al quejoso. Ahora bien, la expresión "última resolución dictada en procedimientos de ejecución de sentencia", no sólo es aplicable a las resoluciones que se dicten en último término en tales procedimientos, sino también a las resoluciones intermedias que, aún sin haberse emitido propiamente al finalizar el procedimiento de ejecución, sí revisten el carácter de "últimas" atendiendo a que ponen fin a cuestiones incidentales y que implican la ejecución parcial de lo condenado en sentencias o laudos, verbigracia, las interlocutorias que resuelven incidentes de liquidación, de cuantificación de daños y perjuicios, gastos y costas, etc., puesto que tales resoluciones incidentales ocasionan un perjuicio inmediato y, por tanto, de no impugnarse oportunamente, cumpliendo previamente con el principio de definitividad, podrían considerarse consentidas"

SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL TERCER CIRCUITO. Amparo en revisión 322/96. Grupo Nacional Provincial, S.A. 6 de febrero de 1997. Unanimidad de votos. Ponente: Tomás Gómez Verónica. Secretario: Moisés Muñoz Padilla. Véase: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, 9a época, tomo III-Junio, tesis 2a/J. 29/96, pág. 226.

La demanda es el documento que da origen al juicio, es el instrumento a través del cual se hace valer la acción. De conformidad con el artículo 116 de la Ley de Amparo, la demanda de amparo "deberá formularse por escrito", tal exigencia constituye la regla general en la promoción del juicio de amparo.

De lo anterior existen dos casos de excepción que establece la propia ley:

a) Por la gravedad del caso, cuando se trate de actos que importen peligro de privación de vida, ataques a la libertad personal fuera de procedimiento judicial, destierro, deportación, o alguno de los prohibidos por el artículo 22 constitucional, la demanda podrá formularse por comparecencia; y

b) En caso de que la urgencia con que le juicio debe ser planteado ante el órgano de control constitucional, es decir, cuando el caso no admita demora y el quejoso encuentre inconveniente acudir a la justicia local, el amparo podrá hacerse por vía telegráfica, pero cumpliendo con los requisitos que marca el artículo 116 de la Ley de Amparo, y deberá ser ratificada por escrito por el demandante, de lo contrario se tendrá por no interpuesta la demanda de amparo.

Así el artículo 116 de la Ley de Amparo establece pues los requisitos que la demanda de amparo debe contener, el cual a la letra dice:

"Artículo 116.- La demanda de amparo deberá formularse por escrito, en la que se expresarán:"

"1. El nombre y domicilio del quejoso y de quien promueve en su nombre."

En este caso, el quejoso es siempre aquél en cuyo beneficio se solicita la protección de la justicia federal, pudiendo ser persona física o moral.

"II. Nombre y domicilio del tercero perjudicado."

En caso de que no exista el tercero perjudicado, su inexistencia debe señalarse en el texto de la demanda, esto con la finalidad de evitar que el juzgador acuerde que el promovente sea requerido para que aclare su demanda al respecto, puesto que si el quejoso no satisface el requerimiento en el plazo que se establezca, se tendrá por no interpuesta dicha demanda.

"III. La autoridad o autoridades responsables; el quejoso deberá señalar a los titulares de los órganos de Estado a los que la ley encomiende su promulgación cuando se trate de amparos contra leyes."

Es importante hacer mención en la presente fracción de que cuando hayan autoridades ordenadoras y ejecutoras, es conveniente que el quejoso puntualice, si es posible, quienes son aquellas y quiénes éstas, pues, además de que tal distinción permitirá determinar con una mayor precisión los efectos de la sentencia que conceda la protección deseada, además resulta muy acertado cuando se solicita la suspensión de la ejecución del acto reclamado, ya que ésta opera exclusivamente por lo que atañe a los actos de ejecución.

"IV. La Ley o acto que de cada autoridad se reclame: el quejoso manifestará, bajo protesta de decir verdad, cuales son los hechos o abstenciones que le constan y que constituyen antecedentes del acto reclamado o fundamentos de los conceptos de violación."

Es importante respecto de la presente fracción que el quejoso precise los actos que concretamente se atribuyan a cada una de las autoridades señaladas como responsables.

"V. Los preceptos constitucionales que contengan las garantías individuales que el quejoso estime violadas, así como el concepto o conceptos de las violaciones, si el amparo se pide con fundamento en la fracción I del artículo 1° de esta ley."

Hay que hacer notar que las garantías individuales que otorga la Constitución Federal a todos los gobernados son violadas cuando existe una transgresión inminente por parte de la autoridad en contra del gobernado, es decir, lesiona la primera la esfera jurídica del segundo.

"VI. Si el amparo se promueve con fundamento en la fracción II del artículo 1° de esta ley, deberá precisarse la facultad reservada a los Estados que haya sido invadida por la autoridad federal, y si el amparo se promueve con apoyo en la fracción III de dicho artículo, se señalará el precepto de la Constitución General de la República que contenga la facultad de la autoridad federal que haya sido vulnerada o restringida."

Por otro lado el artículo 21 de la Ley de Amparo establece cuales son los términos para la interposición del juicio de amparo. El término para la interposición de la demanda de amparo será de 15 días hábiles.

Dicho término se contará:

- 1.- Desde el día hábil siguiente al en que haya surtido efectos la notificación al quejoso de la resolución que se combata;
- 2.- Desde el día siguiente al en que haya tenido conocimiento de ellos o de su ejecución;
y
- 3.- Desde el día siguiente al en que se hubiese ostentado el quejoso sabedor de los mismos.

No obstante lo anterior, hay ciertas excepciones que las leyes señalan al término de 15 días hábiles antes referido y son las siguientes:

a) En los casos en que a partir de la vigencia de una Ley ésta sea reclamable, el término para la interposición de la demanda de amparo será entonces de 30 días.

b) En los casos que se trate de actos que importen peligro de privación de vida, ataques a la libertad personal, deportación, destierro, cualquiera de los actos prohibidos por el artículo 22 constitucional, o la incorporación forzosa al servicio del ejercito o armada nacionales. En estos casos la demanda de amparo se podrá interponer en cualquier tiempo.

c) Cuando se trate de sentencias definitivas o laudos o resoluciones que pongan fin al juicio, en los que el agraviado no haya sido citado legalmente para el juicio, dicho agraviado tendrá el término de 90 días para la interposición de la demanda, si residiera fuera del lugar del juicio, pero dentro de la República Mexicana, y será de 180 días si residiera fuera de ella, contando en ambos casos, desde el día siguiente al en que tuviere conocimiento de la sentencia, pero si el interesado volviere al lugar en que se haya seguido dicho juicio quedará sujeto al término a que se refiere el artículo 21 de la Ley de amparo, es decir, de 15 días.

Es importante no dejar de mencionar que para los efectos de lo anterior, la Ley de Amparo señala que no se tendrán por ausentes, los que tengan mandatarios que los representen en el lugar del juicio; los que hubiesen señalado domicilio para oír notificaciones en él, o en cualquier forma se hubiesen manifestado sabedores del procedimiento que haya motivado el acto reclamado.

Necesario es tomar en cuenta cuales son los días hábiles para efectos de la interposición del juicio de amparo, a este respecto la propia Ley de Amparo establece que son días hábiles para la promoción, substanciación y resolución de los juicios de amparo, todos los días del año, con excepción de los sábados y domingos, 1° de enero, 5 de febrero, 1°, 14 y 15 de septiembre, 12 de octubre y 20 de noviembre. Salvo en materia penal, que son hábiles todos los días del año y a cualquier hora del día.

La demanda de amparo debe presentarse con las suficientes copias para correr traslado a las autoridades responsables, al tercero perjudicado si lo hubiese, al Ministerio Público y dos para tramitar la solicitud de suspensión del acto que se reclama.

El responsable de la Oficialía de Partes del juzgado o del tribunal, asentará, en el original y en la copia que se devuelve al promovente, denominada acuse de recibo, la razón del día y de la hora de su recepción y de los documentos que la acompañan, la registrará en el libro correspondiente y la turnará al Secretario de Acuerdos, quien examinará la demanda para poder determinar:

1. Si es competente el juzgado por tratarse de amparo indirecto, lo mismo que por territorio y por materia.
2. Si es procedente el juicio.
3. Si se cumplen con todos y cada uno de los requisitos del artículo 116 de la Ley de Amparo, y entonces dará cuenta al juez.

El Juez de Distrito examinará la demanda y si está impedido para conocer del juicio, conforme a lo que señalan las seis fracciones del artículo 66 de la Ley de Amparo, deberá manifestarlo y comunicar la providencia al Tribunal Colegiado de Circuito de su jurisdicción para que éste resuelva sobre el impedimento, quien lo calificará de plano, admitiéndolo o desechándolo.

“Artículo 66.- No son recusables los Ministros de la Suprema Corte de Justicia, los magistrados de los Tribunales Colegiados de Circuito, los jueces de Distrito, ni las autoridades que conozcan de los juicios de amparo conforme al artículo 37; pero deberán manifestar que están impedidos para conocer de los juicios en que intervengan, en los casos siguientes:

- I. Si son cónyuges o parientes consanguíneos o afines de alguna de las partes o de sus abogados o representantes, en línea recta, sin limitación de grado; dentro del cuarto grado, en la colateral por consanguinidad, o dentro del segundo, en la colateral por afinidad;
- II. Si tienen interés personal en el asunto que haya motivado el acto reclamado;
- III. Si han sido abogados o apoderados de alguna de las partes, en el mismo asunto o en el juicio de amparo;
- IV. Si hubiesen tenido el carácter de autoridades responsables en el juicio de amparo, si hubiesen aconsejado como asesores la resolución reclamada, o si hubiesen emitido, en otra instancia o jurisdicción la resolución impugnada;
- V. Si tuviesen pendiente algún juicio de amparo, semejante al de que se trata, en que figuren como partes;
- VI. Si tuviesen amistad estrecha o enemistad manifiesta con alguna de las partes o sus abogados o representantes....”

Si el Juez de Distrito no manifiesta su impedimento, éste podrá ser recusable por cualquiera de las partes ante el Juez a quien se considere impedido y enviará el escrito del promovente y su informe, dentro de las 24 horas para que lo resuelva; si el juez imputado se niega a rendir informe o a admitir la causa del impedimento, se le citará a

audiencia dentro de los tres días siguientes para recibir pruebas y alegatos de los interesados y se pronunciará en la misma audiencia, la resolución que admita o deseche la causa de impedimento.

Si el juzgado es competente, no existe notoria improcedencia que haga desechar la demanda de plano, pero si no se cumplen con los requisitos del artículo 116 de la Ley de Amparo, se prevendrá al quejoso a que subsane los requisitos omitidos, si faltan copias para los emplazamientos relativos, se prevendrá al quejoso para que los exhiba.

Si el juzgado es competente, la demanda procedente, y se reúnen los requisitos del artículo 116 de la Ley de Amparo, o se aclaró la demanda y el juez no está impedido para conocer del juicio, el Juez de Distrito deberá admitir la demanda, mandar que se registre en el libro de gobierno, fijar la fecha para la celebración de la audiencia constitucional, solicitar los informes justificados a las autoridades responsables, ordenar que se de vista al Agente del Ministerio Público Federal de la adscripción para los efectos de su representación.

Además de los antes mencionados acuerdos, el Juez de Distrito deberá según las circunstancias del caso o peticiones del quejoso tener por autorizada a la persona que se indique para oír notificaciones; si promueven varias personas el juicio de amparo, debe prevenirlas para que designen representante común, ordenar que se suspenda el acto reclamado, si de llegar éste a consumarse, resulta físicamente imposible restituir al quejoso en el goce de la garantía individual reclamada, ordenar que se forme por separado y duplicado el cuaderno para tramitar el incidente de suspensión si esta solicitado, ordenar que se emplace al tercero perjudicado y se le haga entrega de una copia de la demanda y prevenir al quejoso que señale domicilio para oír notificaciones en el lugar del juicio si reside fuera de él.

Una vez cumplidas por parte del quejoso todas las prevenciones que se hayan solicitado por parte del juzgador, se admite la demanda, se forma el cuaderno principal y por duplicado el cuaderno incidental, si se ha solicitado por el quejoso en el escrito inicial de la demanda la suspensión del acto que se reclama.

El artículo 146 de la Ley de Amparo al efecto señala:

“Artículo 146.- Si hubiere alguna irregularidad en el escrito de demanda; si hubiere omitido en ella alguno de los requisitos a que se refiere el artículo 116 de esta ley; si no se hubiese expresado con precisión el acto reclamado o no se hubiesen exhibido las copias que señala el artículo 120, el juez de Distrito mandará prevenir al promovente que llene los requisitos omitidos, haga las aclaraciones que corresponda, o presente las copias dentro del término de tres días, expresando en el auto relativo las irregularidades o deficiencias que deban llenarse, para que el promovente pueda subsanarlas en tiempo.

Si el promovente no llenare los requisitos omitidos, no hiciere las aclaraciones conducentes o no presentare las copias dentro del término señalado, el juez de Distrito tendrá por no interpuesta la demanda, cuando el acto reclamado sólo afecte al patrimonio o derechos patrimoniales del quejoso.

Fuera de los casos a que se refiere el párrafo anterior, transcurrido el término señalado sin haberse dado cumplimiento a la providencia relativa, el juez mandará correr traslado al Ministerio Público, por veinticuatro horas, y en vista de lo que éste exponga, admitirá o desechará la demanda dentro de otras veinticuatro horas, según fuere procedente."

Una vez admitida la demanda, se turnan los autos al actuario adscrito al juzgado (en la practica de hecho los autos se turnan a los llamados "zonificadores", pues las notificaciones a las autoridades se hacen por zonas), quien notificará a las autoridades responsables por medio de oficio el cual deberá ser sellado por las mismas, y el original debidamente sellado el actuario deberá glosarlo al cuaderno principal para constancia en autos.

Para el caso de que las autoridades responsables radiquen fuera del domicilio del juzgado de Distrito, se les notificará por correo certificado con acuse de recibo, el que de igual manera deberá glosarse al cuaderno principal. Cabe hacer la aclaración que tanto el cuaderno principal como el cuaderno incidental se llevan por cuerda separada.

Según lo dispuesto por el artículo 149 de la Ley de Amparo, una vez emplazadas las autoridades responsables "el juez de Distrito concederá un plazo de cinco días para que las mismas rindan su informe justificado, dicho plazo podrá ser ampliado por este mismo hasta por otros cinco días si éste estima que la importancia del caso lo amerita."⁴⁷

En cambio el informe previo se regula en el artículo 131 de la Ley de Amparo, el referido informe lo pedirá el juez de Distrito a las autoridades responsables quienes tendrán la obligación de rendirlo dentro de las veinticuatro horas siguientes a su emplazamiento. Asimismo el primer párrafo del artículo 132 de la ley en cita, establece que el informe previo se concretará a expresar si son o no ciertos los hechos que se atribuyen a la autoridad que lo rinde, y que determinen la existencia del acto que de ella se reclama, y, en su caso, la cuantía del asunto que lo haya motivado; pudiendo agregarse las razones que se estimen pertinentes sobre la procedencia o improcedencia de la suspensión.

El informe justificado se refiere al informe que tendrá que rendir la autoridad responsable que resulte que haya ejecutado el acto y va glosado al cuaderno principal; y en cambio el informe previo lo deberá rendir la autoridad responsable que ordene la ejecución del acto y este va glosado en el cuaderno incidental. Así pues, estamos hablando de autoridades responsables que realizan el acto y autoridades que sólo lo ordenan pero directamente no son las facultadas para realizarlo, por lo tanto el quejoso en la demanda de amparo debe señalar como autoridades responsables a todas y cada una de las autoridades que hayan intervenido en el acto de cualquier manera, es decir, especificar los actos que se le atribuyen a cada una de estas; porque de no hacerlo la autoridad que no sea señalada por el quejoso como responsable en la demanda, no tendrá la obligación de rendir ningún informe, debido a que no es parte en el juicio de amparo.

Así pues, "las autoridades responsables deberán al rendir su informe con justificación, acompañarlo, en su caso, de las copias certificadas de las constancias que sean necesarias para apoyar dicho informe. Cuando la autoridad responsable no rinda su informe con justificación se presumirá cierto el acto reclamado, salvo prueba en

⁴⁷ Art. 149. Ley de Amparo. Pág.129.

contrario, quedando a cargo del quejoso la prueba de los hechos que determinen la inconstitucionalidad cuando dicho acto no sea violatorio de garantías en sí mismo, sino que su constitucionalidad o inconstitucionalidad dependa de los motivos, datos o pruebas en que se haya fundado el propio acto."⁴⁸

Dichos informes que tienen las autoridades responsables la obligación de rendir, deben de reunir los siguientes aspectos que consisten en:

- a) Reconocer si es cierto el acto reclamado;
- b) Exposición de las razones y fundamentos que estiman pertinentes para sostener la improcedencia del juicio o la constitucionalidad del acto reclamado; para lo anterior, acompañarán copia certificada de las constancias que sean necesarias para apoyar su informe;
- c) Hacer valer, si existen razones legales, la incompetencia del juez para conocer del juicio como un incidente;
- d) Solicitar la acumulación del juicio de amparo a otro que se tramita ante el mismo juzgado o en uno diferente;
- e) Objetar, si hay bases para ello, la personalidad o capacidad en juicio del quejoso;
- f) Aducir del impedimento del juez para conocer del juicio cuando consideran que se da alguno de los supuestos del artículo 66 de la Ley de Amparo, el cual ha sido transcrito anteriormente.
- g) Comunican la existencia de otro juicio de amparo promovido por el mismo quejoso, contra las mismas autoridades responsables y respecto de los mismos actos reclamados, solicitando el sobreseimiento de éste.
- h) Hacer valer si procede alguna de las causas tanto de improcedencia como de sobreseimiento en el juicio de amparo.

Los informes a que nos hemos referido con anterioridad, deberán ser firmados por la persona que por ley tenga dicha facultad y competencia, y en el caso de que dichos informes sean firmados por persona distinta a quien deberá suscribirlo, se atenderá a lo que en lo referente establece la Ley orgánica de la Administración Pública Federal; al recibir el informe, el juez ordena que se agregue al expediente para que obre como corresponda y se da vista a las partes para que manifiesten lo que a su derecho corresponda.

En el auto de admisión de la demanda, el juez de Distrito, hará saber dicha demanda al tercero perjudicado, si lo hubiere; señalará día y hora para que tenga verificativo la audiencia constitucional a más tardar dentro del término de treinta días.

Por otro lado, es importante que ahora expliquemos de una forma más específica la figura de la suspensión del acto reclamado en materia de amparo. Así pues, la suspensión del acto reclamado es una providencia cautelar que puede decretarse mientras no exista sentencia firme en el juicio de amparo, ésta puede decretarse de oficio o puede ser solicitada por el quejoso en su escrito inicial de demanda.

⁴⁸ Ibid. Pág. 129.

La suspensión tiene por objeto:

1. Mantener la materia del juicio, es decir, el acto reclamado para evitar el sobreseimiento si se llega a consumar de modo irreparable;

2. Impedir que el quejoso siga sufriendo los daños o perjuicios causados por el acto reclamado, hasta el punto de que no se causen daños irreparables.

Además la suspensión es la paralización, la detención del acto reclamado, de manera que si éste no se ha producido, se produzca; y si ya se inició, no prosiga, se detenga temporalmente y se paralicen sus consecuencias o resultados o que se evite que éstos se realicen. Existe entonces la suspensión provisional que estará vigente hasta en tanto no se produzca la suspensión definitiva y el juez de Distrito la declare y la suspensión definitiva estará vigente hasta que exista sentencia firme en el juicio de amparo.

Dictada la sentencia de fondo, si en ésta el juez de Distrito concede el amparo y protección de la Justicia Federal, el acto reclamado ya no se producirá o ejecutará, esto en virtud de dicha sentencia y no de la de suspensión, cuyos efectos se encuentran suspendidos hasta en tanto no exista sentencia firme en el juicio; Pero si en cambio se niega la protección solicitada, la autoridad responsable podrá proceder a la ejecución del acto reclamado.

Cabe mencionar que no todos los actos de autoridades son susceptibles. Tales actos pueden ser positivos o negativos, los primeros se traducen en una actuación, actos, que pueden ser suspendidos; en tanto que los segundos constituyen una abstención y no son suspendibles, aunque desde luego, que si los actos negativos produjeran efectos positivos, éstos si podrían ser suspendidos.

Como hemos apuntado anteriormente la suspensión procede de oficio o a petición de parte. Procede de oficio:

1. Cuando se trate de actos que importen peligro de privación de vida, deportación, destierro o alguno de los prohibidos por el artículo 22 de la Constitución Federal;

2. Cuando se trate de algún otro acto que, si llegare a consumarse, haría físicamente imposible restituir al quejoso en el goce de la garantía individual reclamada.

La suspensión a que se refieren los dos supuestos anteriores se decretará de plano en el mismo auto en que el juez admita la demanda, comunicándose sin demora a la autoridad responsable, para su inmediato cumplimiento, haciendo uso de la vía telegráfica, en los términos del párrafo tercero del artículo 23 de la Ley de Amparo. Los efectos de la suspensión de oficio únicamente consistirán en ordenar que cesen los actos que directamente pongan en peligro la vida, permitan la deportación o el destierro del quejoso o la ejecución de alguno de los actos prohibidos por el artículo 22 constitucional; y tratándose de los previstos en la fracción II de este artículo, serán los de ordenar que las cosas se mantengan en el estado que guarden, tomando el juez las medidas pertinentes para evitar la consumación de los actos reclamados.

Por otro lado la suspensión es a petición de parte cuando:

1. La solicite el agraviado;

2. No se siga perjuicio al interés social, ni se contravengan disposiciones de orden público; y

3. Sean de difícil reparación los daños y perjuicios que se causen al agraviado con la ejecución del acto.

4. En materia fiscal el quejoso otorgue fianza que garantice el interés fiscal y en otras materias según el artículo 125 de la Ley de Amparo que el quejoso otorgue garantía para reparar el daño e indemnizar los perjuicios que con la suspensión se ocasionaren si no obtiene sentencia favorable en el juicio.

Cuando se solicita la suspensión, el Juez de Distrito debe acordar en el auto admisorio de la demanda, si es en ésta en la que se plantea tal solicitud, o en un acuerdo posterior, si la petición se formula después de aquella, que se tramite por separado y se forme por duplicado el incidente de suspensión.

En los casos en que proceda la suspensión definitiva por satisfacerse los requisitos anteriores, como ésta no se concede de inmediato sino hasta que se celebra la audiencia a la que el Juez de Distrito debe citar, el citado juez podrá, si hubiese peligro inminente de que se ejecute dicho acto con notorios perjuicios para el quejoso, ordenar, con la sola presentación de la demanda que las cosas se mantengan en el estado que guarden hasta que se notifique a la autoridad responsable la resolución que se dicte sobre la suspensión definitiva, tomando las medidas que estime convenientes para que no se defrauden derechos del tercero y se eviten perjuicios a los interesados, hasta donde sea posible.

En los casos en que es procedente la suspensión del acto reclamado, pero pueda ocasionar daño o perjuicio a terceros ésta se concederá si el quejoso otorga garantía bastante para reparar el daño e indemnizar los perjuicios que con aquélla se causaren al citado tercero, en la inteligencia de que si la afectación a derechos del aludido tercero no es estimable en dinero, la autoridad que conozca del amparo fijará discrecionalmente el importe de la garantía.

La suspensión surte efectos, desde luego, desde que es concedida, pero puede dejar de surtirlos si el quejoso no llena, dentro de los 5 días siguientes al de la notificación, los requisitos que se le hayan exigido, entre los que se encuentra, obviamente el del otorgamiento de la garantía.

Mientras no se pronuncie sentencia ejecutoria en el juicio de amparo, el Juez de Distrito puede modificar o revocar el auto que haya concedido o negado la suspensión cuando ocurra un hecho superveniente que le sirva de fundamento.

Por causa superveniente debe entenderse la verificación con posterioridad al auto de suspensión, de un hecho que cambie el estado jurídico en que las cosas estaban colocadas al resolverse el incidente, de tal manera que dicho cambio lleve consigo la revocación fundada y motivada de la suspensión.

Si al promoverse el incidente de revocación el interesado solicita la suspensión provisional y se satisfacen los requisitos del artículo 130 de la Ley de Amparo, debe decretarse la suspensión provisional en relación con el hecho que se invoca como superveniente para evitar que se ejecute y se pierda la materia de la suspensión definitiva, ya que, como se sabe, una vez ejecutado el acto, desaparece esa materia de la suspensión.

Las partes podrán objetar, en cualquier tiempo, el contenido del informe previo. En los casos previstos en el artículo 204 de la Ley de Amparo se considera hecho superveniente la demostración de la falsedad del contenido del informe y el juez podrá modificar o revocar la interlocutoria en que hubiese concedido o negado la suspensión.

El artículo 130 de la Ley de Amparo establece que el auto en que se conceda la suspensión surtirá sus efectos desde luego, aunque se interponga el recurso de revisión, pero dejará de surtirlos si el agraviado no llena los requisitos que se le hayan exigido para suspender el acto reclamado.

En el año de 1988 tuvieron lugar ciertas reformas al Código Fiscal de la Federación, entre alguna de estas reformas se encuentra la de que el juicio amparo se pedía contra el cobro de impuestos, multas u otros pagos fiscales. Lo anterior era en muchos sentidos muy ambiguo, pues tratándose de "otros pagos fiscales" no existía especificaciones.

Ahora en materia fiscal, el amparo se pide sólo contra el cobro de contribuciones, cuando el amparo se pida "contra el cobro de contribuciones", podrá concederse discrecionalmente la suspensión del acto reclamado, la que surtirá efectos previo depósito de la cantidad que se cobra ante la Tesorería de la Federación o de la entidad federativa o municipio que corresponda.

Respecto a las pruebas que en el juicio de amparo las partes pueden ofrecer el artículo 150 de la Ley de Amparo señala que son admisibles toda clase de pruebas, excepto la de confesional a cargo de las autoridades, y las que fueren contra la moral o contra el derecho.

Las pruebas deben ofrecerse y rendirse en la audiencia constitucional, con excepción de la prueba documental que puede presentarse con la demanda, sin perjuicio de que el juez haga relación de ella en la audiencia y la tenga como recibida en ese acto.

Para efectos de documentales, tanto públicas como privadas, los funcionarios de autoridades responsables tienen obligación de expedir con toda oportunidad a las partes, las copias o documentos que les soliciten, siguiendo el procedimiento que fijamos para el juicio de nulidad; Si a pesar del requerimiento judicial no se expiden las copias por las responsables, el juez, a petición de parte, si lo estima conveniente, puede diferir la audiencia hasta en tanto se expiden y hará uso de los medios de apremio, consignando en su caso, a la autoridad omisa. Pueden pedirles originales a instancia de cualquiera de las partes, si se trata de actuaciones concluidas.

Las pruebas testimonial, pericial y la de inspección judicial deben ser anunciadas con cuando menos 5 días hábiles de antes del señalado para que tenga verificativo la audiencia constitucional, sin contar en ese término ni el día del ofrecimiento de tales pruebas ni el día de la celebración de la propia audiencia y deben de reunir los siguientes requisitos:

1. El anunciante debe exhibir original y las copias necesarias para cada una de las partes de los interrogatorios con los que se examinarán a los testigos y de los cuestionarios para los peritos.
2. No se admiten más de tres testigos por cada hecho a probar.
3. Los peritos no son recusables. Al promoverse la prueba pericial, el juez hará designación de un perito, o de los que estime convenientes para que se practique la diligencia; lo anterior sin perjuicio de que las partes puedan también designar en perito para que se asocie al nombrado por el juez y rinda su dictamen por separado.

Como apuntamos anteriormente la prueba de inspección judicial debe ofrecerse con la misma oportunidad con que se anuncian la testimonial y la pericial y, por regla general, es practicada por el Secretario o el Actuario del juzgado, teniendo por finalidad dejar constancia de todo lo actuado.

La valorización de las pruebas incumbe en exclusiva al juzgador y debe realizarse precisamente en la sentencia.

Según las ideas del maestro Dionisio J. Kaye "La sentencia es la decisión legítima del juez sobre la causa controvertida en su tribunal, es decir, es la culminación del proceso, la resolución con que concluye el juicio y en la que el juzgador define los derechos y las obligaciones de las partes contendientes."⁴⁹

Continúa diciendo el autor que en el juicio de amparo hay tres tipos de sentencias:

a) Las que sobreesen el juicio de amparo, es decir, son sentencias que ponen fin al juicio sin resolver nada acerca de la constitucionalidad o inconstitucionalidad del acto reclamado, es una sentencia declarativa puesto que se concreta a puntualizar la sin razón del juicio.

b) Las que niegan al quejoso el amparo, es decir, confirman la constitucionalidad del acto reclamado y determinan su validez; cuando se niega el amparo, deben examinarse todos los conceptos de violación que se haya aducido el quejoso.

c) Las que conceden el amparo, son aquellas que conceden la protección de la Justicia Federal; son típicas sentencias de condena, porque fuerzan a las autoridades responsables a actuar de determinado modo; Estas sentencias si hacen nacer derechos y obligaciones para las partes contendientes, respecto del quejoso, el derecho de exigir de la autoridad la eliminación de los actos reclamados o a forzarla para que realice la conducta que se abstuvo de ejecutar y las autoridades responsables, resultan obligadas a dar satisfacción a aquellos derechos."⁵⁰

Por otro lado el artículo 76 de la Ley de Amparo señala que las sentencias que se pronuncien en los juicios de amparo sólo se ocuparán de los individuos particulares o de las personas morales, privadas u oficiales que lo hubiesen solicitado, limitándose a ampararlos y protegerlos, si procediere, en el caso especial sobre el que verse la demanda, sin hacer una declaración general respecto de la ley o acto que la motivare.

En el juicio de amparo, si procede la suplencia de la queja. Dicha figura jurídica es una institución que pertenece al género del principio "iura novit curia", es decir, que el juez conoce el derecho y debe aplicarlo aún cuando las partes no lo invoquen, y se introdujo en el texto original de la fracción II del artículo 107 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos de 1917, con el propósito de corregir los excesos del diverso principio de "estricto derecho", que implica, por el contrario, que el juez del amparo debía sujetarse estrictamente a los términos de la demanda sin poder ampliar ni suplir nada en ella.

Al respecto el artículo 76 bis de la Ley de Amparo dice a la letra:

"Artículo 76 bis.- Las autoridades que conozcan del juicio de amparo deberán suplir la deficiencia de los conceptos de violación de la demanda, así como la de los agravios formulados en los recursos que esta ley establece, conforme a lo siguiente:

49 DERECHO PROCESAL FISCAL. Op. Cit. Pág. 232.

50 *Ibid.* Págs. 233 y 234.

- I. En cualquier materia, cuando el acto reclamado se funde en leyes declaradas inconstitucionales por la jurisprudencia de la Suprema Corte de Justicia de la Nación;**
- II. En materia penal, la suplencia operará aun ante la ausencia de conceptos de violación o de agravios del reo;**
- III. En materia agraria, conforme lo dispuesto por el artículo 227 de esta ley;**
- IV. En materia laboral, la suplencia sólo se aplicará en favor del trabajador;**
- V. En favor de los menores de edad e incapaces; y**
- VI. En otras materias, cuando se advierta que ha habido en contra del quejoso o del particular recurrente una violación manifiesta de la ley que lo haya dejado sin defensa."**

Como podemos notar el artículo 76 bis de la Ley de Amparo, regula la suplencia de la queja en los juicios de amparo, dicha suplencia se puede caracterizar "como el conjunto de atribuciones que se confieren al juez del amparo para corregir los errores o deficiencias en que incurran los reclamantes que, por su debilidad económica y cultural, carecen de un debido asesoramiento, y que pueden extenderse, como ocurre en el proceso social agrario, a los diversos actos procesales de la parte débil incluyendo el ofrecimiento y desahogo de los medios de prueba".⁵¹

Otro de los artículos que fundamentan las sentencias en el amparo es el 77 que establece las características que deben de reunir las sentencias que emite el juez federal en materia de amparo, como lo es el de fijar clara y precisamente el acto o actos reclamados y la apreciación de las pruebas para tenerlos o no por presentados, establecer los fundamentos legales en que se apoye para sobreseer el juicio, o bien para declarar la constitucionalidad o inconstitucionalidad del acto reclamado, así como establecer los puntos resolutivos con que deba terminar, concretándose en ellos, con claridad y precisión, el acto o actos por los que se sobresea, conceda o niegue el amparo.

El artículo 80 de la Ley de Amparo, a su vez establece los principios que rigen las sentencias, dicho artículo a la letra dice:

"Artículo 80.- La sentencia que conceda el amparo tendrá por objeto restituir al agraviado en el pleno goce de la garantía individual violada, restableciendo las cosas a estado que guardaban antes de la violación, cuando el acto reclamado sea de carácter positivo; y cuando se de carácter negativo, el efecto del amparo será obligar a la autoridad responsable a que obre en el sentido de respetar la garantía de que se trate y a cumplir, por su parte, lo que la misma garantía exija."

B) Su fundamento: Artículo 52, fracción V de la Ley Orgánica del Poder Judicial de la Federación.

Los jueces de Distrito forman parte del Poder Judicial Federal, si es ante estos ante quien se promueve el juicio de amparo indirecto, es menester conocer el fundamento de lo anterior en la Ley Orgánica del Poder Judicial de la Federación.

El artículo primero de la mencionada Ley, establece quienes son los órganos que forman y ejercen el Poder Judicial Federal, más específicamente la fracción IV del citado artículo establece como uno de esos órganos a los Juzgados de Distrito.

Al respecto el artículo 1º establece lo siguiente:

“Artículo 1º.- El Poder Judicial de la Federación se ejerce por:

- I. La Suprema Corte de Justicia de la Nación;
- II. Los tribunales colegiados de circuito;
- III. Los tribunales unitarios de circuito;
- IV. Los juzgados de distrito;**
- V. El Consejo de la Judicatura Federal;
- VI. El jurado federal de los ciudadanos y
- VII. Los tribunales de los Estados y el Distrito Federal en los casos previstos por el artículo 107, fracción XII, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y en los demás en que, por disposición de la ley deban actuar en auxilio de la justicia federal.”

Ahora bien, por su parte el artículo 52 de la Ley en cita, regula cuales son las controversias de que conocerán los jueces de distrito en materia administrativa, pues como se menciona en el apartado 1, inciso a) de este capítulo, no existe como tal el amparo en materia fiscal, esta rama forma parte de la materia administrativa en general.

Al efecto se transcribe el artículo 52 de la Ley Orgánica del Poder Judicial de la Federación, que a la letra dice:

“Artículo 52.- Los jueces de distrito en materia administrativa conocerán:

- I. De las controversias que se susciten con motivo de la aplicación de las leyes federales, cuando deba decidirse sobre la legalidad o subsistencia de un acto de autoridad o de un procedimiento seguido por autoridades administrativas;
- II. De los juicios de amparo que se promuevan conforme a la fracción VII del artículo 107 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, contra actos de la autoridad judicial en las controversias que se susciten con motivo de la aplicación de leyes federales o locales, cuando deba decidirse sobre la legalidad o subsistencia de un acto de autoridad administrativa o de un procedimiento seguido por autoridades del mismo orden;

III. De los juicios de amparo que se promuevan contra leyes y demás disposiciones de observancia general en materia administrativa, en los términos de la Ley de Amparo;

IV. De los juicios de amparo que se promuevan contra actos de autoridad distinta de la judicial, salvo los casos a que se refieren las fracciones II del artículo 50 y III del artículo anterior en lo conducente, y

V. De los amparos que se promuevan contra actos de tribunales administrativos ejecutados en el juicio, fuera de él o después de concluido, o que afecten a personas extrañas al juicio."

Como hemos apuntado con anterioridad, el Tribunal Fiscal de la Federación no tiene facultades para ejecutar sus propios fallos. Por otro lado ante el incumplimiento por parte del mismo Tribunal de una sentencia definitiva firme, sólo existe la instancia de queja ante el propio Tribunal Fiscal de la Federación que en definitiva no es la mejor vía para hacer que se cumpla con la sentencia definitiva, es por esto que el demandante interpone el amparo indirecto ante los jueces de distrito para una mayor eficacia para el cumplimiento por parte de las autoridades del fallo que emite el Tribunal Fiscal de la Federación.

El artículo 52 de la Ley Orgánica del Poder Judicial de la Federación, faculta a los jueces de distrito para que conozcan de las controversias que se promuevan contra actos de tribunales administrativos, a través del juicio de amparo indirecto, que en este caso se refiere a que la Sala del Tribunal Fiscal de la Federación emite una sentencia que queda firme y no la cumple en el plazo que por ley tiene que cumplirla o incurre en exceso o defecto de la misma.

CAPÍTULO V. CONCLUSIONES GENERALES.

Conforme a lo expuesto en el presente trabajo, se llega a concluir las siguientes consideraciones:

Primera.- Formando parte del sistema jurídico mexicano, se encuentra el Tribunal Fiscal de la Federación, el cual es un tribunal administrativo dotado de plena autonomía para dictar sus propios fallos. Éste está integrado por una Sala Superior, veinticinco Salas de las cuales son 14 Regionales y 11 Metropolitanas y un Presidente. Es un tribunal Administrativo ya que no se encuentra enclavado dentro del Poder Judicial, además porque cuenta con su propia Ley Orgánica que le permite establecer sus atribuciones y competencias, así como regular su organización y funcionamiento.

El fundamento constitucional del Tribunal Fiscal de la Federación, es el artículo 73, fracción XXIX- H de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. Dicho precepto dota al tribunal como hemos apuntado de plena autonomía, de competencia y establece sus facultades de ser un tribunal contencioso administrativo, que se encarga de resolver las controversias que se susciten entre la Administración Pública Federal y los particulares.

Segunda.- El Tribunal Fiscal de la Federación, aún cuando goza de autonomía para dictar sus fallos o resoluciones, guarda cierta dependencia respecto del Poder Ejecutivo Federal. Dicha dependencia reside en:

2.1 La dependencia que guarda el Tribunal Fiscal de la Federación es directamente con el Presidente de la República, debido a que en la Ley de Egresos de la Federación se establece en cada ejercicio fiscal, la partida presupuestal que le corresponde individualmente al Tribunal Fiscal de la Federación. De hecho el artículo 26, fracción XXI de la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación se establece como atribución del Presidente de dicho tribunal la de "formular y proponer al Ejecutivo Federal el proyecto de presupuesto del Tribunal".

La dependencia a la que nos hemos referido en el inciso a) no quiere decir que el Tribunal Fiscal de la Federación se encuentre enclavado dentro de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, ya que además de lo ya mencionado, el tribunal cuenta con su propia ley orgánica.

Por otro lado el artículo 89, fracción I de la Constitución Política Federal establece como una de las atribuciones del Presidente de la República la de "promulgar y ejecutar las leyes que expida el Congreso de la Unión proveyendo en la esfera administrativa a su exacta observancia".

2.2. Otro aspecto de la dependencia que guarda el Tribunal Fiscal de la Federación respecto del Poder Ejecutivo Federal, es que el titular de éste último con aprobación del Senado será el encargado de nombrar a los magistrados que integren tanto la Sala Superior como las Salas Regionales de dicho tribunal.

De lo referido en los dos incisos anteriores podemos establecer que el Tribunal Fiscal de la Federación recibe una partida presupuestal y que los funcionarios que integran el mismo reciben sus emolumentos por parte del Poder Ejecutivo Federal.

Tercera.- Respecto del Poder Judicial Federal se presume que el Tribunal Fiscal de la Federación depende de éste en:

3.1. Los funcionarios que integran tanto el Tribunal Fiscal de la Federación como los que integran el Poder Judicial tienen el mismo tratamiento en cuanto a la aplicación de la Ley Federal de Responsabilidades de los Servidores Públicos, cuando alguno de ellos incurra en contravenir las disposiciones contenidas en dicha ley, es decir, se les aplica el mismo ordenamiento jurídico en el caso de actuar en contra de lo que establece dicha ley.

3.2. Un segundo aspecto por virtud del cual se ve claramente tal dependencia consiste en que cuando el Tribunal Fiscal de la Federación dicta su sentencia definitiva al concluir el juicio de nulidad y ésta queda firme, ante el incumplimiento de dicha sentencia por parte de la autoridad o ante el exceso o defecto en la misma sentencia por parte de la autoridad la parte afectada procederá a hacer valer la instancia de queja ante la Sala del Tribunal Fiscal de la Federación que dictó la sentencia. Para el caso que de nueva cuenta exista incumplimiento o exceso o defecto en la sentencia la parte afectada tendrá que recurrir al juicio de amparo indirecto ante un juez de Distrito para hacer que se cumpla con dicha sentencia o que se subsane el exceso o defecto en que incurrió la autoridad correspondiente.

3.3. Otra de las cuestiones por las que se sostiene que el Tribunal Fiscal de la Federación guarda una dependencia con el Poder Judicial Federal es en virtud de que la jurisprudencia que emita el Tribunal Fiscal de la Federación debe ir acorde a la jurisprudencia que emite el Poder Judicial Federal además de que esta última jurisprudencia, es obligatoria para el propio tribunal.

Cuarta.- El artículo 11 de la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación y el artículo 197 del Código Fiscal de la Federación son el fundamento de la naturaleza jurídica del juicio de nulidad que se ventila ante el Tribunal Fiscal de la Federación, ya que dichos preceptos entrañan los principales aspectos de dicho juicio y además señalan específicamente contra cuales resoluciones es procedente el juicio contencioso administrativo.

Quinta.- En lo que se refiere a que si el juicio de nulidad ante el Tribunal Fiscal de la Federación es un procedimiento de plena jurisdicción o es un procedimiento de anulación tenemos lo siguiente:

Desde mi punto de vista el procedimiento en el contencioso de plena jurisdicción, es de tipo judicial, con la participación de una parte demandante y una demandada, un proceso con todas sus etapas procedimentales, dando oportunidad a los contendientes a formular sus acciones y defensas correspondientes, así como la aportación de pruebas que consideren pertinentes. El juicio de nulidad ante el Tribunal Fiscal de la Federación que

esta regulado por el Código Fiscal de la Federación, tiene pues el carácter de contencioso administrativo de plena jurisdicción, debido a que el procedimiento que se sigue esta estructurado con los principios de un verdadero juicio procesal en lo referente a que dicho tribunal goza de autonomía para dictar sus fallos.

Por otro lado existe la cuestión de que para algunos autores el tribunal de anulación en lo que se refiere a dictar sus sentencias, es aquel que sólo se constriñe a declarar la validez o nulidad del acto, según corresponda, en cambio el de plena jurisdicción al emitir sus sentencias, éstas entrañan en si mismas una condena que obligue a la autoridad a "un hacer" o a un "no hacer".

Por lo anterior pienso que el juicio de nulidad en algunos casos es de anulación pues sólo se constriñe a declarar la validez o nulidad del acto; sin embargo, en otros casos la sentencia obliga a la autoridad a hacer o no hacer algo, lo que se traduce en una carga y obligación para ésta última y en este caso se convierte pues en un juicio de plena jurisdicción. Pensemos por ejemplo en un asunto de una pensión civil o militar, cuando la nulidad se declara para el efecto de que se otorgue al actor una pensión mayor de la que había considerado la demandada, existe la condena a aumentar tal pensión, o en el caso de la devolución de impuestos, se puede decir, que la sentencia condena a la autoridad hacendaria a la devolución de éstos.

En cuanto a los efectos de la sentencia, la que se dicta en el procedimiento de anulación sólo logra anular la resolución combatida a través de una declaración que no puede ser ejecutada por el propio tribunal, en tanto que en el procedimiento de plena jurisdicción el tribunal si puede ejecutar sus resoluciones en virtud de que busca el restablecimiento de un derecho subjetivo. Conforme a esto último, el juicio de nulidad ante el Tribunal Fiscal de la Federación será de anulación, pues dicho órgano jurisdiccional carece de facultades para ejecutar sus fallos.

Acorde a éste análisis es posible concluir que el contencioso administrativo que se ventila ante el Tribunal Fiscal de la Federación es mixto.

Sexta.- El Tribunal Fiscal de la Federación es el órgano jurisdiccional de control de legalidad, a través de su juicio de nulidad, pero no es un tribunal de control de constitucionalidad, ya que tal materia esta reservada a los tribunales judiciales conforme lo establecen los artículos 103 y 107 de la Constitución Federal. Al efecto existe jurisprudencia de la Suprema Corte de Justicia de la Nación en el sentido de que el Tribunal Fiscal de la Federación carece de facultades para resolver sobre la inconstitucionalidad de leyes.

Por su parte el artículo 73, fracción XXIX-H constitucional establece que el Tribunal Fiscal de la Federación, como un tribunal administrativo únicamente resuelve controversias que se susciten entre la Administración Pública Federal y los particulares.

Séptima.- Como ejemplo de algunos de los problemas más comunes que versan en el cumplimiento de las sentencias que emite el Tribunal Fiscal de la Federación por parte de las autoridades son por un lado que la autoridad no cumple en el tiempo que la ley le fija para dicha obligación. El artículo 239 del Código Fiscal de la Federación establece que dicho plazo es de cuatro meses contado a partir de que la sentencia quede firme, redacción que desde mi punto de vista tiene una grave falta de técnica, en virtud de que se debiera contemplar el acto de notificación a la autoridad de la sentencia que tiene la

obligación de cumplir, porque de lo contrario se podría caer en la imprecisión de que la autoridad no tiene la obligación de cumplir lo que desconoce. Así pues, la redacción del segundo párrafo del artículo 239 del Código Fiscal de la Federación debiera decir: "Si la sentencia obliga a la autoridad a realizar un determinado acto o iniciar un procedimiento, deberá cumplirse en un plazo de cuatro meses contados a partir de que la sentencia quede firme y le sea ésta notificada a la autoridad responsable...".

Octava.- Del análisis del artículo 239-B del Código Fiscal de la Federación podemos establecer lo siguiente:

a) La instancia de queja la hará valer la parte afectada contra la resolución que repita indebidamente la resolución anulada; contra exceso o defecto en la resolución cuando dicha resolución se dicte en cumplimiento de una sentencia; contra actos negativos de la autoridad, es decir, cuando la autoridad omite dar cumplimiento a la sentencia en el tiempo que se señala en la ley para tal efecto.

b) La instancia de queja sólo procederá contra sentencias definitivas que hayan quedado firmes, por lo contrario no será procedente contra actos que no constituyan resolución definitiva firme. Lo anterior con fundamento en la fracción VI del artículo 239-B del ordenamiento en cita.

Novena.- En relación con la conclusión que antecede, con frecuencia el litigante en la práctica se encuentra con el problema de que el demandante que por primera vez interpone la instancia de queja contra el incumplimiento de una sentencia definitiva que ha quedado firme y que la autoridad en virtud de la sentencia de dicha queja quede obligada a cumplir con dicha sentencia y no lo haga; para el caso de que la autoridad incurra en exceso o defecto en el cumplimiento de la sentencia, el demandante tiene que interponer otra queja por el exceso o defecto en que incurrió la autoridad; y si el demandante se encuentra en el caso de que la autoridad repita indebidamente la resolución anulada, tendrá que interponer una tercera queja por tal situación. Lo anterior denota con claridad la ineficacia de la instancia de queja, puesto que ante una sentencia definitiva que ha quedado firme el Tribunal Fiscal de la Federación carece de facultades para ejecutar tal sentencia y es por lo que el demandante tendrá que recurrir a anteponer el juicio de amparo indirecto ante un juez de Distrito, con el fin de lograr con la sentencia de amparo que se obligue a la autoridad responsable a cumplir con la sentencia que emitió el Tribunal Fiscal de la Federación.

Respecto a lo anterior, podemos también concluir que del análisis del artículo 239-B técnicamente la instancia de queja "de derecho" procede una sola vez ya que el precepto establece que "en los casos de incumplimiento de sentencia firme, la parte afectada podrá ocurrir en queja, por una sola vez, ante el Tribunal que dictó la sentencia..."; por otro lado "de hecho", en la práctica la instancia de queja ha procedido una, dos y hasta tres veces ante el Tribunal Fiscal de la Federación.

BIBLIOGRAFÍA GENERAL

- ARRIOJA VIZCAINO Adolfo. Derecho Fiscal. Editorial Themis. México. 1995. Décima Edición.
- ARELLANO GARCÍA Carlos. Práctica Forense del Juicio de Amparo. Editorial Porrúa, S.A., México. 1993. Octava Edición.
- BURGOA O. Ignacio. Garantías Individuales. Editorial Porrúa, S.A. México. 1995. Vigésima Séptima Edición.
- BURGOA O. Ignacio. Derecho Constitucional. Editorial Porrúa, S.A. México. 1989.
- BURGOA O. Ignacio. Juicio de Amparo. Editorial Porrúa, S.A. México. 1989. Vigésima Cuarta Edición.
- BRISEÑO SIERRA Humberto. Derecho Procesal Fiscal Mexicano. Editorial Robredo. México. 1964.
- CARRILLO FLORES Antonio. La Justicia Federal y La Administración Pública. Editorial Porrúa, S.A. México. 1972.
- FRAGA Gabino. Derecho Administrativo. Editorial Porrúa, S.A. México. 1988. Vigésima Séptima Edición.
- GONGORA PIMENTEL Genaro. Juicio de Amparo. Editorial Porrúa, S.A. México.
- INSTITUTO DE INVESTIGACIONES JURÍDICAS. Diccionario Jurídico Mexicano. Editorial Porrúa, S.A. U.N.A.M., México. 1994. Séptima Edición.
- LUCERO ESPINOSA Manuel. Teoría y Practica del Contencioso Administrativo ante el Tribunal Fiscal de la Federación. Editorial Themis. México. 1991. Segunda Edición.
- SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN. Manual del Juicio de Amparo. Editorial Themis. México. 1994. Segunda Edición.
- CARRASCO ITARTE Hugo. Lecciones de Práctica Contenciosa en Materia Fiscal. Editorial Themis. México. Segunda Edición.
- JIMENEZ GONZALEZ Antonio. Lecciones de Derecho Tributario. Editorial Ecafsa. México. Cuarta Edición.
- MARGAIN MANAUTOU Emilio. De lo Contencioso Administrativo. Editorial Porrúa, S.A. México. Quinta Edición.
- RODRIGUEZ LOBATO Raúl. Derecho Fiscal. Editorial Harla. México. Segunda Edición.
- DELGADILLO GUTIERREZ Luis H. Principios de Derecho Tributario. Editorial Pac. México. Segunda Edición.

BRISEÑO SIERRA Humberto. **Derecho Procesal Fiscal. Regímenes Federal y Distrital Mexicanos.** Editorial Porrúa, S.A. México. Segunda Edición.

MARGAIN MANAUTOU Emilio. **El Recurso Administrativo en México.** Editorial Porrúa, S.A. México. Tercera Edición.

CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS. Editorial Porrúa. México. 1997. Centésima Décima Segunda Edición.

LEY DE AMPARO. Editorial Porrúa, S.A. México. 1996. Sexagésima Novena Edición.

CODIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN. Editorial Sista. México. 1998. Séptima Edición.

CODIGO FEDERAL DE PROCEDIMIENTOS CIVILES. Editorial Porrúa, S.A. México.

LEY ORGÁNICA DEL PODER JUDICIAL DE LA FEDERACIÓN. Editorial Porrúa. México. 1996. Trigésima Tercera Edición.

LEY ORGÁNICA DE LA ADMINISTRACIÓN PÚBLICA FEDERAL. Editorial Porrúa. México. 1996. Trigésima Tercera Edición.

LEY FEDERAL DE RESPONSABILIDADES DE LOS SERVIDORES PÚBLICOS. Editorial Porrúa. México. 1996. Trigésima Tercera Edición.