

UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA  
DE MEXICO

FACULTAD DE DERECHO

FASES OFICIOSA Y CONTENCIOSA DEL  
PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO MEXICANO

T E S I S

Que para obtener el grado de Licenciado en  
Derecho presenta

J. SALVADOR PIMENTEL SERRANO

MEXICO, D. F.

— 1956 —



Universidad Nacional  
Autónoma de México



**UNAM – Dirección General de Bibliotecas**  
**Tesis Digitales**  
**Restricciones de uso**

**DERECHOS RESERVADOS ©**  
**PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL**

Todo el material contenido en esta tesis 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.

*Con profundo cariño y agradecimiento  
a mis padres*

*Sr. Salvador Pimentel Ledesma*

*Sra. Enriqueta S. de Pimentel*

*a quienes todo debo*

*A mi hermano  
Enrique Pimentel S.*

*A mis maestros.*

*A mis amigos.*



## INTRODUCCION

Resulta del todo indiscutible e inobjetable el derecho de que el Estado se encuentra investido, para que de una manera unilateral y con carácter de obligatorio determine los impuestos que ha de percibir —renglón principal de los recursos con que cuenta— y que sean necesarios para satisfacer sus necesidades vitales como tal.

Las atribuciones del mismo y la atención de los servicios públicos justifican plenamente la facultad impositiva de que goza.

Como consecuencia, se le reconoce al Estado como un atributo exclusivo, el que disponga del poder de imperio con el fin de procurarse los medios necesarios para la satisfacción de los gastos públicos haciendo uso de la coacción cuando lo considere necesario.

Muchos autores y desde tiempos remotos han tratado de justificar el impuesto; ya Santo Tomás de Aquino decía que el bien común y la exigua riqueza del príncipe para atender a las necesidades sociales, así también como a la defensa del territorio, fundamentaban la facultad de éste para gravar con impuestos a sus súbditos.

En el siglo XVII nacen las primeras teorías del impuesto, pero se vienen desarrollando durante el siglo XVIII, debiéndose principalmente al barón de Bréde y de Montesquieu, el cual en su obra "El espíritu de las Leyes" (1748), formula en la cláusula inicial del Capítulo Primero del Libro Décimotercero: "Las rentas al Estado son una parte que dá cada ciudadano de lo que posee para tener asegurada la otra, o para disfrutarla como le parezca".

Con el siglo XIX se inicia la era de las teorías que tratan de justificar el desprendimiento de una parte de la propiedad individual en beneficio del Estado, unos lo consideran como un medio de distribución de la riqueza o como un factor de moralización, otros como un sacrificio particular a cambio de servicios sociales, como un instrumento de protección a la industria, o bien, como un estimulante del trabajo.

Ya que la doctrina ha desechado todas las teorías anteriores hay que apuntar, que desde que la teoría individualista de los derechos naturales de Rousseau ha dejado de tener validez científica y sus postulados fuerza y autoridad, la teoría moderna de los derechos sociales, ya reconocida en las Constituciones vigentes, ha aceptado y confirmado que el hombre solo puede vivir y superarse en la sociedad. — Aristóteles "El hombre es un animal político" el cual tiene la necesidad de vivir dentro de la sociedad para poder subsistir o de no hacerlo llegar hasta perecer, éste vive en sociedad porque así más fácilmente logra realizar los fines que se propone y consigue ventajas que no lograría si viviese aislado.

Teniendo en cuenta lo anterior es pues imprescindible la organización humana y al tomar ésta la forma jurídica de Estado surge la obligación política de los asociados de contribuir para la conservación y buena marcha de la institución.

Al referirse a la Hacienda el autor Salvador Minguíjón, en el capítulo X de su obra Historia del Derecho Español, tomo I nos dice:

"Al frente de la Hacienda estaba en los primeros siglos de la Reconquista el mayordomo del Rey, almorarife o tesorero real, que debía ordenar la cuenta de los ingresos y gastos públicos, estando sometido en su gestión directa y exclusivamente al monarca. Fué después sustituido en todo o en parte por los Contadores mayores. Pero ya en la minoría de edad de Juan II, al lado de los que se llaman simplemente Contadores mayores o bien Contadores mayores de la Hacienda, hay otros llamados Contadores mayores de cuentas,

Los primeros asentaban en sus libros las declaratorias y albalaces de mercedes vitalicias o anuales, de mantenimientos, raciones y quitaciones, los arrendamientos de las rentas, pechos y derechos del Rey, las albaquías o residuos y alcances y cualquier antecedente de lo que se debía entregar o recibir, despachaban los libramientos, los poderes y credenciales de los arrendatarios y pasaban aviso de lo que había de pagarse y de lo que habían de justificar

los tesoreros, recaudadores y demás cuentadantes a los Contadores mayores de cuentas. Estos últimos tomaban las cuentas cada año por cargo y data, mandando comparecer a los interesados, expedían los finiquitos y otras provisiones y trasladaban el resultado de todo a los Contadores mayores de Hacienda, que se juntaban cada día para tener audiencia separadamente de las cuentas (Conde de Torreonaz, con referencia a los tit. 2 y 3, lib. VI de las Ordenanzas Reales de Castilla).

Como promotor de la justicia ante unos y otros Contadores hubo un funcionario llamado Procurador fiscal, Procurador de la Hacienda, o Letrado de la Contaduría mayor.

Los impuestos.—Se cobraba el diezmo de puertos a las mercancías que entraban y salían de Castilla, bien fuese por los puertos mojados (de mar) o por los secos o montañas. Los derechos de puertos consistían en la octava parte del valor de los artículos que se llevaban a las ciudades. Los derechos de cancillería, que ahora llamaríamos de timbre, se pagaban por el otorgamiento de privilegios y mercedes que hacía la Corona. De ellos hablan las Partidas (3a, Tit. 20). El impuesto que se pagaba por el aprovechamiento de los pastos y la leña de los montes se llamaba montático o montadgo, el que se pagaba por el aprovechamiento de las hierbas, herbático. Por el uso de ciertos puentes públicos se pagaba el pontaje, pontático, pontadgo o pontazgo. Alfonso X, en los Partidos, declara que son de los emperadores y de los reyes las rentas de los puertos y de los portazgos y las de las salinas, pesquerías, ferrerías ((é de los otros metales)) 3a, 28, 11) y el Ordenamiento de Alcalá (Tit. 32, ley 48) dice que todas las aguas y pozos salados que son para hacer sal, y todas las rentas dellas rindan al Rey ((salvo las que dió el Rey por privilegio, o las ganó alguno por tiempo en la manera que devía).

No nombramos otros muchos impuestos menos importantes y menos generales, pero debemos hacer mención especial del impues-



to de la alcabala. Fué otorgado este impuesto por las Cortes de 1342 a instancia de Alfonso XI con carácter de temporal. Consistía en la veintena del precio del pan, carne, vino, pescado y paños que se vendieran. El Rey lo extendió después a todo lo que fuese objeto de compraventa. De este impuesto no estaban exentos los nobles ni los eclesiásticos. Terminada la guerra con los moros para la que se había concedido, las Cortes prorrogaron este impuesto por seis años. Las Cortes de Madrid de 1393 la concedieron sin limitación de tiempo. Los inconvenientes de este impuesto, odioso para los pueblos, agravados por el proceder de los recaudadores y arrendadores, suscitaron quejas de los pueblos y de sus procuradores a Cortes. Se elevó en el reinado de Pedro I a 10 por 100, volvió a ser de la veintena en el de Enrique III y nuevamente subió a la décima parte en el de Enrique IV.

Participaron además los reyes del tributo del diezmo que percibía la Iglesia. A Fernando III se le concedió por tres años las tercias reales, es decir, dos novenas partes del producto de los diezmos. Después de otras concesiones temporales, Alejandro VI, en 1493 y 1494, otorgó a los reyes las tercias con carácter perpetuo.

En los primeros siglos de la Reconquista, los impuestos tienen cierto carácter feudal. La infurción, la moneda forera, la fonsadera, los yantares, la acuñación de la moneda, la quinta parte del botín que correspondía al Rey en la guerra, la parte de tributos o rentas con que contribuían los condes dependientes de los reyes, eran recursos que pudieron satisfacer las necesidades de entonces. En el siglo XIII cambia la situación rentística, las necesidades aumentan y se crean impuestos nuevos. A Fernando III elogia un panegirista (Núñez de Castro) en estos términos: ((Tantas guerras domésticas a principio de su reinado, después en los reinos extranjeros sin necesitar de hacer levadas violentas, sin imponer gavelas, sin gravar con repartimientos, sin una queja de sus vasallos)). Pero este Rey que disminuyó o abolió impuestos anteriores, obtuvo ya las tercias reales y percibió importantes ingresos de las aduanas

y de las aljamas y morerías. Nacen los derechos de cancillería, a los que Alfonso X dedica atención en los Partidos, y se atribuye al Rey la propiedad de las minas y salinas. Finalmente, la alcabala responde a otro estado social, no tiene ninguna relación con la tierra, gravaba onerosamente al comercio. La multitud confusa de los impuestos engendra una situación desordenada, abundante en abusos y desigualdades. El déficit era constante. Las rentas públicas ascendían por los años de 1429 a 60.812,390 maravedís de los nuevos, cuyo valor había bajado a representar menos de la mitad de los viejos (conde de Cedillo). La estrechez del Tesorero y el agobio de los pueblos no provenían sólo de los gastos de la guerra contra los moros y el aumento de las necesidades administrativas, sino de las inmunidades, privilegios y concesiones de territorios y rentas que los reyes dieron prodigamente para contentar a la nobleza y que provocaron numerosas reclamaciones de las Cortes.

Una gran variedad reinaba en el sistema tributario. Pagábanse unos impuestos por renta y otros por cabeza. La cobranza se hacía por administración del Estado y por arriendo. Este segundo modo se usó mucho, siendo generalmente arrendadores moros, judíos y conversos. Juan II quiso encargar de la recaudación a las mismas ciudades y villas, pero la reforma duró muy poco si es que llegó a implantarse y quizá no se llevó a efecto por muerte del Monarca.

Cuando los recursos eran insuficientes, los reyes tenían que acudir a las Cortes para que éstas concedieran la imposición de nuevas cargas. El Monarca pedía y las Cortes servían las sumas consideradas necesarias. De aquí los nombres de pedidos y servicios que se daba a estos recursos. Se hacía a los pueblos el reparto de lo que tenían que pagar conforme al número de sus vecinos y lo que correspondía a cada pueblo se repartía entre los vecinos en proporción a la riqueza de cada uno. Las ayudas eran una ampliación o suplemento de los servicios.

Contribuyó al desorden de la situación rentística el sistema

que puede llamarse de situados de las asignaciones que consistía en que la persona a la que había de satisfacerse por períodos fijos cierta suma la cobrase directamente de una renta y en un paraje determinado. En Cortes de Palenzuela dispuso Juan II que se pagase a cada uno lo suyo en la comarca donde morase o lo más cerca que se pudiera, Pero Enrique IV facultó a muchos para que al comenzar cada año designasen las rentas y lugares en que deseaban cobrar sus maravedíes y como no siempre cabían estos asignados en la cuantía de las rentas y lugares elegidos, los recaudadores resistían al pago y se originaban prisiones, rescates de hombres y tomas de bienes. Al fin se mandó en las Cortes de Santa María de Nieva (1473) que cada uno había de decir de una vez para siempre dónde quería cobrar y que los del Consejo Real y los Contadores mayores resolviesen si cabía o no allí el asignado (C. de Torrenaz).

La escasez de numerario contribuyó a que perduraran los impuestos en especie. Los reyes acudieron al recurso de la alteración del valor de la moneda acuñándola de baja ley y no dejaron tampoco de echar mano de préstamos y empréstitos que algunas veces fueron forzosos".

## CAPITULO I

- 1.—Elementos fundamentales de los impuestos.  
Adam Smith, Adolfo Wagner.
- 2.—Derecho Positivo Mexicano.

1.—Habiéndose visto en forma somera la justificación del impuesto y la facultad que el Estado tiene sobre los particulares de imponerles la obligación de contribuir para los gastos públicos hay que estudiar los principios o reglas que norman los impuestos que el Poder Público decreta a fin de evitar la arbitrariedad en la imposición; Adam Smith fué el primero en crear una serie de reglas de vital importancia para la fijación de los impuestos, que aún en la actualidad tienen plena validez por su magnífica presición, en su obra "La Riqueza de las Naciones" formula cuatro principios que, según él, debe llenar todo impuesto.

1o.—Que los súbditos fuesen gravados en proporción con su capacidad económica y de la manera más precisa.

2o.—Que fuera precisa la legislación en lo que se refiere a cuantía, plazos de exacción y modalidades de pago.

3o.—Que se exigiera que fuesen cubiertos los impuestos en la época y modo más cómodo para el contribuyente; y

4o.—Que los gastos de recaudación fueran los más reducidos posibles.

Más tarde, éstos principios son reestructurados por Adolfo Wagner quien además enunció algunos que habían pasado inadvertidos.

Para Adolfo Wagner, los principios son los siguientes:

I.—De Política financiera, que a su vez se divide en:

a).—El de la suficiencia de los impuestos.

b).—El de la elasticidad de los impuestos.

II.—De economía financiera, integrado por:

a).—Elección de buenas fuentes de impuestos.

b).—Elección de buenos impuestos en si mismos.

III.—De equidad en la imposición, que abarca;

a).—Principio de Generalidad.

b).—Principio de Uniformidad

IV.—De administración hacendaria que se subdivide en:

a).—Principio de fijeza de los impuestos.

b).—De comodidad en los impuestos.

c).—De economía en la administración de los impuestos.

Respecto al primer grupo o sea al de política financiera, el principio de la suficiencia de los ingresos quiere decir que lo que se recauda por concepto de impuestos debe satisfacer las necesidades públicas.

El principio de la elasticidad de los impuestos nos enseña que no hay necesidad de crear nuevos impuestos cuando el Estado pasa por una época de crisis, sino que con los mismos que ya existen se puede solucionar el problema ya sea aumentando prudentemente las tasas ya bien las tarifas de los gravámenes.

Por lo que se refiere al grupo de la economía financiera, el principio de la elección de buenas fuentes de impuestos trata el problema relativo a si se debe gravar el capital o la renta nada más, mucho se ha discernido sobre ello y hay autores que opinan por que se grave la renta exclusivamente y otros aunque en una forma moderada también el capital, los integrantes de las escuelas socialistas y comunistas invocan la tesis de que los impuestos es una de las formas para hacer desaparecer la propiedad privada y ésta pase a manos del Estado. Si efectivamente se grava nada más el capital, con el transcurso del tiempo tendremos que el Estado será el único propietario. Los autores que se inclinan porque se grave única y exclusivamente la renta dicen que la economía nacional está integrada por las economías particulares y ésta no sufrirá demérito alguno si no se les toca su capital, es decir gravando nada más la utilidad y respetando la fuente de producción. Estos autores recomiendan que la fuente de ingresos que se señale sea la renta sin tocar el capital o solo en casos verdaderamente excepcionales, como por ejemplo en el caso de las herencias y legados.

Por lo que toca a la elección de buenos impuestos en sí mismos

se trata de señalar en determinado momento y en lugar dado, cuál es el gravamen que debe crearse.

El principio de equidad en la imposición como ya se anotó se subdivide en principio de generalidad y principio de uniformidad. El de generalidad consiste en que siendo el impuesto creado por una ley, aquel debe tener todos los atributos de ésta, entre los cuales se encuentra el de la generalidad, es decir, la norma no ha sido promulgada para una persona o un grupo sino para todos aquellos que reúnan las condiciones que fija el precepto, y éstas son las que deben acatarlo, o de otra forma: Son impuestos las prestaciones en dinero o, en especie, que el Estado fija unilateralmente y con carácter obligatorio **a todos** aquellos individuos cuya situación coincida con la que la ley señala como hecho generador del crédito fiscal (Artículo 2o. del Código Fiscal de la Federación).

Uniformidad.—La uniformidad se propone dividir la carga fiscal gravando en una forma igual a las economías particulares. "A capacidades económicas inferiores, menor carga tributaria, a mayor capacidad económica mayor carga tributaria", principio que enuncia el maestro López Velarde en su libro "Apuntes de un segundo curso de Derecho Administrativo".

Los dos principios anteriores vienen a ser el contenido mismo del principio de equidad.

Sobre este principio la Corte ha establecido un criterio, el cuál lo sostuvo en el año de 1879 cuando era ministro el Lic. Vallarta de ese alto Tribunal:

"Cierto es que el impuesto sobre las fábricas recae solamente sobre los capitales invertidos en esta industria y sobre los fabricantes pocos como lo son de verdad en este país; pero inegable es también que la contribución predial no la pagan más que los propietarios, que representan una fracción mínima de la población de la República. Y si a los quejosos valiera su argumento para eximirse

de un impuesto, porque solo gravita sobre sus fábricas, él serviría del mismo modo para iguales fines a los importadores, a los propietarios, a los mineros, a todos cuantos pagan una contribución que no afecta universalmente a todos los contribuyentes y a cuantos pueden serlo. Esto, como a la simple vista se nota, no puede ser, porque eso es el absurdo. Tan sinceras reflexiones como éstas demuestran evidentemente, así lo creo yo, que la proporción en el impuesto no se toma de la universalidad de su pago, si no de su relación con los capitales que afecta. Los economistas por esto no reputan desproporcional a la contribución que paguen pocos o muchos, en virtud de ser muchos o pocos los dueños de los valores sobre que recaiga, sino a la que se exige sin tener en cuenta la cuantía o importancia de esos valores. Una contribución igual para todos los capitales, sin considerar la desigualdad de éstos, sería de todo desproporcionada. Vista la cuestión por esta faz, y entiendo que es como debe verse, el argumento que trato de satisfacer comienza a desplomarse por falta de base. . . Si el Erario quisiera vivir sólo de las fábricas, razón sobraría para quejarse de un impuesto falto de equidad sin duda; pero cuando el presupuesto enumera y detalla otras muchas contribuciones que los habitantes del país, que no son fabricantes, tienen que pagar, no hay motivo constitucional para decir en justicia que se ha faltado a ese requisito (el de equidad), que exige el artículo 32 en el reparto del impuesto, sólo porque no se ha gravado a otras industrias que pudieran también contribuir para las atenciones del Erario. . . para que este argumento de los quejcsos fuera fundado. . . sería preciso que existiera algún texto en la Constitución que obligara al legislador a no decretar más impuestos que los que afectarían todos los ramos de la riqueza pública sin una sola excepción. Y ese precepto no sólo no existe, sino que ni puede existir porque sería absurdo. . . Pero nos queda viva aún otra objeción con él conexionada, la que intenta fundar la desproporcionalidad del impuesto en la exepción de los capitales menores de quinientos pesos: exepción que establece una desigualdad a perjuicio de los de mayor cuantía. Yo veo esta cuestión de un modo absolu-



tamente diverso, y creo que esa excepción es por el contrario la prueba de que el legislador quiso cuidar la proporción conveniente entre el impuesto y el capital. Nadie puede desconocer la desigualdad de condiciones que hay entre los capitales pequeños y los grandes, y son obvias las razones de justicia que asisten al legislador para determinar el *mínimum* del valor sobre el que gravita el impuesto". (Votos, II, pág. 11 y 12). (Gabino Fraga. Derecho Administrativo, pág. 426, 427 — 1948).

Por lo que respecta al principio que estamos tratando, y que abarca, como ya se anotó, el de generalidad impositiva propuesta por Wagner, hay que hacer algunas consideraciones por lo que se refiere al Derecho Positivo Mexicano, ya que dicho principio está consignado en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos en su artículo 31 fracción IV que establece: "Son obligaciones de los mexicanos:

IV.—Contribuir para los gastos públicos así de la federación, como del Estado y Municipios en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes".

Ya Smith, expresaba lo siguiente:

El Principio de Justicia.—Los súbditos de cada Estado deben contribuir al sostenimiento del Gobierno en una proporción lo más cerca posible a sus respectivas capacidades. Es decir, en proporción a los ingresos de que gozan bajo la protección del Estado, la observancia o el monosprecio de ésta máxima depende de lo que se llama la equidad o la falta de equidad de los impuestos. (Riqueza de las Naciones).

Desde luego que en la época en que Smith escribió su pensamiento no habían aparecido en las relaciones económico - sociales las exigencias de los tiempos contemporáneos ni aún menos en la política de los Estados.

Se ha creído que la exención de impuestos a la industria de

transformación es inconstitucional con fundamento en el Artículo 28 de nuestra Carta Magna, sin embargo la Suprema Corte ha sustentado el criterio de que éstas exenciones son jurídicamente constitucionales ya que lo que es inconstitucional es la exención a una persona o aun caso concreto y en lo referente a la industria de transformación no se hace una exención a un caso particular sino que ésta es creada por una ley, y por lo tanto gozarán de ella todas aquellas personas físicas o morales que estén dentro del presupuesto de los artículos respectivos. A mayor abundamiento el artículo 13 de la ley de Monopolios, reglamentaria del artículo 28 Constitucional, al respecto establece: "se considera que hay exención de impuestos cuando se releva total o parcialmente a una persona determinada, de pagar un impuesto aplicable al resto de los causantes en igualdad de circunstancias, o se condonan en forma privativa los impuestos ya causados". Este artículo viene a fortalecer más el criterio sustentado anteriormente.

Aún más se puede fundamentar lo ya expuesto tomando en cuenta los motivos que dieron origen a ésta modalidad (la exención de impuestos) y los cuales son expresados por el Lic. Ramón Beteta en su libro Tres Años de Política Hacendaria.

Ya dijimos que el artículo 31 fracción IV establece el principio general de los impuestos, y como el Congreso de la Unión es el único competente para establecer impuestos, no hay dentro de las facultades de éste órgano supremo ninguna que se refiera a legislar sobre exención de impuestos por lo que creemos que ésta modalidad fué una medida político-social y económica para la República dada la situación financiera por la que pasaba el país cuando fueron instituídas las exenciones de impuestos y desde luego nos estamos refiriendo a las exenciones que se han hecho a las industrias de transformación.

Medidas fiscales en favor de la industrialización.

Nuestra Constitución, recogiendo la dolorosa experiencia de los pueblos coloniales y semicoloniales y la nuestra propia durante la dominación española y los primeros decenios de vida independiente, quiso consagrar la libertad de los particulares para dedicarse a la industria o comercio que les acomode a través de la prohibición que impone al legislador de establecer restricciones "a título de protección a la industria". La propia Constitución, al consagrar el principio de generalidad de la ley, hace jurídicamente imposible el establecimiento de impuestos diferenciales entre personas dedicadas a la misma actividad.

Actuando dentro del marco de esas disposiciones, las administraciones que se han preocupado por la industrialización del país han considerado que es contrario a la Constitución restringir el establecimiento de nuevas empresas o frenar su desarrollo por medio de impuestos diferenciales, pero que, en cambio, es lícito alentar por medio de franquicias fiscales el establecimiento de nuevas actividades o de actividades de interés fundamental para la colectividad, porque en esa forma no se frena, sino que por el contrario, se alienta, la concurrencia en la producción y se mantienen los principios de generalidad y uniformidad en la tributación.

La Secretaría de Hacienda, aplicando las disposiciones de la Ley de Industrias de Transformación que se inspiró en esos principios, hizo en los años de 1947, 1948 y 1949, declaratoria de exención o reducción de impuestos en favor de 210 industrias que representaron una inversión de \$ 192 millones y que dieron ocupación a 17,800 obreros.

El estudio de los expedientes relativos a las industrias que se cita y la observación de los efectos de las declaraciones similares hechas con anterioridad, permitieron apreciar la existencia de dos fallas del sistema: una, la falta de un procedimiento normal de vigilancia de las empresas beneficiadas que evite el uso indebido de las franquicias, y otra, la inclusión del impuesto sobre la renta entre las susceptibles de exención o reducción, por cuanto que siendo

éste un gravámen que por su naturaleza se establece en función de la capacidad económica del causante no debe reconocer más exenciones ni reducciones que las que técnicamente se requieren para la realización del principio de equidad en la imposición. Para cubrir la primera falla se instituyó un servicio de investigación permanente de los efectos de las franquicias fiscales en vigor y para eliminar la segunda se ha excluído en forma general el impuesto sobre la renta de las declaraciones de exención o reducción de impuestos que se han expedido a partir de 1948.

Dado lo bajo de la carga fiscal que rige en México, comparada con la que existe en otros países, no parece que, en su aspecto netamente económico, las franquicias fiscales de que hablamos constituyan un aliciente definitivo para la industrialización; es decir, podría suponerse que aún en ausencia de tales franquicias, buena parte de las industrias que con ellas se han beneficiado se habrían establecido y se habrían desarrollado. Ello no obstante, se ha encontrado conveniente su subsistencia por el efecto psicológico que producen como demostración de la simpatía con que el Estado ve el nacimiento y progreso de la industria nacional.

En cambio, el régimen de protección arancelaria en favor de la industria tiene un aspecto de eficacia comercial indiscutible. Lo ha tenido en todos los tiempos y en todos los países en proceso de industrialización porque su efecto directo de encarecer los productos similares de importación asegura en favor de la industria nacional el mercado doméstico.

Pero precisamente en razón de sus efectos directos, la política de protección arancelaria debe ser practicada con cautela, ya que el objetivo final de la industrialización debe ser elevar la capacidad económica de la masa general de la población y abaratar la producción para hacer accesible a la mayoría de ella todas las conquistas que la ciencia y la técnica van logrando en beneficio de la humanidad.

Las industrias que solo pueden prosperar a base de un sacrifi-

cio permanente de los intereses del consumidor no deben ser consideradas, en principio, como industrias deseables para el país.

Claro está que frente a situaciones de emergencia general y aún de situaciones particulares de carácter transitorio que normalmente se presentan en la "infancia" de la industria, es lícito imponer sacrificios al consumidor; pero a fuerza de tratarse de sacrificios ha de existir un interés de orden superior que los justifique. Por otra parte, la economía del país no puede instituirse como una entidad aislada dentro de la economía mundial. Las relaciones comerciales y culturales entre los diversos países crean intereses recíprocos que no pueden ignorarse, desconocerse o afectarse sin provocar daño o lesión a otros intereses; por ello la protección arancelaria ha de otorgarse con prudencia "velando por el provecho general de la nación y facilitando su cooperación internacional".

Dentro del período a que esta Memoria se contrae se presentan dos situaciones que pueden considerarse como de "emergencia general" frente a las cuales se hizo necesario un aumento de la protección arancelaria. La primera en tiempo, se presentó con motivo del alza general de los precios provocados por la guerra y consistió en la atención o disminución consiguiente del efecto protector de nuestras tarifas, que, por ser de cuotas fijas, no podían ajustarse automáticamente a los nuevos niveles de precios; la segunda ocurrió en el momento en que, como resultado del desnivel de nuestras balanzas comercial y de pagos (consecuencia a su vez de progreso de desarrollo económico del país), la reserva monetaria sufrió una merma que la incapacitó para sostener el valor internacional de nuestra moneda.

Frente a la primera emergencia, que en esencia no fué sino manifestación primaria de un fenómeno que la segunda definió y caracterizó con precisión, el Gobierno Federal se vió en la necesidad de introducir en noviembre de 1947, una reforma general en la tarifa de los derechos de importación, consistente en subdividir la

cuota vigente en dos elementos, uno fijo y otro ad-valorem, que aseguraran, el primero, el rendimiento fiscal del impuesto y el segundo un ajuste automático y permanente entre los precios de las mercancías y los impuestos que ellas deben cubrir al introducirse al país, buscando, al mismo tiempo, que la suma de las dos cuotas representara la recuperación del nivel protector que la tarifa tuvo en el año 1942, *Tres Años de Política Hacendaria*, Ramón Beteta —México, 1951. págs. 56, 57, 58, 59).

Por lo que respecta al cuarto y último principio o sea el de la administración hacendaria, nos encontramos con que se divide en tres, que son: 1o. el principio de fijeza de los impuestos, 2o. el de comodidad en los impuestos, y 3o. el de economía en la administración de los impuestos, trataré de explicar cada uno de ellos:

Para que haya fijeza en la imposición se necesitan satisfacer los siguientes requisitos:

a).—Las personas que para la aplicación de las leyes intervienen deben de ser solventes, entendiendolo desde el punto de vista moral, y ser lo suficientemente capaz en la materia,

b).—las leyes deben de ser sencillas y claras para no incurrir en error en su interpretación,

c).—deberá indicarse claramente la fecha en que los causantes deberán cubrir el impuesto, la forma en que han de hacerlo, así como la clase de moneda que han de entregar para tal efecto (M.N.),

d).—si el legislador ha empleado en la ley conceptos jurídicos o técnicos, en su aplicación se deberá atender ya sea por los particulares o por las autoridades a las que corresponde hacer efectivo el cumplimiento de la ley, a los mismos conceptos que se emplearon, ya sean jurídicos ya sean técnicos.

e).—la ley debe de ser breve, en cambio el reglamento puede ser extenso.

Comodidad del impuesto.

a).—deberá de señalarse cual es la moneda en la que deberá efectuarse el pago, en virtud de que hay diversas monedas en el mercado,

b).—si la persona que ha generado el crédito fiscal está económicamente capacitada, lo cubrirá en una sola exhibición, solo que no sea así se le concederán plazos para cubrirlo a efecto de no perjudicar la economía particular,

c).—el pago del gravámen deberá hacerse en el domicilio del causante o en su defecto en el lugar más próximo a él,

d).—deberá fijarse la fecha en que hará el pago.

e).—El procedimiento de recaudación deberá causar las menores molestias que sea posible a las personas deudoras del impuesto, pues de lo contrario con un procedimiento complicado se evitaría que fuesen a las Oficinas Fiscales a cubrir sus pagos.

Economía en la administración.

Este principio implica que los costos de recaudación y administración de los impuestos sean lo más bajo posible para que así pueda aprovecharse una cantidad digna de tomarse en cuenta por la Hacienda Pública.

Es decir, que no resulte más caro el procedimiento de recaudación o el mantenimiento de la administración en relación con los recursos que pudieran ser aprovechados.

2.—Estudiando nuestra Constitución encontramos que los principios estudiados los acata íntegramente sobre todo los de equidad en la imposición o de justicia y así tenemos que el principio de generalidad está consagrado en los siguientes preceptos:

Artículo 13.—“Nadie puede ser juzgado por leyes privativas, ni por tribunales especiales. . .”

Artículo 28.—“En los Estados Unidos Mexicanos no habrá monopolios, ni estancos de ninguna clase; ni exención de impuestos; ni

prohibiciones a título de protección a la industria. . . .”

Artículo 31.—“Son obligaciones de los mexicanos. . . . .  
IV Contribuir para los gastos públicos así de la Federación, como del Estado y Municipios en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes”.

El principio de uniformidad queda comprendido en el artículo anteriormente transcrito al decir que es obligación de los mexicanos contribuir a los gastos públicos en **forma proporcional**.

También en este mismo artículo está incluido el principio de legalidad pues en la fracción ya estudiada encontramos “de la manera proporcional y **equitativa** que dispongan las leyes”.

Y así vemos que cuando menos teóricamente en el aspecto impositivo nuestra legislación acepta los principios estudiados.



## CAPITULO II

- 1.—La relación tributaria, sujetos.
- 2.—La responsabilidad directa.
- 3.—Substitutiva.
- 4.—Solidaria.
- 5.—Objetiva.
- 6.—Quienes pueden ser sujetos pasivos.
- 7.—La capacidad del sujeto pasivo.
- 8.—Elementos que influyen en la relación tributaria, El sexo, La edad, El estado civil, La religión, La nacionalidad, La ocupación, arte, oficio o profesión, El domicilio.

1.—La relación tributaria.

En toda relación tributaria encontramos dos sujetos: un sujeto activo y un sujeto pasivo.

Sujeto activo.—En la relación tributaria será sujeto activo el acreedor del crédito fiscal el cuál tiene derecho de exigir del sujeto pasivo el pago del tributo, invariablemente encontramos un solo sujeto activo y éste es el Estado lo cual está reconocido por nuestro derecho financiero.

Estudiando nuestra Constitución y de acuerdo con la organización que del Estado mexicano hace, tienen carácter de sujetos activos: la Federación, las Entidades locales y los Municipios porque como anteriormente se anota tienen el derecho de exigir el pago del crédito fiscal.

Es conveniente anotar que este derecho no tiene en todos ellos la misma amplitud, pues se dice que la Federación y las Entidades locales tienen soberanía tributaria plena, en cambio los Municipios tienen soberanía tributaria subordinada; pasaré a explicar estos conceptos: tienen soberanía tributaria plena la Federación y las Entidades locales porque salvo las limitaciones que la Constitución señala, pueden crear los impuestos que sean necesarios para cubrir su presupuesto.

Los Municipios tienen soberanía tributaria subordinada porque no pueden por si solos fijar sus renglones de impuestos, sino que éstos son señalados por las legislaturas de los Estados y los Municipios solamente los recaudan.

La Constitución Federal en la fracción II del artículo 115 dice: "Los Municipios administrarán libremente su hacienda, la cual se formará de las contribuciones que señalen las legislaturas de los Estados y que, en todo caso serán las suficientes para atender a las necesidades municipales".

La Suprema Corte de Justicia de la Nación atendiendo a ésta disposición ha establecido jurisprudencia en los siguientes términos: "Los impuestos municipales decretados por los Ayuntamientos y no por las legislaturas no tienen el carácter de leyes, y hacerlos efectivos importa una violación constitucional".

(Ernesto Flores Zavala, Finanzas Públicas Mexicanas T 1, pág. 52).

Sujeto pasivo.—Sujeto pasivo es la persona que legalmente tiene la obligación de pagar el impuesto.

Pugliese dice: es sujeto pasivo de la relación tributaria el que jurídicamente está obligado a pagar el impuesto ya sea suya propia la deuda o de otras personas.

El concepto que de sujeto pasivo tiene el legislador lo encontramos en el artículo 20 del Código Fiscal de la Federación y dice así: "Sujeto o deudor de un crédito fiscal es la persona física o moral que, de acuerdo con las leyes, está obligado de una manera directa al pago de una prestación determinada al Fisco Federal".

De la anterior definición se deduce que es sujeto pasivo de la relación tributaria aquella persona que se ha colocado en la situación que la ley ha marcado como hecho generador del crédito fiscal.

También será sujeto pasivo de la relación aquella a quien la ley le ha impuesto la obligación de pagar en substitución o conjuntamente con el que ha generado el crédito fiscal, como pasa en los casos de responsabilidad directa, substituta, solidaria y objetiva.

2.—La responsabilidad directa.—Es el caso común y corriente o sea que la tiene el sujeto cuya situación es igual a la que la ley señala como hecho generador del crédito fiscal.

De ésta clase de responsabilidad se distinguen tres casos:

1o.—Cuando existe un solo responsable y por consiguiente toda la responsabilidad es de él.

2o.—Cuando existen varios responsables directos y cada uno de ellos es, entonces, responsable por sí y por los demás.

3o.—Cuando se adquiere la responsabilidad directa por sucesión.

3.—Responsabilidad substituta.—El maestro Ernesto Flores Zavala considera que éste nombre no es correcto porque —dice— no se realiza en ellos una substitución del responsable directo por el llamado substituto, sino que habrá siempre una coexistencia de las dos responsabilidades, la directa y la substituta, y que por lo tanto el nombre no corresponde a una situación real.

A continuación transcribo los dos casos que estudia para su mejor comprensión:

A.—Cuando un tercero se obliga para con el Fisco por el responsable directo. El artículo 26 del Código Fiscal de la Federación establece que "la circunstancia de que un tercero se obligue al pago de un crédito fiscal en substitución del deudor primitivo, no excluye a éste de la relación tributaria, pero obliga solidariamente a aquel". Esta situación es semejante a la que en el Derecho Privado se conoce con el nombre de substitución de deudor, que se realiza cuando un tercero se obliga a pagar por el deudor, pero existen dos diferencias fundamentales entre ellas: 1a.—En el Derecho Privado, al efectuarse la substitución, el deudor primitivo queda exonerado de la deuda, como lo establece el artículo 2053 del Código Civil, en tanto que en el Derecho Tributario, el deudor substituído continúa siendo responsable y, lo único que sucede, es que frente al Fisco habrá dos responsables en vez de uno, pudiendose exigir el pago total a cualquiera de ellos, pues éste es el sentido que tiene el término "se obliga solidariamente a aquel", que emplea el artículo 26 del Código Fiscal.

2a.—En el Derecho Privado, para que exista substitución de deu-

dor, es necesario que el acreedor consienta expresa o tácitamente (art. 2051 del Código Civil), porque puede causarle perjuicio. En el Derecho Tributario, el fisco no puede negarse a la substitución, porque no le causa perjuicio alguno. Creemos que esta responsabilidad debe llamarse "responsabilidad por voluntad del tercero", porque éste es su origen, pues el tercero se obliga para con el Fisco, porque quiere obligarse y nada más.

En estos casos el responsable substituto sólo podrá repetir contra el responsable directo cuando así se halla pactado expresamente, porque la ley no reconoce este derecho.

B.—El segundo caso de responsabilidad substituta, es el establecido por el artículo 27 del Código Fiscal que dice: "serán sujetos del Crédito fiscal en substitución del deudor principal, todas las personas que hagan a otras cualquier pago en efectivo o en especie, que sea objeto directo de un impuesto personal. Sin embargo, si el deudor substituto no cumple su prestación fiscal, el deudor primitivo queda solidariamente obligado a ello".

También en este caso quedan obligados para con el Fisco el responsable directo, que es la persona que recibe el pago de la cantidad gravada, y el substituto, que es la persona que hace el pago de esa cantidad, y si no cubre uno el adeudo fiscal, se puede exigir en su totalidad al otro.

4.—Responsabilidad Solidaria.—Esta clase de responsabilidad la ha creado la Ley para los terceros que no han cumplido con algunas obligaciones secundarias. El Código Fiscal en su artículo 28 estipula: "Están solidariamente obligados al pago de los créditos fiscales: I.—Los funcionarios públicos y notarios que autoricen algún acto jurídico o den trámite a algún documento, si no comprueban que se han cubierto los impuestos o derechos respectivos, o no dan cumplimiento a las disposiciones correspondientes que regulen el pago del gravámen.

II.—Las empresas porteadoras que transporten productos gravados con algún impuesto de elaboración o de venta de primera mano, si no cumplen los requisitos que señalen las leyes particularmente para el transporte.

III.—Los representantes legales y mandatarios, por los créditos fiscales que dejen de pagar por sus representados.

IV.—Las demás personas que señalen las leyes especiales.

5.—Responsabilidad Objetiva.—La responsabilidad objetiva se deriva del objeto gravado, es decir, aquí el Estado no se fija en las personas sino en los objetos que están garantizando un crédito fiscal y la persona que los tenga en su poder será el deudor del crédito si este pierde la propiedad perderá también la responsabilidad. En caso que el deudor haya pagado el crédito, tendrá derecho a repetir contra el que le vendió si así se estipuló.

El artículo 29 del Código Fiscal de la Federación determina los casos en que existe responsabilidad objetiva. "Existe responsabilidad objetiva para el pago de los créditos fiscales:

I.—De los propietarios o poseedores de bienes inmuebles que hayan pertenecido a una sucesión, por el impuesto sobre transmisiones hereditaria, si fueren enajenados por la sucesión sin el expreso consentimiento del Fisco Federal.

II.—De los que adquieran negociaciones comerciales, industriales, agrícolas, créditos o concesiones que sean fuentes de ingresos gravados con impuestos personales, por las prestaciones fiscales que hayan quedado insolutas.

III.—En los demás casos en que las leyes especiales lo prevengan expresamente.

6.—Quienes pueden ser sujetos pasivos.—En la relación tributaria pueden ser sujetos pasivos:

1o.—Una persona física (Art. 21, fracción I y II del C. F.)

2o.—Una persona moral privada, ejemplo: sociedad mercantil (Art. 21, fracción III del C. F.).

3o.—Los organismos públicos descentralizados del Estado y con personalidad jurídica propia. (Art. 21, fracción IV del C. F.).

4o.—La Federación Los Estados y los Municipios. (Art. 30, fracción I del C. F. de la F: "Están exentos del pago de impuestos y derechos: I.—La Federación, Los Estados, los Municipios, los Territorios Federales y el Distrito Federal a menos que su actividad no corresponda a sus funciones propias de Derecho Público").

5o.—Las agrupaciones que sin tener personalidad jurídica constituyan una unidad económica distinta de la de sus miembros. (Art. 21, fracción V del C. F.)

—7.—La capacidad del sujeto pasivo.—Sobre éste punto encontramos en nuestro Código Fiscal un solo artículo y es el 69 que dice: Toda persona física o moral que, conforme a las leyes, esté en el ejercicio de sus derechos civiles, puede comparecer ante las autoridades fiscales federales, por sí o por apoderado.

Por los incapacitados, los concursados, los ausentes y las sucesiones, comparecerán sus representantes legítimos.

Como vemos, una serie de normas que regulen la capacidad no las hay y por lo tanto deberá atenderse, a lo establecido en el derecho común.

En el Derecho Privado encontramos la teoría de la capacidad jurídica en la forma siguiente: Dos clases de capacidad se distinguen de la capacidad jurídica a saber; capacidad de derechos propiamente dicha y capacidad de obrar. La primera consiste en la capacidad de ser sujeto de derechos y obligaciones; la segunda en la capacidad de contraer derechos y a la vez ejercitarlos, así mismo asumir obligaciones. De la capacidad de derechos todo individuo está dotado, pues con el hecho de nacer viable se adquiere, en cambio, la capacidad de obrar la tienen las personas que se encuentran

en ciertas condiciones naturales o jurídicas.

Nuestro Derecho Tributario acepta la tesis anterior pues para adquirir la calidad de sujeto pasivo y por lo tanto la obligación de pagar el gravámen, basta la capacidad de derechos, porque la obligación tributaria no depende del libre albedrío de las personas, sino del imperio de la ley y por lo tanto si se tiene o no capacidad de obrar no es tan importante como la capacidad de derechos, es decir, para que nazca un crédito fiscal se necesita la capacidad de derechos y no la de obrar, por ejemplo al percibir una herencia o una donación, existirá el sujeto pasivo y también la obligación de pagar el impuesto aunque falte la capacidad de obrar.

Debo aclarar que lo expuesto en el párrafo anterior no es una regla pues hay casos en los que para que se realice el hecho generador del crédito fiscal es necesario la capacidad de los que intervienen, por ejemplo en una compraventa.

#### 8.—Elementos que influyen en la relación tributaria:

El sexo.—El sexo puede influir en la relación tributaria en dos maneras, ya sea para que una persona adquiriera la calidad de sujeto pasivo, o bien para gozar de exenciones (desgravamientos). En Italia por ejemplo existía el impuesto militar que se cobraba a los hombres que no prestaban el servicio militar, por lo tanto solo el sexo masculino era el causante de éste impuesto, más tarde se reformó haciéndolo extensivo a la mujeres.

Así mismo el impuesto que sobre los célibes cobraba el Estado de Tamaulipas nada mas a los hombres, en la actualidad ha sido derogado pues la Suprema Corte lo ha considerado violatorio de la Constitución.

La edad.—Para recaudar ciertos impuestos es necesario que el sujeto pasivo tenga determinada edad, un ejemplo lo encontramos en los impuestos sobre Herencias y Legados y sobre Donaciones también, al señalarse cuotas más bajas a las herencias, legados o do-



naciones entre las personas que están ligadas por la adopción; también por causa de la edad se obtienen desgravamientos, ejemplo: un inmigrante que venga a nuestro país a vivir bajo la dependencia económica de un pariente consaguineo o de su cónyuge, estará exento del impuesto de migración si es menor de quince años y sujeto a él si es mayor de dicha edad.

Estado civil.—La Ley de Impuestos de Migración excluía del impuesto a las mujeres casadas. En el mismo sentido y haciendo referencia al estado civil de las personas encontramos el ejemplo ya citado cuando nos ocupamos de la influencia del sexo en la relación tributaria o sea el impuesto que sobre los solteros se estableció en Tamaulipas y derogado más tarde.

La religión.—En nuestro país y en la actualidad no tiene influencia alguna la religión en la relación tributaria, no así antiguamente, o para determinar con más precisión en época de la colonia, cuando se establecían impuestos para beneficio de determinadas corporaciones.

La nacionalidad.—En las relaciones tributarias uno de los elementos más importantes es la nacionalidad; tanto los nacionales como los extranjeros están obligados a pagar impuestos, especialmente por su nacionalidad los primeros además del origen que pueda tener su renta, del domicilio, etc. Los segundos también por el domicilio, o porque tengan en nuestro país sus capitales, las fuentes de sus ingresos.

Encontramos también impuestos que exclusivamente son causados por los extranjeros y al efecto dice el artículo primero de la Ley de Impuestos de Migración: "Los extranjeros que entren al país cubrirán un impuesto de internación".

Ocupación, oficio o profesión.—El impuesto sobre la renta grava a los individuos distinguiendo la actividad que da origen a su renta, o sea que se atiene a su ocupación, arte, oficio o profesión para gravarlos con la cédula correspondiente, así por ejemplo se gra-

varán con cédula I al comercio; con cédula II a la industria; con cédula III a la agricultura, ganadería y pesca; con cédula IV a la remuneración del trabajo personal, o sea empleados, asalariados etc., con cédula V los honorarios de profesionistas, técnicos, artesanos y artistas; con cédula VI la imposición de capitales; y por último con la cédula VII se gravan las regalías y la enajenación de concesiones.

El domicilio.—El Código Civil en su artículo 29 da la siguiente definición de domicilio: "El domicilio de una persona física es el lugar en donde reside con el propósito de establecerse en él; a falta de éste, el lugar en que tiene el principal asiento de sus negocios; y a falta de uno y otro el lugar en que se halle".

Artículo 30: "Se presume el propósito de establecerse en un lugar, cuando se reside por más de seis meses en él".

Artículo 31: "El domicilio legal de una persona es el lugar en donde la ley le fija su residencia para el ejercicio de sus derechos y el cumplimiento de sus obligaciones, aunque de hecho no esté allí presente".

Artículo 33: "Las personas morales tienen su domicilio en el lugar donde se haya establecido su administración. Las que tengan su administración fuera del Distrito o de los Territorios Federales pero que ejecuten actos jurídicos dentro de las mencionadas circunscripciones, se considerarán domiciliadas en el lugar donde los hayan ejecutado, en todo lo que a esos actos se refiere. Las sucursales que operen en lugares distintos de donde radica la casa matriz, tendrán su domicilio en esos lugares para el cumplimiento de las obligaciones, contraídas por las mismas sucursales".

A pesar de lo importante que es para el Derecho Tributario el domicilio del sujeto pasivo, el Código Fiscal de la Federación no contiene una disposición que se refiera o defina el domicilio y es muy importante que la tenga por las razones siguientes:

1a.—El domicilio de una persona sirve para fundar el derecho

de un país, para gravar la totalidad de la renta o del capital, cualquiera que sea el lugar de su origen, y la nacionalidad del sujeto.

2a.—En los Estados Federales sirve para determinar que entidad local y Municipio tienen derecho de gravar .

3a.—Sirve para determinar ante qué Oficina el sujeto debe cumplir con las obligaciones tributarias.

4a.—Para fijar qué Oficina es la que puede intervenir para la determinación, percepción y cobro de los créditos fiscales y para el cumplimiento de las obligaciones secundarias que corresponden al Estado.

5a.—Para determinar el lugar en que deben hacerse al sujeto las notificaciones, requerimientos de pago y demás diligencias que la Ley ordena que se practiquen en el domicilio del causante.

El Derecho Tributario en casos justificados puede admitir que el causante señale un domicilio convencional para cumplir con sus obligaciones tributarias pero, solamente justificando su solicitud ante la Secretaría de Hacienda. Hay otros casos en que sin que sea pedido por el causante, la Secretaría de Hacienda por circunstancias especiales podrá señalar otro domicilio para los efectos fiscales.

Estos casos están previstos en el artículo 8o. de la Ley del Impuesto sobre la Renta, y como definición de domicilio da la siguiente: "El domicilio de los contribuyentes, tratándose de personas físicas, es el lugar en donde esté ubicado el principal asiento de sus negocios o donde presten sus servicios y a falta de uno y otra, el lugar en que se encuentren".

### **CAPITULO III**

- 1.—Fase oficiosa del procedimiento tributario.
- 2.—Fase ejecutiva.
- 3.—Las tercerías
- 4.—Los remates.

1.—Fase oficiosa del procedimiento tributario.—El procedimiento tributario está formado por tres fases: oficiosa, ejecutiva y contenciosa. La primera o sea el punto central del presente capítulo, está formada por todos los actos que la administración desarrolla para la determinación y recaudación de los créditos fiscales, estos son: reconocimiento de la existencia de un crédito fiscal, fijación de las bases para su liquidación, la liquidación, su notificación al causante y su percepción.

La fase ejecutiva o procedimiento coactivo como con anterioridad era conocido se forma con la orden de requerimiento de pago, el requerimiento, mandamiento de ejecución, la ejecución o embargo, remate y aplicación del producto del remate. Todo lo anterior se llevará a efecto cuando el sujeto pasivo se niega sin causa legal al cumplimiento de su obligación.

Por último la fase contenciosa consiste en la controversia que surge ante el Fisco y el sujeto pasivo de la relación tributaria y de la cuál conocerán los órganos competentes. Se iniciará la fase contenciosa siempre y cuando el causante tenga objeciones legales que formular respecto a la fijación del crédito o a su cobro.

El Código Fiscal estudia en su título tercero a las dos primeras fases o sean, la oficiosa y la ejecutiva, y en el título cuarto la contenciosa, haciendo un estudio del funcionamiento del Tribunal Fiscal de la Federación.

Fase oficiosa.—Entrando en materia podemos decir, que, la antesala del procedimiento contencioso es la fase oficiosa, la cuál consiste en la facultad que la Secretaría de Hacienda tiene para determinar la existencia de los créditos fiscales hasta la recaudación de los mismos.

Para ésto el Secretario de Hacienda se auxilia de los Directores, Jefes de Departamento, Organismos Fiscales autónomos que pueden ser de carácter mixto u oficial, Oficinas Federales de Hacienda, y por último las Oficinas Subalternas Federales de Hacienda

dependientes de las anteriores y radicadas en poblaciones pequeñas.

La Ley del Impuesto sobre la Renta de 18 de Marzo de 1952 designaba a la Junta Central Calificadora del Impuesto sobre la Renta para determinar los créditos fiscales en manifestaciones calificables para los causantes con ingresos de \$ 100,000.00 o mayores, tanto ésta como la Junta Calificadora que funcionaba anexa a las Oficinas Federales de Hacienda que también podía determinar los créditos, eran Organismos fiscales autónomos y de carácter mixto porque estaban formados por elementos oficiales y representantes de los particulares.

Derogada la ley anterior, la presente ya no reconoce esa clase de organismos, sino que nos habla de Junta Calificadora, Departamento Técnico, Calificador y de Delegados Calificadores que son los que se encargan de efectuar las calificaciones de las manifestaciones calificables de los causantes con ingresos mayores de \$ 100,000.00 y las clasificaciones de causantes con ingresos menores de dicha cantidad.

Toda resolución de las autoridades deberá hacerse del conocimiento de los particulares que deban cumplirlas lo cual se hará por medio de la notificación correspondiente que llenará todos los requisitos establecidos por la ley para que no sea nula y así evitar que el procedimiento se vicie de ilegalidad.

Las notificaciones pueden hacerse de las siguientes maneras: a las autoridades por medio de oficio y excepcionalmente por la vía telegráfica; a los particulares, personalmente o por correo certificado con acuse de recibo, por telégrafo, por edictos que se publiquen consecutivamente tres veces en el Diario Oficial de la Federación y en uno de los periódicos de mayor circulación en la República y por último por medio de oficio.

Estas surtirán sus efectos en la siguiente forma: las personales, a partir de la fecha en que fueron practicadas; las que se hagan por

telégrafo, desde el día siguiente al de la fecha en que sea recibido; las que se efectuen por oficio, desde el día siguiente hábil de aquel en el cuál se reciba; las que se hagan por edictos desde el día siguiente hábil al de la última publicación.

Los días hábiles serán aquellos en los cuáles las oficinas permanezcan abiertas al público y de ninguna manera lo serán aquellos en que se suspendan las labores aunque las oficinas estén con personal de guardia para atender al público.

Cuando los términos no han sido fijados por días, sino por lapsos de tiempo como decenas, quincenas, meses, años o cuando se fije una fecha determinada para que se extinga el plazo, se entenderán comprendidos y se contarán los días inhábiles.

Las gestiones administrativas pueden efectuarse personalmente o por medio de apoderado; en los asuntos en que la cuantía no sobrepase de \$ 5,000.00 la representación se acreditará con simple carta poder otorgada de acuerdo con lo que establece al efecto el Código Civil para el Distrito y Territorios Federales. En otros casos será necesario el mandato otorgado en escritura pública de acuerdo con el mismo Código.

2.—Teniendo entendido que el reconocimiento de la existencia de un crédito fiscal, la fijación de las bases para su liquidación, la liquidación en sí misma, las notificaciones al causante y la percepción, lo hará la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, por medio de sus dependencias que para el efecto se han establecido y que ya con anterioridad se han mencionado, diremos que puede darse por terminado el procedimiento fiscal y el causante lo cubre, de lo contrario nos encontramos con la fase ejecutiva que comienza con el requerimiento de pago que no ha efectuado el sujeto pasivo, dicho requerimiento lo hará la Oficina Federal de Hacienda o la Oficina Subalterana y el cuál contendrá el nombre de la persona a quien debe hacerse este requerimiento, su domicilio, los motivos de hecho y de derecho que han generado el crédito fiscal, ordenando que se requiera de pago al deudor debiendo efectuarlo dentro de los

tres días siguientes en la caja de la oficina y apercibiéndolo que de no hacerlo se le embargarán los bienes suficientes para garantizar el importe del crédito. La presente diligencia tendrá el carácter de personal o sea que debe entenderse con el deudor del crédito, el ejecutor deberá ir al domicilio del deudor para entregar el requerimiento de pago y debe levantar una acta en la que conste la fecha en que ha entregado dicho requerimiento, esta acta la deben de firmar el ejecutante y el causante.

Si la persona interesada no se encuentra en su domicilio, el ejecutor le dejará citatorio para determinada hora del día siguiente, y si éste último día tampoco se encuentra, la diligencia se entenderá con cualquier persona.

Hecho el requerimiento la persona que deba pagar lo hará dentro de los tres días siguientes porque de lo contrario se trabará embargo en bienes de su propiedad, éste se realizará teniendo en cuenta que quedarán asegurados los intereses del fisco y la aplicación que este hará de los mismos, así se embargarán primeramente dinero y metales preciosos, acciones, bonos, cupones vencidos, valores mobiliarios y en general, créditos de cobro inmediato: en segundo lugar, alhajas y objetos de arte, frutos o renta de cualquier especie, bienes muebles que no se encuentren comprendidos en los anteriores, bienes raíces, negociaciones comerciales, industriales o agrícolas y créditos o derechos que no puedan ser realizables inmediatamente.

Puede el deudor del crédito fiscal, en el momento de efectuarse la diligencia de embargo pagar el crédito los recargos y los gastos de ejecución, debiendo el ejecutor abstenerse de practicar el embargo que iba a realizar.

Es conveniente anotar los bienes que no son embargables y de ellos nos habla el Código Fiscal de la Federación en su artículo 97: Quedan exceptuados de embargo. I.—El lecho cotidiano y los vestidos del deudor y de sus familiares. II.—Los muebles de uso indis-



pensable del deudor y de sus familiares, no siendo de lujo a juicio del ejecutor. III.—Los libros, instrumentos, útiles y mobiliario indispensable para el ejercicio de la profesión, arte u oficio a que se dedique el deudor. IV. La maquinaria, enseres y semovientes propios para las actividades de las negociaciones industriales, comerciales o agrícolas en cuanto fueren necesarias para su funcionamiento a juicio del ejecutor, pero podrán ser objeto de embargo con la negociación a que están destinados. V.—Las armas y caballos que los militares en servicio deban usar conforme a las leyes. VI.—Los granos mientras estos no hayan sido cosechados, pero no los derechos sobre las siembras. VII.—El derecho de usufructo, pero no los frutos de éste. VIII.—Los derechos de uso y habitación. IX.—La renta vitalicia en los términos de la legislación civil. X.—El patrimonio de familia en los términos que establezcan las leyes, desde su inscripción en el Registro Público de la Propiedad. XI.—Sueldos y salarios. XII.—Las pensiones alimenticias. XIII.—Las pensiones civiles y militares concedidas por el Gobierno Federal o por la Dirección General de Pensiones Civiles de Retiro. XIV.—Los ejidos de los pueblos.

Podrá el ejecutor nombrar depositario en el momento de la diligencia, si es que con anterioridad no ha sido nombrado por la Oficina Federal de Hacienda esta podrá removerlo de su cargo si no lo desempeña legalmente; el depositario debe cumplir con las siguientes obligaciones, a saber: garantizará su manejo a satisfacción de la oficina; dará a conocer su domicilio y casa habitación, así mismo los cambios que haga de estos, hará un inventario de los bienes embargados, anotando los valores que se determinaron en el momento de la diligencia, dándolo a conocer a la oficina, también en este inventario se expresará la ubicación de los bienes y el lugar donde se guarden; así mismo recaudará los frutos y productos de los bienes embargados, además cuando se trate de negociaciones comerciales, industriales o agrícolas se embargará el 25% de las ventas diarias y el importe se entregará a la oficina diariamente; rendirá mensualmente cuentas a la oficina ejecutora; cuando

sea depositario administrador podrá hacer gastos de administración mediante aprobación de la oficina ejecutora y cuando solamente sea depositario interventor podrá hacer tales gastos previa la comprobación de los mismos; si el depositario tuviere conocimiento de irregularidades en el manejo de las negociaciones embargadas podrá dictar las medidas que estime necesarias para proteger los intereses del fisco y avisará a la oficina ejecutora la que los ratificará o modificará; hará las gestiones necesarias ante las autoridades competentes para hacer efectivos los créditos materia del depósito.

3.—Respecto a las tercerías nos encontramos que solamente pueden ser de dos clases: excluyentes de dominio y de preferencia en el pago con ninguna se suspenderá el procedimiento de ejecución podrán invocarse en cualquier momento, siempre y cuando, si fueren excluyentes de dominio, no se haya aprobado el remate; y si fueren de preferencia en el pago cuando el precio del remate de los bienes embargados, no se haya aplicado al pago de los créditos fiscales adeudados. Cuando se hayan cubierto los adeudos fiscales y algún tercero se presente a cobrar algún crédito sobre el remanente del producto del remate, lo logrará antes que éste se haya devuelto siempre y cuando el deudor esté conforme con ello y lo exprese así a la oficina ejecutora o por medio de orden de autoridad competente. Cuando por la situación anterior surja algún conflicto, el remanente se enviará al Banco de México en calidad de depósito hasta que los tribunales competentes resuelvan al respecto.

Si un tercero se opone al embargo invocando el dominio de los bienes, no se practicará éste si demuestra con prueba documental la propiedad, debiendo el ejecutor adherirla al acta que levante con el fin de que la oficina ejecutora confirme o revoque el acto y si ésta encuentra que la prueba presentada no es suficiente ordenará se practique inmediatamente el embargo y notifique al opositor en la misma diligencia para que pueda éste interpretar la tercería excluyente de dominio.

También podrán presentarse a la oficina que ha ejecutado, los

terceros para señalarle otros bienes que sean propiedad del deudor del crédito fiscal, libres de todo gravámen y suficientes para responder del crédito a fin de que se liberen los de su propiedad.

Las oficinas resolverán si el tercero ha comprobado sus derechos o no y si hay lugar a levantar el secuestro administrativo tratándose de tercerías excluyentes de dominio, esto lo hacen valorando las pruebas presentadas por los interesados.

4.—De los Remates.—Proceden los remates primero cuando se ha declarado firme el secuestro administrativo hecho éste para asegurar el pago del adeudo; segundo, cuando se manda hacer efectiva la garantía que se ha otorgado para asegurar el cumplimiento de una obligación fiscal; y tercero, cuando se declare definitivo un embargo precautorio.

Los remates son ventas obligadas que efectuán las Autoridades Fiscales para con el producto cubrir los créditos fiscales del causante embargo, estos se hayan investidos de ciertos requisitos con objeto de garantizarles a las partes —Fisco y particular— que la venta se hará en las condiciones más ventajosas para ambos, estos requisitos son: la venta se efectuará en subasta pública y se llevará a cabo en el local de la oficina ejecutora ésta se anunciará en los cuadros que para el efecto existen en las Oficinas Federales de Hacienda; se le da más importancia y mayor publicidad cuando el valor de los bienes próximos a rematar asciende a más de \$ 5,000.00, como es el que la convocatoria se publica en el Organó Oficial respectivo y además en uno de los periódicos de mayor circulación haciendo ésto dos veces con intervalo de siete días. El remate se convocará para una fecha que se fije dentro de los treinta días siguientes a la determinación del precio que deberá servir de base y siempre será anterior a la fecha que se señale para la almoneda.

Para fijar el valor de los bienes sujetos a remate se atenderá primero al valor fiscal federal; segundo, al valor catastral; tercero, si no existen los anteriores se atenderá a la declaración del valor de los bienes que haga el deudor; cuarto, probablemente no se pueda

fijar el valor en ninguno de los tres casos anteriores, entonces éste lo fijarán peritos y en tal caso la oficina nombrará uno haciéndolo saber al interesado para que nombre el suyo, si no está de acuerdo en el término de tres días y por último si hay desacuerdo entre los dos, de común acuerdo oficina y deudor nombrarán un tercero en discordia.

Habiéndose llegado el día en que se deberá celebrar la primera almoneda, las posturas se harán por escrito y solamente se tomarán en cuenta teniendo presente la postura legal, la cual tratándose de bienes inmuebles será igual a las dos terceras partes del valor de éstos y cuando se trata de bienes muebles deberá ser igual a la mitad del valor de los mismos, de modo que si hay una persona interesada en que queden en su poder los bienes objeto del remate deberán hacer cuando menos un ofrecimiento igual a la postura legal y si hay varias posturas iguales, la elección se dejará al azar. Cuando no hay posturas legales, se suspenderá la almoneda y se citará para una segunda en la que se empleará el mismo procedimiento que para la primera con la excepción de que la postura legal se rebajará un 20% y si aun en esta segunda las posturas no igualan a la legal, se efectuará una tercera en la cual quedará al arbitrio de los jefes de la oficina el porcentaje que deberá rebajarse.

Si por último, no se han presentado todavía adquirentes en buenas condiciones, ya no se llevarán a efecto más almonedas sino que el Fisco podrá adjudicarse los bienes embargados en pago de la cantidad adeudada o bien se sacarán a vender fuera de remate dichos bienes, todo esto se hará previa autorización de la Secretaría de Hacienda.

Los acreedores del deudor tienen derecho a concurrir a las almonedas y hacer las observaciones que estimen necesarias y convenientes.

Efectuado el remate de los bienes se deberá expedir la correspondiente escritura de compra-venta para lo cual se citará al deudor

con el objeto de que la firme y en caso de que se niegue lo hará el jefe de la oficina en rebeldía de aquél, de modo que los bienes que se han rematado pasan a poder de su nuevo adquirente libres de todo gravamen fiscal.

La Secretaría de Hacienda y Crédito Público revisará por conducto de su Dirección Jurídica y consultiva los remates de bienes inmuebles con el objeto de ver si no hay defectos legales y poderles dar la aprobación respectiva.

## CAPITULO IV

- 1.—Fase contenciosa del procedimiento tributario.
- 2.—Organización del Tribunal Fiscal de la Federación.
- 3.—Notificaciones y términos.
- 4.—Incidentes.
- 5.—Del procedimiento, las partes.
- 6.—De la demanda y contestación.
- 7.—Suspensión del procedimiento de ejecución.
- 8.—La audiencia y el fallo.
- 9.—Jurisprudencia del Tribunal Fiscal de la Federación.

Los argumentos que se han esgrimido en rededor de la legalidad constitucional de los Tribunales Administrativos se han dividido; por un lado tenemos los que han opinado que el establecimiento de esos cuerpos es inconstitucional, y por el otro los que defienden su legalidad diciendo, o mejor dicho, argumentando que dichos tribunales caen perfectamente dentro de la constitución. Haremos en primer lugar una somera relación de los argumentos que se han esgrimido en contra y en seguida los que están en pro, anotando al final cuál es nuestra opinión.

1o.—El artículo 49 de la Constitución Federal expone: "El Supremo Poder de la Federación se divide, para su ejercicio, en Legislativo, Ejecutivo y Judicial.

No podrán reunirse dos o más de estos poderes en una sola persona o corporación, ni depositarse el Legislativo en un individuo, salvo el caso de facultades extraordinarias al Ejecutivo de la Unión, conforme a lo dispuesto por el art. 29. En ningún caso, salvo lo dispuesto en el segundo párrafo del artículo 131 se otorgarán facultades extraordinarias para legislar".

Como se puede apreciar de la simple lectura del artículo que comentamos sólo admite dos excepciones: la primera del artículo 29 que se refiere a los casos en que se pueden suspender las garantías individuales, y la segunda que se refiere al párrafo segundo del artículo 131 que indica las facultades en que el congreso podrá otorgar al Ejecutivo en lo referente al comercio exterior para regular éste. En ningún otro caso admite el artículo 49 de la Constitución excepciones a la división de poderes, y lo más relevante es que las dos excepciones se refieren a facultades de legislar y no se toca para nada al poder judicial por lo que con base en este artículo sí parece inconstitucional el establecimiento de los Tribunales administrativos.

No hacemos relación a la Constitución de 1857 ni a las reformas que se le han hecho al artículo respectivo en la Carta Magna de 1917 porque ni aun en los textos originales se habla de facultades

judiciales al Ejecutivo. A mayor abundamiento, con referencia a este artículo por lo que se refiere a la Constitución de 1857 Vallarta había externado su opinión en sus votos y a lo cual declaraba que el artículo 50 (49 de 1917) no admitía la reunión del Ejecutivo y el Judicial. Lo mismo ha externado el maestro Pallares cuando aprecia que en México está claramente delimitada la división de poderes por lo que en el Derecho Mexicano no hay lugar al contencioso-administrativo. Como se puede apreciar, estos dos tratadistas del Derecho Público Mexicano no están de acuerdo con el establecimiento del contencioso-administrativo en México.

Los siguientes argumentos los basan en las garantías individuales que otorga la Constitución en sus artículos 13, 14 y 17 haciendo un análisis de cada uno de ellos, concluyendo que el único que puede conocer de controversias, sea cual fuere su naturaleza, debe ser el poder Judicial.

Contra esta tendencia han surgido defensores del contencioso-administrativo a los que se adhiere el maestro Fraga. En cita de este tratadista en su curso de "Derecho Administrativo", que del Lic. Jorge Vera Estañol transcribe, refiriéndose al texto de los artículos 103 y 104 que textualmente dicen en su parte relativa 103 "Actos de Autoridad" y el 104 que habla en su párrafo I "de controversias del orden civil o criminal" para lo cual argumentan que las relaciones entre particulares y Estado no son ni de orden civil ni mercantil sino que son relaciones especiales que deben conocer los tribunales creados para ventilar el contencioso-administrativo. Además, dicen los defensores del contencioso-administrativo, que las garantías que se ventilan en amparo son por lo general las que consagran los artículos 14 y 16 y éstos sólo se refieren a tipos de juicios civiles y penales pero que nunca hacen mención a los juicios administrativos por lo que el amparo no es el medio idóneo para dirimir las controversias entre particular y Estado en el aspecto administrativo.

Además la Corte ha establecido en jurisprudencia definitiva que



el establecimiento de Tribunales administrativos en México es plenamente constitucional, estamos de acuerdo en esto porque ahora sí está legalmente considerado que esos Tribunales están establecidos indirectamente en la Constitución como sucede en el artículo 104 en su fracción I, párrafo segundo; sin embargo, debemos hacer notar que esta fracción fué adicionada en la reforma de 1946, como aparece ahora por lo que debemos concluir que ahora sí está reconocida por la Carta Magna dicha inovación.

Nuestra opinión se inclina por los que atacan a los Tribunales administrativos como organismos dependientes del Ejecutivo, ya que si consideramos que es una reunión de poderes en uno solo, aun en el caso de que se diga y se argumente que son independientes o mejor dicho que dictan sus fallos a nombre del Ejecutivo pero que son independientes de éste, y no estamos de acuerdo con ello porque el hecho de que sean necesarios esos Tribunales no quiere decir que sea también necesario excluir al Poder Judicial para que esos cuerpos judiciales caigan dentro de su órbita ya que consideramos que aun en este caso pueden depender del poder Judicial, adheridos a él y crear un nuevo tipo de Tribunales que se llamarían "Del Contencioso-administrativo" y no dependientes del Ejecutivo para lo cual proponemos lo siguiente:

1o.—Que se crearan como Tribunales Federales, iguales a los de Distrito.

2o.—Que estuvieran controlados en cuanto a su organización y funcionamiento por la Suprema Corte de Justicia de la Nación.

3o.—Que fueran Tribunales de primera instancia.

4o.—Que tuvieran una segunda instancia para ante el Tribunal unitario de circuito.

5o.—Que se agregara a la ya división establecida de Juzgados Civiles, Penales y Administrativos (de Distrito) unos que serían Fiscales.

Sobre estas bases organizar los Tribunales administrativos que vendrían a darle más seguridad a los fallos de ellos, porque está en la mente de la opinión pública que como el Tribunal Fiscal de la Federación depende del Ejecutivo, tiene como consecuencia que sus fallos siempre favorecerán al Estado o más claro, a Hacienda; y desde luego que con esas reformas no sería sólo un juicio de nulidad sino además de declarativo serían sus fallos constitutivos, y como estamos viviendo en un estado de derecho, es innegable que el Ejecutivo tendría que obedecer sus resoluciones, y con esto quedaría plenamente asegurada la división de Poderes que consigna el artículo 49 de la Constitución Federal de la República.

1.—Fase contenciosa del procedimiento tributario.—En el capítulo anterior tratamos la fase oficiosa del procedimiento, la cual podemos decir es la antesala del procedimiento contencioso, punto central del presente capítulo. Ya dijimos que la fase oficiosa consiste en la facultad que tiene la Secretaría de Hacienda y Crédito Público para determinar la existencia de los créditos fiscales, de fijar las bases para su liquidación, de recibir las cantidades que cubren los causantes para satisfacer el crédito fiscal y por último, en caso de que el particular no efectúe la entrega de efectivo en las fechas o momentos en que de acuerdo con las resoluciones debe realizarlas; el Estado tiene la facultad de hacer uso de un procedimiento especial que es el procedimiento administrativo de ejecución, ya tratado en el capítulo anterior, y que como también dijimos, era conocido antiguamente con el nombre de procedimiento Económico-coactivo.

La demostración más palpable de que ha terminado el procedimiento oficioso es la presentación de la demanda ante el Tribunal Fiscal de la Federación con la cual se da comienzo al procedimiento contencioso; se dice que hay contención porque encontramos partes con pretensiones jurídicas distintas, o sea, por un lado la parte actora y por otra la demandada, esto es lógico y forzoso porque si no existen éstas no habrá contención, habrá cualquier otra cosa, pero no un motivo para declarar la existencia de un juicio contencioso administrativo.

Existe una verdadera controversia porque estas partes que se van a encontrar en el juicio, sostienen hechos diferentes o interpretaciones de derecho distintas, o bien ambas cosas a la vez, por lo regular la autoridad es una de las partes y generalmente la demandada, la otra es el particular que no ha estado de acuerdo con la aplicación que de la ley ha hecho la autoridad y que ha visto lesionados sus intereses por esta interpretación y va a demostrar ante el Tribunal Fiscal de la Federación el mal que se le ha causado, ya que este es el Organismo al cual se le ha encomendado la función de restablecer el derecho violado, pero antes de seguir adelante creo conveniente y oportuno hacer un estudio de este Tribunal, ver cómo está integrado, cómo funciona y qué competencia tiene.

2.—El Tribunal Fiscal de la Federación está integrado por veintidós Magistrados y su organización es la siguiente: un Presidente que dura en su cargo un año, pudiendo ser reelecto, formando parte también de una de las Salas, presidiéndola; siete Salas, las cuales están compuestas de tres Magistrados cada una, de entre ellos y en cada Sala se nombra un Presidente que durará también un año en su puesto y puede ser reelecto como el del Pleno; los tres Magistrados que componen cada Sala se van turnando para hacer las funciones de Magistrado Semanero, llamado así porque dura una semana en ese cargo, su trabajo es el siguiente: estudian las demandas y las revisan para ver si son claras o no, si se apegan a la ley, etc., si las encuentra correctas les dará entrada y si no las mandará aclarar para más tarde aceptarlas o rechazarlas; otra de sus funciones es la de sobreseer los asuntos en los que el juicio ya no existe ya sea porque se haya desistido el particular o porque la autoridad demandada revoque su resolución en favor de la parte actora.

Siguiendo con la organización del Tribunal Fiscal de la Federación nos encontramos con un Secretario General, con tres Secretarios en cada una de las Salas que auxilian a los Magistrados en los engroses de los fallos y en todo lo necesario para el pronto despacho de los asuntos; con siete actuarios adscritos cada uno a una

Sala y por último, un Jefe de la Revista del Tribunal Fiscal de la Federación.

El Código Fiscal nos dice que los Magistrados deben de ser ciudadanos mexicanos por nacimiento, mayores de 25 años, abogados con título expedido por autoridad competente, de muy buena conducta, no haber cometido ningún delito intencional en contra de la propiedad y, ser especialista en la materia cuando menos por un tiempo de cinco años. Los Magistrados estarán impedidos para ejercer la profesión de abogado lo mismo que para desempeñar cualquier cargo de la Federación o de los Estados o de algún particular con excepción de los de carácter docente, el único caso en que podrán ejercer la abogacía será en causa propia. Los mismos requisitos se necesitan para ser Secretario General de acuerdos, primer Secretario o Actuario.

Habiendo explicado la organización, pasaré a estudiar el funcionamiento y competencia de cada uno de sus Organos, el Tribunal funciona en Pleno y en Salas, el Pleno se compone de todos los Magistrados y el Secretario General; las Salas, como ya se dijo, de tres Magistrados cada una, tres primeros Secretarios y un Actuario. El Pleno del Tribunal Fiscal de la Federación tiene competencia para elegir Presidente del Tribunal, para designar a cada Magistrado a la Sala que considere más conveniente, nombra a los Secretarios, Actuarios y al Jefe de la Revista del Tribunal; define el Pleno la jurisprudencia del Tribunal Fiscal, función de las más importantes, la que se fija con una sola resolución que dicte; formula el Presupuesto de Egresos del Tribunal; conoce de las "excitativas de justicia" que consisten en oír al particular en queja cuando alguna de las Salas no ha dictado sentencia en el tiempo legal; es facultad del Pleno conceder licencias a los Magistrados, Secretarios, Actuarios y demás empleados por treinta días con goce de sueldo y por un año sin remuneración alguna, esto lo hará siempre que haya causa justificada; fija reglas para la distribución de los asuntos a las Salas y por último formula el Reglamento interior para el funcio-

namiento del Pleno y las Salas.

La competencia de las Salas es un punto muy importante porque es aquí donde verdaderamente se aprecia la competencia del Tribunal Fiscal de la Federación y donde se ve aparecer cada uno de los capítulos de actividad de dicho organismo.

En el Código Fiscal es donde encontramos más claramente enunciadas las facultades de las Salas por lo cual a continuación transcribo:

Artículo 160.—Las Salas del Tribunal Fiscal de la Federación conocerán de los juicios que se inicien:

I.—Contra las resoluciones y liquidaciones de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, de sus dependencias o de cualquier organismo fiscal autónomo que sin ulterior recurso administrativo, determinen la existencia de un crédito fiscal, lo fijen en cantidad líquida y den las bases para su liquidación;

II.—Contra las resoluciones dictadas por autoridades dependientes del Poder Ejecutivo que constituyan contra funcionarios o empleados federales responsabilidades en materia fiscal.

III.—Contra los acuerdos que impongan definitivamente y sin ulterior recurso administrativo, sanciones por infracción a las leyes fiscales. Para los efectos de esta fracción no se considerará como recurso administrativo la condonación a que se refiere el artículo 51;

IV.—Contra cualquier resolución diversa de las anteriores, dictadas en materia fiscal y que cause un agravio no reparable por algún recurso administrativo;

V.—Contra el procedimiento administrativo de ejecución por quienes, habiendo sido afectados por él, afirmen: 1o.—Que el crédito que se les exige se ha extinguido legalmente, salvo lo previsto por el artículo 55 de este Código; 2o.—Que el monto del crédito es inferior al exigido; 3o.— Que son poseedores, a título de propietarios, de los bienes embargados o acreedores preferentes al Fisco, para ser

pagados con el producto de los mismos. El tercero deberá, antes de iniciar el juicio, formular su instancia ante la oficina ejecutora; o 4o.—Que el procedimiento coactivo no se ha ajustado a la ley.

En este último caso, la oposición no podrá hacerse valer sino contra la resolución que apruebe el remate; salvo que se trate de resoluciones cuya ejecución material sea de imposible reparación.

VI.—Contra la negativa de una autoridad competente para ordenar la devolución de un impuesto, derecho o aprovechamiento ilegalmente percibido; y

VII.—Por la Secretaría de Hacienda para que sea nulificada la decisión administrativa favorable a un particular.

En estos casos, cuando con la nulidad deba tomar nacimiento un crédito fiscal, admitida la demanda, la Secretaría podrá ordenar que se practique un embargo precautorio, salvo que el interesado otorgue garantía en los términos de los artículos 188 y 191.

VIII.—Cuando una ley especial otorgue competencia al Tribunal Fiscal de la Federación.

Las facultades que tiene el Presidente del Tribunal son de poca importancia: en primer lugar turna los asuntos al Pleno; dirige los debates; debería nombrar el personal secundario del Tribunal, pero más bien quien lo hace es el Sindicato de Trabajadores al servicio del Estado, cuando una plaza se encuentra vacante, se da aviso a dicho Sindicato para que nombre a la persona que deberá ocuparla y el Presidente lo que hace es extenderle el nombramiento correspondiente; por último, hace del conocimiento del Presidente de la República y del Secretario de Hacienda cada año, las sentencias que cada Magistrado ha dictado.

Respecto a la justicia que imparte el tribunal Fiscal y a su autonomía misma, la exposición de motivos de la Ley de Justicia Fiscal, nos dice:

(13) El Tribunal Fiscal de la Federación estará colocado dentro

del marco del Poder Ejecutivo (lo que no implica ataque al principio constitucional de la separación de Poderes, supuesto que precisamente para salvaguardarlo surgieron en Francia los Tribunales administrativos); pero no estará sujeto a la dependencia de ninguna autoridad de las que integran ese Poder, sino que fallará en representación del propio Ejecutivo por delegación de facultades que la ley le hace. En otras palabras: será un tribunal administrativo de justicia retenida. Ni el Presidente de la República ni ninguna otra autoridad administrativa, tendrán intervención alguna en los procedimientos o en las resoluciones del Tribunal. Se consagrará así, con toda precisión, la autonomía orgánica del cuerpo que se crea; pues el Ejecutivo piensa que cuando esa autonomía no se otorga de manera franca y amplia, no puede hablarse propiamente de una justicia administrativa. (Ley, artículo 1o.)

(14) La delegación de facultades del Poder Ejecutivo a un órgano distinto, que se efectúa mediante una ley, no es una novedad en nuestro derecho. Así, no se ha discutido la posibilidad constitucional de crear entre nosotros establecimientos públicos, servicios descentralizados, en los que, salvo para dictar las resoluciones que restrictivamente enumera el estatuto de los respectivos establecimientos, el Presidente de la República y los Secretarios de Estado pierden toda facultad decisoria. No quiere decir esto que el Tribunal Fiscal de la Federación vaya a ser un establecimiento público, un servicio descentralizado o personalizado, con la connotación que a esos términos señala la teoría del derecho administrativo ni, consecuentemente, que tenga la estructura de tales entidades. Si se menciona a dichos establecimientos, es sólo para mostrar que en el derecho mexicano ni es desconocido que mediante una ley se cree un órgano que por delegación ejercite, sin intervención ni del Presidente de la República ni de los Secretarios de Estado, facultades que corresponden al Poder Ejecutivo.

(15) Naturalmente que dictado el fallo por el Tribunal, su ejecución, mediante actos que sí corresponden a la Administración activa y que por tanto deben emanar del Presidente de la República con

refrendo de su Secretario o de éste simplemente ejercitando sus funciones representativas propias, queda a cargo de la autoridad demandada. El Tribunal pronunciará tan sólo fallos de nulidad de las resoluciones impugnadas; pero con el fin de evitar los inconvenientes que presenta ahora la ejecución de las sentencias de amparo, que también son fallos de nulidad, y que frecuentemente se prolonga a través de una o varias quejas en las que en forma escalonada el tribunal judicial va controlando la ejecución de su sentencia, en la Ley se establece que el fallo del Tribunal Fiscal que declare una nulidad, indicará de manera concreta en qué sentido debe dictar nueva resolución la autoridad fiscal. (Ley, Art. 58).

(16) La autonomía del Tribunal debe complementarse con garantías para los magistrados que lo integren. Para tal efecto, se ha adoptado el mismo estatuto que las leyes constitucionales señalan para los miembros del Poder Judicial de la Federación. Dentro de estas ideas se establece la ratificación del Senado, tanto para el nombramiento como para la remoción de los magistrados, invocándose la fracción II del artículo 76 constitucional que habla de los altos empleados de Hacienda. Es correcta la cita, porque la Constitución no habla de "altos empleados de la Secretaría de Hacienda", y es indudable que los magistrados serán altos empleados de Hacienda, si bien no de la Administración activa sino del órgano de justicia fiscal. Por otra parte, el examen de los antecedentes del Constituyente de 1857, revela que el precepto fué incluido en nuestro estatuto fundamental con la mira de que los altos empleados de Hacienda pudiesen desempeñar sus funciones de control respecto del Gobierno, con la confianza de que ocupan sus puestos no por voluntad exclusiva de dicho Gobierno, sino con asentimiento del Congreso; y es indudable que en el Tribunal Fiscal de la Federación, más que en ninguno de los cuerpos que directa o indirectamente dependen de la Secretaría de Hacienda, se sentirá la necesidad de que los magistrados actúen con esa confianza. Esto justifica que, haciendo inaplicables a los magistrados las reglas que fijan la responsabilidad administra-



tiva de quienes intervienen en la determinación, liquidación y cobro de los créditos fiscales, únicamente se les haga responsables en los casos en que lo son los miembros del Poder Judicial, y, como es obvio, previa la instauración de un procedimiento judicial de carácter penal. (Ley. Art. 3o.)

Los Magistrados del Tribunal Fiscal de la Federación no son recusables pero hay varios casos en los que están impedidos para conocer, es decir, que deben excusarse cuando: son parientes consanguíneos o afines de alguna de las partes, sus patronos o representantes; en línea recta sin limitación de grado, dentro del cuarto grado en la colateral por consanguinidad y en el segundo de la colateral por afinidad; cuando tienen algún interés personal en el negocio; cuando han sido patronos o apoderados en el mismo negocio; si han dictado la resolución impugnada, han intervenido con cualquier carácter en la emisión de la misma o en su ejecución; cuando figuran como parte en un juicio similar, pendiente de resolución; cuando tengan amistad estrecha o enemistad con alguna de las partes, sus patronos o apoderados.

Un Magistrado podrá ser recusado por una de las partes, únicamente cuando después de haber sido excitado por el Pleno para pronunciar sentencia, no lo haga en el término de 15 días a partir de la fecha en que se le hizo la excitativa.

El procedimiento que se desarrolla ante el Tribunal Fiscal de la Federación tiene los siguientes rasgos característicos, es oral aunque también reconoce la escritura como un medio de documentación y de preparación del juicio; hay un contacto inmediato de los jueces con las partes; hay la identidad física de las personas de los jueces durante el proceso; las resoluciones interlocutorias son inapelables; y la concentración del procedimiento.

3.—Respecto a las notificaciones podremos decir que toda resolución deberá ser notificada dentro de las 24 horas siguientes a la en que fué dictada, anotándose en el expediente la razón respec-

tiva, inmediatamente después de la misma resolución.

Las notificaciones se harán (Artículo 173 C. F.):

I.—A las autoridades fiscales siempre por oficio, o por oficios y telegramas a la vez en casos urgentes y cuando se trate de resoluciones, que exijan cumplimiento inmediato;

II.—Personalmente, en la forma señalada por el Código Fiscal de Procedimientos Civiles, o por correo certificado con acuse de recibo, a los particulares, cuando se trate de alguna de las siguientes resoluciones:

1.—La que admita o deseche una demanda;

2.—La que rechace una garantía o declare no haber lugar a dispensarla;

3.—La que señale día para la audiencia;

4.—La de sobreseimiento y la senetncia;

5.—La que mande citar a un tercero;

6.—El requerimiento de un acto a la parte que deba cumplirlo; y

7.—En cualquier caso urgente si así lo ordena el Tribunal.

III.—Fuera de los casos señalados en la fracción anterior, las notificaciones se harán personalmente en el Tribunal a los particulares, si se presentan dentro de las veinticuatro horas siguientes a la en que se haya dictado la resolución, y por lista autorizada que se fijará en sitio visible del Tribunal, si no se presentan con oportunidad.

Esta lista debe contener el nombre de la persona a quien se hace la notificación, el expediente en que ésta se haga y un resumen de la parte dispositiva de la resolución correspondiente.

Cuando los patronos han sido autorizados para recibir notificaciones, a ellos mismos se harán, esta facultad lleva implícita la de rendir pruebas y presentar alegatos.

Las notificaciones surtirán sus efectos: (Artículo 176 C. F.)

I.—Las comprendidas en la fracción I del artículo 173 desde el día en que se haya entregado el oficio a la autoridad o se haya dejado en su oficina, si la autoridad se hubiese negado a recibirlo y la notificación tenga que hacerse en la Ciudad de México; en cualquier otro supuesto cuando el correo haga entrega del oficio. En el primer caso,, el empleado que entregue o deje el oficio, recogerá el recibo, agregando a los autos la parte principal; en el segundo caso se mandará el oficio bajo cubierta certificada con acuse de recibo, para agregar éste a los autos;

II.—En los casos de las fracciones II y III del artículo 173 al día siguiente de aquel en que se haya hecho la notificación personal, entregado el oficio por el correo o fijado la lista respectivamente.

El cómputo de los términos se hará apegándose a las reglas siguientes: los términos serán improrrogables, se incluirá en ellos el día del vencimiento y empezarán a correr desde el día siguiente al en que surta sus efectos la notificación; pero si fueran varias las partes, los términos comunes correrán desde el día siguiente a la fecha en que haya surtido sus efectos la notificación a la última de ellas.

Los términos se contarán por días naturales; debiéndose excluir los domingos y los días que el Pleno señale como no laborables, excepto cuando la ley determine que se cuenten por horas. Siempre serán comunes salvo los que se conceden para la interpretación de recursos y del que se concede para contestar la demanda a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

4.—Incidentes.—En el procedimiento contencioso administrativo exclusivamente encontramos sólo dos incidentes de previo y especial pronunciamiento: el de nulidad de las notificaciones y el de acumulación de autos. Se han establecido únicamente estos dos incidentes para que el juicio se desarrolle con rapidez y se simplifique y todo esto a la vez para que se fortalezca el criterio de las

partes y el de los Organismos del Tribunal, cualquier otro incidente que surja no será de previo y especial pronunciamiento, pues se reservará para que en la audiencia se resuelva.

El incidente de nulidad de las notificaciones puede promoverse de oficio, por alguno de los Magistrados que integra la Sala que conoce del asunto, o a instancia de alguna de las partes; éste podrá promoverse hasta antes de que exista sentencia y se substanciará en la forma siguiente: se señala día para una audiencia en la que se van a recibir las pruebas que quieran ofrecer las partes, llegado este día se recibirán dichas pruebas, los alegatos y se resolverá lo que proceda.

El artículo 73 del Código Fiscal que es el que habla de esta nulidad, no señala si es suspensivo o no del procedimiento, es por esto que el Pleno de acuerdo con las facultades que el artículo 156 del Código le otorga, intervino para establecer jurisprudencia sobre este caso y acordó que este incidente debía suspender la tramitación del juicio.

El segundo incidente o sea el de acumulación de autos, también se tramita de oficio o a solicitud de parte y se desarrollará en la misma forma que el anterior, pero conocerá de él la Sala donde se tramite el juicio que lo haya iniciado primero.

Habrá acumulación:

1o.—Cuando estén pendientes dos o más juicios promovidos contra un mismo acto, aunque sean distintas las partes y se invoquen diversas razones de derecho.

2o.—Cuando los juicios los ha motivado la diversidad de puntos decisivos de una misma resolución, ésto por la unidad de criterio que debe haber en las resoluciones.

3o.—Cuando aún siendo distintos los actos son unos consecuencia de los otros.

1o.—Cuando las partes sean las mismas y se aleguen los mismos agravios.

5o.—Del procedimiento.—Ya al iniciar el presente capítulo dijimos que para que haya contención es necesaria la presencia de dos partes con pretensiones jurídicas distintas, parte actora y parte demandada; el actor es el particular que no ha estado de acuerdo con la aplicación que ha hecho la autoridad con la ley y por lo tanto ha visto lesionados sus intereses; por lo que toca al demandado encontramos que puede ser:

a).—La autoridad fiscal que dicte u ordene, ejecute o trate de ejecutar la resolución o tramite el procedimiento impugnado, o la que legalmente la sustituya;

b).—El particular que derive un interés patrimonial directo de la resolución cuya nulidad se pida;

Será también parte en el procedimiento el tercero que aparezca como titular de un derecho incompatible con el que pretenda el actor y, por último la Secretaría de Hacienda, aunque no sea actora ni demandada siendo representada por la Procuraduría Fiscal, así mismo cuando tenga el carácter de actora o demandada.

6.—Igualmente anotamos que con la presentación de la demanda ante el Tribunal Fiscal de la Federación se inicia el procedimiento contencioso, pero ahora debemos decir como debe formularse, haciendo otro tanto con la contestación; por lo que se refiere a la demanda deben observarse dos clases de requisitos, a saber: requisitos de forma y requisitos de fondo, los primeros son indispensables para la aceptación de la demanda y los segundos para obtener la justicia que se está reclamando, por lo tanto es muy necesario el cumplimiento de ambos por parte de las personas que acuden al Tribunal.

Requisitos de forma.—La demanda se hará por escrito y se acompañará de tantas copias como autoridades se demanden, igualmente se acompañará una copia a la petición de suspensión del

procedimiento que se formule ante la Oficina Federal de Hacienda correspondiente, ésta se presentará ante el Tribunal Fiscal por medio de la Delegación de correspondencia. El plazo para presentar la demanda será de 15 días contados a partir de aquel en que se recibió la notificación de la resolución que trate de impugnarse, o bien dentro de los 45 siguientes si la persona interesada reside en el extranjero y no tiene quien lo represente en la República, igualmente cuando fallezca dentro del cómputo del término. En el caso de que la persona interesada se encuentre fuera de la Ciudad de México, deberá poner la demanda por correo certificado para saber con exactitud la fecha en que fué depositada en la oficina de correos, la cuál será considerada como una delegación de la Oficialía de partes del Tribunal y el Magistrado Semanero que va a admitirla, debe para computar el término, tener presente la fecha en la que se depositó la demanda en dicha oficina y no aquella en que fué recibida por el Tribunal.

Deberá contener el nombre de la persona que la interponga, su domicilio; otro tanto se hará si existe representante o apoderado, se señalará el acto o resolución que se impugna y cuales son las autoridades que han dictado esa resolución o han ordenado se ejecute el acto, lo mismo las Oficinas Exactoras que tratan de hacer efectivo el cobro al particular inconforme.

El Código indica que cuando un Magistrado Semanero al estudiar una demanda encuentra que no han sido señaladas como responsables Oficinas que tengan este carácter, deberá de oficio llamarlos a fin de que comparezcan al Tribunal y así quede completa la contención.

Requisitos de fondo.—Estos requisitos que deben expresarse claramente son los hechos donde se van a apoyar los puntos de derecho que formule la parte actora en su demanda hechos que al realizarse o bien al no realizarse han causado un agravio, los cuales como arriba indico deben narrarse con claridad ya que son los que van a comprobar la ilegalidad de la resolución impugnada.

Igual cuidado deberá tenerse al expresar los puntos de derecho, ya que de no ser así el Tribunal no suplirá esa falta. Lo mismo diré por lo que respecta a pruebas pues es en éste escrito de demanda donde deben ofrecerse, es decir deben prepararse cuidadosamente las pruebas que se van a rendir en el juicio para que sean recibidas en la audiencia pública,

Es conveniente anotar que en toda demanda presentada ante el Tribunal Fiscal de la Federación, se va a iniciar un juicio de nulidad, ya sea de una resolución que es la que se impugna o de un procedimiento en el que no se llenaron las formalidades de éste, así lo dispone el artículo 202 párrafo I en relación con el 170 del Código Fiscal de la Federación.

Artículo 202: Serán causas de anulación de una resolución o de un procedimiento administrativo:

a).—Incompetencia del funcionario o empleado que haya dictado el acuerdo o que haya tramitado el procedimiento impugnado;

b).—Omisión o incumplimiento que legalmente deba revestir la resolución o el procedimiento impugnado;

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

d).—Desvío de poder, tratándose de sanciones impuestas por infracción a las Leyes Fiscales.

Artículo 170. Con excepción de la Secretaría de Hacienda, las demás autoridades fiscales que figuren como parte en los **juicios de nulidad**. . .

De la opinión del maestro Gabino Fraga se infiere lo anotado por nosotros en el párrafo anterior "Del carácter que tiene el contencioso sometido al Tribunal Fiscal se deriva el alcance de los fallos que dicta. Ellos deben limitarse a reconocer la legalidad o a declarar la nulidad de los actos o procedimientos impugnados (artículo 204) —(Gabino Fraga — Derecho Administrativo, Pág. 597 — 1948).

Artículo 203: Los fallos del Tribunal Fiscal de la Federación tendrán fuerza de cosa juzgada. Se fundarán en la ley y examinarán todos y cada uno de los puntos controvertidos. En sus puntos resolutivos expresarán con claridad los actos o procedimientos **cuya nulidad se declare o cuya validez se reconozca.**

Artículo 204: Cuando la sentencia declare la nulidad y salvo que se limite a reponer el procedimiento o a reconocer la ineficacia del acto...

Nuestro Código nos dice que cuando se va a rendir la prueba testimonial en el Distrito Federal y ante el Tribunal Fiscal no se realizarán mediante interrogatorio exhibido por escrito sino que en el momento de la audiencia las partes preguntarán y repreguntarán al testigo; no siendo en ésta forma cuando el testigo o un perito se encuentra fuera de la República, pues en estos casos si deberá acompañarse a la demanda el pliego de interrogatorios correspondiente a fin de que éstas pruebas se lleven a cabo.

Habiendo formulado la demanda con todos los requisitos necesarios se presentará en el mismo Tribunal Fiscal por medio de su Oficialía de Partes siempre y cuando el particular se encuentre en el Distrito Federal si se encuentra fuera en la forma ya anotada El Magistrado Semanero la estudiará y si es regular o dicho en otra forma si reúne todos los requisitos de forma y de fondo señalados, dictará un auto admitiéndola el cuál contendrá: 1o. el lugar y la fecha; 2o. el nombre del demandante; 3o. la determinación de la resolución o del acto que se impugna; 4o. el emplazamiento a las autoridades demandadas; 5o. las pruebas que se hayan ofrecido, 6o. los trámites que deban seguirse en relación con la prueba testimonial, pericial o de inspección judicial; 7o. el día en que deberá llevarse a cabo la audiencia y; 8o. el nombre del Magistrado ponente. Todo esto siempre y cuando la demanda sea regular porque de lo contrario si adolece de algún defecto el Magistrado ordenará que se aclare dentro del término de 5 días, los que se contarán desde el momento que se hace la notificación al particular y si en éste



caso no es aclarada dicha demanda, el Magistrado Semanero la desechará de plano. Frente a esta resolución el particular dentro de los diez días siguientes a la notificación podrá interponer recurso de reclamación ante la misma Sala, formando parte de ella el Magistrado que la desechó.

Hay opiniones en pugna sobre éste último punto tratado, la primera nos dice que el Magistrado que ha intervenido y que ha externado su resolución no debe intervenir en el conocimiento del mismo negocio porque puede actuar con un criterio parcial y no cambiará su resolución; la otra opinión es en el sentido opuesto y nos dice que éstas personas —los Magistrados— precisamente por su educación y cultura pueden cambiar su criterio en el momento que se les demuestre lo contrario, habiendo la ventaja de que ya están en antecedentes del negocio y lo explicarán a la Sala facilitando en esta forma la resolución. El maestro López Velarde es de ésta última opinión y la mía particular es en éste mismo sentido agregando que aún en el caso de que interviniera con un criterio parcial el Magistrado Semanero, los otros dos Magistrados integrantes de la Sala le harían ver su error y no permitirán una solución injusta.

Una vez admitida la demanda y habiendo sido notificado en forma el auto, se emplaza a las autoridades para que formulen su contestación dentro de los diez días siguientes, ésto para las autoridades en general, ya que para la Secretaría de Hacienda el término es de veinte días.

Al contestar la demanda las autoridades deberán referirse a todos y cada uno de los puntos de hecho y de derecho que haya invocado el particular pues si no lo hacen o lo hacen extemporaneamente se presumirán ciertos los hechos que se les imputan, así mismo deberán confesar la demanda cuando ésta se funde en una interpretación de la Secretaría de Hacienda o tenga que aplicarse jurisprudencia de la Suprema Corte o del Tribunal Fiscal de la Federación. Igualmente deben solicitar que se sobresea el juicio ya sea

porque existen motivos que impidan sentenciar en cuanto al fondo o bien porque haya hechos de los cuales se desprende que no nació o prescribió el derecho en que el actor está basando su demanda.

Contestada la demanda por las autoridades queda fijada la litis, ni actor ni demandado podrán ampliar sus escritos de demanda y contestación. El Código Fiscal reconoce unicamente dos casos sobre la ampliación de una demanda a saber: cuando se demanda una negativa ficta y cuando no se conocen los fundamentos de la resolución hasta la contestación de la demanda, en estos casos el plazo en que deberá hacerse la ampliación será dentro de los quince días siguientes a la contestación.

#### 7.—Suspensión del Procedimiento de Ejecución.

Este procedimiento es uno de los trámites de mayor interés para el particular que está impugnando la legalidad de los actos de la autoridad fiscal que trata de hacer efectivo un crédito; en la actualidad y a causa de la reforma al Código Fiscal de la Federación por decreto de 31 de diciembre de 1947, ésta suspensión se pide a las Oficinas Federales de Hacienda y terminará por las causas que más adelante explicaré en el Tribunal Fiscal; antiguamente se tramitaba en su totalidad y por cuerda separada ante dicho Tribunal.

Para suspenderse el procedimiento de ejecución se deberá garantizar los intereses fiscales en cualquiera de las formas siguientes: efectuando pago bajo protesta; haciendo depósito de dinero; otorgando fianza de compañía autorizada; prenda o hipoteca; efectuando un secuestro convencional en la vía administrativa, de negociaciones o de bienes raíces previamente valuados ante la Oficina Fiscal que deba calificar la garantía y por último, otorgando fianza de persona física o moral que acredite en forma fehaciente su idoneidad y solvencia y se someta expresamente al procedimiento administrativo de ejecución. El actor seleccionará cualquiera de las garantías anteriores y la otorgará a la Oficina Federal de

Hacienda, pudiendo hacerlo también ante la Tesorería de la Federación, la cual al recibirla lo pondrá en conocimiento de la oficina exactora.

La solicitud de suspensión del procedimiento de ejecución se presentará a la oficina ejecutora debiéndose hacer por escrito y acompañando una copia de la demanda respectiva, la oficina recibirá la garantía que se le ofrezca, si procede, y suspenderá completamente el procedimiento, hasta que se le comunique la resolución del Tribunal que ponga fin al juicio.

Si la autoridad fiscal se niega sin causa justificada a suspender el procedimiento de ejecución o rechaza la garantía ofrecida podrá el particular recurrir en queja al Tribunal Fiscal de la Federación dentro de los cinco días siguientes a la fecha en que se la ha notificado la resolución.

De este recurso conocerá la misma Sala que está conociendo del juicio en cuanto al fondo. Aceptada la queja por el Tribunal, la Sala pedirá informe a la autoridad la que lo rendirá dentro de las 72 horas siguientes, pues de lo contrario se presumirán ciertos los hechos que el actor incluyó en su demanda; citándose a las partes para el décimoquinto día a fin de que conozcan la solución correspondiente.

8.—La audiencia y el fallo.—Al enumerar los requisitos que debe contener el auto que admite la demanda hicimos mención al día que deberá señalarse para la audiencia para lo cual se fijará un plazo que no excederá de un mes a partir de dicho auto. Habiéndose llegado éste día, se integrará la Sala que conozca del asunto naturalmente con la presencia de las partes, en primer lugar y por orden del Presidente se dará lectura tanto a la demanda como a la contestación y demás constancias, abriéndose inmediatamente el incidente de sobreseimiento pedido por las autoridades en sus contestaciones o en su defecto de oficio por cualquiera de los Magistrados. Se concederá el uso de la palabra al actor y luego al demandado a fin de que ofrezcan pruebas en éste incidente, una vez acep-

tadas éstas se tendrán por rendidas, nuevamente se les concederá la palabra a las dos partes para alegar lo que a su derecho convenga y en cuanto al fondo del sobreseimiento, una vez expuestos los puntos de vista se dictará la resolución correspondiente.

Si ésta resolución declara que el sobreseimiento es procedente queda terminado el asunto porque prácticamente se ha dictado sentencia en cuanto al fondo, quedando únicamente al particular la posibilidad de acudir en demanda de amparo a la Suprema Corte de Justicia. En cambio, si no procede el sobreseimiento, se continuará el juicio concediéndosele a la parte actora la palabra para que presente pruebas ya en cuanto al fondo del asunto, haciendo otro, tanto con el delegado de la autoridad demandada o de la Secretaría de Hacienda, éstas pruebas que está ofreciendo el actor deberán estar de acuerdo con las que ofreció en su escrito de demanda porque de no ser así las desechará la Sala. Esta, una vez ofrecidas, las estudiará y las tendrá por rendidas. Se concederá por última vez hablar a las partes para que aleguen lo que a sus intereses convenga, hecho esto, el Presidente de la Sala declarará vistos los autos y se reservará para en su oportunidad dictar su fallo.

En este momento se inicia la función jurisdiccional del Tribunal Fiscal de la Federación, pues es aquí donde el juzgador va a estudiar todos los puntos de hecho y de derecho invocados por las partes para llegar a convencerlo.

La sentencia que dicte únicamente será declarativa es decir declarará la nulidad o la validez de la resolución impugnada, junto con su sentencia, señalará las bases con las cuales formulará su nueva sentencia la autoridad administrativa.

9.—Jurisprudencia del Tribunal Fiscal de la Federación.—Habiendo concluido nuestro estudio sobre el procedimiento contencioso administrativo sólo nos resta referirnos a la jurisprudencia ya que es de gran importancia para nuestro Derecho Fiscal, y deci-

mos de gran importancia por que está considerada como una de sus principales fuentes.

La jurisprudencia no surte efectos para el pasado, solamente para el futuro y es creada por el Pleno en la forma siguiente: es frecuente que las Salas al sentenciar ostenten criterios diferentes y contradictorios, entonces el Pleno debe intervenir para unificar dichos criterios lo cual se hace discutiendo el caso y votándolo, la sentencia obtenida en ésta forma pasa a formar parte de la jurisprudencia del Tribunal. Establecida ésta debe ser respetada en lo sucesivo por las Salas al dictar sus sentencias pues de lo contrario, el particular agraviado tendrá derecho de interponer dentro de los cinco días siguientes a la notificación un recurso de queja ante el Tribunal Fiscal, el cual por medio de su presidente correrá traslado a las partes contrarias para que dentro de tres días aleguen lo conveniente, hecho esto se nombra un Magistrado para que formule una ponencia la que se vota y se discute en la misma forma que la que se acostumbra para el establecimiento de la jurisprudencia. Si la queja procede, el Pleno ordenará la revocación de la sentencia o solamente que esta deba subsistir por diferentes motivos legales a aquellos que se expresaron al formularla, el Tribunal cambiará su jurisprudencia. Esto es interesante pues en esta forma se está vigilando constantemente sobre su eficacia.

## CONCLUSIONES

I.—Dentro de la teoría pura del Derecho, y en el Derecho Positivo Mexicano, el Estado tiene la facultad de crear los impuestos necesarios para el sostenimiento de su organización y funcionamiento, así como el de los servicios públicos.

II.—Los principios teóricos elaborados por los tratadistas —principalmente Wagner y Smith—, con relación a los impuestos, son los que mejor satisfacen la doctrina para la elaboración científica de los mismos.

III.—Por lo que se refiere a la modalidad de exención de impuestos en México, es inconstitucional, con fundamento en los artículos 28 y 31 fracción IV, cuando se refiere a un caso particular.

IV.—En lo referente al sujeto pasivo de la relación tributaria, el Código Fiscal y las Leyes especiales sobre impuestos, señalan los requisitos que debe llenar éste ya sea persona física o moral; así como los atributos que influyen en la misma relación.

V.—El Procedimiento Tributario Oficioso, está claramente determinado y organizado en el Código de la Federación.

VI.—La Secretaría de Hacienda y Crédito Público está legalmente facultada para hacer efectivos los créditos fiscales a su favor, por medio del procedimiento Económico-Coactivo.

VII.—El Tribunal Fiscal de la Federación no es un Tribunal especial, y no puede impugnarse de inconstitucional.

VIII.—Para iniciar el Procedimiento Contencioso Administrativo, es necesario haber agotado todos los recursos que dan las leyes dentro del Procedimiento Oficioso, para que el Tribunal Fiscal de la Federación no sobresea el juicio respectivo.

IX.—Si el nombramiento de Magistrado hecho a una persona no está ratificado por el Senado será nulo constitucionalmente.

X.—El Tribunal Fiscal de la Federación, aunque es un organismo que imparte justicia a nombre del Presidente de la República; es independiente. (Justicia delegada).

XI.—El Procedimiento ante el Tribunal Fiscal de la Federación, es de tipo principalmente oral, aunque no queda descartado el tipo escrito.

XII.—El Tribunal Fiscal de la Federación funcionando en Pleno forma su propia jurisprudencia, lo que da una mayor estabilidad a sus resoluciones.

## BIBLIOGRAFIA

- Beteta Ramón (Tres años de Política Hacendaria)  
Carrillo Flores Antonio (La defensa de los particulares frente a la Administración).  
Código Fiscal de la Federación.  
Constitución Política Mexicana  
Código Civil para el Distrito y Territorios Federales.  
Exposición de motivos de la Ley de Justicia fiscal:  
Flores Zavala Ernesto (Finanzas Públicas Mexicanas).  
Fraga Gabino (Derecho Administrativo).  
Garcia Maynes Eduardo (Introducción al estudio del Derecho).  
Hoyo D'addona Roberto (Administrativo 2o. Curso).  
López Velarde Guillermo (Apuntes de 2o. curso de Derecho Administrativo).  
Ley del Impuesto sobre la Renta.  
Minguijón Salvador (Historia del Derecho Español, tomo 1).  
Pugliese Mario (Instituciones de Derecho Financiero).  
González Pérez Jesús (Derecho Procesal Administrativo).