

UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MÉXICO

FACULTAD DE DERECHO

“EL COSTO DEL RECURSO DE REVISIÓN FISCAL FEDERAL PARA EL ESTADO Y SU CONCORDANCIA CON EL ARTÍCULO 63 FRACCIÓN I DE LA LEY FEDERAL DE PROCEDIMIENTO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO VIGENTE.”

TESIS QUE PARA OBTENER EL TITULO DE LICENCIADO EN DERECHO
PRESENTA:

HECTOR ALEJANDRO MARTÍNEZ DURÁN

ASESORA:

DRA. MARGARITA PALOMINO GUERRERO

MÉXICO., D.F. 2013



Universidad Nacional
Autónoma de México

Dirección General de Bibliotecas de la UNAM

Biblioteca Central



UNAM – Dirección General de Bibliotecas
Tesis Digitales
Restricciones de uso

DERECHOS RESERVADOS ©
PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL

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

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

EL COSTO DEL RECURSO DE REVISIÓN FISCAL FEDERAL PARA EL ESTADO Y SU CONCORDANCIA CON EL ARTÍCULO 63 FRACCIÓN I DE LA LEY FEDERAL DE PROCEDIMIENTO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO VIGENTE.

INDICE:

CAPITULO I.- MARCO REFERENCIAL

1.1.- Concepto del Estado.

1.2.- Elementos del Estado.

1.2.1.- Pueblo.

1.2.2.- Territorio.

1.2.3.- Poder

1.3.- La potestad tributaria del Estado

1.3.1.- Fuentes de ingresos no fiscales

1.3.2.- Fuentes de ingresos fiscales

1.3.2.1.- Derechos.

1.3.2.2.- Contribuciones de mejoras

1.3.2.3.- Aportaciones de seguridad social

1.3.2.4.- Impuestos

CAPITULO II.-

2.1.1.- Sujeto Activo de la relación Jurídico-Tributaria.

2.1.2.- Sujeto Pasivo de la relación Jurídico-Tributaria.

2.2.- Mecanismos de Recaudación

2.2.1.- El Servicio de Administración Tributaria.

2.3.- Recaudación en el marco de la Coordinación Fiscal

CAPITULO III.- LOS ACTOS ADMINISTRATIVOS

3.1.- Formalidades del Acto de autoridad.

3.2.- Formalidades del Acto Administrativo

3.3.- Actos Ilegales.

3.4.- Impugnación por la ilegalidad de los Actos de autoridad.

3.4.1.- El recurso administrativo.

3.4.2.- El Juicio Contencioso Administrativo

3.4.2.1.- Historia del Juicio Contencioso Administrativo.

3.4.2.2.- Sustanciación del juicio.

3.4.2.3.- Incidentes.

3.4.2.4.- Suspensión

3.4.2.5.- Pruebas.

3.4.2.6.- Sentencia.

3.5.- El recurso de Revisión Fiscal Federal.

3.5.1.- Supuestos de procedencia

3.5.2.- Tramitación

CAPITULO IV.- COSTO BENEFICIO EN EL RECURSO DE REVISIÓN FISCAL FEDERAL.

4.1.- Costos Jurídicos

4.2.- Costos Económicos

4.3.- Costo-beneficio Social

CONCLUSIONES

BIBLIOGRAFIA

I.- MARCO REFERENCIAL

1.1- Concepto del Estado.

Es innegable que la palabra Estado tiene un vasto estudio por la pragmática, tantos significados acorde a su contexto la vuelven una palabra compleja. En su sentido histórico, como se expuso anteriormente implica la organización política suprema de un pueblo. En su sentido etimológico significa la situación en que se encuentra algo, ya sea un objeto, un individuo; inclusive, en conjunto con otra palabra puede implicar nuevos conceptos como es el estado civil de una persona, los estados de la materia, estado de cuentas, estado de gracia, etc.

Los significados de la palabra Estado son muchos, ha quedado claro, pero para lo que concierne a la política, y por ende al Derecho, estado significa “la manera de ser o de estar de algún fenómeno determinado. Implica permanencia frente al cambio”¹ siendo esta una estructura política para un pueblo en un territorio determinado.

George Jellinek define al Estado como: “corporación territorial dotada de un poder de mando originario”², lo considera como una corporación, una persona jurídica; territorial, pues su acción se circunscribe a un área geográfica bien determinada y; con poder de mando originario, pues es autónomo e independiente por la soberanía que ejercita por delegación del pueblo, cuyos miembros, mediante convenciones de manera tacita o expresa ceden el ejercicio de la misma al Estado.

Definir al Estado ha causado un gran debate que se ha prolongado a lo largo de los siglos por lo que respecta a su naturaleza, origen, funciones y fines, pero ello

¹ TEORIA POLITICA, Héctor González Uribe, Editorial Porrúa, 14 edición, México, 2004, p. 149

² voz "ESTADO" DICCIONARIO JURIDICO MEXICANO, Instituto de Investigaciones Jurídicas de la Universidad Nacional Autónoma de México, Porrúa, 2005, 1 ed, p. 1557

es materia de la Filosofía Política, por lo que dichos aspectos no se abordarán en este estudio.

Una definición breve, clara y por decirlo de alguna manera, pragmática, es la que nos ofrece la Suprema Corte de Justicia de la Nación en su publicación Manual del Justiciable que se transcribe a continuación: "puede decirse que el Estado, como nación, es la sociedad jurídicamente organizada capaz de realizar la totalidad de los fines humanos, cuyos elementos principales son, entre otros, el territorio, la población y el gobierno."³

1.2.- Elementos del Estado.

Como ya se ha mencionado, la doctrina nos ha señalado tres grandes elementos que constituyen al Estado, siendo estos: Pueblo, Territorio y Poder.

1.2.1.- Pueblo.

La Real Academia de la Lengua Española lo define como: "Conjunto de individuos de la misma especie que ocupan una misma área geográfica."

El Instituto Nacional de Estadística y Geografía (INEGI), en su catalogo de glosarios para el Segundo Censo de Población y Vivienda 2005 lo define como: "Conjunto de personas que residen habitualmente en el territorio nacional al momento del levantamiento del II Censo de Población y Vivienda 2005."⁴

³ MANUAL DEL JUSTICIABLE EN MATERIA ADMINISTRATIVA, Poder Judicial de la Federación, Suprema Corte de Justicia de la Nación, 2a edición, México, 2003, p. 15.

⁴ <http://www.inegi.org.mx/sistemas/glosario/Default.aspx?ClvGlo=ccp2005&c=10393&s=est> Consulta:12 de febrero de 2013; 22:15 hrs.

El pueblo es el elemento humano del Estado⁵, un conglomerado de seres humanos racionales organizados con un fin común, su bienestar, dentro de un territorio determinado y con una relación de supra-subordinación con el Poder Público, los individuos o gobernados, son los destinatarios del poder público. Este conglomerado además, es muy diverso en grupos y clases, pero solo la totalidad de grupos y clases, sin excluir a ningún individuo, se puede considerar como población.

Es el pueblo, entendida como una comunidad natural culturalmente unitaria la causa originaria de la creación del Estado.⁶

En palabras del maestro Burgoa, " fácilmente puede advertirse la diferencia entre población y nación o pueblo, tomando estos conceptos como equivalentes desde el punto de vista sociológico"⁷. La nación o pueblo son comunidades humanas cuyos individuos tienen unidad cultural, con características surgidas de su historia y reafirmadas con su vivencia diaria. Podemos señalar como características culturales el idioma, costumbres, religión, ideología, raza, etc.

Así surge el concepto de nacionalidad, que en palabras del autor francés J. P. Noboyet, es "el vínculo jurídico y político que relaciona a un individuo con un Estado"⁸. Lo entendemos como un lazo de orden espiritual que surge espontáneamente dentro del seno de la colectividad, y por él, que la persona física intuitivamente se identifica con el grupo al que se le ha denominado "Nación", todo ello enmarcado con el sello especial que la raza, lenguaje, el suelo, el clima, y las tendencias materiales imprimen a la individualidad humana, hasta hacerla agrupar en diversos Estados.

Por otra parte, el pueblo abarca tanto a la nación como a los extranacionales o extranjeros que se encuentran dentro del territorio. Y es la población, el elemento

⁵ Op cit. Héctor González Uribe, TEORIA POLÍTICA, pp. 291

⁶ DERECHO CONSTITUCIONAL MEXICANO, Ignacio Burgoa Orihuela, Editorial Porrúa, ed 21, México 2006, p. 96

⁷ DERECHO CONSTITUCIONAL MEXICANO, Ignacio Burgoa Orihuela, Editorial Porrúa, ed 21, México 2006, p. 95

⁸ LA DOBLE NACIONALIDAD, Luis Antonio Montes de Oca Mayagoitia, Editorial Porrúa, 2008, México, pp.10

humano sobre el que opera el Estado, "son, en una palabra, gobernados, frente a quienes los órganos del Estado, es decir, los gobernantes, ejercen, el poder estatal dentro del orden jurídico" ⁹

Ahora bien, asentando lo anterior al caso particular del Estado mexicano, entenderemos que la nacionalidad es una relación jurídico-política entre el Individuo y el Estado, y esta, al ser inherente al elemento humano del Estado, es materia de estudio del Derecho Constitucional. Así, en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, encontramos dos supuestos de nacionalidad, por nacimiento y naturalización, según lo establece el artículo 30 de la Carta Magna. ¹⁰

A pesar del espíritu de humanismo universalista, todo Estado tendrá prerrogativas para sus nacionales, sin llegar a extremos chovinistas, claro está. Y es que todo Estado necesita colocar en una situación jurídica más favorable a sus nacionales, para de esta manera garantizar la continuidad del Estado mismo y evitar las influencias de otros Estados, imperando los intereses de la Nación sobre el Estado de que se trate. De esta manera se evita la influencia de otros Estados desde el interior.

Con esto en cuestión, encontramos prerrogativas amplias, pues protegen tanto a nacionales como extranjeros, estos son los derechos públicos subjetivos otorgados por la Constitución en su Capítulo I "De los Derechos Humanos y sus Garantías"; estas aplican a toda la población. Pero, por lo que respecta exclusivamente a los nacionales y a las que ningún extranjero puede aspirar, son

⁹Cfr. Op cit. Ignacio Burgoa Orihuela, DERECHO CONSTITUCIONAL MEXICANO, p. 97

¹⁰CPEUM vigente" Artículo 30. La nacionalidad mexicana se adquiere por nacimiento o por naturalización.

A) Son mexicanos por nacimiento:

- I. Los que nazcan en territorio de la República, sea cual fuere la nacionalidad de sus padres.
- II. Los que nazcan en el extranjero, hijos de padres mexicanos nacidos en territorio nacional, de padre mexicano nacido en territorio nacional, o de madre mexicana nacida en territorio nacional;
- III. Los que nazcan en el extranjero, hijos de padres mexicanos por naturalización, de padre mexicano por naturalización, o de madre mexicana por naturalización, y
- IV. Los que nazcan a bordo de embarcaciones o aeronaves mexicanas, sean de guerra o mercantes.

B) Son mexicanos por naturalización:

- I. Los extranjeros que obtengan de la Secretaría de Relaciones carta de naturalización.
- II. La mujer o el varón extranjeros que contraigan matrimonio con varón o con mujer mexicanos, que tengan o establezcan su domicilio dentro del territorio nacional y cumplan con los demás requisitos que al efecto señale la ley."

derechos absolutos en la esfera política y de manera particular en el ámbito económico.

En lo concerniente a los derechos políticos encontramos lo dispuesto en los artículos 8, 9, 32, 33 y 35 de la Constitución Mexicana; ejercer el derecho de petición en aspectos políticos, el derecho a asociarse y reunirse con objetos políticos, ocupar puestos exclusivos para nacionales según lo establece la misma Constitución y finalmente, votar y ser votados.¹¹

En cuanto al aspecto económico, solo los nacionales podrán adquirir el dominio de las tierras, aguas y sus accesiones o para obtener concesiones de explotación de minas o aguas y de ninguna manera se concederá a extranjeros concesiones o el dominio en una faja de cien kilómetros a lo largo de las fronteras y de cincuenta en

¹¹ CPEUM " Artículo 8o. Los funcionarios y empleados públicos respetarán el ejercicio del derecho de petición, siempre que ésta se formule por escrito, de manera pacífica y respetuosa; pero en materia política sólo podrán hacer uso de ese derecho los ciudadanos de la República..."

"Artículo 9o. No se podrá coartar el derecho de asociarse o reunirse pacíficamente con cualquier objeto lícito; pero solamente los ciudadanos de la República podrán hacerlo para tomar parte en los asuntos políticos del país. Ninguna reunión armada, tiene derecho de deliberar..."

"Artículo 32. La Ley regulará el ejercicio de los derechos que la legislación mexicana otorga a los mexicanos que posean otra nacionalidad y establecerá normas para evitar conflictos por doble nacionalidad.

El ejercicio de los cargos y funciones para los cuales, por disposición de la presente Constitución, se requiera ser mexicano por nacimiento, se reserva a quienes tengan esa calidad y no adquieran otra nacionalidad. Esta reserva también será aplicable a los casos que así lo señalen otras leyes del Congreso de la Unión.

En tiempo de paz, ningún extranjero podrá servir en el Ejército, ni en las fuerzas de policía o seguridad pública. Para pertenecer al activo del Ejército en tiempo de paz y al de la Armada o al de la Fuerza Aérea en todo momento, o desempeñar cualquier cargo o comisión en ellos, se requiere ser mexicano por nacimiento.

Esta misma calidad será indispensable en capitanes, pilotos, patrones, maquinistas, mecánicos y, de una manera general, para todo el personal que tripule cualquier embarcación o aeronave que se ampare con la bandera o insignia mercante mexicana. Será también necesaria para desempeñar los cargos de capitán de puerto y todos los servicios de practica y comandante de aeródromo..."

"Artículo 33. ...Los extranjeros no podrán de ninguna manera inmiscuirse en los asuntos políticos del país."

"Artículo 35. Son derechos del ciudadano:..."

las playas.¹²

Como es bien sabido, a todo derecho corresponde una obligación, de tal manera, las obligaciones correspondientes a los mexicanos (y a los no nacionales que residan en el país) se encuentran reguladas en dos artículos constitucionales, 31 y 36¹³.

Estas son la obligación educativa, que impone a los padres y tutores la obligación de hacer que sus hijos o pupilos acudan a las escuelas para obtener educación hasta el nivel medio superior y recibir la instrucción militar que establezca el Estado; acudir los días y horas que le señalen para recibir instrucción cívica y militar; alistarse y servir en la Guardia Nacional; contribuir para los gastos públicos

¹² "Artículo 27. ... I. Sólo los mexicanos por nacimiento o por naturalización y las sociedades mexicanas tienen derecho para adquirir el dominio de las tierras, aguas y sus accesiones o para obtener concesiones de explotación de minas o aguas. El Estado podrá conceder el mismo derecho a los extranjeros, siempre que convengan ante la Secretaría de Relaciones en considerarse como nacionales respecto de dichos bienes y en no invocar por lo mismo la protección de sus gobiernos por lo que se refiere a aquéllos; bajo la pena, en caso de faltar al convenio, de perder en beneficio de la Nación, los bienes que hubieren adquirido en virtud del mismo. En una faja de cien kilómetros a lo largo de las fronteras y de cincuenta en las playas, por ningún motivo podrán los extranjeros adquirir el dominio directo sobre tierras y aguas."

¹³ Artículo 31. Son obligaciones de los mexicanos:

- I. Hacer que sus hijos o pupilos concurren a las escuelas públicas o privadas, para obtener la educación preescolar, primaria, secundaria, media superior y reciban la militar, en los términos que establezca la ley.
- II. Asistir en los días y horas designados por el Ayuntamiento del lugar en que residan, para recibir instrucción cívica y militar que los mantenga aptos en el ejercicio de los derechos de ciudadano, diestros en el manejo de las armas, y conocedores de la disciplina militar.
- III. Alistarse y servir en la Guardia Nacional, conforme a la ley orgánica respectiva, para asegurar y defender la independencia, el territorio, el honor, los derechos e intereses de la Patria, así como la tranquilidad y el orden interior; y
- IV. Contribuir para los gastos públicos, así de la Federación, como del Distrito Federal o del Estado y Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes.

Artículo 36. Son obligaciones del ciudadano de la República:

- I. Inscribirse en el catastro de la municipalidad, manifestando la propiedad que el mismo ciudadano tenga, la industria, profesión o trabajo de que subsista; así como también inscribirse en el Registro Nacional de Ciudadanos, en los términos que determinen las leyes.
La organización y el funcionamiento permanente del Registro Nacional de Ciudadanos y la expedición del documento que acredite la ciudadanía mexicana son servicios de interés público, y por tanto, responsabilidad que corresponde al Estado y a los ciudadanos en los términos que establezca la ley,
- II. Alistarse en la Guardia Nacional;
- III. Votar en las elecciones y en las consultas populares, en los términos que señale la ley;
- IV. Desempeñar los cargos de elección popular de la Federación o de los Estados, que en ningún caso serán gratuitos; y
- V. Desempeñar los cargos concejiles del municipio donde resida, las funciones electorales y las de jurado.

(este se estudiará mas adelante); inscripción de bienes inmuebles en el catastro de su municipalidad conforme lo dispongan las leyes que a este efecto creen las legislaturas locales; inscripción en el Registro Nacional de Ciudadanos (CURP); sufragar en las elecciones que se efectúen en su lugar de residencia; y desempeñar los cargos de elección popular a que sea electo.

Si bien las mismas se señalan como obligaciones de los mexicanos, por lo que respecta a contribuir con los gastos públicos (artículo 31, fracción IV) e inscripción de inmuebles en el catastro (artículo 36, fracción I), estas abarcan también a los extranjeros. Muy particularmente nos centraremos en la obligación contributiva.

El artículo 31 señala obligaciones de "los mexicanos", lo que resulta enumerativo y en ningún momento limitativo (el texto constitucional no establece que son obligaciones solo de los mexicanos), por lo que es general, además que como bien es sabido, a cada derecho corresponde una obligación, de tal manera que los extranjeros al estar en gozo de todas las garantías y derechos humanos que les garantiza la Constitución, se encuentran obligados a retribuir al Estado Mexicano. Por último, ir en contra de este pensamiento seria minar desde su interior el Estado y sus altos fines, un suicidio estatal, pues su recaudación se reduciría constriñendo mas y mas al Estado y finalmente se convertiría en un autentico paraíso fiscal para los extranjeros, lo que finalmente sometería la voluntad del Estado a intereses extranjeros que se verían mas beneficiados que los nacionales.

Particularmente, los derechos políticos son inherentes a la ciudadanía la que el maestro Burgoa Orihuela expresa claramente en las siguientes palabras: " la ciudadanía, como calidad del nacional, resulta, pues, de la imputación normativa a éste de dichas condiciones, imputación que persigue una finalidad política dentro de los regímenes democráticos de gobierno. Esa finalidad consiste en que los nacionales de un Estado, convertidos en ciudadanos por la colmación de las condiciones establecidas jurídicamente, participen en diversas maneras en su gobierno, diversidad que depende del orden constitucional y legal de cada entidad estatal. Conforme a estas ideas, se podría definir la ciudadanía diciendo que es la

calidad jurídico-política de los nacionales para intervenir diversificadamente en el gobierno del Estado"¹⁴

De esta manera, identificamos al pueblo como el elemento más dinámico (y esencial) del Estado, es este la fuente primordial de los cambios al Estado, pues partiendo del supuesto del pacto social, son los hombres, como una enorme comunidad, que deciden congregarse en un Estado para salvaguardar sus intereses. De esta manera tienen cabida las obligaciones y derechos de los nacionales de un Estado.

Abundando en lo anterior, lo considero el elemento más dinámico del Estado ya que a lo largo de la historia los Estados han nacido, desaparecido o cambiado a causa del pueblo, ya hace casi tres siglos que el pueblo franceses tomara la Bastilla cambiando para siempre el Estado Francés y la historia universal y, este acto, como todos los demás a lo largo de la historia, fue materializado por el Pueblo como una conciencia colectiva, teniendo una incidencia directa en el Gobierno (pues éste es creado y ocupado por individuos pertenecientes al Pueblo), y en visto en menor medida en épocas recientes, se ha alterado también el territorio del Estado.

1.2.2 Territorio

La Real Academia de la Lengua Española define territorio como "Porción de la superficie terrestre perteneciente a una nación, región, provincia, etc."¹⁵ Por su parte, el maestro Burgoa nos dice: Como elemento del Estado, el territorio es el espacio dentro del cual se ejerce el poder estatal o imperium"¹⁶.

¹⁴Op cit. Ignacio Burgoa Orihuela, DERECHO CONSTITUCIONAL MEXICANO, p. 147

¹⁵ <http://lema.rae.es/drae/?val=territorio>

¹⁶Op cit. Ignacio Burgoa Orihuela, DERECHO CONSTITUCIONAL MEXICANO, p. 161

Pero no podemos entender al territorio como un mera extensión plana de terreno, pues este se extiende al subsuelo y al cielo, por lo que el territorio de los Estados debe entenderse como un espacio tridimensional, sobre la superficie terrestre en primer lugar y además, por debajo y sobre ella.

El concepto de territorio tiene dos sentidos de gran trascendencia para el Estado, uno interno y otro externo.

El externo lo podemos definir conforme al ordenamiento Internacional, "el territorio puede ser definido como el conjunto de espacios físicos sobre los cuales ejerce sus funciones y competencias un determinado Estado soberano".¹⁷ Por lo que delimita un área del Globo frente a otros Estados.

En cuanto al aspecto interno, tiene que ver con la esfera normativa que hay en su interior, pues en todo conjunto de normas es necesario determinar su ámbito de validez espacial, atendiendo a que toda norma tiene como objeto de regulación la conducta humana, y aquellas que pueden ser reguladas ocurren en un tiempo y lugar determinados necesariamente.

No es necesario que cada norma establezca su ámbito espacial de validez. Regularmente se determina dicho ámbito en normas supremas, en este caso la Constitución, de tal manera que todas las demás normas solo tienen por contenido el ámbito material de la validez, es decir, la determinación de las conductas debidas y los supuestos y consecuencias de ellas¹⁸.

Se ha considerado que un Estado Federal no es un territorio unitario, sino la suma de varios territorios pertenecientes a entidades federativas. Debemos recordar que el territorio es el espacio en que el Estado ejerce su poder, por lo que la cuestión no es si hay o no división de territorios, sino el ejercicio de dicho poder. En un Estado Federal hay dos esferas competenciales, la de la Federación y la correspondiente a las entidades que la integran.

¹⁷ voz "territorios fiscales" DICCIONARIO JURIDICO MEXICANO, Instituto de Investigaciones Jurídicas de la Universidad Nacional Autónoma de México, Porrúa, 2005, 1 ed, pp. 3654

¹⁸ voz "territorio" DICCIONARIO JURIDICO MEXICANO, Instituto de Investigaciones Jurídicas de la Universidad Nacional Autónoma de México, Porrúa, 2005, 1 ed, pp. 3651

En el caso de México, conforme al artículo 124 constitucional, las facultades que no están otorgadas expresamente a la Federación se entienden reservadas a las entidades federativas.¹⁹

Finalmente, la Federación se extiende por todos los "territorios" de las entidades federativas y es a este territorio federal que se le denomina "territorio nacional" por ser el que alberga a toda la población del Estado sin importar las divisiones políticas a su interior. Siendo además la Federación, como Estado, la que tiene existencia en el Derecho Internacional Público.

En nuestro país las Entidades Federativas que lo integran están reconocidas en los artículos 43 y 44 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, siendo estas treinta y un estados y un Distrito Federal.²⁰

La superficie de México se integra por la superficie continental y la superficie marítima.

¹⁹Cfr. CPEUM vigente "Artículo 124. Las facultades que no están expresamente concedidas por esta Constitución a los funcionarios federales, se entienden reservadas a los Estados."

²⁰ CPEUM vigente "Artículo 43. Las partes integrantes de la Federación son los Estados de Aguascalientes, Baja California, Baja California Sur, Campeche, Coahuila de Zaragoza, Colima, Chiapas, Chihuahua, Durango, Guanajuato, Guerrero, Hidalgo, Jalisco, México, Michoacán, Morelos, Nayarit, Nuevo León, Oaxaca, Puebla, Querétaro, Quintana Roo, San Luis Potosí, Sinaloa, Sonora, Tabasco, Tamaulipas, Tlaxcala, Veracruz, Yucatán, Zacatecas y el Distrito Federal."

Artículo 44. La Ciudad de México es el Distrito Federal, sede de los Poderes de la Unión y Capital de los Estados Unidos Mexicanos. Se compondrá del territorio que actualmente tiene y en el caso de que los poderes Federales se trasladen a otro lugar, se erigirá en el Estado del Valle de México con los límites y extensión que le asigne el Congreso General."

La superficie continental se refiere a la parte del territorio nacional que está articulado con el Continente Americano y la insular, a la superficie de las islas del país, esta asciende a 1,964,375 (un millón novecientos sesenta y cuatro mil trescientos setenta y cinco) kilómetros cuadrados. La superficie marítima está constituida por el Mar Territorial y la Zona Económica Exclusiva y tiene una

extensión de 3,149,920 (tres millones ciento cuarenta y nueve mil novecientos veinte) kilómetros cuadrados. Lo que suma una extensión total del Estado Mexicano de 5,114,295 (cinco millones ciento catorce mil doscientos noventa y cinco) kilómetros cuadrados.²¹

Estas extensiones se encuentran contempladas en el Artículo 42 de la Carta Magna²², la superficie continental con las entidades federativas y el Distrito Federal, y las islas (fracciones I, II y III) y la superficie marítima, por la plataforma continental y las aguas territoriales (fracción IV y V). Por último, como ya se había anotado, el territorio es un espacio tridimensional, por lo que el espacio sobre la superficie también es parte del mismo (fracción VI).

²¹ <http://cuentame.inegi.org.mx/territorio/extension/default.aspx?tema=T> Consulta:12 de febrero de 2013; 22:19 hrs.

²² Artículo 42. El territorio nacional comprende:

- I. El de las partes integrantes de la Federación;
- II. El de las islas, incluyendo los arrecifes y cayos en los mares adyacentes;
- III. El de las islas de Guadalupe y las de Revillagigedo situadas en el Océano Pacífico;
- IV. La plataforma continental y los zócalos submarinos de las islas, cayos y arrecifes;
- V. Las aguas de los mares territoriales en la extensión y términos que fija el Derecho Internacional y las marítimas interiores;
- VI. El espacio situado sobre el territorio nacional, con la extensión y modalidades que establezca el propio Derecho Internacional.



1.2.3.- PODER

Un Estado siempre tiene fines que van más allá de los individuos, son los fines de la nación²³, y para poder perseguirlos con eficacia el Estado tiene inmanente una autoridad superior a cualquier otro individuo o grupo en su interior, no pudiendo existir de ninguna manera una instancia de poder superior. Esto implica que el Estado es superior a todo en su interior, y a ello, históricamente, se le ha llamado soberanía (summa potestas), cuenta con el poder de autodeterminarse. No es solo un nivel de poder superior, sino el máximo en el Estado, existe una relación de supraordenación a la cual todos los demás poderes, grupos, organismos y personas están subordinados a ella.

Así, la autodeterminación es la esencia de la soberanía, la que a su vez tiene inherente una autolimitación. El Estado mismo determina sus alcances y se

²³ Artículo 39. La soberanía nacional reside esencial y originariamente en el pueblo. Todo poder público dimana del pueblo y se instituye para beneficio de éste. El pueblo tiene en todo tiempo el inalienable derecho de alterar o modificar la forma de su gobierno.

somete a ello, a su propia voluntad. Esto lo efectúa el Poder Constituyente, cuya función única es la creación de una Constitución que como ordenamiento máximo estructura al Estado que nace, al determinar los alcances, prerrogativas y obligaciones que tiene el nuevo Estado, quedando plasmado en la Constitución que elabora. Por medio de este ordenamiento máximo, el Estado se estructura y autolimita su poder supremo en beneficio de los individuos que viven en su interior.

Dentro del territorio, el Estado como persona moral suprema, ejerce su *imperium*, su poder máximo sobre todos los gobernados, personas físicas y morales que dentro de su territorio existen. No obstante de esa autoridad que tiene sobre todas las personas en su interior, el Estado es sujeto de dominio, es dueño de bienes diversos, cuya propiedad no ha reconocido en favor de nadie más.

La Constitución refiere los bienes de la Nación, en este caso, debemos hacer caso omiso al uso que hace el Constituyente del término Nación, entendiéndolo como Estado, pues se empleó sin distingos estos terminos en el texto constitucional.

Como ya se ha mencionado con anterioridad, el Estado, ese ente intangible que permea todo a su interior y que tiene como objeto último la búsqueda del bienestar común, tiene fines más allá de los individuos, para alcanzar los mismos precisa contar con un poder, una actividad dinámica, pues esta actividad no es otra que el poder público, que se desenvuelve en funciones primarias: legislativa, ejecutiva y jurisdiccional. Estas funciones se ejercitan mediante actos de autoridad, actos del poder público en los que el Estado hace gala de sus atribuciones de imperatividad, unilateralidad y coercitividad.

Como ya se comentó, el Estado tiene como fin primordial el bien común,²⁴ Esto lo logra al cumplir las siguientes funciones: a) resguardar el orden, paz y seguridad de la nación; b) organizar la conducta de los gobernados mediante normas jurídicas; c) ejerciendo un poder directo sobre los ciudadanos, a través de órganos con competencias determinadas en una Constitución.²⁵

De las tres funciones citadas con anterioridad, resultan de vital importancia para el presente trabajo las indicadas con los incisos b) y c), “b) organizar la conducta de los gobernados mediante normas jurídicas; c) ejerciendo un poder directo sobre los ciudadanos, a través de órganos con competencias determinadas en una Constitución”. Respecto de la señalada con el inciso b), encontramos la trascendencia del orden normativo que crea el Estado para su interior, inclusive para regularse a sí mismo, Hans Kelsen en Teoría Pura del Derecho, nos aclara aplicando la Teoría del autosometimiento del Estado “Pero el Estado cumpliría su misión histórica, se enseña, en tanto crea el derecho, su derecho, para luego someterse al mismo, es decir, para obligarse y facultarse con su propio derecho”²⁶ De tal manera, el Estado crea una vasta gama de normas, para garantizar el orden de su elemento más dinámico, la población. Esta, sigue los lineamientos marcados por el orden jurídico por ser coactivo.

Para poder garantizar una estructura normativa adecuada y evitar los abusos²⁷, el Estado titular del poder, divide sus funciones, como lo señala Montesquieu en su

²⁴ En el concepto de bien común se articulan dos ideas. La de “bien” implica los elementos materiales indispensables para la satisfacción de las necesidades de las personas, y la norma moral que ordena su uso y destino. La de “común” o “público” implica que es Estado no puede perseguir ni admitir fines puramente particulares. Cfr. *Voz “Bien común”* DICCIONARIO JURIDICO MEXICANO, Instituto de Investigaciones Jurídicas de la Universidad Nacional Autónoma de México, Porrúa, 2005, 1 ed, p. 392

²⁵ *Teoría General del Estado. Ciencia de la Política*, Zippelius, Reinhold, trad. Héctor Fix Fierro, 3ª edición, México, Instituto de Investigaciones Jurídicas- UNAM, Editorial Porrúa, 1998, pp 52-56

²⁶ *TEORIA PURA DEL DERECHO*, Hans Kelsen, Porrúa, 2005, 14ª edición, pp.290

²⁷ El magistrado Joel Carranco Zúñiga en su libro *El Poder Judicial* refiere: "por siglos los hombres buscaron una fórmula que impidiera los abusos de los gobernantes. Apareció claro que las principales actividades de un gobierno debían ser desempeñadas por personas distintas, ya que cuando una persona más poder ejerce mas tiene a abusar de él. Así se llevo a la idea de la separación de los poderes. Dichos poderes se decantaron en tres: legislativo, encargado de elaborar las reglas que rigen la sociedad; ejecutivo, quien cumple las leyes administrando la sociedad conforme a ellas, y judicial, al que le corresponde controlar la juridicidad de todas las acciones dentro de la sociedad; es decir, que dichas acciones sean conforme a la constitución y las leyes." *PODER JUDICIAL*, Joel Carranco Zúñiga, Porrúa, 3 ed., México, 2005, p. 4

magna obra El Espíritu de las Leyes, en tres grandes “poderes”²⁸: el Poder Ejecutivo, el Poder Legislativo y el Poder Judicial. Siendo el primero el encargado de llevar a cabo las funciones de administración pública; el segundo, la tiene encomendada la labor de crear la leyes que regirán el Estado y; el tercero, se encarga de vigilar y hacer cumplir la ley vigente.

No sobra mencionar que algunos autores estiman que existen no tres, sino cuatro “poderes”, Arturo González Cossío, estima: “Los poderes de la Federación mexicana, siguiendo en parte el esquema clásico de Locke y Montesquieu, tienen la organización siguiente: Poder constituyente, legislativo, ejecutivo y judicial.

- a) El Poder Constituyente, cuyo titular originario es el pueblo, que “tiene en todo tiempo el inalienable derecho de alterar o modificar la forma de su gobierno” (art.39); y cuyo titular derivado es un sistema orgánico cuya voluntad se integra con la de los poderes Ejecutivo (arts. 71, I, y 72, a) y Legislativo (arts. 71, II, 72 y 135) federales, y con la mayoría de las Legislaturas de los Estados (art. 135). Sin embargo no podemos contar este como un Poder para las funciones del Estado, pues lo origina y no vuelve a tener lugar hasta que se crea un nuevo Estado.
- b) El Poder Legislativo, integrado por las dos Cámaras del Congreso General: la de Diputados y la de Senadores, representantes de las Entidades Federativas y del Distrito Federal (arts. 50 a 52, y 56 respectivamente). Complementariamente existe en los interregnos del Congreso, una Comisión Permanente (arts. 78 y 79).
- c) El Poder Ejecutivo, cuyo único titular es el Presidente de los Estados Unidos Mexicanos (art. 80), no existiendo en nuestra organización constitucional el órgano “gabinete ministerial”, pues el “Consejo de Ministros” abrogado por las modificaciones constitucionales de 1981, sólo

²⁸ El magistrado Joel Carranco Zúñiga en su libro El Poder Judicial refiere: "Por principio de cuentas, al considerar que el poder público emana del pueblo, y por lo tanto es único e indivisible, esto es, que conforma un todo imposible de segregarse, es necesario formular la precisión que es inexacta la denominación de "división de poderes", en atención a que de lo que se pretende hablar es de la distribución de funciones o competencias. Pero suponiendo que el poder público fuera susceptible de dividirse, entonces habría una división del poder, mas no de poderes" ibídem p. 2

estuvo previsto para la suspensión de garantías en los casos "de invasión, perturbación grave de la paz pública o cualquiera otro que ponga a la sociedad en grande peligro o conflicto" (art. 29). En efecto, los colaboradores inmediatos del titular simultáneo de las jefaturas del Estado y del Gobierno, son sólo Secretarios de Estado, de libre nombramiento y remoción por el Presidente de la Unión. Éste está además auxiliado en el ejercicio de sus atribuciones por la Procuraduría General de la República (art. 102), así como por Organismos Desconcentrados, Descentralizados, de Participación Estatal.

- d) El Poder Judicial, cuyo funcionamiento y reclutamiento están previstos en los artículos 94 a 107 de la Constitución, así como en el 111 pár. 7° respecto de sus garantías de carrera, no es el Poder neutro de Montesquieu, pues sus actos-regla (jurisprudencia) determinan hasta el sentido de los términos de la Constitución. Las atribuciones de este Poder de la Federación radican en la Suprema Corte de Justicia, Tribunales Colegiados de Circuito, Tribunales Unitarios y Juzgados de Distrito.²⁹

Usualmente al escuchar la palabra Gobierno, pensamos exclusivamente en los individuos que integran la Administración Pública, sin entenderlo como un ente, bien pareciera intangible, que permea la mezcla de pueblo y territorio, dictando un rumbo, definiendo un marco de acción y colocando individuos en diferentes esferas jurídicas acorde a sus capacidades, aciertos y errores. De facto, el Gobierno es la organización interna que permite la convivencia de los individuos que integran su población neta, y que internacionalmente representa los intereses de la Nación.

Así, encontramos que el Gobierno, es la organización encargada de representar a todos, que bajo el esquema democrático que rige en México, puede ser ocupada por cualquier individuo, siempre y cuando tenga el apoyo del pueblo para aspirar a

²⁹ Cfr. EL PODER PÚBLICO Y LA JURISDICCIÓN EN MATERIA ADMINISTRATIVA EN MÉXICO, Arturo Gonzalez Cossío, Porrúa, 1982, 2a edición, p. 60.

un cargo de elección popular, o los conocimientos y experiencia técnico-prácticos que la ley le requiera.

1.3.- LA POTESTAD TRIBUTARIA DEL ESTADO

En un Estado de Derecho como el nuestro, no solo se debe regular en qué términos habremos de contribuir los gobernados, sino también las facultades impositivas y recaudadoras de los órganos competentes conforme a la ley, definiendo claramente el marco legal en que operarán y la manera en que ejercerán sus atribuciones en cuanto a la determinación, recaudación, y en general la vigilancia del cumplimiento de la normatividad fiscal.

Por potestad tributaria o poder fiscal del Estado, debemos entender la facultad del Estado por virtud de la cual puede imponer a los particulares la obligación de aportarle parte de su riqueza para el cumplimiento de sus atribuciones.³⁰

Esta facultad del Estado es consustancial a su existencia misma, pues por su naturaleza de persona moral requiere allegarse de recursos para dar cabal cumplimiento a sus funciones y alcanzar sus fines. Naturalmente, los beneficiados del mismo son los que deben aportarle, pues a todo derecho deviene una obligación, de tal manera los gobernados están obligados a contribuir al Estado que los gobierna.

³⁰ Al respecto Refugio de Jesús Fernández Martínez escribe: "El concepto de poder fiscal ha recibido diversas denominaciones que en esencia significan lo mismo, o sea la facultad que tiene el Estado para imponer a los particulares la obligación de aportarle recursos económicos para la satisfacción de sus atribuciones.

Estas denominaciones varían, según el país de que se trate, del tratadista o investigador fiscal. Así tenemos que hay quienes lo denominan supremacía tributaria, potestad impositiva, potestad tributaria, poder de imposición, poder tributario, potestad fiscal, soberanía fiscal, soberanía financiera. Sin embargo, el concepto de poder fiscal, es el que ha resultado más adecuado, de acuerdo con nuestra legislación fiscal, de la cual ha estado desapareciendo gradualmente el término de tributo, siendo sustituido por el de contribución, y no resulta afortunado hablar de un poder contributivo aunque también sería correcto, porque estaría limitado únicamente a la obligación contributiva; en cambio el concepto de poder fiscal, es más amplio y genérico." DERECHO FISCAL, Refugio de Jesús Fernández Martínez, McGraw-Hill, 2000, 3a ed. pp. 92

Esta facultad inherente del Estado, se manifiesta cuando el mismo, actuando soberanamente, determina de manera general los hechos o situaciones que en caso de materializarse serán generadores de obligaciones tributarias en los gobernados. Decimos que actúa soberanamente pues hace uso de su poder de imperio sobre los individuos a su interior.

Este poder, acorde a la doctrina, presenta las siguientes características:

- Es abstracto.
- Es permanente.
- Es irrenunciable.
- Es indelegable.
- Es intransmisible.
- Es normativo.

Como es de esperarse, en nuestro Estado de Derecho esta facultad se encuentra contenida en ley, así en el Artículo 31, fracción IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, se señala la obligación que tienen todos los mexicanos (ya se ha tratado esta mención enumerativa, no limitativa y por tanto extensiva a los extranjeros en el territorio nacional o con ingresos en el territorio nacional) de contribuir para los gastos de la Federación, entidades federativas, Distrito Federal y municipios, de manera proporcional y equitativa conforme lo disponga la ley.³¹ Y la materializa al conceder al Congreso de la Unión la facultad de crear leyes para imponer las contribuciones necesarias para que el Estado opere, lo anterior en el artículo 73, fracción VII constitucional.³²

³¹ CPEUM "Artículo 31. Son obligaciones de los mexicanos:

(...)IV. Contribuir para los gastos públicos, así de la Federación, como del Distrito Federal o del Estado y Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes."

³² " Artículo 73. El Congreso tiene facultad:

(...)VII. Para imponer las contribuciones necesarias a cubrir el Presupuesto..."

Así, el Estado crea diversos mecanismos, instituciones y contribuciones para allegarse de recursos económicos que financien su operación; estos ingresos pueden clasificarse de diferentes maneras, por ejemplo, el tratadista Luigi Einaudi considera dos grupos: ingresos derivados de impuestos e ingresos no derivados de impuestos³³; Rafael Bielsa por su parte considera tres diferentes grupos: ingresos nacionales estatales y municipales; Ingresos ordinarios y extraordinarios y; originarios y derivados³⁴. Para este trabajo ocuparemos la siguiente clasificación, los fiscales y los no fiscales.

1.3.1.- FUENTES DE INGRESOS NO FISCALES.

En este grupo de ingresos estatales encontramos la venta de bienes, el endeudamiento y la creación de dinero.

Venta de bienes: el Estado como persona moral puede realizar la venta de algunos componentes de su patrimonio, como bienes inmuebles y empresas, la limitante de su actividad alienante radica en que estos deberán estar desincorporados del régimen de dominio Público de la Federación.³⁵ O como excepción, los bienes que el Servicio de Administración y Enajenación (SAE) de Bienes le traslade a la Federación se encuentran libres de los gravámenes de

³³ op Cit, Refugio de Jesús Fernández Martínez, DERECHO FISCAL p 141

³⁴ ibidem p 142

³⁵ Ley General de Bienes Nacionales "ARTÍCULO 13.- Los bienes sujetos al régimen de dominio público de la Federación son inalienables, imprescriptibles e inembargables y no estarán sujetos a acción reivindicatoria o de posesión definitiva o provisional, o alguna otra por parte de terceros."

inalienabilidad e imprescriptibilidad,³⁶ por lo tanto dichos bienes contraídos por el SAE pueden ser vendidos discrecionalmente por la autoridad.

Asimismo, el Estado Mexicano cuenta con el monopolio de hidrocarburos y distribución de energía eléctrica, los cuales mediante las paraestatales Petroleos Mexicanos (PEMEX) y Comisión Federal de Electricidad (CFE), coloca el producto y distribuye el servicio respectivamente. Cabe mencionar que dichas actividades se encuentran fuera del marco de las contribuciones denominadas "derechos".³⁷

Endeudamiento: por lo que respecta al endeudamiento, el Estado recurre a empréstitos, por los que emite títulos que los particulares pueden comprar, el Estado obtiene recursos rápidamente obligándose a pagar intereses y restituir la suma prestada, de tal suerte que son los contribuyentes quienes finalmente pagan dicho empréstito. Este endeudamiento puede ser interno o externo, en ambos casos el tenedor de bonos tiene una acción contra el gobierno, la diferencia radica en que en el primero, los tenedores al ser residentes del país tienen el carácter de accionantes y contribuyentes simultáneamente lo que se refleja en la estabilidad de la riqueza del país; en el segundo caso, tales rendimientos salen del país mermando la riqueza del mismo.

³⁶ Ley General de Bienes Nacionales "ARTÍCULO 4.- Los bienes nacionales estarán sujetos al régimen de dominio público o a la regulación específica que señalen las leyes respectivas.

Esta Ley se aplicará a todos los bienes nacionales, excepto a los bienes regulados por leyes específicas. Respecto a estos últimos, se aplicará la presente Ley en lo no previsto por dichos ordenamientos y sólo en aquello que no se oponga a éstos.

Se consideran bienes regulados por leyes específicas, entre otros, los que sean transferidos al Servicio de Administración y Enajenación de Bienes de conformidad con la Ley Federal para la Administración y Enajenación de Bienes del Sector Público. Para los efectos del penúltimo párrafo del artículo 1 de la citada Ley, se entenderá que los bienes sujetos al régimen de dominio público que establece este ordenamiento y que sean transferidos al Servicio de Administración y Enajenación de Bienes, continuarán en el referido régimen hasta que los mismos sean desincorporados en términos de esta Ley."

³⁷ Código Fiscal de la Federación "Artículo 2o.- Las contribuciones se clasifican en impuestos, aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras y derechos, las que se definen de la siguiente manera: (...)

IV. Derechos son las contribuciones establecidas en Ley por el uso o aprovechamiento de los bienes del dominio público de la Nación, así como por recibir servicios que presta el Estado en sus funciones de derecho público, excepto cuando se presten por organismos descentralizados u órganos desconcentrados cuando en este último caso, se trate de contraprestaciones que no se encuentren previstas en la Ley Federal de Derechos. También son derechos las contribuciones a cargo de los organismos públicos descentralizados por prestar servicios exclusivos del Estado."

En palabras de la licenciada Dolores Beatriz Chapoy Bonifaz "en relación con los impuestos, el empréstito representa relativamente un mayor efecto en la reducción de la inversión privada y menor efecto en la reducción de consumo, ya que los bonos absorben fondos destinados al ahorro. Con los impuestos, la tendencia es contraria. Los bonos son menos contraccionarios que los impuestos -considerando que ambos representan la misma cantidad de dinero- porque siendo voluntaria su adquisición absorben fondos que estaban destinados al ahorro, solo que se canalizan a la inversión pública y no a la inversión privada o al atesoramiento, por tanto no reducen ni el consumo ni la riqueza neta de quienes los adquieren."³⁸

Creación de dinero: consiste en la emisión de dinero por el banco central del Estado, en este caso Banco de México³⁹, con el objeto de financiar los gastos del gobierno. El Banco Central del Estado respalda el dinero circulante mediante reservas de oro, valores públicos o ambos, puede darse el caso que emita cantidades superiores a las que respalda lo que afecta la imagen del Estado con una mala política financiera, debilitando la confianza en la estabilidad económica y la gestión de aquél. Este medio de financiamiento no origina obligaciones de pago de intereses ni restitución de capital, por lo que no tiene efectos contraccionarios -excepto por la reacción psicológica que pudiera producir en los gobernados- sino por el contrario, efectos expansionistas. En periodos de depresión, en los que no puede recurrirse a la imposición para no incrementar los efectos contraccionarios, y los bonos gubernamentales no encuentran una buena acogida, suele acudir a este sistema, que estimula la demanda y produce un aumento de bienes y servicios que incrementa la actividad económica. En situación contraria genera inflación al producir un exceso de dinero en circulación sin el volumen

³⁸ EL REGIMEN FINANCIERO DEL ESTADO EN LAS CONSTITUCIONES LATINOAMERICANAS, Dolores Beatriz Chapoy Bonifaz [en línea] México, Instituto de Investigaciones Jurídicas, 1973 [citado 23/11/2012], formato pdf, Disponible en internet: <http://biblio.juridicas.unam.mx/libros/2/733/3.pdf>

³⁹ CPEUM Artículo 28 "El Estado tendrá un banco central que será autónomo en el ejercicio de sus funciones y en su administración. Su objetivo prioritario será procurar la estabilidad del poder adquisitivo de la moneda nacional, fortaleciendo con ello la rectoría del desarrollo nacional que corresponde al Estado. Ninguna autoridad podrá ordenar al banco conceder financiamiento."

correspondiente en oferta de bienes para hacer frente a la demanda incrementada artificialmente con la creación de dinero.⁴⁰

1.3.2 FUENTES DE INGRESOS FISCALES

Procedamos a definir lo que son las contribuciones, estas, son obligaciones unilaterales establecidas por la ley, que corren a cargo de los gobernados y cuyo objeto es allegar de fondos para sostener el gasto público.⁴¹ Cabe señalar que contribución y tributo son sinónimos; su diferencia es de carácter histórico. Tributos eran aquellos pagos impuestos por el fuerte sobre el débil, mientras que el termino contribuciones está inspirado en la ideología de Juan Jacobo Rousseau, en la que con base en un pacto social, el buen salvaje se une con los demás y forma el Estado; y de consenso deciden contribuir al gasto público, de esta manera los impuestos se determinan democráticamente en esencia.⁴²

Ahora bien en esta clasificación encontramos las contribuciones reconocidas en el derecho mexicano, contenidas en el artículo 2 del Código Fiscal de la Federación, estas son los impuestos, aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras y derechos.

1.3.2.1 Derechos

Se encuentran contemplados en lo general en el Código Fiscal de la Federación, que los define como: “Derechos son las contribuciones establecidas en Ley por el uso o aprovechamiento de los bienes del dominio público de la Nación, así como

⁴⁰ ídem

⁴¹ DERECHO FISCAL I, Hugo Carrasco Iriarte, IURE editores, México, 6ed 2009 p. 8

⁴² Ibídem p.12

por recibir servicios que presta el Estado en sus funciones de derecho público, excepto cuando se presten por organismos descentralizados u órganos desconcentrados cuando en este último caso, se trate de contraprestaciones que no se encuentren previstas en la Ley Federal de Derechos. También son derechos las contribuciones a cargo de los organismos públicos descentralizados por prestar servicios exclusivos del Estado.”

En la especie, la gran mayoría de derechos están regulados en la Ley Federal de Derechos, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 31 de diciembre de 1981, que en su artículo 1 establece: “Artículo 1o.- Los derechos que establece esta Ley, se pagarán por el uso o aprovechamiento de los bienes del dominio público de la Nación, así como por recibir servicios que presta el Estado en sus funciones de derecho público, excepto cuando se presten por organismos descentralizados u órganos desconcentrados y en este último caso, cuando se trate de contraprestaciones que no se encuentren previstas en esta Ley. También son derechos las contribuciones a cargo de los organismos públicos descentralizados por prestar servicios exclusivos del Estado.”

De lo anterior se derivan las siguientes cuestiones:

- Los derechos son contribuciones. Esto en razón de que si bien depende enteramente del particular provocar la prestación del servicio, obligatoriamente debe mediar con anterioridad el pago correspondiente.
- Los derechos deben estar establecidos en un ley. Como todas las contribuciones, esta se encuentra regulada por el principio de legalidad fijado en el artículo 31, fracción IV de la Constitución Política.
- Por servicios que preste el Estado en sus funciones de derecho público deben pagarse derechos. Toda vez que de tratarse de ingresos por funciones del Estado como particular, estos serían productos⁴³

⁴³ Código Fiscal de la Federación “Artículo 3 (...) Son productos las contraprestaciones por los servicios que preste el Estado en sus funciones de derecho privado, así como por el uso, aprovechamiento o enajenación de bienes del dominio privado.”

- Por el uso o aprovechamiento de los bienes del dominio público de la nación tienen que pagarse derechos. Esta parte fue adicionada al concepto de derechos en el código vigente, pues en el Código Fiscal de 1967, correctamente se consideraban productos los ingresos provenientes de la explotación de bienes patrimoniales del Estado.⁴⁴

Cabe mencionar que los derechos, no están sujetos al principio de proporcionalidad y equidad de la manera que los entendemos para los impuestos, pues en el caso de los derechos, están fijados en cuotas establecidas en armonía con los costos que tiene para el Estado la ejecución de dicho servicio.

Al respecto el Alto Tribunal de la Nación ha señalado que, a pesar del esfuerzo del legislador para encuadrar a los derechos en un marco acorde a las garantías de proporcionalidad y equidad de las cargas tributarias establecidos en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, esto es, a través de una cuota o tarifa aplicable a una base, procurando que sus elementos vayan en armonía con la capacidad contributiva del gobernado, no es dable la satisfacción cabal de ambas garantías pues la naturaleza de los derechos es distinta de la de los impuestos y, por tanto, requiere una interpretación distinta de los principios de proporcionalidad y equidad. De tal manera, para la determinación de las cuotas correspondientes por concepto de derechos y, atendiendo a que estos representan una contraprestación pagada al Estado por un servicio, el elemento que se debe tomar en cuenta es el costo que tiene para el Estado la ejecución del servicio y que dichas cuotas sean fijas e iguales para todos los que reciban servicios análogos. Partiendo de lo antes señalado, la Corte ha estimado que de ninguna manera se pueden estimar inconstitucionales los derechos por servicios por no adherirse a los principios de proporcionalidad y equidad de la misma manera que son entendidos para los impuestos.⁴⁵

⁴⁴ Cfr. Hugo Carrasco Iriarte, Derecho Fiscal I, . Op cit p. 143

⁴⁵ Cfr. Tesis: P./J. 2/98; 9a. Época; Pleno; S.J.F. y su Gaceta; Tomo VII, Enero de 1998; Pág. 41 "DERECHOS POR SERVICIOS. SU PROPORCIONALIDAD Y EQUIDAD SE RIGEN POR UN SISTEMA DISTINTO DEL DE LOS IMPUESTOS"

1.3.2.2 Contribuciones de mejoras

Definidas en el artículo 2, fracción III del Código Fiscal de la Federación, como las establecidas en la ley a cargo de personas físicas y morales que se benefician de manera directa por obras públicas.

Estas deben ser utilizadas para que los sujetos beneficiados directamente de una obra pública, contribuyan al pago de una parte de dicha obra por el beneficio que reciben, pero no se debe pretender que los gobernados paguen la totalidad de la misma mediante contribuciones de mejoras, pues el costo sería elevadísimo para que los gobernados pudieran solventarlo, además esto implicaría que ese grupo, al haber cubierto completamente el costo del desarrollo, tuviera derechos de propiedad sobre el mismo, dejando de lado su naturaleza pública. Por ello el Estado solo debe esperar una aportación parcial por los beneficiarios directos, pero el grueso del costo lo debe absorber éste.

A continuación listaremos sus principales características:

- Son de carácter obligatorio para los particulares.
- El pago es por la ejecución de la obra o el servicio público prestado por la administración pública. Aquí cabe destacar que la contribución especial se paga por el beneficio específico que determinadas personas reciben con motivo de una obra o prestación del servicio público. En consecuencia, esta contribución se entera para cubrir los gastos causados por servicios de carácter general divisibles, en obras y servicios en beneficio de la colectividad.
- La contribución únicamente la pagan los sujetos que obtienen un beneficio directo e inmediato.⁴⁶

1.3.2.3 Aportaciones de seguridad social

⁴⁶ Dino Jarach refiere que en las contribuciones de mejoras se presenta problemática en los siguientes rubros: a) determinación de la zona beneficiada; b) Determinación del beneficio obtenido; c) porcentaje del beneficio que deberá ser pagado por concepto de contribución de mejoras. Además señala que para poder calcular el beneficio, se deberá esperar un determinado periodo, antes de lo cual, todo es una presunción. Por ello este autor, vendría a ser un disidente de lo señalado anteriormente. Cfr. FINANZAS PÚBLICAS Y DERECHO TRIBUTARIO, Dino Jarach, Buenos Aires, Abeledo-Perrot, 3a edición, p. 243.

Dicha contribución tiene su origen y fundamento constitucional en el artículo 123, apartado A, fracciones XII, XIV y XXIX⁴⁷ de la Constitución, constituyendo una prestación complementaria a cargo de los patrones en beneficio de los trabajadores.

Esta contribución no estaba contemplada en el Código Fiscal de 1967, es en el nuevo ordenamiento (D.O.F. 31 de diciembre de 1981) que se incluyen por primera vez dichas cuotas y aportaciones en la citada ley, dando cabida de esta manera a todas las aportaciones que se realizaran en favor del Instituto Mexicano del Seguro Social (IMSS), Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de los Trabajadores del Estado (ISSSTE), Instituto de Seguridad Social para las Fuerzas Armadas Mexicanas (ISSFAM) e Instituto del Fondo Nacional para la Vivienda de los Trabajadores (INFONAVIT)⁴⁸.

Contempladas en el artículo 2, fracción II del Código Fiscal de la Federación, como las contribuciones establecidas en ley a cargo de personas que son sustituidas por el Estado en el cumplimiento de obligaciones fijadas por la ley en

⁴⁷ CPEUM "Artículo 123. Toda persona tiene derecho al trabajo digno y socialmente útil; al efecto, se promoverán la creación de empleos y la organización social de trabajo, conforme a la ley.

(...)A. Entre los obreros, jornaleros, empleados domésticos, artesanos y de una manera general, todo contrato de trabajo:

(...)XII. Toda empresa agrícola, industrial, minera o de cualquier otra clase de trabajo, estará obligada, según lo determinen las leyes reglamentarias a proporcionar a los trabajadores habitaciones cómodas e higiénicas. Esta obligación se cumplirá mediante las aportaciones que las empresas hagan a un fondo nacional de la vivienda a fin de constituir depósitos en favor de sus trabajadores y establecer un sistema de financiamiento que permita otorgar a éstos crédito barato y suficiente para que adquieran en propiedad tales habitaciones.

(...)XIV. Los empresarios serán responsables de los accidentes del trabajo y de las enfermedades profesionales de los trabajadores, sufridas con motivo o en ejercicio de la profesión o trabajo que ejecuten; por lo tanto, los patronos deberán pagar la indemnización correspondiente, según que haya traído como consecuencia la muerte o simplemente incapacidad temporal o permanente para trabajar, de acuerdo con lo que las leyes determinen. Esta responsabilidad subsistirá aún en el caso de que el patrono contrate el trabajo por un intermediario.

(...)XXIX. Es de utilidad pública la Ley del Seguro Social, y ella comprenderá seguros de invalidez, de vejez, de vida, de cesación involuntaria del trabajo, de enfermedades y accidentes, de servicios de guardería y cualquier otro encaminado a la protección y bienestar de los trabajadores, (...)"

⁴⁸ Conforme a la Ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio fiscal de 2013, estas son: Aportaciones y abonos retenidos a trabajadores por patrones para el Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores; Cuotas para el Seguro Social a cargo de patrones y trabajadores.; Cuotas del Sistema de Ahorro para el Retiro a cargo de los patrones; Cuotas para el Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de los Trabajadores del Estado a cargo de los citados trabajadores; Cuotas para el Instituto de Seguridad Social para las Fuerzas Armadas Mexicanas a cargo de los militares.

materia de seguridad social⁴⁹ o a las personas que se beneficien en forma especial por servicios de seguridad social proporcionados por el mismo Estado.

De tal manera, las definimos como las exacciones establecidas en la ley a favor de ciertos entes públicos, para asegurar su financiamiento económico de forma automática⁵⁰

De esta manera se otorga implícitamente la calidad de autoridad fiscal a dichas instituciones, por lo que cuentan con atribuciones de auditoría y determinación de cuotas fiscales, así como facultades para aplicar el procedimiento administrativo de ejecución, permitiendo que las mismas se financien dentro del marco de derecho aplicable, cobrando oportuna, rápida y fácilmente, salvaguardando el interés de los trabajadores.

Sus características son:

- son contribuciones, pues así lo señala la ley.
- se generan por las relaciones de trabajo ente patrones y trabajadores
- son a cargo de personas físicas o morales que son sustituidas por el Estado en el cumplimiento de obligaciones de seguridad social.
- los principios de proporcionalidad y equidad rigen de manera distinta para estas.⁵¹

1.3.2.4 Impuestos

Señalados en el artículo 2, fracción I de la ley de la materia, los define la ley como las contribuciones establecidas en ley que deben pagar las personas físicas y

⁴⁹ Ley del Seguro Social " Artículo 2. La seguridad social tiene por finalidad garantizar el derecho a la salud, la asistencia médica, la protección de los medios de subsistencia y los servicios sociales necesarios para el bienestar individual y colectivo, así como el otorgamiento de una pensión que, en su caso y previo cumplimiento de los requisitos legales, será garantizada por el Estado.

Artículo 3. La realización de la seguridad social está a cargo de entidades o dependencias públicas, federales o locales y de organismos descentralizados, conforme a lo dispuesto por esta Ley y demás ordenamientos legales sobre la materia."

⁵⁰ cfr. op Cit, Refugio de Jesús Fernández Martínez, DERECHO FISCAL p 218

⁵¹ ibidem p219

morales que se encuentran en la situación jurídica o de hecho prevista por la misma y que sean distintas de las señaladas en las fracciones II, III y IV de este Artículo.

De lo anterior se puede inferir lo siguiente:

- Los impuestos son una contribución
- El impuesto es una obligación legal
- Son una obligación que debe ser cubierta a través del pago, por parte de personas físicas y morales que se sitúen en la hipótesis prevista en el impuesto
- Son aquellas contribuciones que por eliminación no sean derechos, aportaciones de seguridad social o contribuciones de mejoras

Como se puede apreciar la definición que hace el legislador es excluyente, lo que la vuelve muy amplia y ambigua. De igual manera no se elabora ninguna clasificación de los mismos en el Código Fiscal, estos se enumeran en la Ley de Ingresos de la Federación que emite anualmente el Congreso de la Unión, cabe mencionar que no es la totalidad de los mismos pues el legislador puede crear nuevos impuestos exigibles durante el transcurso del ejercicio fiscal correspondiente. Lo anterior es sostenido por la siguiente tesis:

"Séptima Época, Registro: 232193, Instancia: Pleno, Jurisprudencia, Fuente: Semanario Judicial de la Federación, Volumen : 199-204 Primera Parte, Materia(s): Constitucional, Administrativa, Página: 137

Genealogía:

Informe 1985, Primera Parte, Pleno, tesis 4, página 369. Apéndice 1917-1995, Tomo I, Primera Parte, tesis 98, página 108.

**CONTRIBUCIONES, NO EXISTE INCONVENIENTE
CONSTITUCIONAL ALGUNO PARA DECRETAR LAS**

(IMPUESTOS, DERECHOS O CONTRIBUCION ESPECIAL), QUE DEBA RECAUDARSE EN UN AÑO DETERMINADO AUN SIN ESTAR ENUMERADAS EN LA LEY DE INGRESOS DE ESE AÑO.

De acuerdo con nuestro sistema legal, anualmente debe el Congreso decretar las contribuciones necesarias para cubrir el presupuesto del año fiscal siguiente (artículo 65, fracción II, de la Constitución). La forma en que normalmente se decretan tales contribuciones es haciendo en la ley de ingresos respectiva, una simple enumeración de las diversas exacciones que deben cubrirse durante el año, sin especificar, salvo casos excepcionales, ni cuotas, ni formas de constitución del crédito fiscal y sólo estableciendo que las contribuciones enumeradas se causarán y recaudarán conforme a las leyes en vigor. Sin embargo, esto no significa que el Congreso de la Unión tenga dos facultades distintas para expedir, por una parte las leyes específicas impositivas y, por otra, la ley de ingresos, sino que en los términos en que están redactados los textos constitucionales, no hay más que una facultad. Lo que sucede es que el Congreso se vale de un procedimiento práctico para evitarse la tarea de volver a discutir y aprobar toda la legislación fiscal que ha regido en años anteriores y que debe seguir rigiendo en un año determinado, pero si el Congreso considera necesario decretar otro gravamen para cubrir las necesidades previstas por el presupuesto de egresos no es indispensable que se prevea en la ley de ingresos, constitucionalmente hasta que esté en una ley expedida por el Congreso de la Unión, salvo los casos limitativamente señalados en el artículo 131 de la Carta Magna. Por ello no existe inconveniente constitucional para decretar una contribución que deba recaudarse en un año determinado aun sin estar enumerada en la ley de ingresos de ese año. No hay

precepto constitucional que se refiera a una "ley de ingresos" ya que la Constitución sólo se refiere a que los mexicanos están obligados a contribuir a los gastos públicos en la forma proporcional y equitativa que señalan las leyes (en plural) por lo cual ello puede hacerse en uno o varios ordenamientos."

La doctrina nos proporciona diversas definiciones de este término, por ejemplo:

Hugo Carrasco Iriarte: "el impuesto es el que está a cargo de personas físicas y morales que se ubican en el hecho imponible sin recibir prestación inmediata".⁵²

Dino Jarach: "llámase impuesto al tributo que se establece sobre los sujetos en razón de la valorización política de una manifestación de la riqueza objetiva - independientemente de la consideración de las circunstancias personales de los sujetos a los que esta riqueza pertenece o entre las cuales se transfiere- o subjetiva, teniendo en cuenta las circunstancias personales de los sujetos pasivos, tales como: estado civil, cargas familiares, monto total de ingresos, fortuna"⁵³

Incluso, en el Derecho comparado encontramos la siguiente definición proveniente del Reichsabgabenordnung que define al impuesto como "la prestación en dinero instantánea o periódica, que no representa una contraprestación por una prestación especial, y que una entidad jurídica impone, para obtener entradas a todos aquellos para los cuales se verifica el presupuesto al cual la ley vincula la obligación de prestar"⁵⁴

Para efectos de la presente Tesis, emplearemos la definición que nos provee el Diccionario Jurídico Mexicano: "se puede definir al impuesto como una prestación coactiva, generalmente pecuniaria, que un ente público tiene derecho a exigir de las personas llamadas por ley a satisfacerla, cuando se realizan los supuestos

⁵² Op cit. Hugo Carrasco Iriarte, Derecho Fiscal I, p. 139

⁵³ FINANZAS PÚBLICAS Y DERECHO TRIBUTARIO, Dino Jarach, Abeledo-Perrot, Buenos Aires, 3a edición, p.253

⁵⁴ EL HECHO IMPONIBLE, Dino Jarach, Abeledo-Perrot, Buenos Aires, 3a edición, p. 85

reveladores de capacidad económica" y aclara: " En toda contribución, la obligación surge cuando se realiza en el mundo factico el hecho imponible. ¿Cuál es el hecho imponible del impuesto? Con fundamento en el Código Fiscal de la Federación, el hecho imponible o generador del impuesto está constituido por negocios, actos o hechos de naturaleza jurídica o económica, que ponen de manifiesto la capacidad contributiva del sujeto pasivo, como consecuencia de la posesión de un patrimonio, la circulación de los bienes o la adquisición o gasto de la renta. El presupuesto objetivo del hecho imponible se conecta con una situación que se refiere exclusivamente a la persona del obligado y a su esfera de actividad, sin relación alguna, ni siquiera de hecho, con la actividad del ente público."⁵⁵

Los impuestos pueden tener dos fines, fiscales y extrafiscales; los primeros, naturalmente son los encaminados a capitalizar al Estado; por otra parte, los extrafiscales se justifican en función de otros propósitos, como la distribución de la riqueza, estabilizar la economía, estimular la producción o la creación de empleos.

Dionisio J. Kaye, nos indica que al establecer los impuestos, el legislador debe tomar en cuenta los principios reguladores de los gravámenes tributarios, siendo estos:

- Proporcionalidad, debe estar en proporción a lo que se ingresa, ni más ni menos, de lo que el causante percibe.
- Equidad, debe ser equitativo, si percibe más deberá pagar más impuestos, si percibe menos deberá pagar menos.
- Generalidad, quiere decir que todos deben pagar impuestos, nadie debe estar exento de dicha obligación.
- Uniformidad, quiere decir que todos deben ser iguales frente al impuesto.
- Seguridad legal, deben estar debidamente establecidos en las leyes, deben ser fijos y no arbitrarios, con especificaciones claras y precisas para todos los contribuyentes.

⁵⁵ voz "impuesto" DICCIONARIO JURIDICO MEXICANO, Instituto de Investigaciones Jurídicas de la Universidad Nacional Autónoma de México, Porrúa, 2005, 1 ed, pp. 1941

- Distribución impositiva entre las entidades públicas, al establecer los impuestos no debe absorber la federación los gravámenes, sino que se deben distribuir los impuestos con otras entidades.
- Justicia social, los impuestos no deben pesar fuerte e inmediatamente sobre las clases pobres⁵⁶

Finalmente, cabe señalar que los impuestos son la principal fuente de ingresos que tiene el Estado Mexicano, constituyen más de la mitad del ingreso anual como refleja la Ley de Ingresos de la Federación (publicada en el D.O.F el 17 de diciembre de 2012), teniendo estos un monto estimado de recaudación de 1,605,162.5 mil millones de pesos⁵⁷, de un total estimado de 3,956,361.6 mil millones de pesos para el ejercicio fiscal 2013.

⁵⁶ Cfr. NUEVO DERECHO PROCESAL FISCAL Y ADMINISTRATIVO, Dionisio J. Kaye, Themis, México, 3ª edición, 2009, p.90

⁵⁷ De estos el Impuesto Sobre la Renta representa el 50.9% con un monto de 818,095.4 mil millones de pesos; el Impuesto al Valor Agregado un 38.7% con un monto de 622,626.0 mil millones de pesos; el Impuesto Empresarial a Tasa Única un 2.7% con un monto de 44,638.4 mil millones de pesos.

CAPITULO II.- COMPETENCIA DE RECAUDACIÓN.

2.1.- LA RELACIÓN JURÍDICO-TRIBUTARIA.

La relación jurídico-tributaria es uno de los cinco elementos que integran a la obligación tributaria⁵⁸, siendo estos:

- Causa.- el fundamento jurídico último de la obligación de pagar impuestos.
- Objeto.- consiste en la prestación pecuniaria que el sujeto pasivo debe dar al Estado, en una clara influencia del derecho civil, este puede darse de tres maneras: dar, hacer y no hacer.
- Hecho imponible.- el hecho previsto en la norma jurídica de forma hipotética y de cuya realización surge la obligación tributaria.
- Sujetos.- el contribuyente y el fisco.
- Relación jurídico-tributaria.- la relación existente entre el sujeto pasivo y activo.

La relación jurídico-tributaria existe entre el sujeto activo, Estado, y el pasivo, contribuyente; viene a ser la vinculación de carácter obligatorio *ex lege* entre ambos sujetos al producirse el hecho generador del crédito fiscal, generando derechos y obligaciones tanto para el Estado como para el gobernado.

Se considera que la relación jurídico-tributaria es una relación de derecho y no de poder⁵⁹, porque los sujetos de la misma se encuentran en un estado de igualdad jurídica ante la ley; en el caso de que las partes tengan interpretaciones desiguales de la ley, acudirán a los tribunales con la finalidad de dirimir dicha diferencia. El único acto de *imperium* es el que lleva a cabo el Poder Legislativo al crear nuevos tributos o modificar los ya existentes mediante una ley. Asimismo, se

⁵⁸ cfr. "la obligación tributaria constituye en su esencia una prestación pecuniaria coactiva que pesa sobre un sujeto (contribuyente) a favor del Estado u otra entidad pública que tenga derecho a ese ingreso como consecuencia de su poder de imposición" LA OBLIGACION TRIBUTARIA, Dino Jarach, Revista de jurisprudencia, Argentina, 1943, p. 18.

⁵⁹ Voz "RELACION TRIBUTARIA", DICCIONARIO JURIDICO MEXICANO, Instituto de Investigaciones Jurídicas de la Universidad Nacional Autónoma de México, Porrúa, 2005, 1 ed, p. 3287

considera *ex lege*, pues la misma surge de una disposición legal, no es el caso de una obligación entre particulares, en la que las obligaciones surgen de la voluntad de las partes *ex contractu*, en el caso particular de la materia fiscal, la ley grava una situación hipotética (hecho imponible), que de realizarse generará una obligación tributaria, la cual solo se tendrá por satisfecha una vez que el contribuyente haya entregado al Estado una cantidad determinada de dinero al Estado con el carácter de contribución.

Emilio Margáin Manautou, hace una distinción entre obligación tributaria y relación jurídico-tributaria, considerando que puede existir relación jurídico-tributaria sin que implique la existencia de una obligación tributaria, como es el caso de los sujetos exentos por ley. Ahondando en el tema nos provee de las siguientes definiciones a saber: la relación jurídica tributaria la constituyen el conjunto de obligaciones que se deben el sujeto pasivo y el sujeto activo y se extingue al cesar el primero en las actividades reguladas por la ley tributaria. La relación jurídica tributaria debe entenderse cuando el contribuyente coincide en el hecho generador del impuesto o tributo, y, cuando se realiza el acto señalado como objeto del impuesto o tributo, nace en ese momento la obligación tributaria.⁶⁰

2.1.1.- SUJETO ACTIVO DE LA RELACIÓN JURIDICO-TRIBUTARIA.

Como ya se ha hecho notar anteriormente, el sujeto activo en la relación jurídico tributaria, es el Estado, es aquel que tiene derecho sobre otro sujeto para exigirle el pago de una obligación, la cual surge de la materialización en la vida real del hecho imponible que ha sido contemplado en la legislación.

Esta relación, tiene su núcleo de existencia en el artículo 31, fracción IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

⁶⁰ Cfr. op cit. Emilio Margáin Manautou p. 302

"Artículo 31. Son obligaciones de los mexicanos:

(...) IV. Contribuir para los gastos públicos, así de la Federación, como del Distrito Federal o del Estado y Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes. "

Atendiendo a este artículo, podemos percibir que si bien el sujeto activo es uno, el Estado, este puede requerir el pago de una obligación tributaria en tres distintos ordenes de gobierno, lo que no implica que el Estado se subdivide en esta facultad exclusiva, sino que para facilitar la recaudación tanto para si mismo como para los contribuyentes, distribuye la competencia de su facultad única en los ordenes de gobierno que lo integran.

De tal manera, el Estado requiere de contribuciones a nivel Federal, estatal y municipal. En el nivel Federal, es en el que el Estado obtiene el mayor ingreso particularmente por el Impuesto sobre la Renta, Impuesto Empresarial de Tasa Única e Impuesto al Valor Agregado, que juntos integran casi la mitad de la recaudación anual llevada por el Estado como ya se mostró.

Las entidades federativas (los estados y el Distrito Federal como los menciona la Carta Magna en el numeral antes citado), son libres y soberanos en lo que toca a su régimen interior, dentro de su territorio político, en tanto sus determinaciones no contravengan el pacto federal⁶¹.

Por ultimo y no menos importante, el Municipio, que se define como la célula de la organización política del Estado mexicano, al servir de base para la división territorial y para las estructuras políticas y administrativas de las entidades

⁶¹ Cfr. CPEUM " Artículo 40. Es voluntad del pueblo mexicano constituirse en una República representativa, democrática, laica, federal, compuesta de Estados libres y soberanos en todo lo concerniente a su régimen interior; pero unidos en una federación establecida según los principios de esta ley fundamental. Artículo 41. El pueblo ejerce su soberanía por medio de los Poderes de la Unión, en los casos de la competencia de éstos, y por los de los Estados, en lo que toca a sus regímenes interiores, en los términos respectivamente establecidos por la presente Constitución Federal y las particulares de los Estados, las que en ningún caso podrán contravenir las estipulaciones del Pacto Federal."

federativas, se manifiesta como una serie de pequeñas porciones territoriales cuyo conjunto integran una entidad federativa y su objeto es dotarlos de autoridad, para que localmente puedan atender y resolver los problemas primarios de la comunidad⁶². Los municipios pueden administrar libremente su hacienda, , que se integra de los rendimientos que le generen sus bienes y de las contribuciones que las legislaturas locales establezcan a su favor, pudiendo el Ayuntamiento del mismo delegar la facultad de administrar su hacienda conforme a la ley.⁶³

Cabe destacar que solo los dos ordenes de gobierno superiores, la Federación y los estados, cuentan con un ejercicio pleno del poder fiscal, pues solo estos dos cuentan con un Poder Legislativo, por tanto, son los únicos ordenes capaces de crear leyes en materia fiscal. El orden municipal cuenta con las participaciones y

⁶² ibídem, REFUGIO DE JESUS FERNÁNDEZ MARTÍNEZ P. 232

⁶³ CPEUM "Artículo 115. Los Estados adoptarán, para su régimen interior, la forma de gobierno republicano, representativo, popular, teniendo como base de su división territorial y de su organización política y administrativa el Municipio Libre, conforme a las bases siguientes:

(...)IV. Los municipios administrarán libremente su hacienda, la cual se formará de los rendimientos de los bienes que les pertenezcan, así como de las contribuciones y otros ingresos que las legislaturas establezcan a su favor, y en todo caso:

a) Percibirán las contribuciones, incluyendo tasas adicionales, que establezcan los Estados sobre la propiedad inmobiliaria, de su fraccionamiento, división, consolidación, traslación y mejora así como las que tengan por base el cambio de valor de los inmuebles.

Los municipios podrán celebrar convenios con el Estado para que éste se haga cargo de algunas de las funciones relacionadas con la administración de esas contribuciones.

b) Las participaciones federales, que serán cubiertas por la Federación a los Municipios con arreglo a las bases, montos y plazos que anualmente se determinen por las Legislaturas de los Estados.

c) Los ingresos derivados de la prestación de servicios públicos a su cargo.

Las leyes federales no limitarán la facultad de los Estados para establecer las contribuciones a que se refieren los incisos a) y c), ni concederán exenciones en relación con las mismas. Las leyes estatales no establecerán exenciones o subsidios en favor de persona o institución alguna respecto de dichas contribuciones. Sólo estarán exentos los bienes de dominio público de la Federación, de los Estados o los Municipios, salvo que tales bienes sean utilizados por entidades paraestatales o por particulares, bajo cualquier título, para fines administrativos o propósitos distintos a los de su objeto público.

Los ayuntamientos, en el ámbito de su competencia, propondrán a las legislaturas estatales las cuotas y tarifas aplicables a impuestos, derechos, contribuciones de mejoras y las tablas de valores unitarios de suelo y construcciones que sirvan de base para el cobro de las contribuciones sobre la propiedad inmobiliaria.

Las legislaturas de los Estados aprobarán las leyes de ingresos de los municipios, revisarán y fiscalizarán sus cuentas públicas. Los presupuestos de egresos serán aprobados por los ayuntamientos con base en sus ingresos disponibles, y deberán incluir en los mismos, los tabuladores desglosados de las remuneraciones que perciban los servidores públicos municipales, sujetándose a lo dispuesto en el artículo 127 de esta Constitución.

Los recursos que integran la hacienda municipal serán ejercidos en forma directa por los ayuntamientos, o bien, por quien ellos autoricen, conforme a la ley;"

contribuciones que las legislaturas locales señalen a su favor, es incapaz de establecer discrecionalmente propias.

La obligación primera de los sujetos activos en la relación jurídico-tributaria, es la de recaudar las contribuciones mediante los órganos debidamente facultados para ello, sus oficinas recaudadoras.

Como menciona Refugio de Jesús Fernández Martínez, "de acuerdo con la estructura del sistema fiscal mexicano, los titulares del ejercicio de la competencia fiscal o administrativa son los entes públicos que tienen a su cargo, además de la función recaudatoria, las complementarias que son las de control, administración, fiscalización y supervisión de los contribuyentes, las cuales incluyen las del Registro Federal de Contribuyentes y las facultades de comprobación de las obligaciones fiscales."⁶⁴

La Federación recurre a diversas dependencias para la determinación, liquidación, comprobación, fiscalización, cobro, recaudación y administración de las contribuciones, así como imposición de multas y recargos. Mismas que se agrupan en dos sectores, acorde a la causa y naturaleza de las contribuciones que recaudan:

- Sector central
 1. Secretaria de Hacienda y Crédito Público. (SHCP)
 2. Servicio de Administración Tributaria. (SAT)

- Sector parafiscal
 1. Instituto Mexicano del Seguro Social. (IMSS)
 2. Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores. (INFONAVIT)
 3. Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de los Trabajadores del Estado.(ISSSTE)

⁶⁴ ibídem REFUGIO DE JESUS FERNANDEZ MARTÍNEZ p. 234

4. Instituto de Seguridad Social para las Fuerzas Armadas Mexicanas. (ISSFAM)

Los estados por su parte, realizan la función recaudatoria con todas sus implicaciones mediante dependencias como: Secretaria de Finanzas en el caso del Distrito Federal, Estado de México; Secretaria de Hacienda en el caso de Chiapas, Secretaria de Planeación y Finanzas en Baja California Norte; Tesorería General en Tamaulipas. Salta a la vista la variedad de dependencias, que si bien difieren en su denominación, su función es común con pequeñas diferencias acordes a las atribuciones que las legislaturas locales les han otorgado, en ejercicio de la libertad y soberanía que les reconoce la Constitución Federal.

Por lo que respecta a los municipios, sus oficinas recaudadoras siguen la misma suerte que las señaladas en el párrafo anterior por las mismas razones de libertad y soberanía concedidas a los estados a que forman parte.

2.1.2.- SUJETO PASIVO DE LA RELACIÓN JURIDICO-TRIBUTARIA.

El sujeto pasivo de la relación tributaria es el contribuyente, el gobernado, los particulares. La legislación mexicana no lo define, pero si enumera ejemplos, como los señalados.

Por sujeto pasivo debemos entender la persona física o moral, mexicana o extranjera, que de acuerdo con las leyes fiscales está obligada a pagar contribuciones.⁶⁵

Con base en esta definición podemos ampliar aun más el esquema de lo que son los sujetos pasivos en la relación jurídico-tributaria, pues conforme a lo dispuesto en el artículo 1 del Código Fiscal de la Federación que se transcribe, la misma

⁶⁵ Cfr. REFUGIO DE JESUS FERNANDEZ MARTÍNEZ, ibídem p. 242

Federación, estados extranjeros con que no haya reciprocidad, así como estados, municipios y organismos descentralizados, cuando así lo señalen las leyes estarán obligados al pago de contribuciones.

" Artículo 1o.- Las personas físicas y las morales, están obligadas a contribuir para los gastos públicos conforme a las leyes fiscales respectivas. Las disposiciones de este Código se aplicarán en su defecto y sin perjuicio de lo dispuesto por los tratados internacionales de los que México sea parte. Sólo mediante ley podrá destinarse una contribución a un gasto público específico.

La Federación queda obligada a pagar contribuciones únicamente cuando las leyes lo señalen expresamente.

Los estados extranjeros, en casos de reciprocidad, no están obligados a pagar impuestos. No quedan comprendidas en esta exención las entidades o agencias pertenecientes a dichos estados.

Las personas que de conformidad con las leyes fiscales no estén obligadas a pagar contribuciones, únicamente tendrán las otras obligaciones que establezcan en forma expresa las propias leyes "

Del artículo transcrito se derivan diversos supuestos de que tipos de sujeto pasivo pueden existir en la relación jurídico-tributaria, como los que ya se han mencionado, pero para esclarecerlo aun mas emplearemos la clasificación que señala Fernández Martínez⁶⁶:

- Las personas físicas. Es decir todo ser humano considerado individualmente, con capacidad para ser titular de derechos y obligaciones.

⁶⁶ Cfr. REFUGIO DE JESUS FERNANDEZ MARTÍNEZ, ibídem p. 243

- Las personas morales. Que son todas las asociaciones y sociedades civiles y mercantiles, constituidas de acuerdo con las leyes mexicanas y las extranjeras que tengan domicilio o agencias en nuestro país.
- La Federación, los estados y municipios. Cuando así lo determinen las leyes fiscales en forma expresa.
- La Federación, los estados y municipios. Cuando actúen como sujetos de derecho privado.
- Los establecimientos públicos u organismos descentralizados con personalidad jurídica propia.
- Las naciones extranjeras. Cuando en ellas el Estado mexicano sea sujeto pasivo de obligaciones fiscales.
- Sujetos pasivos exentos. Aquellos a los cuales, por disposición de la ley, se les exime de pagar las contribuciones que les corresponda total o parcialmente, mas no así las obligaciones derivadas de la relación fiscal.

Ahora bien, de los anteriormente listados los podemos clasificar como sujetos pasivos directos o por deuda propia, pues son ellos mismos los que materializaron el hecho imponible contemplado en la ley. Pero también existe la clasificación opuesta, los sujetos pasivos indirectos o por deuda ajena, conocidos como deudores o responsables solidarios, que son los terceros (persona física o moral, nacional o extranjera) que adquieren la obligación de pago de otro sujeto en solidaridad o sustitución por disposición expresa de la ley. Estos últimos se encuentran regulados en el artículo 26 del Código Fiscal de la Federación.⁶⁷

⁶⁷ CFF " Artículo 26.- Son responsables solidarios con los contribuyentes:

I. Los retenedores y las personas a quienes las leyes impongan la obligación de recaudar contribuciones a cargo de los contribuyentes, hasta por el monto de dichas contribuciones.

II. Las personas que estén obligadas a efectuar pagos provisionales por cuenta del contribuyente, hasta por el monto de estos pagos. (...)

VII. Los legatarios y los donatarios a título particular respecto de las obligaciones fiscales que se hubieran causado en relación con los bienes legados o donados, hasta por el monto de éstos.

La responsabilidad solidaria comprenderá los accesorios, con excepción de las multas. (...)

Así el responsable solidario es una persona física o moral, nacional o extranjera, que tiene una relación jurídica con el sujeto pasivo directo y que por disposición expresa de la ley lo convierte en responsable solidario, facilitando de esta manera al fisco cobrar un crédito fiscal pues ahora tiene dos sujetos para requerir el pago, de cualquier manera, el derecho del responsable solidario a requerirle al deudor directo el pago que ya realizó en su nombre queda incólume, pues es ahora el nuevo acreedor del contribuyente.

Las obligaciones de los sujetos pasivos como ya se ha mencionado, consisten en dar, hacer y no hacer. Dar, consiste en hacer el pago de sus créditos fiscales. Hacer, inscribirse en el Registro Federal de Contribuyentes, llevar y conservar su contabilidad por el periodo mínimo de cinco años, expedir comprobantes para efectos fiscales conforme a la normatividad aplicable. No hacer, conductas que entorpezcan la actividad recaudadora, así como tendentes a evadir la obligaciones fiscales generadas.

2.2.- Mecanismos de Recaudación.

El Estado se vale de oficinas recaudadoras, que tienen la función de percibir las contribuciones de los sujetos obligados conforme a la ley fiscal, así como vigilar esta actividad vital para el Estado. En el caso del gobierno federal mexicano, esta función propia de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público esta encomendada al Servicio de Administración Tributaria dependiente de dicha Secretaria de Estado.

La misión de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público es proponer, dirigir y controlar la política económica del Gobierno Federal en materia financiera, fiscal, de gasto, de ingreso y deuda pública, así como de estadísticas, geografía e información, con el propósito de consolidar un país con crecimiento económico de

calidad, equitativo, incluyente y sostenido, que fortalezca el bienestar de las mexicanas y los mexicanos.⁶⁸

Conforme a la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal⁶⁹ las funciones de esta secretaria incluyen entre otras: cobrar los impuestos, contribuciones de mejoras, derechos, productos y aprovechamientos federales en los términos de las leyes aplicables y vigilar y asegurar el cumplimiento de las disposiciones fiscales; representar el interés de la Federación en controversias fiscales. Mismas que se encuentran delegadas al Servicio de Administración Tributaria.

2.2.1.- EL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA.

El 15 de diciembre de 1995 se publicó en el Diario Oficial de la Federación la Ley del Servicio de Administración Tributaria, que entró en vigor el 1° de julio de 1997, sustituyendo a la Subsecretaría de Ingresos de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, su Reglamento Interior se publicó el 30 de junio del mismo año.

El Servicio de Administración Tributaria es un órgano desconcentrado de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, con el carácter de autoridad fiscal, con las facultades que señala la Ley del Servicio de Administración Tributaria, entre ellas aplicar la legislación fiscal y aduanera, fiscalizar a los contribuyentes para que cumplan con las disposiciones tributarias y aduaneras, así como facilitar e incentivar el cumplimiento voluntario de las obligaciones tributarias, también el de implantar programas y proyectos para reducir sus costos de recaudación.

Como se puede ver, el Servicio de Administración Tributaria tiene a su cargo la realización de una actividad estratégica para el Estado, al determinar y recaudar los impuestos, derechos, productos, aprovechamientos y sus accesorios, que

⁶⁸ <http://www.shcp.gob.mx/LASHCP/Paginas/visionMision.aspx> Consultado 20 de febrero de dos mil trece; 22:05 hrs.

⁶⁹ "Artículo 31.- A la Secretaría de Hacienda y Crédito Público corresponde el despacho de los siguientes asuntos:..."

conforme a la ley se generen durante cada ejercicio fiscal, para soportar el gasto público.

Además, este órgano desconcentrado goza de autonomía de gestión y presupuestal para la consecución de su objeto y cuenta con autonomía técnica para dictar sus resoluciones. De esta manera el legislador ha buscado evitar los favoritismos e influencia generada desde las altas esferas del Ejecutivo Federal, es SAT puede emitir libremente sus resoluciones, y representar su interés ante los tribunales de la Federación.

El domicilio del Servicio de Administración Tributaria es la ciudad de México, donde se ubican sus oficinas centrales. Asimismo cuenta con oficinas en todas las entidades federativas y sus plazas más importantes, así como en el extranjero, a efecto de garantizar una adecuada desconcentración geográfica, operativa y decisión en asuntos de su competencia conforme a esta ley, al reglamento interior que expida el presidente de la República y a las demás disposiciones jurídicas que emanen de ellos.

El Servicio de Administración Tributaria tiene las siguientes atribuciones:

- Recaudar los impuestos, contribuciones de mejoras, derechos, productos, aprovechamientos federales y sus accesorios de acuerdo a la legislación aplicable;
- Dirigir los servicios aduanales y de inspección, así como la Unidad de Apoyo para la Inspección Fiscal y Aduanera;
- Representar el interés de la Federación en controversias fiscales;
- Determinar, liquidar y recaudar las contribuciones, aprovechamientos federales y sus accesorios cuando, conforme a los tratados internacionales de los que México sea parte, estas atribuciones deban ser ejercidas por las autoridades fiscales y aduaneras del orden federal;
- Ejercer aquéllas que, en materia de coordinación fiscal, correspondan a la administración tributaria;

- Solicitar y proporcionar a otras instancias e instituciones públicas, nacionales o del extranjero, el acceso a la información necesaria para evitar la evasión o elusión fiscales, de conformidad con las leyes y tratados internacionales en materia fiscal y aduanera;
- Vigilar y asegurar el debido cumplimiento de las disposiciones fiscales y aduaneras y, en su caso, ejercer las facultades de comprobación previstas en dichas disposiciones;
- Participar en la negociación de los tratados internacionales que lleve a cabo el Ejecutivo Federal en las materias fiscal y aduanera, así como celebrar acuerdos interinstitucionales en el ámbito de su competencia;
- Proporcionar, bajo el principio de reciprocidad, la asistencia que le soliciten instancias supervisoras y reguladoras de otros países con las cuales se tengan firmados acuerdos o formen parte de convenciones internacionales de las que México sea parte, para lo cual, en ejercicio de sus facultades de vigilancia, podrá recabar respecto de los contribuyentes y terceros con ellos relacionados, la información y documentación que sea objeto de la solicitud.
- Fungir como órgano de consulta del Gobierno Federal en las materias fiscal y aduanera;
- Localizar y listar a los contribuyentes con el objeto de ampliar y mantener actualizado el registro respectivo;
- Allegarse la información necesaria para determinar el origen de los ingresos de los contribuyentes y, en su caso, el cumplimiento correcto de sus obligaciones fiscales.
- Proponer, para aprobación superior, la política de administración tributaria y aduanera, y ejecutar las acciones para su aplicación. Se entenderá como política de administración tributaria y aduanera el conjunto de acciones

dirigidas a recaudar eficientemente las contribuciones federales y los aprovechamientos que la legislación fiscal establece, así como combatir la evasión y elusión fiscales, ampliar la base de contribuyentes y facilitar el cumplimiento voluntario de las obligaciones de los contribuyentes.

- Diseñar, administrar y operar la base de datos para el sistema de información fiscal y aduanera, proporcionando a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público los datos estadísticos suficientes que permitan elaborar de manera completa los informes que en materia de recaudación federal y fiscalización debe rendir el Ejecutivo Federal al Congreso de la Unión.
- Contribuir con datos oportunos, ciertos y verificables al diseño de la política tributaria.
- Emitir las disposiciones de carácter general necesarias para el ejercicio eficaz de sus facultades, así como para la aplicación de las leyes, tratados y disposiciones que con base en ellas se expidan.
- Emitir los marbetes y los precintos que los contribuyentes deban utilizar cuando las leyes fiscales los obliguen, y
- Las demás que sean necesarias para llevar a cabo las previstas en esta Ley, su reglamento interior y demás disposiciones jurídicas aplicables.

Para la consecución de su objeto y el ejercicio de sus atribuciones, el Servicio de Administración Tributaria cuenta con los órganos siguientes:

I. Junta de Gobierno⁷⁰;

⁷⁰ La Junta de Gobierno se integra por el Secretario de Hacienda y Crédito Público y tres consejeros designados por él de entre los empleados superiores de Hacienda. Tres consejeros

II. Jefe, y

III. Las unidades administrativas que establezca su reglamento interior

En general, las facultades de la Junta de Gobierno son de naturaleza administrativa y planificadora de las funciones, programas, proyectos de iniciativas, políticas fiscales y presupuestos del Servicio de Administración Tributaria en relación con la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

Por lo que respecta a las facultades del Jefe del Servicio de Administración Tributaria, sus facultades tiene mella en los gobernados, al representar a dicho órgano desconcentrado en su carácter de autoridad fiscal, dirigiendo, supervisando y coordinando el desarrollo de las actividades de las unidades administrativas de esta entidad. Sus facultades se encuentran listadas en el artículo 14 de la Ley del Servicio de Administración Tributaria, entre las que destacan:

- Administrar y representar legalmente al Servicio de Administración Tributaria.
- Dirigir, supervisar y coordinar las actividades de las unidades del Servicio de Administración Tributaria.

independientes, designados por el Presidente de la República, dos de éstos a propuesta de la Reunión Nacional de Funcionarios Fiscales a que hace referencia la Ley de Coordinación Fiscal.

El Secretario de Hacienda y Crédito Público presidirá la Junta de Gobierno y podrá ser suplido por otro empleado superior de Hacienda que sea distinto de los designados para integrar la Junta de Gobierno.

- Expedir las disposiciones administrativas necesarias para aplicar eficientemente la legislación fiscal y aduanera.
- Fungir como enlace entre el Servicio de Administración Tributaria y las administraciones públicas federal, estatales y municipales, en los asuntos vinculados con la materia fiscal.
- Participar en la negociación de los tratados internacionales que lleve a cabo el Ejecutivo Federal en las materias fiscal y aduanera.

Como se mencionó anteriormente, el Servicio de Administración Tributaria cuenta con unidades administrativas para realizar su tarea elemental, resultaría ocioso transcribir todas (que son mas de noventa) para el objeto de la presente tesis, por lo que, para resultar mas ilustrativo, se plasma el organigrama de la institución, acorde a lo señalado en el artículo 2 del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria:



71

2.3.- Recaudación en el marco de la Coordinación Fiscal.

En primer lugar, procedamos a definir que es el Sistema de Coordinación Fiscal, este en muy breves términos es el conjunto de disposiciones y órganos que regulan la coordinación entre la Federación con las entidades federativas, incluido el Distrito Federal⁷² por lo que respecta a la imposición de contribuciones. como queda establecido en el artículo 1° de la Ley de Coordinación Fiscal, que a la letra establece:

"Artículo 1o.- Esta Ley tiene por objeto coordinar el sistema fiscal de la Federación con los de los Estados, Municipios y Distrito Federal, establecer la

⁷¹ http://www.sat.gob.mx/sitio_internet/informe_tributario/reporte_anual_2005/organigrama.html
Consultado el 15 de marzo de dos mil trece; 23:05 hrs.

⁷² Cfr. óp. cit. HUGO CARRASCO IRIARTE p. 347

participación que corresponda a sus haciendas públicas en los ingresos federales; distribuir entre ellos dichas participaciones; fijar reglas de colaboración administrativa entre las diversas autoridades fiscales; constituir los organismos en materia de coordinación fiscal y dar las bases de su organización y funcionamiento..."

Esta ley, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 27 de diciembre de 1978, entró en vigor hasta el 1° de enero de 1980, creando el Sistema Nacional de Coordinación Fiscal, determinando un sistema de participación en función total de impuestos federales, incluyendo aquellos que se consideran exclusivos de la Federación, operando este mediante convenios que celebran las entidades federativas con la Federación previa aprobación de sus legislaturas.

Cabe mencionar que este sistema de coordinación fiscal, tiene su origen histórico en la necesidad de evitar la doble o múltiple tributación en perjuicio de los gobernados, a causa de la concurrencia de facultades impositivas entre la Federación, estados y municipios, pues el artículo 31, fracción IV de la Carta Magna desde su promulgación, no hace distingo alguno respecto a las facultades de imposición de estos, de tal suerte que los estados podían imponer, a través de leyes locales, tributos concurrentes con los señalados en leyes federales, provocando una situación perjudicial para los gobernados al existir actividades gravadas de manera múltiple, esto acorde a la facultad simultánea de la Federación y los estados de imponer con sus propios criterios las contribuciones que estimen necesarias.

Posteriormente, como señala Dionisio J. Kaye, al quedar reformada en 1942 la fracción XXIX-A del artículo 73 constitucional, en la cual quedaron reservadas exclusivamente para la Federación el establecimiento de contribuciones sobre

comercio exterior, sobre el aprovechamiento y explotación de recursos naturales, sobre instituciones de crédito y sociedades de seguros, sobre servicios públicos concesionados y explotados directamente por la Federación y especiales sobre: energía eléctrica; producción y consumo de tabacos labrados, gasolina y otros productos derivados del petróleo; cerillos y fósforos, aguamiel y productos de su fermentación, explotación forestal, y producción y consumo de cerveza. Se incluyó un último párrafo que dispuso la participación de las entidades federativas en el rendimiento de estas contribuciones especiales, en los términos en que la ley secundaria federal lo determinase y así, adquirió categoría constitucional el sistema de otorgar participaciones en los impuestos federales a estados y municipios.⁷³

De tal suerte nace el Sistema de Participación de las Entidades Federativas en la Recaudación de Impuestos Federales. Así el 1° de enero de 1952 entró en vigor la Ley del Impuesto Federal sobre Ingresos Mercantiles, el cual abarcaba los impuestos estatales y municipales a la industria y el comercio. Esta ley contemplaba en su artículo 15 un sistema de coordinación, en el que las entidades que aceptaran eliminar sus cargas impositivas en este ramo recibirían una participación por la recaudación de este impuesto.⁷⁴ Siendo este el primer ejemplo de la coordinación entre la Federación y las entidades federativas por lo que respecta a la imposición de cargas tributarias a los contribuyentes.

Posteriormente esta práctica se extendería a otras contribuciones federales, inclusive en el Impuesto Sobre la Renta por lo que se refiere a causantes menores, facultando a las entidades federativas

⁷³ op cit. DIONISIO J KAYE p. 73

⁷⁴ ídem

inclusive a determinar cuotas fijas para dichos causantes, obteniéndose con ello que tanto el Congreso de la Unión como las Legislaturas de los estados actuaron con la prudencia necesaria para superponer impuestos sobre la población contribuyente y con esta prudencia ocurrió que estos gravámenes, como los relativos a la propiedad raíz, han venido quedando reservados a los estados y otros como el de la Renta, han sido establecidos únicamente por la Federación.⁷⁵

Conforme al artículo 10 de la Ley de Coordinación Fiscal, las entidades que deseen adherirse al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal para recibir las participaciones que la misma ley establece, deberán celebrar un convenio con la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, esto con la autorización de su legislatura, de esta manera no se violenta la soberanía y libertad de las entidades federativas contemplada en el artículo 115 de la Constitución Política Federal. Por otra parte, las entidades se adhieren íntegramente al Sistema de Coordinación y no solo por algunos impuestos, con la excepción en cuanto a derechos a los cuales podrá no adherirse. En todo caso, si la entidad decide no adherirse, su derecho a percibir la participación correspondiente respecto de los impuestos especiales a que se refiere el artículo 13, fracción XXIX, inciso 5° constitucional⁷⁶, queda salvaguardado.

Acorde con la Ley de Coordinación Fiscal, el Sistema Nacional de Coordinación Fiscal se integra de la siguiente manera:

⁷⁵ ídem

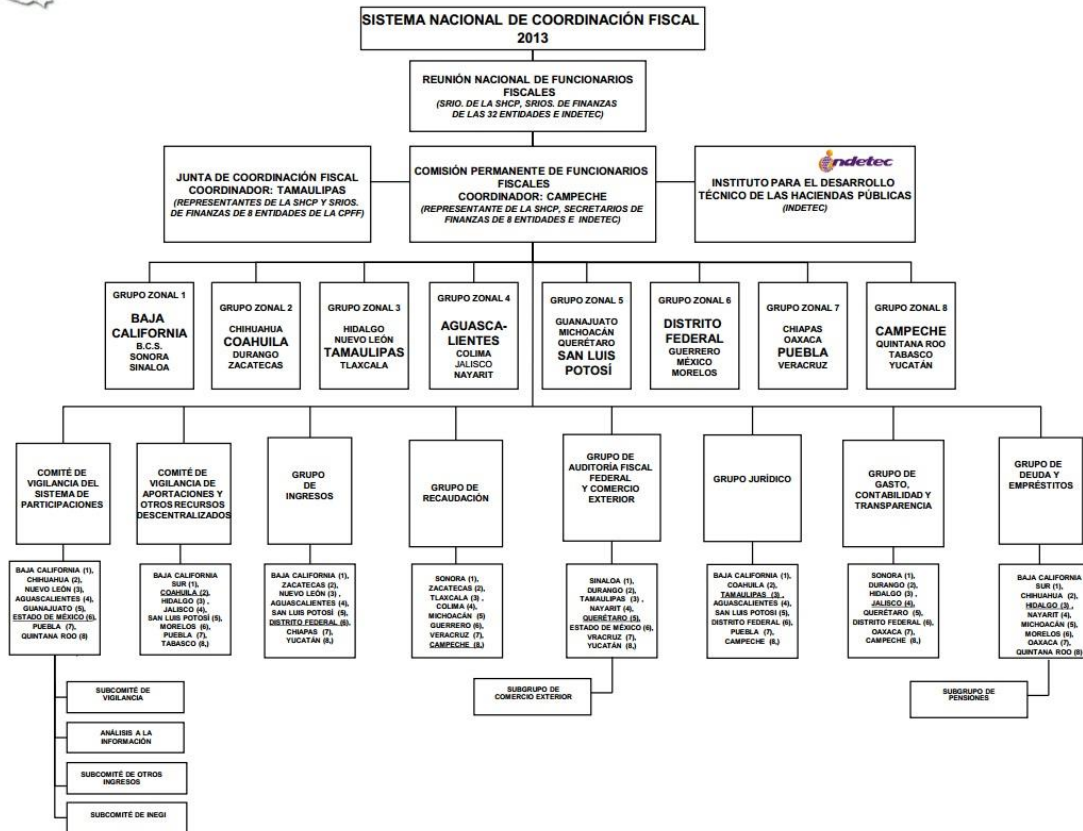
⁷⁶ Cfr. CPEUM "Artículo 73. El Congreso tiene facultad: (...)

XXIX.- Para establecer contribuciones: (...)

5o. Especiales sobre: a) Energía eléctrica; b) Producción y consumo de tabacos labrados; c) Gasolina y otros productos derivados del petróleo; d) Cerillos y fósforos; e) Aguamiel y productos de su fermentación; y "

f) Explotación forestal.

g) Producción y consumo de cerveza.



Los impuestos materia de los convenios de adhesión celebrados son todos muy parecidos, existiendo pequeñas diferencias acorde a la normatividad propia de cada estado, por lo que se suele agregar anexos que regulan cuestiones específicas. En general, los impuestos comprendidos en estos convenios son los siguientes:

- Impuesto Sobre la Renta;
- Impuesto sobre enajenación de vehículos nuevos;
- Impuesto al Valor Agregado;
- Impuesto sobre tabacos labrados, y;
- En general los referentes a productos y servicios (IEPS).

La colaboración que llevan a cabo las entidades en favor de la Federación abarca la determinación y liquidación de créditos fiscales, recaudación, fiscalización y administración. Por otra parte, la Federación se reserva la facultad de formular querellas, declaratoria de perjuicio y solicitar el sobreseimiento de procesos penales; tramitar y resolver los recursos de revocación que presenten los contribuyentes contra las resoluciones que determinen contribuciones; notificar y recaudar el importe de las determinaciones de los impuestos al valor agregado, especial sobre producción y servicios, al activo y sobre la renta; interponer el recurso de revisión fiscal ante tribunales colegiados del poder judicial de la federación; intervenir en los juicios de amparo en que se impugne la constitucionalidad de una ley o reglamento fiscal.⁷⁷

En conclusión, el Sistema Nacional de Coordinación Fiscal, es en esencia un conjunto de reglas y procedimientos, articulados para permitir a las entidades federativas participar en los ingresos federales, según lo convenido entre estas y la Federación. Ahora bien, dado que todas las entidades han celebrado convenios de ésta naturaleza, la Federación posee el control total de los dos impuestos mas representativas en las arcas de la República: El Impuesto Sobre la Renta y el Impuesto al Valor Agregado.

Dado lo anterior, esto permite a los gobernados un esquema contributivo más sencillo (aunque no estemos afirmando que lo sea), al tener que atender únicamente a los lineamientos federales por lo que respecta a éstos impuestos, y no así a un lineamiento para cada entidad federativa o peor aún, a dos lineamientos simultáneamente, lo que se reflejaría en toda la problemática que produce la doble tributación. Atento a lo anterior, este "federalismo fiscal" resulta benéfico para todos los gobernados, e incluso para los estados y sus respectivos municipios, al verse favorecidos por un ingreso garantizado por la Federación.

⁷⁷ CONVENIO DE COLABORACIÓN ADMINISTRATIVA EN MATERIA FISCAL FEDERAL QUE CELEBRA LA SECRETARIA DE HACIENDA Y CREDITO PUBLICO Y EL GOBIERNO DEL ESTADO DE TAMAULIPAS.
http://www.snfc.gob.mx/sinacofi/Legislacion/convenio_colab_admva.aspx

CAPITULO III.- LOS ACTOS ADMINISTRATIVOS

3.1.- Marco referencial.

El día a día social dentro del Estado, conlleva el frecuente contacto de la población gobernada (particulares) y el mismo Estado, a través de todo su aparato burocrático. Pudiendo ser por actos de la administración pública en calidad de gobernante hacia el particular, o bien, como iguales, al celebrar actos de carácter privado. Al respecto, Luis José Béjar Rivera dice: "En términos generales se reconoce la posibilidad de que la Administración Pública celebre actos de derecho privado, y un claro ejemplo de ello son los contratos civiles, donde la administración abandona su tradicional posición de *imperium* y se coloca en un plano de igualdad con el particular"⁷⁸ Resulta sencillo ejemplificar este supuesto; la Administración Pública para realizar sus funciones requiere de bienes inmuebles adaptados para llevar a cabo determinadas labores, digamos oficinas públicas, si carece de un bien que cumpla con estos requisitos en una área geográfica determinada, puede celebrar un contrato de arrendamiento de bien inmueble conforme al Código Civil aplicable a esa zona geográfica, con la calidad de un sujeto de derecho privado cualquiera, en este caso, al presentarse alguna cuestión litigiosa en el transcurso de la relación contractual, la Administración Pública así como su arrendatario, estarán sujetos a los mismos derechos y prerrogativas, plazos y términos que cualquier otro gobernado. No habrá ninguna clase de excepción salvo a caso, la contenida en la Ley de Amparo (texto vigente hasta el 2 de abril de 2013) en su artículo 9⁷⁹ o dada la entrada en vigor de una nueva Ley

⁷⁸ EL ACTO ADMINISTRATIVO Y SU FINALIDAD, Luis José Béjar Rivera, México, ed. Porrúa, 2011, p. 1

⁷⁹ LA "Artículo 9o.- Las personas morales oficiales podrán ocurrir en demanda de amparo, por conducto de los funcionarios o representantes que designen las leyes, cuando el acto o la ley que se reclame afecte los intereses patrimoniales de aquéllas.

Las personas morales oficiales estarán exentas de prestar las garantías que en esta ley se exige a las partes."

de Amparo, el artículo 7⁸⁰ del texto que rige actualmente, que exceptúa a las personas morales oficiales de ofrecer garantía al requerir el amparo y protección de la Justicia Federal.

Para normar este tipo de relaciones (Estado-gobernado, con o sin subordinación), surge el Derecho Administrativo, rama del derecho público que tiene por objeto regular la actividad de la administración pública, encargada de satisfacer las necesidades básicas de la colectividad.⁸¹

Como señala John Henry Merryman, el derecho constitucional y el derecho administrativo forman el contenido básico de lo que se llama derecho público en las jurisdicciones de derecho civil. El derecho constitucional es el derecho que gobierna la organización y operación del estado. El derecho administrativo es el derecho que gobierna la organización y operación de la rama administrativa del gobierno y las relaciones de la administración con la legislatura, la judicatura y el público (gobernados).⁸²

Por su parte, Andrés Serra Rojas define la administración pública como “una organización que forma parte de la actividad del Estado dependiente del Poder Ejecutivo Federal, que se caracteriza por ser un conjunto de órganos centralizados, desconcentrados y por excepción descentralizados, que tiene a su cargo el atender las imprescindibles necesidades públicas, organizadas en servicios administrativos generales o en servicios públicos y comprende toda la actividad estatal”. Y añade “sus órganos deben tener señalada legalmente su competencia en forma expresa y les corresponde llevar a cabo concreta, continua

⁸⁰ LA “Artículo 7o. La Federación, los Estados, el Distrito Federal, los municipios o cualquier persona moral pública podrán solicitar amparo por conducto de los servidores públicos o representantes que señalen las disposiciones aplicables, cuando la norma general, un acto u omisión los afecten en su patrimonio respecto de relaciones jurídicas en las que se encuentren en un plano de igualdad con los particulares. Las personas morales oficiales estarán exentas de prestar las garantías que en esta Ley se exige a las partes.”

⁸¹ Cfr. Voz “Derecho Administrativo”, DICCIONARIO JURIDICO MEXICANO, Instituto de Investigaciones Jurídicas de la Universidad Nacional Autónoma de México, Porrúa, 2005, 1 ed, p. 1112

⁸² Cfr. LA TRADICIÓN JURÍDICA ROMANO-CANÓNICA, John Henry Merryman, 2ª edición, México, Fondo de Cultura Económica, México, 2004, p 248

y espontáneamente, la ejecución de las leyes administrativas que encierran los fines de interés general”⁸³

Para el objeto de la presente tesis, no resultan importantes las relaciones del Estado con los gobernados como iguales, en actos propios del derecho privado; pero si lo son aquellas en que el Estado actúa como autoridad, determinando, creando, modificando o extinguiendo derechos y obligaciones. La autoridad emite a cada momento actos que vulneran la esfera jurídica de los gobernados.

Esto nos lleva al estudio de los actos administrativos, el Diccionario Jurídico Mexicano los define como: “el acto que realiza la autoridad administrativa. Expresa la voluntad de la autoridad administrativa, creando situaciones jurídicas individuales, a través de las cuales se trata de satisfacer las necesidades de la colectividad o la comunidad”. Por otra parte Miguel Acosta Romero lo define de la siguiente manera: “Es la manifestación unilateral de la voluntad de un órgano administrativo competente, encaminada a crear, reconocer, modificar, transmitir, declarar o extinguir derechos u obligaciones”⁸⁴ Pero mejor recurriremos a la definición que nos provee Luis José Béjar Rivera: “la manifestación unilateral de la voluntad de la autoridad administrativa, dirigida a un particular (aunque excepcionalmente se dirige a otro ente público), y que en cumplimiento de sus funciones provoca consecuencias jurídicas para el sujeto y terceros, atendiendo a los fines públicos”⁸⁵

La basta variedad de definiciones impiden unificar un criterio de lo que es el acto administrativo para la doctrina, por lo que recurrimos a adherirnos a una definición que nos satisfaga. Pero ello no impide para definir elementos que deben ser constantes en la definición del acto administrativo, acorde a lo expuesto por Raúl

⁸³ DERECHO ADMINISTRATIVO, Andrés Serra Rojas, 14ª edición, México, Porrúa, 1997, p. 995

⁸⁴ TEORÍA GENERAL DEL DERECHO ADMINISTRATIVO, PRIMER CURSO, Miguel Acosta romero, 12ª ed., México, Porrúa, 1995, p.143

⁸⁵ óp. cit. Luis José Béjar Rivera p. 6

Bocanegra Sierra⁸⁶, todo acto administrativo debe tener las siguientes características:

- Tener un carácter regulador. Refiriéndose a que el mismo debe obligar al sujeto pasivo a dar cumplimiento en los términos y alcances contenidos en el.
- Debe producir efectos externos. El acto tiene efectos mas allá de la Administración Pública, no es un mero acto de tramite si no que trasciende.
- Debe emanar de la Administración Pública. Es necesario que el mismo sea generado, ejecutado, materializado por una autoridad.
- Deben dictarse en el ejercicio de una potestad conferida por el Derecho Administrativo. Pues, por ejemplo, un acto derivado del derecho penal no tendría esta característica.
- Debe ser consecuencia del ejercicio de una potestad administrativa. Pues se pretende reforzar el concepto del acto administrativo como un hecho de aplicación del Derecho, no uno de su creación.

3.2.- Formalidades del acto de autoridad

Un acto de autoridad, son todos aquellos actos que ejecutan las autoridades actuando en forma individualizada, por medio de facultades decisorias y el uso de la fuerza pública, y que con base en disposiciones legales o de facto pretenden imponer obligaciones, modificar las existentes o limitar los derechos de los particulares.⁸⁷

⁸⁶ Cfr. ibídem p. 7

⁸⁷ Cfr. Voz "Acto de autoridad", DICCIONARIO JURIDICO MEXICANO, Instituto de Investigaciones Jurídicas de la Universidad Nacional Autónoma de México, Porrúa, 2005, 1 ed, p. 97

Para poder tener presentes las formalidades que deben contener los actos de autoridad, recurriremos al artículo 16 constitucional y a dos tesis del Poder Judicial:

"Artículo 16. Nadie puede ser molestado en su persona, familia, domicilio, papeles o posesiones, sino en virtud de mandamiento escrito de la autoridad competente, que funde y motive la causa legal del procedimiento. (...)"

"Localización: Quinta Época, Segunda Sala, Semanario Judicial de la Federación, Tomo XCVIII, p. 1945, aislada, Administrativa. Registro: 320353,

ACTOS DE AUTORIDAD.

Por actos de autoridad sólo deben entenderse los que realiza un órgano del Estado, en el ejercicio de sus atribuciones propias de orden público y que, por lo tanto, están revestidos de imperio y obligatoriedad; y no aquellos que derivan de una relación contractual, como sucede en el caso en que un servicio público está encomendado al Estado, pues tal relación contractual, de obligar al Estado, no deriva de una intervención del mismo en el ejercicio de sus atribuciones propias de orden público, sino de las que corresponden como persona moral de derecho privado, frente a los particulares."

"Localización: Novena Época, Tribunales Colegiados de Circuito, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XXIII, Enero de 2006, p. 2328, aislada, Administrativa. Registro IUS: 176377

AUTORIDAD PARA EFECTOS DEL JUICIO DE AMPARO. NO LO SON LOS SERVIDORES PÚBLICOS DE LA DIRECCIÓN DE ECOLOGÍA Y PROTECCIÓN DEL MUNICIPIO DE CIUDAD

JUÁREZ, CHIHUAHUA, CUANDO EL ACTO QUE SE LES RECLAMA NO ES PRIVATIVO O DE MOLESTIA, AL DERIVAR DE UN CONTRATO ADMINISTRATIVO.

La circunstancia de que las autoridades responsables (servidores públicos de la Dirección de Ecología y Protección del Municipio de Ciudad Juárez, Chihuahua) pretendan privar al quejoso de los derechos para establecer y operar un centro de verificación ecológico vehicular argumentando la falta de convenio administrativo vigente, no puede considerarse como un acto de autoridad para los efectos del juicio de amparo, por no gozar de las características de coercitividad, unilateralidad e imperatividad necesarias para ese efecto, pues aunque el agraviado posea autorización expedida por autoridad competente para desarrollar la actividad mencionada, no debe soslayarse que la misma se otorgó a través de un contrato administrativo en el que la autoridad municipal intervino como parte contratante, en un plano de coordinación, y no de supra a subordinación, de tal manera que la acción desplegada por los entes de gobierno no requiere de la observancia de los artículos 14 y 16 constitucionales, al no tratarse de actos privativos o de molestia, sino de cuestiones derivadas de dicho contrato."

En primer lugar el acto de autoridad, como su nombre lo indica, debe provenir de una autoridad, debemos tener presente que "autoridad no es todo empleado o funcionario del Estado; para ser autoridad se necesita tener poder de decisión y poder de ejecución, de hacer ejecutar por medio de fuerza pública las propias o las ajenas decisiones"⁸⁸. Al respecto el maestro Gabino Fraga dice que no siempre se reúnen en un funcionario los atributos de poder de decisión y de poder de ejecución y que a veces estos atributos se presentan separados, por ejemplo, el

⁸⁸ GARANTIA Y AMPARO, Vicente Peniche López, México, Suprema Corte de Justicia de la Nación, 2008, p. 238

inspector de policía, el jefe de la policía judicial, son autoridades, pero no tienen el poder de decisión y solo tienen el poder de ejecución; en cambio, hay funcionarios que poseen únicamente el poder de decisión y no el de ejecución.⁸⁹ Además, esta debe ser competente para emitir dicho acto conforme a la legislación aplicable.

Referente a las autoridades que deciden y ejecutan, ordenadoras y ejecutoras, sirve de apoyo la siguiente jurisprudencia que dada su extensión, iremos comentando:

“Novena Época, Registro: 167306, Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito
Jurisprudencia, Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta
Tomo: XXIX, Mayo de 2009, Materia(s): Común, Tesis: I.3o.C. J/58, Página: 887

AUTORIDAD ORDENADORA Y EJECUTORA PARA EFECTOS DEL AMPARO DIRECTO.

La fracción II del artículo 5o. de la Ley de Amparo, contempla como parte en el juicio de garantías a la autoridad responsable, sin precisar sobre la naturaleza de ordenadora o ejecutora que ésta puede tener en virtud de su vinculación con el acto reclamado, por ello es menester atender a la etimología de la palabra autoridad "auctoritas" que en su origen excluía totalmente la idea de poder y de fuerza, propias de los vocablos latinos "potestas" e "imperium". Así, para los fines de la materia de amparo, es evidente que la palabra autoridad tiene el matiz de poder o fuerza consubstancial tanto a entidades como a funcionarios para hacer cumplir sus determinaciones...”

⁸⁹ Cfr. ídem

Al respecto, debemos reiterar que en el texto de la Ley vigente hasta el 2 de abril de 2013, no se hacía distingo alguno entre autoridades ordenadoras y ejecutoras, de igual manera, en el texto que rige actualmente, se señala en el artículo 2, fracción II que tiene carácter de autoridad responsable con independencia de su naturaleza formal, la que dicta, ordena, ejecuta o trata de ejecutar el acto que crea, modifica o extingue situaciones jurídicas en forma unilateral y obligatoria; u omite el acto que de realizarse crearía, modificaría o extinguiría dichas situaciones jurídicas. Así, podemos apreciar que en el texto actual, se unifica el criterio de autoridad responsable de lo que es una autoridad responsable, independientemente de que sea ordenadora o ejecutora.

“...La autoridad en nuestros días se entiende como el órgano del Estado investido de facultades de decisión o de ejecución que dicta, promulga, publica, ordena, ejecuta o trata de ejecutar la ley o el acto reclamado, como violatorio de garantías o del sistema de distribución de competencias entre la Federación y los Estados, que está obligada a rendir el informe justificado correspondiente y a quien corresponde defender la constitucionalidad de dicha ley o acto...”

Como podemos apreciar, ante las trascendentales reformas al sistema jurídico mexicano, es necesario ajustar algunos criterios de los señalados en esta jurisprudencia, como es que ahora no solo se deben ponderar las violaciones que cometan las autoridades a las garantías de los individuos, sino que además se debe tomar en cuenta los derechos humanos de los mismos, contenidos en el primer capítulo de la Carta Magna y en los Tratados Internacionales de que México sea parte, en los alcances señalados al adherirse a estos.

“...Hasta mil novecientos noventa y siete, en el sistema jurídico mexicano se sostuvo que el concepto de autoridad para efectos del amparo comprendía a todas aquellas personas que disponían de la fuerza pública, en virtud de circunstancias legales o de hecho y que, por lo mismo, estaban en posibilidad material de obrar como individuos que ejercieran actos públicos, por el hecho de ser pública la fuerza de que disponían; este criterio fue interrumpido por la Suprema Corte de Justicia de la Nación, para ahora establecer que en cada caso se debe analizar si se satisfacen o no los presupuestos para determinar cuándo una autoridad puede ser considerada o no, como autoridad responsable para efectos del amparo, porque con independencia de que pueda ejercer la fuerza pública de manera directa o por conducto de otras autoridades, como órgano de Estado perteneciente a la administración pública centralizada o paraestatal, ejerce facultades decisorias que le están atribuidas en la ley, de manera unilateral, a través de los cuales crea, modifica o extingue situaciones jurídicas que afectan la esfera de los gobernados...”

Resulta interesante observar el hecho de que hasta 1997, como lo señala el texto en cita, se consideraba como autoridad responsable a quienes disponían de la fuerza pública para hacer cumplir sus determinaciones, en virtud de circunstancias legales o de hecho, y que por ello estaban en la capacidad de obrar como individuos que ejercieran actos públicos. Hoy en día, catorce años después de abandonar dicho criterio, la nueva Ley de Amparo retoma dicho criterio y, en su artículo 5, fracción II, segundo párrafo, establece que se podrá, incluso, considerar como autoridad responsable a aquellos particulares que realicen actos equivalentes a los

de autoridad, cuando afecten derechos en los términos de una autoridad responsable y sus funciones estén determinadas en una norma general.

“...Así, las características distintivas que debe tener una autoridad a fin de ser considerada como tal para los efectos del amparo, son: 1) La existencia de un ente de hecho o de derecho que establece una relación de supra a subordinación con un particular; 2) Que esa relación tenga su nacimiento en la ley, lo que dota al ente de una facultad administrativa, cuyo ejercicio es irrenunciable, al ser de naturaleza pública la fuente de esa potestad; 3) Que con motivo de esa relación emita actos unilaterales a través de los cuales cree, modifique o extinga por sí o ante sí, situaciones jurídicas que afecten la esfera legal del particular; y 4) Que para emitir esos actos no requiera acudir a los órganos judiciales ni precise del consenso de la voluntad del afectado. Como puede observarse, estas características no restringen el concepto de autoridad a aquellos organismos que forman parte de la administración pública en sus distintos órdenes (federal, estatal o municipal); se trata de cualquier ente público, en donde se incluyen organismos centralizados, paraestatales, autónomos, cualquiera que sea su denominación. También puede observarse que no siempre los entes que conforman directamente la administración pública serán autoridad para los efectos del amparo ya que para determinar la calidad de autoridad responsable es indispensable analizar las características particulares de aquel a quien se le imputa el acto reclamado y la naturaleza de éste...”

Respecto a lo anterior, resulta de gran ayuda el listado de características que debe tener una autoridad, pero reiteramos que el marco legal de los

que puede ser una autoridad responsable, para efectos del juicio de amparo se ha ampliado enormemente dadas las reformas de 6 y 10 de junio de 2011 a la Constitución Federal y la Ley de amparo publicada el 2 de abril de 2013.

“...No todo acto, aun emitido por una autoridad, puede ser considerado como acto de autoridad para los efectos del juicio de amparo, porque los titulares de organismos públicos realizan cotidianamente acciones que pueden afectar a un particular, sin generar necesariamente una relación de supra a subordinación...”

Lo anterior no es del todo cierto ante el nuevo panorama legal que impera en el país, esto ya que las reformas constitucionales de 2011, al establecer en el texto legal los derechos de tercera generación, aumentó el rango de lo que se puede considerar como afectación para efectos del juicio de amparo. Actualmente los justiciables pueden alegar no solo la afectación a su interés jurídico, lo que volvía personalísimas las actuaciones de las autoridades responsables, sino también pueden combatir aquellos actos que afecten su interés legítimo y para dotarlos de un instrumento protector, el legislador instauró en el texto constitucional las acciones colectivas.

“...Luego, dado que la ley de la materia no establece algún concepto de autoridad responsable ordenadora, se recurre a las raíces etimológicas de la palabra ordenadora, la que proviene del latín "ordinator-ordinatoris", es el que pone orden, el que ordena, el que arregla; es un derivado del verbo "ordinare", ordenar, poner en regla, regular; el sufijo "-dor", indica al sujeto o agente que realiza la acción del verbo; así, para los efectos del amparo la autoridad ordenadora será el órgano del Estado

investido de facultades de decisión que expide la ley o dicta una orden o mandato que se estima violatorio de garantías o del sistema de distribución de competencias entre la Federación y los Estados y sobre el cual está obligado a rendir un informe previo o justificado, dentro del plazo legal, en el que expresará si son o no ciertos los actos que se le imputan. Esto es, se trata de aquella autoridad del Estado que por razón de su jerarquía tiene la facultad para emitir un mandato o una orden que debe cumplirse por la autoridad subalterna y en contra de un gobernado. Por otra parte, la ley de la materia tampoco proporciona el concepto de autoridad ejecutora para los efectos del amparo, por lo que se recurre al origen de la palabra ejecutora, que proviene del latín "exsecutio-exsecutionis", acabamiento, ejecución, cumplimiento [en especial de una sentencia], ya constatado en español hacia el año mil cuatrocientos treinta y ocho; este vocablo se compone de la preposición latina "ex", que indica origen, procedencia; también puede usarse como un refuerzo que añade idea de intensidad; y el verbo "sequor", seguir; el verbo "exsequor" significa seguir hasta el final, seguir sin descanso, acabar, terminar totalmente una tarea. Así, la autoridad ejecutora es aquella que cuenta con autoridad propia para cumplir algo, ir hasta el final; luego, para los efectos del amparo, será la que ejecuta o trata de ejecutar la ley o el acto reclamado, es decir, aquella que lleva a cabo el mandato legal o la orden de la autoridad responsable ordenadora o decisoria, hasta sus últimas consecuencias porque es la que tiene el carácter de subalterna que ejecuta o trata de ejecutar o ya ejecutó el acto reclamado dictado por la autoridad ordenadora, ya que conforme a las facultades y obligaciones que la ley le confiere le corresponde el cumplimiento de la sentencia, esto es, la actuación inmediata

tendente a acatar el fallo definitivo acorde a las consideraciones y resolutive que contenga. Por ello, cuando la autoridad señalada en la demanda de amparo directo no es el órgano jurisdiccional que emitió la sentencia definitiva, laudo o resolución que puso fin a juicio, sólo puede considerársele autoridad responsable si tiene el carácter de ejecutora formal y material del acto que se reclame de acuerdo con la ley o con los términos del acto ordenador. Si una autoridad es señalada como responsable y no tiene conforme a la ley funciones de ejecutora formal y material y los actos que se le atribuyen no están ordenados en el mandato del órgano jurisdiccional que dictó la sentencia definitiva, laudo o resolución que puso fin a juicio, debe considerarse que no obró en cumplimiento de éste, sino que lo hizo de propia autoridad; de ahí que no tenga el carácter de autoridad responsable ejecutora, para los efectos del juicio de amparo directo.”

Como podemos apreciar, el resto de la tesis que se viene comentando hace una excelente distinción entre lo que es una autoridad ordenadora y una ejecutora, lo que es de gran ayuda para aclarar el terreno de las partes en el juicio de amparo.

En segundo lugar, debe estar debidamente fundado y motivado, citando específicamente los numerales, fracciones e incisos con que esta sosteniendo jurídicamente el acto que está emitiendo la autoridad. Esto es, no basta con citar a grandes rasgos la normatividad, la especificidad al fundar y motivar es elemental, pues de lo contrario se pudiera caer en el absurdo que las autoridades citen una ley en general, dejando a los gobernados en un estado de indefensión al no estar obligados a ser peritos en la materia y saber contra que defenderse.

Al fundar y motivar debidamente, la autoridad reviste su acto de *imperium*, pues el mismo se ejecuta conforme a Derecho, adquiriendo de esta manera los requisitos

del ejercicio del poder, pues al ser un acto que emana del Derecho Público, este tiene naturaleza unilateral, imperativa y coercitiva.

Por último, este acto debe de constar en un mandamiento escrito, no solo por la razón de que medie un soporte físico para el gobernado, lo cual es muy importante, pues con él se puede evaluar el alcance excesivo en la ejecución del acto de autoridad. Sino también esto es en beneficio de las mismas autoridades, por ejemplo, generalmente el que ejecuta una molestia no es quien la dicta, casi siempre hay una autoridad más alta que se dirige a la inferior: un juez dicta una orden de aprehensión pero no la ejecuta, quien la ejecuta es el jefe de la policía judicial. Estas son autoridades de ejecución material que necesitan cubrirse para sus responsabilidades.⁹⁰

3.3.- Formalidades del acto administrativo.

Los doctrinarios hacen un abundante (y no consistente) listado de los elementos que debe reunir un acto administrativo, claro está, para encontrarse dentro del marco de legalidad.

Así, José Roldán Xopa se refiere a:

- a) elementos de valides atribuibles a los sujetos;
- b) elementos atribuibles a la causa del acto;
- c) elementos atribuibles a la finalidad:
- d) elementos atribuibles al acto.

Para Alfonso Nava Negrete, los elementos esenciales del acto administrativo son:

- a) sujeto;
- b) voluntad;

⁹⁰Cfr. ibídem p.246

- c) objeto;
- d) motivo y fin;
- e) elementos de validez atribuibles al procedimiento.

Por su parte, Miguel Acosta Romero distingue únicamente como elementos del acto administrativo los siguientes:

- a) sujetos,
- b) manifestación externa de la voluntad,
- c) objeto, y
- d) forma.

Alberto Pérez Dayán hace una primera clasificación en elementos esenciales y elementos accidentales del acto administrativo. Dentro de los primeros contempla:

- a) órgano competente,
- b) voluntad administrativa,
- c) motivo o causa,
- d) contenido u objeto,
- e) finalidad, y
- f) forma.

En los elementos accidentales, distingue tres:

- a) mérito u oportunidad,
- b) plazo o término y,
- c) cláusulas de reserva.

La Ley Federal de Procedimiento Administrativo, aplicable supletoriamente a todas las leyes administrativas⁹¹ señala los siguientes requisitos para que un acto administrativo se repute de legal:

“Artículo 3.- Son elementos y requisitos del acto administrativo:

I. Ser expedido por órgano competente, a través de servidor público, y en caso de que dicho órgano fuere colegiado, reúna las formalidades de la ley o decreto para emitirlo;

II. Tener objeto que pueda ser materia del mismo; determinado o determinable; preciso en cuanto a las circunstancias de tiempo y lugar, y previsto por la ley;

III. Cumplir con la finalidad de interés público regulado por las normas en que se concreta, sin que puedan perseguirse otros fines distintos;

IV. Hacer constar por escrito y con la firma autógrafa de la autoridad que lo expida, salvo en aquellos casos en que la ley autorice otra forma de expedición;

V. Estar fundado y motivado;

VI.- (Se deroga)

VII. Ser expedido sujetándose a las disposiciones relativas al procedimiento administrativo previstas en esta Ley;

VIII. Ser expedido sin que medie error sobre el objeto, causa o motivo, o sobre el fin del acto;

IX. Ser expedido sin que medie dolo o violencia en su emisión;

X. Mencionar el órgano del cual emana;

XI.- (Se deroga)

XII. Ser expedido sin que medie error respecto a la referencia específica de identificación del

⁹¹ LFPA "Artículo 2.- Esta Ley, salvo por lo que toca al título tercero A, se aplicará supletoriamente a las diversas leyes administrativas. El Código Federal de Procedimientos Civiles se aplicará, a su vez, supletoriamente a esta Ley, en lo conducente."

- expediente, documentos o nombre completo de las personas;
- XIII.** Ser expedido señalando lugar y fecha de emisión;
- XIV.** Tratándose de actos administrativos deban notificarse deberá hacerse mención de la oficina en que se encuentra y puede ser consultado el expediente respectivo;
- XV.** Tratándose de actos administrativos recurribles deberá hacerse mención de los recursos que procedan, y
- XVI.** Ser expedido decidiendo expresamente todos los puntos propuestos por las partes o establecidos por la ley.

Como podemos ver, el artículo en cita dota de gran certeza jurídica a los gobernados que se puedan ver afectados por un acto proveniente de alguna autoridad federal. De esta manera, con apoyo de los numerales 14 y 16 Constitucionales, se les garantiza que los actos administrativos que vulneren su esfera jurídica se encontrarán debidamente regulados y limitados a un marco legal que impide actos tiránicos o nepóticos por parte de las autoridades.

Artículo 4.- Los actos administrativos de carácter general, tales como reglamentos, decretos, acuerdos, normas oficiales mexicanas, circulares y formatos, así como los lineamientos, criterios, metodologías, instructivos, directivas, reglas, manuales, disposiciones que tengan por objeto establecer obligaciones específicas cuando no existan condiciones de competencia y cualesquiera de naturaleza análoga a los actos anteriores, que expidan las dependencias y organismos descentralizados de la administración pública federal, deberán publicarse en el **Diario Oficial de la Federación** para que produzcan efectos jurídicos.”

Con el texto anterior, se ordena la publicidad que requiere cualquier norma para no vulnerar los intereses de los particulares.

Sintetizando, los actos administrativos deben reunir: sujeto, voluntad, objeto, motivo, fin y forma.⁹²

- Sujeto. Debe ser expedido por órgano competente a través de un servidor público y, en caso de que dicho órgano fuere colegiado, debe reunir las formalidades de ley o decreto para emitirlo.
- Voluntad. Debe ser expedido libre de error respecto a la identificación de expediente, documentos o nombre completo de la persona y sin que medie dolo o violencia.
- Objeto. Debe tener por objeto uno que pueda ser materia del acto; determinado o determinable; preciso en cuanto a las circunstancias de tiempo y lugar; y previsto en la ley
- Motivo. El acto debe estar fundado y motivado, expresando el específicamente la normatividad aplicable con que sostiene jurídicamente el acto administrativo y las razones, motivos o circunstancias que ha llevado a la autoridad a emitir ese acto.
- Fin. Debe cumplir con la finalidad de interés público
- Forma. Debe constar por escrito y con la firma autógrafa de la autoridad que lo emite.

De la forma, por escrito y con firma autógrafa, se deriva implícitamente un requisito esencial de cualquier acto administrativo: la notificación, la cual es el acto por el que la Administración Pública hace saber, en forma fehaciente y formal, a aquellos a quienes va dirigido un acto administrativo, éste y sus efectos⁹³. Los efectos de la notificación son los siguientes:

- Que el particular tenga conocimiento del acto administrativo que lo está vulnerando en su esfera de derechos.

⁹² Cfr. op cit MANUAL DEL JUSTICIABLE p21

⁹³ Cfr. DERECHO ADMINISTRATIVO MEXICANO, Juan Ramírez María, 1a edición, Editorial Porrúa, México, 2009, p. 420.

- Es el punto de partida cronológico para el cumplimiento de derechos y obligaciones que fija el acto administrativo.
- En relación directa con el anterior, es el punto de partida para hacer valer cualquier medio de impugnación.

Por último, cabe mencionar que los actos administrativos se extinguen por diversas causas, estas han quedado claramente señaladas en la legislación, así nos atenemos a lo dispuesto en el artículo 11 de la Ley Federal de Procedimiento Administrativo, que a la letra establece:

"Artículo 11.- El acto administrativo de carácter individual se extingue de pleno derecho, por las siguientes causas:

I. Cumplimiento de su finalidad;

II. Expiración del plazo;

III. Cuando la formación del acto administrativo esté sujeto a una condición o término suspensivo y éste no se realiza dentro del plazo señalado en el propio acto;

IV. Acaecimiento de una condición resolutoria;

V. Renuncia del interesado, cuando el acto hubiere sido dictado en exclusivo beneficio de éste y no sea en perjuicio del interés público; y

VI. Por revocación, cuando así lo exija el interés público, de acuerdo con la ley de la materia. "

Este artículo, como se aprecia, regula las hipótesis que se podrán invocar en la práctica forense para estimar que ha dejado de causar efectos un acto administrativo.

3.4.- Actos Ilegales

Para definir un acto ilegal, podemos recurrir al Código Civil Federal, que en su artículo 1830, define a los mismos de la siguiente manera:

" Artículo 1830.- Es ilícito el hecho que es contrario a las leyes de orden público o a las buenas costumbres. "

Atendiendo a este criterio, podríamos definir que cualquier acto que no se apegue al orden público, lo que es incluyente del Derecho Administrativo, que es una rama del Derecho Público, es un acto ilegal. Para el objeto que nos atañe, las buenas costumbres no se ven violentadas por los actos de autoridad por lo regular.

Principalmente lo que nos refiere esto, es el cumplimiento de la garantía de legalidad contenida en el artículo 14 de nuestro Máximo Ordenamiento, que nos refiere que una autoridad no puede realizar un acto concreto o dictar una resolución, sino fundándose en una ley anterior:

" Artículo 14. A ninguna ley se dará efecto retroactivo en perjuicio de persona alguna.

Nadie podrá ser privado de la libertad o de sus propiedades, posesiones o derechos, sino mediante juicio seguido ante los tribunales previamente establecidos, en el que se cumplan las formalidades esenciales del

procedimiento y conforme a las Leyes expedidas con anterioridad al hecho. (...)"

Lo anterior, aunado a lo dispuesto en el artículo 16 constitucional, nos lleva al hecho de que la autoridad debe acatar plenamente las disposiciones normativas que la rigen y estructuran sus actos, so pena de que sus actos se tachen de ilegales, no en el concepto delictivo de la materia penal, en la materia administrativa este acto deviene nulo lisa y llanamente.

3.5.- Impugnación por la ilegalidad de los actos de autoridad.

Como ya se ha mencionado, al no adherirse completamente a lo dispuesto en la normatividad aplicable la autoridad al emitir sus actos, estos son ilegales y por tanto nulos pero, para que se considere la nulidad del acto, se debe demandar la misma (pues estos se reputan de legales), ya sea ante la misma autoridad que la emite, procurando hacerle notar a la autoridad la irregularidad cometida o, promoviendo un juicio de nulidad ante el Tribunal de lo Contencioso Administrativo competente, el cual va a dirimir el conflicto y en caso de que el particular acredite su pretensión, declarará la nulidad del acto impugnado.

Es necesario combatir un acto administrativo que se considere ilegal, pues conforme a la Ley Federal de Procedimiento Administrativo, estos son válidos e tanto no se declare lo contrario por una autoridad administrativa o jurisdiccional. El fundamento de esta afirmación es el artículo 8 de la citada ley, mismo que se transcribe:

" Artículo 8.- El acto administrativo será válido hasta en tanto su invalidez no haya sido declarada por autoridad administrativa o jurisdiccional, según sea el caso"

3.5.1.- El recurso administrativo.

El recurso, es el medio de impugnación que se interpone contra una resolución pronunciada en un proceso ya iniciado, generalmente ante un juzgador de mayor jerarquía y de manera excepcional ante el mismo juzgador, con el objeto de que dicha resolución sea revocada, modificada o anulada. En sentido general, es acudir ante un juez o autoridad, con alguna demanda o petición, para que sea resuelta; es también acogerse al favor de alguien o emplear medios no comunes para el logro de una finalidad.⁹⁴ Por tanto, recurrir es entablar un recurso contra alguna resolución, significando la expresión recurso, (derivada del latín recursus) la acción o efecto de recurrir, o más precisamente la acción por medio de la cual se reclaman las resoluciones dictadas por la autoridad⁹⁵.

Entonces, el recurso es el medio que la ley concede a las partes para obtener que una resolución o sentencia judicial sea modificada o dejada sin efecto. El fundamento del recurso reposa sobre la idea o aspiración de justicia, que hace que el principio de inmutabilidad de la cosa juzgada ceda ante la posibilidad de una sentencia injusta, contraria a Derecho.⁹⁶

En materia administrativa, un recurso es un medio de defensa que tienen los particulares cuando sus esfera jurídica es afectada por una autoridad administrativa, para que la misma autoridad o un superior jerárquico de esta, revise el acto administrativo combatido para que lo modifique, anule o revoque. Es un medio en la propia Administración Pública de carácter eminentemente administrativo y no de naturaleza jurisdiccional, sin la intervención de autoridades judiciales o de controles legislativos, la razón de ser de este es la idea de falibilidad humana inmersa en cualquier acto y actividad del hombre.

⁹⁴ Cfr. MEDIOS DE DEFENSA EN MATERIA ADMINISTRATIVA Y FISCAL, Gabino Eduardo Castrejon García, 1a. edición, Cárdenas editor y distribuidor, México, 2002, p. 223.

⁹⁵ Cfr. idem

⁹⁶ Cfr. ibídem p. 224

Los elementos esenciales del recurso administrativo⁹⁷ son los siguientes:

- Una resolución administrativa a combatir
- Esta resolución debe afectar o lesionar un interés o derecho del particular
- Se interpone ante la misma autoridad administrativa o su superior jerárquico
- Tiene un plazo de interposición
- Tiene requisitos de forma para proteger el interés general expresos en la ley
- Tiene un procedimiento contenido en ley
- Obliga a la autoridad administrativa a dictar una nueva resolución que revoque o confirme el acto administrativo⁹⁸ cuando no se haya desechado por improcedente el recurso.

⁹⁷ Cfr. ibídem p. 232

⁹⁸ Acorde a la legislación aplicable, ante el silencio administrativo, se tendrá por entendida la negativa ficta, que es la presunción legal de que la decisión de la autoridad ha sido en sentido negativo a lo solicitado, a partir del momento en que se puede presumir, el particular puede ejercer las acciones que tenga a su favor conforme a derecho.

LFPA " Artículo 17.- Salvo que en otra disposición legal o administrativa de carácter general se establezca otro plazo, no podrá exceder de tres meses el tiempo para que la dependencia u organismo descentralizado resuelva lo que corresponda. Transcurrido el plazo aplicable, se entenderán las resoluciones en sentido negativo al promovente, a menos que en otra disposición legal o administrativa de carácter general se prevea lo contrario. A petición del interesado, se deberá expedir constancia de tal circunstancia dentro de los dos días hábiles siguientes a la presentación de la solicitud respectiva ante quien deba resolver; igual constancia deberá expedirse cuando otras disposiciones prevean que transcurrido el plazo aplicable la resolución deba entenderse en sentido positivo."

CFF " Artículo 131.- La autoridad deberá dictar resolución y notificarla en un término que no excederá de tres meses contados a partir de la fecha de interposición del recurso. El silencio de la autoridad significará que se ha confirmado el acto impugnado.

El recurrente podrá decidir esperar la resolución expresa o impugnar en cualquier tiempo la presunta confirmación del acto impugnado.

La autoridad fiscal contará con un plazo de cinco meses contados a partir de la fecha de la interposición del recurso para resolverlo, en el caso de que el recurrente ejerza el derecho previsto en el último párrafo del artículo 123 de este Código. "

CFF" Artículo 123.- El promovente deberá acompañar al escrito en que se interponga el recurso: (...) Sin perjuicio de lo dispuesto en el párrafo anterior, a más tardar dentro del mes siguiente a la fecha de presentación del recurso, el recurrente podrá anunciar que exhibirá pruebas adicionales a las ya presentadas, en términos de lo previsto en el tercer párrafo del artículo 130 de este Código."

Como señala Gabino Eduardo Castrejon García⁹⁹, los principales recursos administrativos de nuestras leyes administrativas son:

- Recursos ordinarios. Que pueden interponerse en lo general, contra cualquier acto o motivo ante la misma autoridad que dicto la resolución que agravia al particular. Estos recursos agotan la vía administrativa y abren el procedimiento judicial o el proceso contencioso-administrativo. A ellos hacen referencia los artículos 104, fracción III¹⁰⁰ y 107, fracción IV¹⁰¹, de la Constitución. Tal es el caso de la reconsideración, revocación, reposición, oposición o reclamación.
- Recursos de alzada. Que pueden interponerse ante el superior jerárquico de la autoridad que dicto la resolución que agravia al particular, pero no agotan la vía administrativa. Se le llama también recurso de revisión jerárquica.
- Recursos especiales. Que pueden interponerse ante un organismo administrativo especial o distinto de los organismos que han dictado la resolución y pueden afectar o no la vía administrativa. Tal es el caso del recurso de inconformidad, en nuestra legislación este es ante entidades

⁹⁹Cfr. óp. cit, GABINO EDUARDO CASTREJON GARCIA p. 235

¹⁰⁰CPEUM " Artículo 104. Los Tribunales de la Federación conocerán: (...)

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

¹⁰¹CPEUM " Artículo 107. Las controversias de que habla el artículo 103 de esta Constitución, con excepción de aquellas en materia electoral, se sujetarán a los procedimientos que determine la ley reglamentaria, de acuerdo con las bases siguientes: (...)

IV. En materia administrativa el amparo procede, además, contra actos u omisiones que provengan de autoridades distintas de los tribunales judiciales, administrativos o del trabajo, y que causen agravio no reparable mediante algún medio de defensa legal. Será necesario agotar estos medios de defensa siempre que conforme a las mismas leyes se suspendan los efectos de dichos actos de oficio o mediante la interposición del juicio, recurso o medio de defensa legal que haga valer el agraviado, con los mismos alcances que los que prevé la ley reglamentaria y sin exigir mayores requisitos que los que la misma consigna para conceder la suspensión definitiva, ni plazo mayor que el que establece para el otorgamiento de la suspensión provisional, independientemente de que el acto en sí mismo considerado sea o no susceptible de ser suspendido de acuerdo con dicha ley(...)"

parafiscales como el Instituto Mexicano del Seguro Social e Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda de los Trabajadores.

En cuanto al recurso de reconsideración, es dable señalar que se da frente a los actos que agotan la vía administrativa, este recurso es un derecho que tiene el particular agraviado, para solicitar que la autoridad modifique o reconsidere su resolución. Un ejemplo en nuestra legislación es el contenido en el artículo 39 de la Ley Federal de Competencia Económica¹⁰²

El recurso de revocación (revocatio, nuevo llamamiento)¹⁰³, el cual tiene por objeto dejar sin efectos un acto jurídico lo encontramos regulado en el Código Fiscal de la Federación, en los artículos 116¹⁰⁴, 117, 120 a 128.

¹⁰² LFCE " Artículo 39. Contra las resoluciones dictadas por la Comisión con fundamento en esta Ley, se podrá interponer, ante la propia Comisión, recurso de reconsideración, dentro del plazo de treinta días siguientes a la fecha de su notificación.

El recurso de reconsideración tiene por objeto revocar, modificar o confirmar la resolución reclamada y los fallos que se dicten contendrán la fijación del acto impugnado, los fundamentos legales en que se apoye y los puntos de resolución. El Reglamento de la presente Ley establecerá los términos y requisitos para la tramitación y sustanciación del recurso.

La interposición del recurso se hará mediante escrito dirigido al Presidente de la Comisión, en el que se deberá expresar el nombre y domicilio del recurrente y los agravios, acompañándose los elementos de prueba que se consideren necesarios, así como las constancias que acrediten la personalidad del promovente.

La interposición del recurso suspenderá la ejecución de la resolución impugnada. Cuando se trate de la suspensión de las sanciones a que se refieren las fracciones I y II del artículo 35 y se pueda ocasionar daño o perjuicio a terceros, la suspensión se concederá si el promovente otorga garantía bastante para reparar el daño e indemnizar los perjuicios si no obtiene resolución favorable.

La Comisión dictará resolución y la notificará en un término que no excederá de 60 días contados a partir de la fecha en que se haya interpuesto el recurso. El silencio de la Comisión significará que se ha confirmado el acto impugnado.

El juicio ordinario administrativo ante los Juzgados de Distrito y Tribunales especializados en materia de competencia económica procede contra resoluciones consistentes en actos decisorios terminales dentro de la etapa generadora del acto administrativo.

En el caso de las resoluciones referidas en el párrafo anterior será optativo para la parte que se sienta agraviada promover el juicio ordinario administrativo o el recurso de reconsideración; y contra la resolución que recaiga a este último también será procedente el juicio ordinario administrativo.

El plazo de interposición del juicio ordinario administrativo, será de treinta días a partir de la notificación de la resolución respectiva."

¹⁰³ Cfr. óp. cit Gabino Eduardo Castrejon García p. 237

¹⁰⁴ CFF " Artículo 116.- Contra los actos administrativos dictados en materia fiscal federal, se podrá interponer el recurso de revocación. "

Por lo que respecta al recurso de revisión, este se cataloga como un recurso de alzada, pues del mismo conoce una autoridad diferente y superior a la que emitió el acto, como es el caso del recurso de revisión fiscal en el juicio, que se abordara posteriormente.

3.5.2.- El juicio contencioso-administrativo

En primer lugar daremos una definición de lo que es el Derecho Contencioso Administrativo, un conjunto de normas que regulan las defensas que tienen, tanto el particular como el servidor público, frente al poder ejecutivo así como la forma de hacerlas valer.¹⁰⁵ Es conveniente remarcar el hecho de que esta rama del Derecho no es limitativa al particular, extiende su protección a los servidores públicos como es el caso de las determinaciones de separación del cargo de la función policial, ministerial o pericial, así como la determinación de pensiones a los trabajadores del Estado.

Ahora bien, el juicio contencioso administrativo es un proceso de naturaleza judicial que se lleva a cabo ante un tribunal especializado, mediante el cual se resuelven las controversias suscitadas entre la Administración Pública y un particular o servidor público afectado en sus derechos por la autoridad. En nuestro sistema legal, encontramos en el orden federal al Tribunal de Justicia Fiscal y Administrativa como tribunal de lo contencioso administrativo, mientras en el local para el caso del Distrito Federal, el Tribunal de lo Contencioso Administrativo.

Lo anterior es con fundamento en el artículo 116 constitucional que permite a los estados integrantes de la Unión, a través de sus legislaturas establecer tribunales de lo contencioso administrativo. Por otra parte, el artículo 122 del mismo Máximo

¹⁰⁵ Cfr. TRATADO DE DERECHO CONTECIOSO ADMINISTRATIVO, Adolfo J. Treviño Garza, 1 ed., Editorial Porrúa, 1997, México, p. 6.

Ordenamiento dispone expresamente el establecimiento del Tribunal de lo contencioso administrativo para el Distrito Federal. Lo anterior sin perjuicio de la facultad del Congreso de la Unión de expedir leyes que instituyan tribunales de esta naturaleza, conforme al dispositivo 73, fracción XXIX-H.

" Artículo 116. El poder público de los estados se dividirá, para su ejercicio, en Ejecutivo, Legislativo y Judicial, y no podrán reunirse dos o más de estos poderes en una sola persona o corporación, ni depositarse el legislativo en un solo individuo.

Los poderes de los Estados se organizarán conforme a la Constitución de cada uno de ellos, con sujeción a las siguientes normas: (...)

V. Las Constituciones y leyes de los Estados podrán instituir Tribunales de lo Contencioso Administrativo dotados de plena autonomía para dictar sus fallos, que tengan a su cargo dirimir las controversias que se susciten entre la Administración Pública Estatal y los particulares, estableciendo las normas para su organización, su funcionamiento, el procedimiento y los recursos contra sus resoluciones; "

" Artículo 122. (...)

La distribución de competencias entre los Poderes de la Unión y las autoridades locales del Distrito Federal se sujetará a las siguientes disposiciones: (...)

V. La Asamblea Legislativa, en los términos del Estatuto de Gobierno, tendrá las siguientes facultades: (...)

n) Expedir la Ley Orgánica del Tribunal de lo Contencioso Administrativo para el Distrito Federal; (...)"

" Artículo 73. El Congreso tiene facultad: (...)

XXIX-H. Para expedir leyes que instituyan tribunales de lo contencioso-administrativo, dotados de plena autonomía para dictar sus fallos, y que tengan a su cargo dirimir las controversias que se susciten entre la administración pública federal y los particulares, así como para imponer sanciones a los servidores públicos por responsabilidad administrativa que determine la ley, estableciendo las normas para su organización, su funcionamiento, los procedimientos y los recursos contra sus resoluciones;"

El juicio contencioso administrativo federal tenía como primer ordenamiento el Código Fiscal de la Federación, que señala ante qué tribunal se deberá acudir y otorgando al Código Federal de Procedimientos Civiles el carácter de legislación supletoria, actualmente esto se encuentra regulado por la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo¹⁰⁶, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 1o de diciembre de 2005. Por lo que respecta a la estructura y facultades del tribunal referido en el Código Fiscal, la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa regula todo lo concerniente.

¹⁰⁶ LFPCA "ARTÍCULO 1o.- Los juicios que se promuevan ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, se registrarán por las disposiciones de esta Ley, sin perjuicio de lo dispuesto por los tratados internacionales de que México sea parte. A falta de disposición expresa se aplicará supletoriamente el Código Federal de Procedimientos Civiles, siempre que la disposición de este último ordenamiento no contravenga las que regulan el juicio contencioso administrativo federal que establece esta Ley. Cuando la resolución recaída a un recurso administrativo, no satisfaga el interés jurídico del recurrente, y éste la controvierta en el juicio contencioso administrativo federal, se entenderá que simultáneamente impugna la resolución recurrida en la parte que continúa afectándolo, pudiendo hacer valer conceptos de impugnación no planteados en el recurso. Asimismo, cuando la resolución a un recurso administrativo declare por no interpuesto o lo deseche por improcedente, siempre que la Sala Regional competente determine la procedencia del mismo, el juicio contencioso administrativo procederá en contra de la resolución objeto del recurso, pudiendo en todo caso hacer valer conceptos de impugnación no planteados en el recurso."

En cuanto al juicio contencioso administrativo en el fuero local, este se encuentra regulado por las diversas leyes que expidan las legislaturas locales.

En el juicio contencioso administrativo se reconocen las siguientes partes, conforme al artículo 3 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo:

"ARTÍCULO 3o.- Son partes en el juicio contencioso administrativo:

I. El demandante.

II. Los demandados. Tendrán ese carácter:

a) La autoridad que dictó la resolución impugnada.

b) El particular a quien favorezca la resolución cuya modificación o nulidad pida la autoridad administrativa.

c) El Jefe del Servicio de Administración Tributaria o el titular de la dependencia u organismo desconcentrado o descentralizado que sea parte en los juicios en que se controviertan resoluciones de autoridades federativas coordinadas, emitidas con fundamento en convenios o acuerdos en materia de coordinación, respecto de las materias de la competencia del Tribunal.

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

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

Como se puede apreciar dadas las partes que integran el juicio contencioso administrativo, los gobernados pueden ser actores y demandados, este último caso conocido en el medio forense como juicio de lesividad. Además es de notar la participación que tiene el Fisco Federal en dichos juicios, al contemplar el texto legal, supuestos especiales para el mismo.

3.5.2.1.- Marco referencial del juicio contencioso administrativo.

El juicio contencioso administrativo, como lo conocemos tiene sus orígenes en Francia, abordaremos brevemente los casos de Francia y España, toda vez que el antecedente más remoto que tiene México en ello viene de la Ley para el arreglo de lo Contencioso Administrativo, entrada en vigor en 1853.¹⁰⁷

En Francia, la justicia administrativa, hasta donde tenemos noticia, se inició por medio de la Antigua Comisión de lo Contencioso Administrativo, la cual solo se encargaba de formar la instrucción y de preparar la relación para enviar la queja a la Asamblea General del Consejo, quien ejercía con plenitud la justicia administrativa. Esta Comisión tuvo vigencia hasta el 3 de marzo de 1849, cuando se establecieron dos grados para conocer las reclamaciones de los particulares en contra de los actos de gobierno: el primero ante los ministros, los prefectos y el Consejo de Prefectura, y el segundo, ante el Consejo de Estado.¹⁰⁸

En España, en cambio, el procedimiento administrativo era conforme a las reglas del procedimiento civil, pues existían tribunales ordinarios de la administración, en primer instancia, y los consejos provinciales y los consejeros eran recusables como los jueces civiles¹⁰⁹

En México, como ya se comentó, la Ley Para El Arreglo De Lo Contencioso Administrativo, cuyo proyecto formulo Don Teodosio Lares, influenciado por la legislación francesa, fue aprobada el 25 de mayo de 1853. Esta ley, conocida como "Ley Lares" provocó un gran escándalo en la época, a tal grado que fue tachada de inconstitucional ante la Suprema Corte de Justicia, la cual por medio de una tesis sustentada por el ministro Ignacio L. Vallarta, sostuvo que dicha ley si era inconstitucional, al violar la división de poderes consagrada en la Constitución al existir en una persona la reunión de dos poderes, pues un Tribunal

¹⁰⁷ Cfr. óp. cit Adolfo J Treviño Garza p.9

¹⁰⁸ Cfr. ídem

¹⁰⁹ Cfr. ibídem p 11

Administrativo dependería del Presidente de la República, quien tendría injerencia directa sobre un tribunal formalmente judicial.

Declarada inconstitucional esta ley, la justicia administrativa quedó a cargo de los tribunales federales, por disposición del artículo 97, fracción I de la Constitución de 1857. La materia quedó estancada durante años.

Es hasta el 10 de febrero de 1927, al promulgarse la Ley de la Tesorería de la Federación que, al contemplar un juicio de oposición en contra de las reclamaciones fiscales, que se ventilaba ante los jueces de distrito, que tomo nuevos aires la materia. Este juicio se interponía en un término de 30 días posteriores a la entrega de la garantía fiscal, por ello muchas veces los particulares perdían interés en continuar el juicio pues el detrimento patrimonial ya existía aunado a un juicio largo y deficiente.

En 1936, se entrego la justicia administrativa al Tribunal Fiscal de la Federación, en la Ley de Justicia Fiscal de 27 de agosto de 1936, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 31 de agosto de ese mismo año, teniendo una jurisdicción delegada. Naturalmente esta ley y la instauración del tribunal Fiscal de la Federación recibieron una enorme critica, con el antecedente del Ministro Ignacio L. Vallarta. Pero esta vez no se tacho de inconstitucional pues, se consideraba que al permitir a un órgano no subordinado jerárquicamente al Ejecutivo pero que si era parte de la Administración, evaluar los actos de la misma era beneficioso para los particulares, los cuales aun preservaban salvaguardado su derecho a interponer el juicio de amparo, máxima instancia jurisdiccional.

Finalmente, esa Ley, permaneció vigente hasta el 31 de diciembre de 1938, entrando en vigor el 1 de enero de 1939 el Código Fiscal de la Federación que continuo vigente hasta la entrada en vigor del Nuevo Código fiscal de la Federación publicado el 19 de enero de 1967 en el Diario Oficial de la Federación.

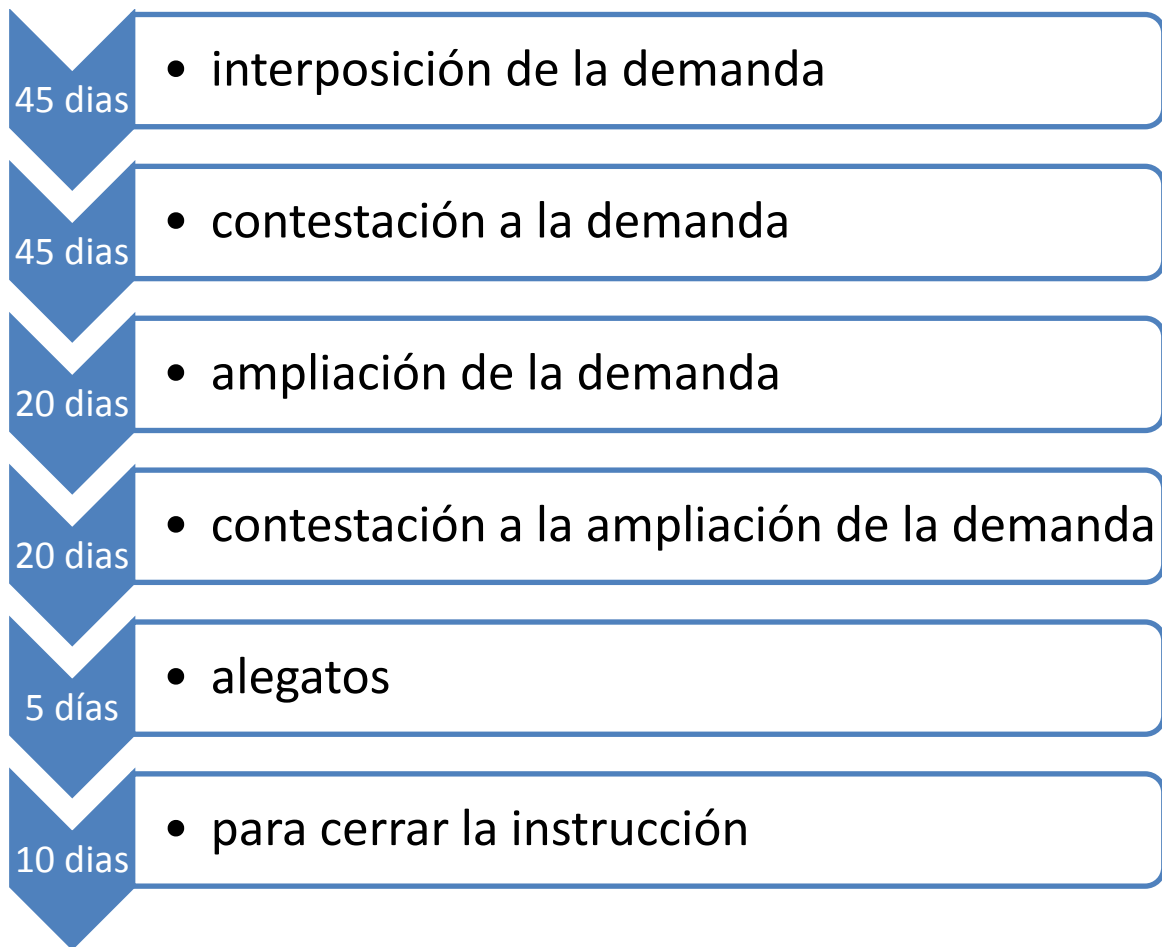
3.5.2.2.- Sustanciación del juicio

Los requisitos mínimos del escrito de demanda son los siguientes:

- Nombre del demandante y domicilio para recibir notificaciones de la Sala
- Resolución que se impugna
- Autoridad (es) demandada (s)
- Hechos
- Pruebas que estime ofrecer para probar su dicho, confesión, documentos públicos y privados, dictámenes periciales, inspección judicial, fotografías, testigos, salvo la testimonial a cargo de las autoridades mediante absolucón de posiciones
- Conceptos de impugnación
- Nombre y domicilio de los terceros, si los hay
- Pretensión

El demandante cuenta con un plazo de 45 días a partir de que se le notifique la resolución que impugna para interponer el juicio de nulidad, una vez admitida la demanda se corre traslado a la autoridad que a su vez cuenta con el plazo de 45 días para contestar la demanda. Posterior a este plazo y ya sea el caso de que la autoridad conteste o no la demanda, allanándose a la pretensión del particular, se abre un periodo de ampliación a la demanda, con 20 días para que el demandante amplíe esta y otro tanto igual para la autoridad a efecto de que esta conteste la ampliación.

Terminados estos plazos, se abre el periodo de alegatos, por el que las partes pretenden llevar a la convicción al juzgador de que sus pruebas y razonamientos técnico jurídicos son correctos, con el objeto de llevar al juzgador a la convicción de que su pretensión o resistencia es correcta y debe ser validad en sentencia. Finalizando este periodo se tiene por cerrada la instrucción, estando el asunto debidamente integrado para dictar sentencia.



* Diagrama creado por el autor, consúltese la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

3.5.2.3.- Incidentes

Los incidentes en el juicio contencioso administrativo, están regulados en el capítulo IV de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, listados en el artículo 29 de la citada ley:

" ARTÍCULO 29.- En el juicio contencioso administrativo federal sólo serán de previo y especial pronunciamiento:

- I. La incompetencia por materia.*
- II. El de acumulación de juicios.*
- III. El de nulidad de notificaciones.*
- IV. La recusación por causa de impedimento.*
- V. La reposición de autos.*
- VI. La interrupción por causa de muerte, disolución, declaratoria de ausencia o incapacidad. "*

Los incidentes de incompetencia, acumulación e interrupción pueden promoverse en tanto el magistrado de la sala no dicte el cierre de la Instrucción.

En el incidente de incompetencia, el Magistrado que conoce del asunto, informará esta determinación al que considera competente remitiéndole los autos que integran el expediente contencioso administrativo. Recibido que lo tenga el magistrado que se estima es competente, deberá en un plazo no mayor a 48 horas informar si acepta el conocimiento, o en su caso remitirlo a la Sala Superior para que esta determine quién conocerá del mismo.

La acumulación se tramita ante el magistrado que conoce el primer asunto, debiendo cumplir los siguientes requisitos: Las partes sean las mismas y se invoquen idénticos agravios; Siendo diferentes las partes e invocándose distintos agravios, el acto impugnado sea uno mismo o se impugne varias partes del mismo acto; Independientemente de que las partes y los agravios sean o no diversos, se impugnen actos o resoluciones que sean unos antecedentes o consecuencia de los otros.

El referente a la nulidad de notificaciones tiene un término de 5 días para su interposición, a partir del momento en que el afectado tiene conocimiento del

hecho. De estimarse fundado, se repondrá el procedimiento hasta el momento inmediato anterior a la notificación.

Al igual que el de nulidad, el de recusación se interpone en un plazo de 5 días, para una vez recibido, remitirlo al Presidente del Tribunal quien lo evaluará.

Existen además, los incidentes de falsedad de documentos y de suspensión de la ejecución (en el que deberá quedar cubierta la garantía mediante billete de depósito o póliza de fianza), que no tienen el carácter de previo y especial pronunciamiento, de tal suerte que este par de incidentes si permiten la continuación del proceso en tanto se resuelven por cuerdas separadas.

Así mismo, está establecido que si a juicio del tribunal el incidente promovido (sea o no de especial pronunciamiento) es frívolo e improcedente, con el único objeto de dilatar el proceso, el juzgador podrá fijar una multa hasta por la suma de cincuenta salarios mínimos vigentes en el Distrito Federal.

Es conveniente recordar que el incidente es y ha sido, un juicio análogo al principal que se tramita por cuerdas separadas que, acorde a los principios generales de Derecho, siempre seguirá la suerte de lo principal, por lo que si el juicio principal es desechado así lo será el incidente o incidentes que devengan del primero.

3.5.2.4.- Suspensión

El demandante podrá solicitar ante la Sala de conocimiento la suspensión de la ejecución del acto reclamado cuando la autoridad se niegue a suspenderla, rechace la garantía ofrecida o reinicie la ejecución. Esto en cualquier etapa del proceso, en tanto no se dicte sentencia.

La suspensión se encuentra regulada en el artículo 28 de la Ley de la materia, que establece:

"ARTÍCULO 28. La solicitud de suspensión de la ejecución del acto administrativo impugnado, presentado por el actor o su representante legal, se tramitará y resolverá, de conformidad con las reglas siguientes:

I. Se concederá siempre que:

a) No se afecte el interés social, ni se contravengan disposiciones de orden público, y

b) Sean de difícil reparación los daños o perjuicios que se causen al solicitante con la ejecución del acto impugnado.

II. Para el otorgamiento de la suspensión deberán satisfacerse los siguientes requisitos:

a) Tratándose de la suspensión de actos de determinación, liquidación, ejecución o cobro de contribuciones, aprovechamientos y otros créditos fiscales, se concederá la suspensión, la que surtirá sus efectos si se ha constituido o se constituye la garantía del interés fiscal ante la autoridad ejecutora por cualquiera de los medios permitidos por las leyes fiscales aplicables.

Al otorgar la suspensión, se podrá reducir el monto de la garantía, en los siguientes casos:

1. Si el monto de los créditos excediere la capacidad económica del solicitante, y

2. Si se tratara de tercero distinto al sujeto obligado de manera directa o solidaria al pago del crédito.

b) En los casos en que la suspensión pudiera causar daños o perjuicios a terceros, se concederá si el solicitante otorga garantía bastante para reparar el daño o indemnizar el perjuicio que con ella se cause, si éste no obtiene sentencia favorable.

En caso de afectaciones no estimables en dinero, de proceder la suspensión, se fijará discrecionalmente el importe de la garantía.

La suspensión a la que se refiere este inciso quedará sin efecto, si previa resolución del Magistrado Instructor, el tercero otorga a su vez contragarantía para restituir las cosas al estado que guardaban antes de la notificación del acto impugnado al solicitante y a pagar los daños y perjuicios que se le hayan ocasionado, si finalmente la sentencia definitiva que se dicte fuere favorable a sus pretensiones, así como el costo de la garantía que este último hubiere otorgado. No procede admitir la contragarantía si, de ejecutarse el acto, quedare sin materia el juicio.

c) En los demás casos, se concederá determinando la situación en que habrán de quedar las cosas, así como las medidas pertinentes para preservar la materia del juicio principal, hasta que se pronuncie sentencia firme.

d) El monto de la garantía y contragarantía será fijado por el Magistrado Instructor o quien lo supla.

III. El procedimiento será:

a) La solicitud podrá ser formulada en la demanda o en escrito diverso presentado ante la Sala en que se encuentre radicado el juicio, en cualquier tiempo mientras no se dicte sentencia firme.

b) Se tramitará por cuerda separada, bajo la responsabilidad del Magistrado Instructor.

c) El Magistrado Instructor deberá conceder o negar la suspensión provisional de la ejecución, a más tardar dentro del día hábil siguiente a la presentación de la solicitud.

d) El Magistrado Instructor requerirá a la autoridad demandada un informe relativo a la suspensión definitiva, el que se deberá rendir en el término de tres días. Vencido el término, con el informe o sin él, el Magistrado resolverá lo que corresponda, dentro de los tres días siguientes.

IV. Mientras no se dicte sentencia firme en el juicio, el Magistrado Instructor podrá modificar o revocar la resolución que haya concedido o negado la suspensión definitiva, cuando ocurra un hecho superveniente que lo justifique.

V. Cuando el solicitante de la suspensión obtenga sentencia favorable firme, el Magistrado Instructor ordenará la cancelación o liberación de la garantía otorgada. En caso de que la sentencia firme le sea desfavorable, a petición de la contraparte o en su caso, del tercero, y previo acreditamiento de que se causaron perjuicios o se sufrieron daños, la Sala ordenará hacer efectiva la garantía otorgada ante la autoridad."

Al establecer que el demandante podrá solicitar la suspensión de la ejecución del acto administrativo impugnado cuando la autoridad ejecutora la niegue, rechace la garantía ofrecida o reinicie la ejecución, no transgrede la garantía de acceso a la justicia contenida en el artículo 17 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, pues no condiciona dicha suspensión a la acción de la autoridad demandada, sino que se estructuró sobre la presunción de un requisito razonable para que un órgano jurisdiccional decida sobre la paralización de un acto que ha sido negado por aquella autoridad, consistente en que el interesado en suspender la ejecución del acto administrativo haya exteriorizado su intención al presentar la solicitud respectiva ante la autoridad ejecutora y que ésta se haya negado a concederla.

3.5.2.5.- Pruebas.

Como ya se ha mencionado con anterioridad, en el juicio contencioso administrativo son válidas todas las pruebas (incluso las supervenientes) que no sean contrarias a derecho, con tres excepciones:

- Confesional a cargo de las autoridades
- Petición de informes que no tengan relación con el asunto

- Aquellas que se debieron exhibir en la instancia anterior de la que deviene el actual juicio.

Cabe mencionar en este apartado que todos los actos administrativos se presumen legales. Pero en el caso de que el afectado niegue lisa y llanamente los hechos que lo motivan, acreditarlos correrá a cargo de la autoridad. Trasladando en este único caso la carga probatoria a la autoridad.

Para el caso de la prueba pericial y testimonial, la ley marca los siguientes parámetros:

" ARTÍCULO 43.- La prueba pericial se sujetará a lo siguiente:

I. En el acuerdo que recaiga a la contestación de la demanda o de su ampliación, se requerirá a las partes para que dentro del plazo de diez días presenten a sus peritos, a fin de que acrediten que reúnen los requisitos correspondientes, acepten el cargo y protesten su legal desempeño, apercibiéndolas de que si no lo hacen sin justa causa, o la persona propuesta no acepta el cargo o no reúne los requisitos de ley, sólo se considerará el peritaje de quien haya cumplimentado el requerimiento.

II. El Magistrado Instructor, cuando a su juicio deba presidir la diligencia y lo permita la naturaleza de ésta, señalará lugar, día y hora para el desahogo de la prueba pericial, pudiendo pedir a los peritos todas las aclaraciones que estime conducentes, y exigirles la práctica de nuevas diligencias.

III. En los acuerdos por los que se discierna del cargo a cada perito, el Magistrado Instructor concederá un plazo mínimo de quince días para que rinda y ratifique su dictamen, con el apercibimiento a la parte que lo propuso de que únicamente se

considerarán los dictámenes rendidos dentro del plazo concedido.

IV. Por una sola vez y por causa que lo justifique, comunicada al instructor antes de vencer los plazos mencionados en este artículo, las partes podrán solicitar la ampliación del plazo para rendir el dictamen o la sustitución de su perito, señalando en este caso, el nombre y domicilio de la nueva persona propuesta.

La parte que haya sustituido a su perito conforme a la fracción I, ya no podrá hacerlo en el caso previsto en la fracción III de este precepto.

V. El perito tercero será designado por la Sala Regional de entre los que tenga adscritos. En el caso de que no hubiere perito adscrito en la ciencia o arte sobre el cual verse el peritaje, la Sala designará bajo su responsabilidad a la persona que deba rendir dicho dictamen. Cuando haya lugar a designar perito tercero valuator, el nombramiento deberá recaer en una institución de crédito, debiendo cubrirse sus honorarios por las partes. En los demás casos los cubrirá el Tribunal. En el auto en que se designe perito tercero, se le concederá un plazo mínimo de quince días para que rinda su dictamen.”

Como se puede notar, la prueba pericial en el juicio contencioso administrativo es similar a aquella contemplada en el Código Federal de Procedimientos Civiles, tanto en su tramitación como en sus alcances, incluso en lo referente al perito tercero en discordia. En la practica forense

las pruebas periciales ofrecidas con mayor regularidad son en materia contable.

ARTÍCULO 44.- Para desahogar la prueba testimonial se requerirá a la oferente para que presente a los testigos y cuando ésta manifieste no poder presentarlos, el Magistrado Instructor los citará para que comparezcan el día y hora que al efecto señale. De los testimonios se levantará acta pormenorizada y podrán serles formuladas por el magistrado o por las partes aquellas preguntas que estén en relación directa con los hechos controvertidos o persigan la aclaración de cualquier respuesta. Las autoridades rendirán testimonio por escrito.

Quando los testigos tengan su domicilio fuera de la sede de la Sala, se podrá desahogar la prueba mediante exhorto, previa calificación hecha por el Magistrado Instructor del interrogatorio presentado, pudiendo repreguntar el magistrado o juez que desahogue el exhorto, en términos del artículo 73 de esta Ley. "

La Suprema Corte de Justicia ha establecido jurisprudencia, en el sentido que la interpretación que debe darse al vocablo juicio, es la de procedimiento contencioso, por ello un falso testimonio en un juicio contencioso administrativo es también sancionado por la ley penal.

La valoración de las pruebas, se hará conforme a las siguientes reglas:

- Harán prueba plena la confesión expresa de las partes, las presunciones legales que no admitan prueba en contrario, así como los hechos legalmente afirmados por autoridad en documentos públicos, incluyendo los digitales; pero, si en los documentos públicos citados se contienen declaraciones de verdad o manifestaciones de hechos de particulares, los documentos sólo prueban plenamente que, ante la autoridad que los

expidió, se hicieron tales declaraciones o manifestaciones, pero no prueban la verdad de lo declarado o manifestado.

- Tratándose de actos de comprobación de las autoridades administrativas, se entenderán como legalmente afirmados los hechos que constan en las actas respectivas.
- El valor de las pruebas pericial y testimonial, así como el de las demás pruebas, quedará a la prudente apreciación de la Sala.

Cuando por el enlace de las pruebas rendidas y de las presunciones formadas, la Sala adquiriera convicción distinta acerca de los hechos materia del litigio, podrá valorar las pruebas sin sujetarse a lo dispuesto en las fracciones anteriores, debiendo fundar razonadamente esta parte de su sentencia.¹¹⁰

3.5.2.6.- Sentencia.

Terminado el periodo de alegatos, habiendo cerrado la instrucción, el magistrado de la Sala está en aptitud de dictar sentencia la que deberá emitir dentro de los sesenta días siguientes, poniendo fin al proceso¹¹¹. Cabe mencionar que si la sentencia es en el sentido de sobreseer, no es necesario cumplir el requisito de haber cerrado la instrucción.

Es conveniente señalar que las sentencias pueden ser de cuatro tipos: constitutivas, cuando dan nacimiento a una nueva relación jurídica o terminan las preexistentes; declarativas, cuando confirman la existencia de una pretensión; condenatorias, cuya descripción es innecesaria y; resolutivas, mediante las cuales se obtiene la declaración de nulidad de un acto anulable.

¹¹⁰ Cfr. op cit DIONISIO J. KAYE p. 388

¹¹¹ LFPCA "ARTÍCULO 55.- Las partes podrán formular excitativa de justicia ante el Presidente del Tribunal, si el magistrado responsable no formula el proyecto respectivo dentro del plazo señalado en esta Ley."

Las sentencias dictadas por el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, son resolutivas. No van mas allá de confirmar la validez o nulidad (lisa y llana o para efectos) de los actos administrativos, salvo el caso de responsabilidad de servidores públicos, en tales casos, reconocer la existencia de un derecho subjetivo en favor del demandante y condenara al ente público al pago de una indemnización por los daños y perjuicios causados.

Conforme a la Ley¹¹², los actos combatidos se declararan ilegales cuando quede acreditada cualquiera de las siguientes irregularidades:

- Incompetencia del funcionario que la haya dictado, ordenado o tramitado el procedimiento del que deriva dicha resolución.
- Omisión de los requisitos formales exigidos por las leyes, siempre que afecte las defensas del particular y trascienda al sentido de la resolución impugnada, inclusive la ausencia de fundamentación o motivación, en su caso.
- Vicios del procedimiento siempre que afecten las defensas del particular y trasciendan al sentido de la resolución impugnada.
- Si los hechos que la motivaron no se realizaron, fueron distintos o se apreciaron en forma equivocada, o bien si se dictó en contravención de las disposiciones aplicadas o dejó de aplicar las debidas, en cuanto al fondo del asunto.
- Cuando la resolución administrativa dictada en ejercicio de facultades discrecionales no corresponda a los fines para los cuales la ley confiera dichas facultades.

Así, aquella resolución que sea declarada ilegal, será nula, feneciendo sus efectos legales, sin perjuicio de que posteriormente la autoridad pueda hacer ejercicio de sus facultades sobre el particular.

¹¹² LFPCA " ARTÍCULO 51.- Se declarará que una resolución administrativa es ilegal cuando se demuestre alguna de las siguientes causales: (...) "

3.6 EL RECURSO DE REVISION FISCAL FEDERAL.

El recurso de revisión fiscal es el medio de impugnación propio de las autoridades, paralelo al amparo oponible por los particulares. Este se sustancia ante los Tribunales Colegiados de Circuito contra las resoluciones dictadas por el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.

Este recurso tuvo su origen en el recurso de súplica, contemplado en el texto original de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, como a continuación se muestra:

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

I.- De todas las controversias del orden civil o criminal que se susciten sobre cumplimiento y aplicación de leyes federales, o con motivo de los tratados celebrados con las potencias extranjeras. Cuando dichas controversias sólo afecten a intereses particulares, podrán conocer también de ellas, a elección del actor, los jueces y tribunales locales del orden común de los Estados, del Distrito Federal y Territorios. Las sentencias de primera instancia serán apelables para ante el superior inmediato del juez que conozca del asunto en primer grado. De las sentencias que se dicten en segunda instancia, podrán suplicarse para ante la Suprema Corte de Justicia de la Nación, preparándose, introduciéndose y substanciándose el recurso en los términos que determinare la ley."

Es importante hacer notar que en este artículo, se contempla que el organo encargado de conocer de dicho recurso sería la Suprema Corte de Justicia de la Nación, lo anterior pues al momento de publicarse dicha norma suprema, no

existían aún los Tribunales Colegiados de Circuito operando con la competencia delegado que les otorgó el Alto Tribunal.

Posteriormente, este recurso de súplica fue suprimido del texto constitucional, por la reforma de 8 de enero de 1934. Posteriormente, con la creación en 1936, del Tribunal Fiscal Federal, quedaron las autoridades indefensas ante las resoluciones dictadas por este organismo de justicia contenciosa-administrativa.¹¹³

Una vez creado el Tribunal Fiscal Federal, las autoridades tributarias, acorde a lo determinado por la jurisprudencia de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, se vieron en la imposibilidad de interponer el juicio de amparo contra las resoluciones que emitiera dicho tribunal contencioso-administrativo, esta situación motivó que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público insistiese en la desigualdad procesal ante los gobernados, para desenvocar finalmente, en el restablecimiento de la antigua súplica, ahora denominada revisión fiscal, mediante una modificación al artículo 104, fracción I de la Constitución.¹¹⁴

Ante esta situación, las autoridades presionaron al legislador para reinstrumentar un recurso que permitiera combatir sentencias contrarias a los intereses de la hacienda pública, y de esta manera, equilibrar el sistema jurídico reinante. De tal suerte, el 31 de diciembre de 1946, se publicó en el Diario Oficial de la Federación la: "LEY que crea un recurso ante la Suprema Corte contra las sentencias del Tribunal Fiscal de la Federación", que a continuación se reproduce:

¹¹³ CFR. voz "REVISION FISCAL Y ADMINISTRATIVA" DICCIONARIO JURIDICO MEXICANO, Instituto de Investigaciones Jurídicas de la Universidad Nacional Autónoma de México, Porrúa, 2005, 1 ed, p. 3389

¹¹⁴ CFR. DERECHO PROCESAL ADMINISTRATIVO MEXICANO, Jesús González Pérez, Porrúa, 1997, 2 ed, p. 941

LEY que crea un recurso ante la Suprema Corte contra las sentencias del Tribunal Fiscal de la Federación.

Al margen un sello con el Escudo Nacional, que dice: Estados Unidos Mexicanos.—Presidencia de la República.

MIGUEL ALEMÁN VALDES, Presidente Constitucional de los Estados Unidos Mexicanos, a sus habitantes, sabed:

Que el H. Congreso de la Unión se ha servido dirigirme el siguiente

DECRETO:

“El Congreso de los Estados Unidos Mexicanos, decreta:

LEY PARA CREAR UN RECURSO ANTE LA SUPREMA CORTE CONTRA LAS SENTENCIAS DEL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACION.

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

ARTICULO 2º—El recurso se propondrá y sustanciará en los términos, forma y procedimientos que señala la Ley Reglamentaria de los Artículos 103 y 107 Constitucionales para la revisión de las sentencias dictadas por los jueces de Distrito en amparo indirecto.

ARTICULO 3º—La suspensión del procedimiento otorgada durante el juicio ante el Tribunal Fiscal continuará en vigor al tramitarse el recurso creado por esta Ley mientras se mantenga la garantía del interés fiscal.

TRANSITORIO

UNICO.—Esta Ley entrará en vigor diez días después de que sea publicado el Decreto que reforma la fracción I del artículo 104 constitucional.

José López Bermúdez, D. F.—Gabriel Ramos Millán, S. P.—Fernando Guerrero Esquivel, P. S.—Dionisio Millán de Fonseca, S. S.—Rúbricas.”

En cumplimiento de lo dispuesto por la fracción I del artículo 89 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y para su debida publicación y observancia, expido la presente Ley en la residencia del Poder Ejecutivo Federal, en la ciudad de México, D. F., a los treinta días del mes de diciembre de mil novecientos cuarenta y seis.—Miguel Alemán Valdés.—Rúbrica.—El Secretario de Estado y del Despacho de Hacienda y Crédito Público, Ramón Beteta.—Rúbrica.—Al C. Héctor Pérez Martínez, Secretario de Gobernación.—Presente.

Así se plasmó en el Diario Oficial de la Federación, publicado el 31 de diciembre de 1946, en el contexto histórico, el mundo comenzaba su recuperación después de una intensa guerra que había modificado completamente sus estructuras. Mientras tanto en México, el Presidente Miguel Alemán Valdés buscaba una forma de evitar la inflación en el mercado nacional, por ello se vio obligado a implementar diversas políticas económicas encaminadas a sostener la salud del mercado nacional. Además ordenó la construcción de nuestra Magna Casa de Estudios: la Universidad Nacional Autónoma de México

Posteriormente, mediante Decreto de 29 de diciembre de 1948 se expidió otra ley que establecía el recurso para combatir los juicios de nulidad promovidos contra la entonces Hacienda Pública del Departamento del Distrito Federal.¹¹⁵

Dado lo anterior, el primero de abril de 1967, con la entrada en vigor del segundo Código Fiscal de la Federación, se abrogó al anterior de 1938 y sus disposiciones reglamentarias. Este nuevo código instituyó dos recursos de revisión, uno para impugnar ante el Pleno del Tribunal Fiscal de la Federación (hoy en día Sala Superior del Tribunal de Justicia Fiscal y Administrativa), y otro ante la Suprema Corte de Justicia de la Nación que a continuación referimos:

" SECCION III

De la revisión

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

ARTICULO 241.-El recurso a que se refiere el artículo que antecede deberá ser interpuesto precisamente en escrito dirigido al presidente del Tribunal, dentro del plazo de diez días siguientes al en que surta efectos la notificación de la resolución que se impugne. Dicho escrito será firmado por el titular de la Secretaría o Departamento de Estado o por los directores o jefes de los organismos descentralizados, según corresponda, y en caso de ausencia de dichos funcionarios, por quienes legalmente deban sustituirlos.

¹¹⁵ Al respecto, la Suprema Corte mediante la jurisprudencia publicada como histórica obsoleta, con el número 1194, en la página 939 del tomo III del Apéndice al Semanario Judicial de la Federación 1917 a 1995, de rubro "REVISIÓN FISCAL, DECRETOS RELATIVOS AL RECURSO DE." aclaraba que dichos recursos eran propios de las autoridades, no así de los particulares y, que su particular distingo era que el Decreto de 1946 se refería a negocios fiscales federales, en tanto que el de 1948 a los locales del Distrito Federal.

Al admitirse a trámite el recurso se designará al magistrado ponente y se mandará correr traslado a la parte contraria por el término de cinco días, para que exponga lo que a su derecho convenga. Vencido dicho término, el magistrado ponente, dentro del plazo de un mes, formulará el proyecto de resolución que se someterá al Tribunal en pleno.

ARTICULO 242.-Contra las resoluciones del Tribunal en pleno a que se refiere el artículo anterior, las autoridades podrán interponer el recurso de revisión fiscal ante la Suprema Corte de Justicia de la Nación, dentro del plazo de diez días siguientes al en que surta efectos la notificación respectiva, mediante escrito dirigido al Presidente de la Suprema Corte de Justicia, que deberá ser firmado por el titular de la Secretaría, Departamento de Estado o por los directores o Jefes de los organismos autónomos, según corresponda. En dicho escrito deberán exponerse las razones que determinen la importancia y trascendencia del asunto de que se trate. Si el valor del negocio es de \$500,000.00 o más, se considerará que tiene las características requeridas para ser objeto del recurso .

ARTICULO 243.-El recurso de revisión fiscal se sujetará a la tramitación que la Ley Reglamentaria de los artículos 103 y 107 constitucionales, fija para la revisión en amparo indirecto estuvieren satisfechos, desechará el recurso. "

Es en este instrumento normativo en el que por primera vez se implementa la denominación "revisión fiscal", y como es apreciable, crea una segunda instancia ante el propio Tribunal Fiscal y una tercera instancia ante la Suprema Corte de Justicia de la Nación, si bien restringe su procedencia.

En ese mismo año, mediante decreto publicado el 25 de octubre de 1967, se reformó la fracción I del artículo 104 constitucional, para quedar de la siguiente manera:

ARTICULO 104 --Corresponde a los Tribunales de la Federación conocer:

I.--De todas las controversias del orden civil o criminal que se susciten sobre el cumplimiento y aplicación de leyes federales o de los tratados internacionales celebrados por el Estado Mexicano. Cuando dichas controversias sólo afecten intereses particulares, podrán conocer también de ellas, a elección del actor, los jueces y tribunales del orden común de los Estados, del Distrito Federal y Territorios. Las sentencias de primera instancia podrán ser apelables para ante el superior inmediato del juez que conozca del asunto en primer grado.

Las leyes federales podrán instituir tribunales de lo contencioso-administrativo dotados de plena autonomía para dictar sus fallos, que tengan a su cargo dirimir las controversias que se susciten entre la Administración Pública Federal o del Distrito y Territorios Federales, y los particulares, estableciendo las normas para su organización, su funcionamiento, el procedimiento y los recursos contra sus resoluciones.

Procederá el recurso de revisión ante la Suprema Corte de Justicia contra las resoluciones definitivas de dichos tribunales administrativos, sólo en los casos que señalen las leyes federales, y siempre que esas resoluciones hayan sido dictadas como consecuencia de un recurso interpuesto dentro de la jurisdicción contencioso-administrativa.

La revisión se sujetará a los trámites que la Ley Reglamentaria de los artículos 103 y 107 de esta Constitución fije para la revisión en amparo indirecto, y la resolución que en ella dicte la Suprema Corte de Justicia, quedará sujeta a las normas que regulan la ejecutoriedad y cumplimiento de las sentencias de amparo.

Con esta reforma, se reforzó la constitucionalidad de los Tribunales de lo contencioso-administrativo, que hasta entonces habían sido objeto de múltiples críticas. Por otra parte, la procedencia del recurso de revisión fiscal adquirió la característica de excepcional, por sus requisitos de procedencia y la facultad expresa de la Suprema Corte para determinar si estaba o no justificada la importancia y trascendencia del negocio.

El 31 de diciembre de 1981, se expidió el nuevo Código Fiscal de la Federación, en este se mantuvo lo dispuesto en el anterior, en lo referente a los recursos.

Nuevamente, en 1987 la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos fue reformada en un aspecto referente al recurso de revisión fiscal, creándose la fracción I-B del artículo 104 constitucional:

"ARTICULO 104.- Corresponde a los Tribunales de la Federación conocer.

(...)

I-B. De los recursos de revisión que se interpongan contra las resoluciones definitivas de los tribunales de lo contencioso-administrativo a que se refiere la fracción XXIX-H del artículo 73 de esta Constitución, sólo en los casos que señalen las leyes. Las revisiones, de las cuales conocerán los tribunales colegiados de circuito, se sujetarán a los tramites que la ley reglamentaria de los artículos 103 y 107 de esta Constitución fije para la revisión en amparo indirecto, y en contra de las resoluciones que en ellas dicten los tribunales colegiados de circuito no procederá juicio o recurso alguno"¹¹⁶

Esta reforma se dio en el marco de la corriente política para redefinir la naturaleza de la Suprema Corte de Justicia de la Nación como un "Tribunal Constitucional", de esta manera, el legislador federal adecuó el Código Fiscal de la Federación, derogando el artículo 250 y reformando el 248 mediante decreto de 5 de enero de 1988 (en esta misma fecha se expidió la Ley Orgánica del Poder Judicial de la Federación y se reformó la Ley Reglamentaria de los artículos 103 y 107 de la Constitución, dando pie a la Octava Época de la Suprema Corte de Justicia de la Nación).

Como se puede apreciar, las reformas que se dieron en este periodo de tiempo fueron de enorme importancia en la materia, por una parte se delegaron facultades de la Suprema Corte de Justicia de la Nación a los Tribunales Colegiados de Circuito, para que ésta pudiera enfocarse completamente a los asuntos

¹¹⁶ Diario Oficial de la Federación de 10 de agosto de 1987.

meramente constitucionales, abandonando los de legalidad. Por otra parte, al ser los Tribunales Colegiados de Circuito los competentes para conocer de dichos recursos, se regionalizó la justicia fiscal, pues ya no dependían de las resoluciones de un órgano concentrado en la capital del país.

También en este año desapareció el recurso de revisión procedente ante la Sala Superior, por lo que únicamente se hace referencia a la "revisión", aun cuando ha subsistido la costumbre de llamarla "revisión fiscal"

Por decreto publicado el 25 de octubre de 1993, se volvió a reformar la fracción I-B del artículo 104 constitucional, para quedar de la siguiente manera:

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

I.- *.....*

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

El objeto de esta reforma fue hacer procedente el recurso de revisión fiscal contra las resoluciones definitivas del Tribunal de lo Contencioso Administrativo del Distrito Federal¹¹⁷.

¹¹⁷Es menester comentar que en 1996, se reformó el artículo 122 constitucional, por lo que en tanto el texto citado anteriormente estuvo vigente (hasta la reforma constitucional de 6 de junio de 2011) el contenido del artículo 104, fracción I-B venía siendo impreciso.

Posteriormente, mediante decreto publicado en el Diario Oficial de la Federación el 30 de diciembre de 1996, se modificó el Código Fiscal de la Federación, en la parte que interesa a la presente Tesis, se derogó modificó completamente la normatividad del recurso de revisión, como se transcribe:

"(Se deroga la Sección).

ARTICULO 245.- (Se deroga).

ARTICULO 246.- (Se deroga).

ARTICULO 247.- (Se deroga).

ARTICULO 248.- Las resoluciones de las Salas Regionales que decreten o nieguen sobreseimientos y las sentencias definitivas, podrán ser impugnadas por la autoridad a través de la unidad administrativa encargada de su defensa jurídica, interponiendo el recurso de revisión ante el Tribunal Colegiado de Circuito competente en la sede de la Sala Regional respectiva, mediante escrito que presente ante ésta dentro de los quince días siguientes al día en que surta efectos su notificación, siempre que se refiera a cualquiera de los siguientes supuestos:

I.- Sea de cuantía que exceda de tres mil quinientas veces el salario mínimo general diario del área geográfica correspondiente al Distrito Federal, vigente al momento de la emisión de la resolución o sentencia.

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

II.- Sea de importancia y trascendencia cuando la cuantía sea inferior a la señalada en la fracción primera, o de cuantía indeterminada,

debiendo el recurrente razonar esa circunstancia para efectos de la admisión del recurso.

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

a).- Interpretación de leyes o reglamentos en forma tácita o expresa.

b).- La determinación del alcance de los elementos esenciales de las contribuciones.

c).- Competencia de la autoridad que haya dictado u ordenado la resolución impugnada o tramitado el procedimiento del que deriva o al ejercicio de las facultades de comprobación.

d).- Violaciones procesales durante el juicio que afecten las defensas del recurrente y trasciendan al sentido del fallo.

e).- Violaciones cometidas en las propias resoluciones o sentencias.

f).- Las que afecten el interés fiscal de la Federación.

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

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

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

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

Finalmente, mediante publicación en el Diario Oficial de la Federación de primero de diciembre de 2005, se creó la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, la que entró en vigor el primero de enero de 2006, derogando todo el Título Sexto "Del Juicio Contencioso Administrativo" del Código Fiscal de la Federación. "Este instrumento legal es producto de una larga y ardua negociación jurídico política, donde en la iniciativa de ley se proponían reformas trascendentales que mejorarían el procedimiento, como por ejemplo, la reducción del plazo para presentar una demanda de nulidad, de 45 a 20 días solamente" comenta Ernesto Silva Suarez y continúa "La nueva ley es un intento por mejorar la redacción, acomodar las materias donde deben de ir y aporta diversas ideas. Pero a falta de un acuerdo institucional y con el fin de evitar un conflicto político parlamentario, se tomó la decisión de transcribir prácticamente sin modificaciones el Título VI del Código Fiscal de la Federación"¹¹⁸

Es en esta reforma, en la que por primera vez, el legislador federal constriñe realmente la procedencia del recurso de revisión fiscal, dado que la facultad de los órganos colegiados para calificar la importancia y trascendencia de los negocios generaba incertidumbre a los intereses de la autoridad fiscal. Así, el legislador estableció sendos parámetros para determinar la procedencia del multicitado recurso sin perder de vista su carácter excepcional.

Mediante la reforma publicada el 6 de junio de 2011, el artículo 104 constitucional fue modificado, quedando de la siguiente manera, es de hacer notar que la fracción I-B desapareció, quedando en esencia contenida en la fracción III:

" **Artículo 104.** Los Tribunales de la Federación conocerán:

(...)

III. De los recursos de revisión que se interpongan contra las resoluciones definitivas de los tribunales de lo contencioso-administrativo a que se refieren la fracción XXIX-H del artículo 73 y fracción IV, inciso e) del artículo

¹¹⁸ Cfr. EL PROCEDIMIENTO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL, Ernesto Silva Suárez, Porrúa, México, 1 ed, 2006, p. 13

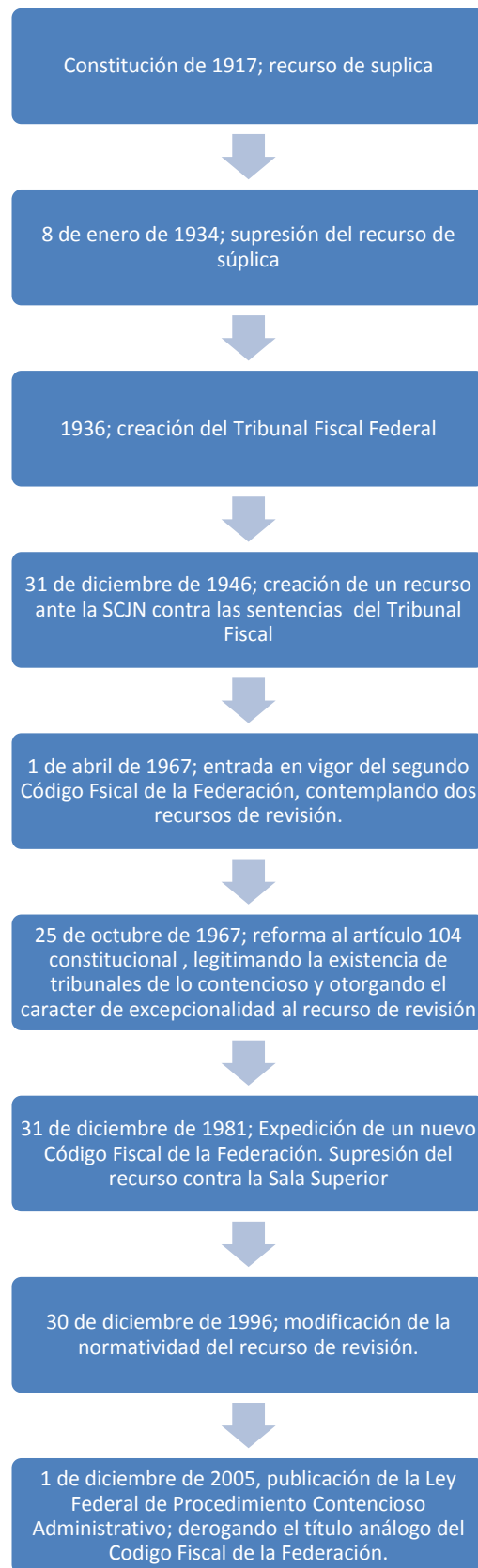
122 de esta Constitución, sólo en los casos que señalen las leyes. Las revisiones, de las cuales conocerán los Tribunales Colegiados de Circuito, se sujetarán a los trámites que la ley reglamentaria de los artículos 103 y 107 de esta Constitución fije para la revisión en amparo indirecto, y en contra de las resoluciones que en ellas dicten los Tribunales Colegiados de Circuito no procederá juicio o recurso alguno; (...)"

El recurso de revisión fiscal, opina Héctor Fix Zamudio, "no es sino un amparo directo o de una sola instancia, disimulado bajo el disfraz de apelación federal con el objeto de salvar el escrúpulo tradicional de negar a las autoridades la posibilidad de acudir al propio amparo".¹¹⁹ Por otra parte, Emilio Margáin Manautou, al referirse a la Administración Pública como parte actora, escribe: "La Administración Pública procura ajustar sus actos o resoluciones a los ordenamientos legales en que se fundan, pero muchas veces esos actos resultan violatorios de la ley, por interpretaciones erróneas o dolo de los funcionarios, perjudicándose a los particulares y, en ocasiones, a la propia Administración. Frente a estos casos, la doctrina es unánime en aceptar que la Administración, al igual que los particulares, debe tener a su alcance recursos o medios de defensa para acudir ante los tribunales establecidos, sean administrativos o judiciales, a fin de lograr la nulificación de sus propias resoluciones ya que ella, por sí, no puede modificarlas en perjuicio de los particulares"¹²⁰

Además, podemos señalar que el recurso de revisión fiscal, al transferir la jurisdicción del Tribunal Fiscal (TFJFA) al Poder Judicial de la Federación, aunque sea en un pequeño supuesto dada su excepcionalidad, priva a las sentencias del Tribunal Fiscal de su calidad de cosa juzgada ante las autoridades, en aras de un igualdad procesal con los gobernados.

¹¹⁹ INTRODUCCION AL ESTUDIO DEL PROCESO TRIBUTARIO EN EL DERECHO MEXICANO, Héctor Fix Zamudio, Instituto de Estudios de Administración Local, Madrid, 1969, p. 1135

¹²⁰ DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. DE ANULACIÓN O DE ILEGITIMIDAD, Emilio Margáin Manautou, Porrúa, México, 14 ed, 2009, p. 519



*Diagrama creado por el autor, consúltense la legislación correspondiente.

3.6.1.- SUPUESTOS DE PROCEDENCIA.

Debe entenderse, que el recurso de revisión fiscal es únicamente procedente contra las sentencias de las salas regionales que pongan fin a la instancia, sobreseyendo o resolviendo de fondo la litis planteada en el juicio de nulidad y que este medio de impugnación esta fuera del alcance de los particulares, si bien puede adherirse al medio de impugnación previamente presentado por la autoridad. Cabe señalar que es intrascendente contemplar la negativa de sobreseimiento, pues esto, en la practica implicaría en sentencia proceder a estudiar de fondo la litis en cuestión y, si fuera el caso de decretar el sobreseimiento durante el procedimiento, el recurso de revisión fiscal sería improcedente, pues al ser únicamente procedente contra resoluciones definitivas, el caso de un acto intraprocesal por el que se decretare el sobreseimiento estaría fuera del marco de procedencia.

El recurso de revisión fiscal tampoco procede contra las resoluciones dictadas por el Pleno o las secciones de la Sala Superior del Tribunal Fiscal¹²¹

Ahora bien, el artículo 63 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo contempla nueve supuestos de procedencia, siendo estos:

1. Cuantía
2. Importancia y trascendencia
3. Resoluciones dictadas por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, Servicio de Administración Tributaria o autoridades fiscales de las entidades federativas
4. Resoluciones en materia de Responsabilidad Administrativa de los Servidores Públicos
5. Resoluciones dictadas en materia de comercio exterior
6. Resoluciones en materia de aportaciones de seguridad social

¹²¹ Contradicción de tesis 180/2004-SS "REVISION FISCAL. DADA SU NATURALEZA EXCEPCIONAL, ES IMPROCEDENTE CONTRA LAS RESOLUCIONES DICTADAS POR EL PLENO O LAS SECCIONES DE LA SALA SUPERIOR DEL TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA EN EJERCICIO DE SU COMPETENCIA ORIGINARIA"

7. Resoluciones en que se declare el derecho a la indemnización o se condene al Servicio de Administración Tributaria
8. Condenación en costas o indemnización
9. Resoluciones dictadas en materia de responsabilidad patrimonial del Estado.

A continuación haremos un breve estudio de los supuestos de procedencia del recurso de revisión fiscal, según lo establecido en el artículo 63 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

I.- El primer supuesto se refiere al monto líquido del negocio:

CUANTÍA. "Sea de cuantía que exceda de tres mil quinientas veces el salario mínimo general diario del área geográfica correspondiente al Distrito Federal, vigente al momento de la emisión de la resolución o sentencia.

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

Este supuesto implica verificar que el monto del negocio sea superior a 3500 veces el salario mínimo general diario en el Distrito Federal, vigente a la fecha en que se emita la sentencia. Por ello, la resolución debe tener determinada la cantidad líquida, ya que de lo contrario el asunto sería de cuantía indeterminada¹²²

"REVISION FISCAL. CUANTIA DEL NEGOCIO SE DETERMINA POR EL VALOR DE LAS PRESTACIONES EXIGIDAS EN LA DEMANDA. CUESTIONES JURIDICAS .

¹²² En este caso el recurso sería improcedente dada la jurisprudencia "CUANTÍA INDETERMINADA. RESOLUCIÓN QUE DESECHA UN RECURSO"

Para fijar la cuantía del negocio debe atenderse a lo reclamado en la demanda de nulidad. En el caso de que se discuta únicamente una cuestión de naturaleza jurídica, cuya solución no traiga consigo repercusión alguna de carácter económico, el negocio carece de cuantía."¹²³

Al respecto, vale citar a Arturo Iturbe Rivas: "lamentablemente, a partir de 1997 la cuantía se redujo de manera considerable. Durante 1996 el monto exigido fue el que resultara superior al equivalente a 200 veces el salario mínimo general diario vigente en el Distrito Federal elevado al año, que actualmente (2004), siendo el salario mínimo de \$45.24, la cuantía sería de \$3,302,520.00, resultado de multiplicar \$45.24 x 65 x 200. En cambio, con la vigente disposición el monto que se requiere tan sólo debe ser superior a \$ 158,340.00, resultado de multiplicar \$45.24 x 3500. Decimos que es lamentable la reforma porque el monto de \$3,302,520.00 es mas acorde con la indole excepcional del recurso."¹²⁴

Es menester señalar también, que solo se toma en cuenta el monto materia de revisión, lo que sucede cuando la Sala declara la nulidad parcial del acto reclamado, por lo que si el negocio en cuestión es susceptible de división, únicamente se tomará en cuenta para valorar su procedencia la cuantía del monto en litigio en el recurso de revisión.

"REVISION FISCAL. BASES PARA DETERMINAR SU PROCEDENCIA, POR RAZON DE CUANTIA.

De lo dispuesto por el artículo 248 del Código Fiscal de la Federación se advierte que para determinar la cuantía de un asunto, como requisito para la procedencia del recurso de revisión fiscal, habrá que atender a dos datos: uno, concerniente a la cuantía que la ley señala como necesaria para la procedencia del recurso, y otro, relativo a la cuantía propia del negocio, con miras a establecer si supera o no la que la ley exige. En ambos casos es necesario atender a la sentencia recurrida, dictada por alguna de las

¹²³ [J] 7a. Época; 2a. Sala; S.J.F.; Volumen 157-162, Tercera Parte; Pág. 121

¹²⁴ op. cit, Arturo Iturbe Rivas, p. 219

Salas, Superior o Regionales, del Tribunal Fiscal de la Federación, dado que el recurso de revisión procede precisamente en contra del fallo y no en contra de los créditos fiscales impugnados en el juicio anulatorio. De lo anterior se deriva que cuando el precepto citado menciona el salario mínimo "vigente en el momento de su emisión", como factor para determinar el requisito de la cuantía legal, es claro que se refiere a la fecha en que fue dictada la sentencia recurrida, y no a la fecha del crédito fiscal impugnado. Por tanto, el salario mínimo que se debe tener en cuenta para la determinación del primero de esos requisitos, es el que corresponde a la fecha de la sentencia. Por otra parte, cabe considerar que, si la finalidad de la reforma de que fue objeto el indicado artículo 248, fue la de establecer criterios de selectividad, desde el punto de vista económico, que eviten la concentración excesiva de juicios en los Tribunales Colegiados, forzoso es concluir que para determinar la cuantía de un negocio específico, hay que atender únicamente a los créditos que hayan sido anulados en la sentencia de la Sala Fiscal correspondiente y recurridos, y no al monto total de los créditos impugnados en el juicio anulatorio. Lo anterior es así porque solamente la parte de la sentencia en la que se establece la nulidad de algunos créditos es la que será materia de revisión ante el Tribunal Colegiado correspondiente; y es evidente, que sólo en esa medida se afecta el interés fiscal de la Federación, puesto que aquella otra parte del fallo que reconoce la validez de los créditos, de ningún modo afecta a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público."¹²⁵

Por otra parte, en el caso de la acumulación de juicios, únicamente se sumaran las cuantías cuando los juicios acumulados estén promovidos por la misma persona, contra la misma autoridad, por resoluciones similares. No así cuando se resuelvan de manera diferente por presentar diferencias al ser independencia.¹²⁶

¹²⁵ [J]; 9a. Época; 2a. Sala; S.J.F. y su Gaceta; Tomo II, Agosto de 1995; Pág. 191

¹²⁶ Tesis de jurisprudencia "CUANTÍA DEL NEGOCIO EN LOS JUICIOS ACUMULADOS, PARA DETERMINAR LA PROCEDENCIA DE REVISIÓN FISCAL"

El segundo párrafo de la fracción I, del artículo 63, contempla que cuando se trate de contribuciones que deban cubrirse en periodos inferiores a los 12 meses, se debe dividir el importe entre los meses que le correspondan, y multiplicar el resultado por doce, obteniendo así un resultado anualizado. Para tal efecto se ha de estar a las reglas determinadas por el Alto Tribunal en jurisprudencia:

Como se evidencia en el criterio siguiente, el carácter de excepcionalidad del recurso en comento es tal que, al tratarse de cuotas obrero patronales, que se deben de cubrir bimestralmente, el calculo monetario de estas para su procedencia por cuantía, se limita al bimestre determinado, no así los siguientes o anteriores:

"REVISION FISCAL PROCEDENCIA DE LA, LA DETERMINACION DE LA CUANTIA DE LAS CUOTAS OBRERO PATRONALES, PARA ESE EFECTO, DEBE HACERSE ATENDIENDO AL MONTO DE SU LIQUIDACION Y NO A SU ELEVACION ANUAL Y PROMEDIO.

El artículo 248 del Código Fiscal de la Federación establece diversas hipótesis que atienden a la cuantía y a la importancia y trascendencia del asunto para la procedencia del recurso de revisión fiscal: a). La primera hipótesis se establece en el primer párrafo y atiende a la cuantía del asunto, la cual debe exceder de tres mil quinientas veces el salario mínimo general diario del área geográfica correspondiente al Distrito Federal. b). La segunda hipótesis se establece en el párrafo segundo y también atiende a la cuantía del asunto, sólo que se refiere a contribuciones que deban determinarse o cubrirse por períodos inferiores a doce meses; aquí, para determinar la cuantía del asunto y la procedencia del recurso, se debe considerar el monto que resulte de dividir el importe de la contribución entre el número de meses comprendidos en el período que corresponda y multiplicar el cociente por doce, el cual debe exceder de tres mil quinientas veces el salario mínimo. c). La tercera hipótesis se regula en la primera parte del tercer párrafo de dicho precepto, y exige la concurrencia de dos requisitos, que son importancia y trascendencia del asunto, sin tomar en

cuenta su cuantía. d). Una cuarta hipótesis se establece en la segunda parte del tercer párrafo del artículo transcrito, y atiende también a la importancia y trascendencia del asunto aunque por presunción, pues dice que en materia de seguridad social, se presume que tienen importancia y trascendencia los asuntos que versen sobre la "determinación" de sujetos obligados, de conceptos que integran la base de cotización y del grado de riesgo de las empresas para los efectos del seguro de riesgos del trabajo. Ahora bien, las cuotas obrero patronales que se deben cubrir al Instituto Mexicano del Seguro Social no pueden considerarse como contribuciones periódicas para los efectos de la hipótesis a que se refiere el inciso b, atendiendo a que su cotización es diaria, en tanto haya relación laboral y se pagará por bimestre natural, considerando el número de semanas que comprenda éste, de conformidad con lo dispuesto por los artículos 32, párrafo primero y 35 de la Ley del Seguro Social, y segundo del Reglamento para el Pago de Cuotas y Contribuciones del Régimen del Seguro Social. Por lo tanto, tratándose de créditos fincados por el Instituto Mexicano del Seguro Social a través de liquidaciones de cuotas obrero patronales, que se realizan en forma bimestral, para la procedencia del recurso de revisión fiscal debe estarse a la regla general del primer párrafo del artículo 248 del Código Fiscal de la Federación, es decir, si la liquidación comprende un bimestre, la cuantía sólo se medirá por el bimestre cobrado o de otra suerte por el total de los bimestres liquidados si la controversia comprende varios de ellos, ya que por tratarse de cuotas obrero patronales, que aunque se cubran por bimestres, sus liquidaciones son únicas y definitivas, pues el fincamiento de los créditos sólo se refiere a uno o varios bimestres determinados, sin afectar los anteriores ni los posteriores".¹²⁷

¹²⁷ [J]; 8a. Época; 2a. Sala; S.J.F.; Tomo VIII, Noviembre de 1991; Pág. 48

II.- Un segundo supuesto de procedencia es aquel que la ley señala como asuntos de importancia y trascendencia, estos al ser términos tan subjetivos han generado gran debate en los tribunales del país, veamos:

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

En caso de que la procedencia por cuantía no sea dable, ya sea por ser inferior a 3500 veces el salario mínimo general vigente en el Distrito Federal o ser indeterminada su cuantía, el recurso podrá ser procedente cuando se considere de importancia y trascendencia, en este caso, la autoridad recurrente deberá razonar esa circunstancia, so pena de desechar el recurso.

Ahora bien, los terminos "importancia" y "trascendencia" no son definidos por el legislador razon por la cual son los tribunales los que tienen encomendado su definición, de tal suerte, la Suprema Corte ha definido criterio al respecto, señalando que son aquellos casos que, apartados de lo cotidiano, conllevan argumentos que no podrían invocarse en la mayoría, así como a sus consecuencias inherentes:

"REVISION FISCAL ANTE SUPREMA CORTE. IMPORTANCIA Y TRASCENDENCIA DEL ASUNTO PARA LOS EFECTOS DE LA PROCEDENCIA DEL RECURSO.

En los artículos 240, 242 y 244 del Código Fiscal de la Federación, se emplean reiteradamente las expresiones "importancia y trascendencia", referidas a los requisitos que deben satisfacer los asuntos cuyas sentencias pueden ser recurridas, respectivamente, las de las Salas del Tribunal Fiscal de la Federación ante el Pleno del mismo, y las que éste pronuncie en tales recursos, ante la Suprema Corte de Justicia mediante la revisión fiscal. Pero si las expresiones son las mismas, existe la diferencia de que la calificación de

la importancia y trascendencia del asunto, cuando el recurso se interpone ante el pleno del Tribunal Fiscal, queda al sólo criterio de la autoridad legitimada para hacerlo valer, sin que el tribunal "ad quem" tenga facultad legal para examinar si se da la importancia y trascendencia del asunto, a efecto de admitir o rechazar el recurso, pues en todo caso deberá admitirlo si se satisfacen los demás requisitos legales. En cambio, cuando se trata de la revisión fiscal, la Suprema Corte de Justicia sí puede y debe examinar, previamente al estudio del fondo del negocio, si se ha justificado su importancia y trascendencia, y en caso de que a su juicio dichos requisitos no estuvieren satisfechos, desechará el recurso (artículo 244), con la salvedad de que si el valor del negocio es de quinientos mil pesos o más, se considerará que tiene las características requeridas para ser objeto del recurso (artículo 242). Así pues, corresponde a la Suprema Corte, concretamente a esta Segunda Sala, determinar en cada revisión fiscal si el asunto que la motiva es de importancia y trascendencia, teniendo en cuenta las razones expuestas al respecto por las autoridades que interpusieron la revisión. Para ello es preciso, ante todo, dilucidar la acepción gramatical y legal de las referidas expresiones, a falta de texto positivo que precise el alcance. Gramaticalmente, las acepciones que conviene registrar, tomadas de la última edición del diccionario de la Real Academia Española (edición XVIII, año de 1956), son las siguientes: "Importancia. Calidad de lo que importa, de lo que es muy conveniente o interesante, o de mucha entidad o consecuencia". "Trascendencia. Resultado, consecuencia de índole grave o muy importante". Como se ve, los dos vocablos expresan ideas, aunque semejantes, diferentes, lo que se concilia con el texto legal, el cual incurriría en redundancia si empleara dos términos del todo sinónimos. Llevadas ambas acepciones al campo de lo legal, la importancia hace referencia al asunto en sí mismo considerado, mientras que la trascendencia mira a la gravedad o importancia de las consecuencias del asunto. De este modo, la importancia del asunto puede quedar en sí misma desligada de

la trascendencia del mismo, porque sus consecuencias no sean graves o muy importantes. La ley exige la concurrencia de los dos requisitos (unidos entre sí por la conjunción copulativa y no separados por la disyuntiva), en virtud de lo cual la autoridad recurrente deberá razonar uno y otro y la Suprema Corte examinarlos por separado, en la inteligencia de que si faltare uno de ellos sería superfluo investigar la presencia del otro. En la exposición de motivos del vigente Código Fiscal de la Federación, sobre el problema se dice: "se considera que la solución propuesta limita de manera muy efectiva el número de negocios que puedan someterse al más Alto Tribunal, puesto que la capacidad de decisión del Tribunal Fiscal en pleno no excede de 300 asuntos por año. De este número, los casos en que habrá de interponerse el recurso ante la Suprema Corte de Justicia seguramente serán en cantidad reducida, y ello aliviará de manera importante la situación que ha venido registrándose, y que en parte ha contribuido al rezago porque atraviesa la propia Suprema Corte de Justicia". Del párrafo que se acaba de transcribir se infiere que la procedencia del recurso de revisión fiscal ante la Corte debe entenderse como excepcional, de suerte que los casos de que conozca la Suprema Corte de Justicia serán "en cantidad reducida" respecto al total de los que lleguen al conocimiento del Tribunal Fiscal en pleno. Lo excepcional de la procedencia de la revisión fiscal se sustenta, a su vez, en la importancia y trascendencia de cada caso, lo que en otros términos significa que un asunto es excepcional precisamente por ser importante y trascendente. La determinación de cuando se está en presencia de un asunto excepcional por su importancia y trascendencia, puede hacerse por exclusión, estableciéndose que se encontrarán en esa situación aquellos negocios en que su importancia y trascendencia se puedan justificar mediante razones que no podrían formularse en la mayoría, ni menos en la totalidad de los asuntos, pues en ese caso se trataría de un asunto común y corriente y no de importancia y trascendencia, en el sentido que se establece en la ley. Las consideraciones anteriores, traducidas en

*forma breve, implican que se estará en presencia de un asunto de "importancia y trascendencia" cuando se expresen razones que demuestren que se reúnen los dos requisitos, o sea que se trata de un asunto excepcional (lo que se advertirá cuando los argumentos no puedan convenir a la mayoría o a la totalidad de asuntos), debido a su importancia por su gran entidad o consecuencia y, además, a que la resolución que se pronuncie trascenderá en resultados de índole grave."*¹²⁸

Es conveniente reiterar que el razonamiento de la autoridad respecto a la trascendencia e importancia del recurso, debe ser consistente en razonamientos logico-jurídicos, no basta la materia del recurso, como ya se ha mencionado, el negocio en cuestión ha de ser diferente a la mayoría, con consecuencias graves de por medio. Para tal efecto, se transcribe la siguiente jurisprudencia:

"REVISIÓN FISCAL. EL HECHO DE QUE EL ASUNTO SE REFIERA A LAS MATERIAS FORESTAL Y AMBIENTAL, NO BASTA PARA TENER POR ACREDITADOS LOS REQUISITOS DE IMPORTANCIA Y TRASCENDENCIA PARA LA PROCEDENCIA DE ESE RECURSO.

De la interpretación teleológica del artículo 248 del Código Fiscal de la Federación, así como del análisis de la evolución de su contenido, se advierte que, a partir del quince de enero de mil novecientos ochenta y ocho, en él se estableció el recurso de revisión fiscal como un mecanismo de control de la legalidad de las resoluciones emitidas por el ahora Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, a favor de las autoridades que obtuvieran un fallo adverso en los juicios de nulidad, cuya procedencia está condicionada a la satisfacción de ciertos requisitos formales, como lo es el relativo a la legitimación, y de fondo, como lo son, entre otros, la cuantía y la importancia y trascendencia del asunto. Ahora

¹²⁸ [J]; 6a. Época; 2a. Sala; S.J.F.; Volumen CXXXVIII, Tercera Parte; Pág. 59

bien, la importancia y trascendencia en el referido precepto se prevén como elementos propios y específicos que concurren en un determinado asunto que lo individualizan y lo distinguen de los demás de su especie, lo que constituye propiamente su característica de excepcional por distinguirse del común de los asuntos del mismo tipo, de manera que las citadas importancia y trascendencia son cualidades inherentes a cada caso concreto y como tales deben analizarse individualmente en cada revisión interpuesta. En consecuencia, si bien las ramas del derecho administrativo relativas a las materias forestal y ambiental son de interés social y de orden público, para efectos de la procedencia del recurso de revisión fiscal, ello no convierte los asuntos de esas ramas en importantes y trascendentes, ya que igual razón habría, en mayor o menor medida, en los casos de otras materias para considerarlos así; es decir, tan importante y trascendente es la cuestión forestal como la ambiental, la de aguas, la fiscal, la migratoria, la minera, etcétera; de ahí que no basta el tipo de materia sobre la que verse el asunto para que se estime que reúne las características de importante y trascendente, sino que debe guardar particularidades que lo tornen así, toda vez que la finalidad que persigue el artículo en comento es restringir los casos que pueden ser revisados por el Tribunal Colegiado de Circuito, privilegiando los asuntos que sean importantes y trascendentes"¹²⁹

De lo anterior se desprende que el carácter de importancia y trascendencia de un negocio lo determinan los hechos y circunstancias propias. Así, ninguna materia se considera como importante o trascendente, sino son los asuntos en la especie los que previa valoración del órgano que lo estudia, determinará si reúne las características de importancia y trascendencia.

¹²⁹ [J]; 9a. Época; 2a. Sala; S.J.F. y su Gaceta; Tomo XVII, Enero de 2003; Pág. 667

III.- En tercer lugar, encontramos las resoluciones que sean netamente fiscales, esto por la autoridad que las emita:

RESOLUCIONES DICTADAS POR AUTORIDADES FISCALES "*Sea una resolución dictada por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, el Servicio de Administración Tributaria o por autoridades fiscales de las Entidades Federativas coordinadas en ingresos federales y siempre que el asunto se refiera a...*"

Este supuesto se ha interpretado como uno sumamente deferente para lo que respecta a las autoridades fiscales, esto no es del todo exacto, pues el legislador federal ha delimitado el marco de procedencia firmemente. De tal suerte, solo es procedente el recurso de revisión contra las resoluciones que dicten las autoridades hacendarias en las que:

- Exista interpretación de leyes; esto es desentrañar el sentido del legislador o el alcance de una disposición, mediante el empleo de diversos métodos de interpretación, no solo verificando la correcta aplicación o inaplicación de una norma
- Se determine el alcance de los elementos esenciales de las contribuciones; implica determinar los alcances de aplicación de los siguientes elementos: sujeto, objeto, base, tasa y época de pago¹³⁰
- Sea materia de la Litis la competencia de la autoridad que haya dictado, ordenado, tramitado la resolución impugnada, el procedimiento o ejercicio de facultades de comprobación; en este contexto deberemos entender la competencia como la atribución de un órgano administrativo normativamente establecida que le permite emitir un acto determinado¹³¹

¹³⁰ **“CONTRIBUCIONES. LAS DISPOSICIONES REFERENTES A SUS ELEMENTOS ESENCIALES, AUNQUE SON DE APLICACIÓN ESTRICTA, ADMITEN DIVERSOS MÉTODOS DE INTERPRETACIÓN PARA DESENTAÑAR SU SENTIDO”** Novena Época; Instancia: Segunda Sala; Jurisprudencia; Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta; Tomo XVI, Diciembre de 2002; Materia(s): Administrativa; Tesis: 2a./J. 133/2002; Página: 238

¹³¹ Cfr. Op. Cit. Arturo Iturbe Rivas, p. 234

- Violaciones procesales durante el juicio que afecten los intereses de la autoridad, afectando el sentido del fallo; los vicios in procedendo que afecten el proceso a tal grado que tengan trascendencia en el fallo que se emita.
- Violaciones cometidas en la resolución o sentencia; los vicios in iudicando, esto es, aquellos generados al momento de juzgar.
- Cuando afecten el interés fiscal de la Federación; esto es el interés económico que tiene un asunto, afectarlo implica entorpecer o impedir la recaudación tributaria.

Por tanto, para la procedencia del recurso de revisión fiscal conforme al artículo 63, fracción I, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, debe actualizarse una violación en el procedimiento o en la resolución controvertida, atinente a la interpretación de leyes, determinación de alcance de los elementos esenciales de las contribuciones o competencia de la autoridad fiscalizadora causando, además, un perjuicio al fisco federal.¹³²

Entenderemos como perjuicio al fisco federal, aquellas conductas de los obligados a pagar alguna contribución que generen un detrimento al erario Federal o que contravenga las políticas fiscales del Estado.

IV.- Otro supuesto de procedencia, es referente a aquellas resoluciones que dicte el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, en aplicación de la Ley federal de Responsabilidades Administrativas de los Servidores Públicos.

RESOLUCIONES EN MATERIA DE LA LEY FEDERAL DE RESPONSABILIDADES DE LOS SERVIDORES PÚBLICOS “*Sea una resolución*”

¹³² **“REVISIÓN FISCAL. CONDICIONES QUE DEBEN COLMARSE PARA LA PROCEDENCIA DE DICHO RECURSO CONFORME AL ARTÍCULO 63, FRACCIÓN III, DE LA LEY FEDERAL DE PROCEDIMIENTO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO.”**

Novena Época; Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito; Jurisprudencia; Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta Tomo XXIX, Marzo de 2009; Materia(s): Administrativa; Tesis: I.4o.A. J/76; Página: 2650

dictada en materia de la Ley Federal de Responsabilidades Administrativas de los Servidores Públicos.”

Para la procedencia del recurso en este supuesto, basta que la sentencia definitiva dictada por la Sala Regional del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, tenga como origen un acto referente a la materia que regula la Ley Federal de Responsabilidades Administrativas de los Servidores Públicos, sin ser necesario que para tal efecto, se estudien cuestiones de fondo en la sentencia recurrida o que la cuantía sea inferior a la contemplada en la fracción primera del artículo 63 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

V.- Aquellas resoluciones que se dicten en materia de comercio exterior, cualesquiera que sean las leyes aplicadas, serán recurribles mediante el recurso de revisión:

RESOLUCIONES DICTADAS EN MATERIA DE COMERCIO EXTERIOR “Sea una resolución dictada en materia de comercio exterior.”

Por materia de comercio exterior, no debemos entender el limitado panorama que ofrece la Ley de Comercio Exterior, sino todas las disposiciones propias de la materia, de esta manera también son procedentes aquellos recursos que se interpongan contra resoluciones dictadas por las Salas Regionales del tribunal contencioso administrativo federal, que versen sobre la Ley Aduanera y otras disposiciones de la misma naturaleza.¹³³

¹³³ **REVISIÓN FISCAL. ES PROCEDENTE, CONTRA LAS SENTENCIAS DEL TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA QUE SE PRONUNCIEN RESPECTO DE LA RESOLUCIÓN RECAÍDA AL PROCEDIMIENTO REGULADO POR EL ARTÍCULO 152 DE LA LEY ADUANERA.** Décima Época; Instancia: Segunda Sala; Jurisprudencia; Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta; Libro XII, Septiembre de 2012, Tomo 2; Materia(s): Administrativa; Tesis: 2a./J. 99/2012 (10a.); Página: 1105

VI.- La materia de aportaciones de seguridad social, solamente será recurrible mediante el recurso de revisión fiscal en hipótesis específicas, contrario a la materia de comercio exterior en que su procedencia es generalizada:

RESOLUCIONES EN MATERIA DE APORTACIONES DE SEGURIDAD SOCIAL.

“Sea una resolución en materia de aportaciones de seguridad social, cuando el asunto verse sobre la determinación de sujetos obligados, de conceptos que integren la base de cotización o sobre el grado de riesgo de las empresas para los efectos del seguro de riesgos del trabajo o sobre cualquier aspecto relacionado con pensiones que otorga el Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de los Trabajadores del Estado”

En este sentido, encontramos contemplados cuatro supuestos de procedencia referentes a la materia de seguridad social:

- Determinación de sujetos obligados.
- Conceptos que integran la base de cotización.
- Grado de riesgo de las empresas para los efectos del seguro de riesgo de las empresas, para efectos del seguro de riesgos de trabajo
- Cualquier asunto relacionado con las pensiones que otorga el Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de los Trabajadores del Estado.

Por lo que respecta a la determinación de los sujetos obligados, debemos entender primordialmente, que este caso se refiere al individuo o grupo de individuos que argumentan no ser sujeto pasivo de la contribución. En estos casos fundamentalmente se discute el alcance o extensión del régimen obligatorio del seguro social, o sea, cuando se debate si una categoría o clase de sujetos debe considerarse comprendida en aquel régimen¹³⁴

¹³⁴ **REVISION FISCAL. IMPORTANCIA Y TRASCENDENCIA PARA LA PROCEDENCIA DEL RECURSO EN MATERIA DE APORTACIONES DE SEGURIDAD SOCIAL. DETERMINACION DE SUJETOS OBLIGADOS.** Octava Época; Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito; Jurisprudencia; Fuente: Semanario Judicial de la Federación;

El segundo supuesto, se refiere a los conceptos que se deberán de considerar en el salario integrado, que a su vez sirve para determinar el monto de las aportaciones.

El tercer supuesto, da el caso de una empresa que impugne la categoría en que haya sido clasificada, por el instituto de seguridad social que provea el servicio respectivo a los trabajadores de la misma, dada la siniestralidad de la misma por su giro comercial y operación.

El cuarto y último supuesto s quizá el mas amplio, pues en este el legislador contempló procedente cualquier recurso de revisión cuando el tema del juicio de nulidad versara en pensiones, sin definir un criterio respecto a que juicios serían procedentes, de tal manera que se evaden los principios de excepcionalidad, importancia y trascendencia que rigen al recurso en comento.

VII.- Propio del recurso de revisión fiscal son las resoluciones que versen sobre el interés fiscal de la Federación, así como a los órganos encargados de velar por el, de tal suerte, también son recurribles aquellas:

RESOLUCIONES EN QUE SE DECLARE EL DERECHO A LA INDEMNIZACIÓN O SE CONDENE AL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA: "Sea una resolución en la cual, se declare el derecho a la indemnización, o se condene al Servicio de Administración Tributaria, en términos del artículo 34 de la Ley del Servicio de Administración Tributaria."

Este supuesto refiere el caso de que ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa sea demandado el pago de daños y perjuicios causados por servidores públicos en ejercicio de sus atribuciones, en sustitución de las acciones que los particulares puedan ejercer de conformidad con las disposiciones del derecho federal común.

Ahora bien, para el caso particular del Servicio de Administración Tributaria, este deberá indemnizar al particular afectado por el importe de los gastos y perjuicios¹³⁵ en que incurrió (en caso de que no esté cuantificada dicha cantidad, y únicamente se condene a la indemnización en favor del particular, este último deberá promover el incidente correspondiente, a fin de obtener una cantidad líquida plasmada en una resolución)

VIII.- De igual manera al supuesto anterior, el recurso de revisión fiscal es procedente contra las resoluciones que versen sobre:

CONDENACIÓN EN COSTAS O INDEMNIZACIÓN "*Se resuelva sobre la condenación en costas o indemnización previstas en el artículo 6º de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.*"

Antes de proceder, conviene hacer una distinción, la indemnización es un derecho que corresponde a los particulares por un acto perjudicial de la Administración Pública; las costas, no tienen lugar en el juicio contencioso administrativo federal, salvo en favor de la autoridad cuando se acredite que las resoluciones son controvertidas con fines notoriamente dilatorios.

La condenación en costas o indemnización, se tramita conforme lo dispone el artículo 39, párrafo cuarto, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo. Esto es, corriendo traslado de la promoción a las partes por el término de tres días. Con el escrito por el que se promueva el incidente o se desahogue el traslado concedido, se ofrecerán las pruebas pertinentes y se presentarán los documentos, los cuestionarios e interrogatorios de testigos y peritos, siendo aplicables para las pruebas pericial y testimonial las reglas relativas del principal.

¹³⁵ Cabe señalar que en el artículo 34 de la Ley del Servicio de Administración Tributaria, el legislador hace un uso sin distinciones de los términos "daños", "perjuicios" y "gastos", lo que en una interpretación estricta se reflejaría en una excepción a la regla contenida en el artículo 6º de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, pues los "gastos" se homologan a las costas prohibidas por dicho numeral.

IX.- Por último, aquellas resoluciones que versen sobre la responsabilidad patrimonial del Estado, serán procedentes, ya que como el nombre mismo de la materia lo indica, repercuten directamente en el patrimonio del Estado, vulnerando su interés fiscal:

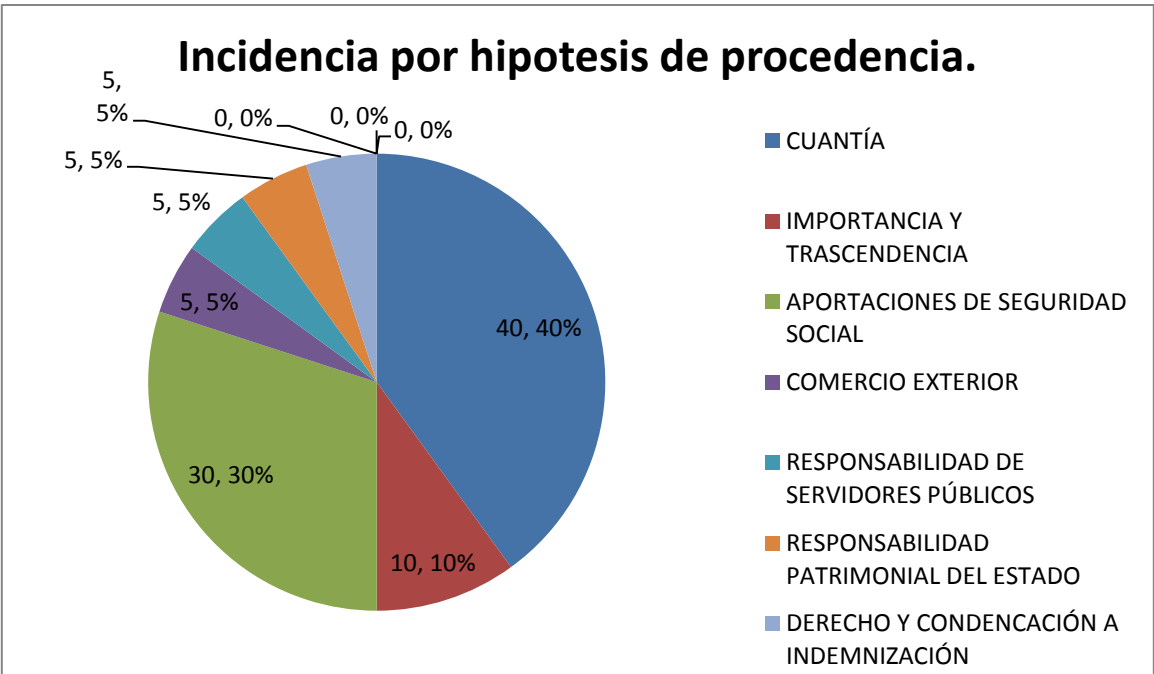
RESOLUCIONES DICTADAS EN MATERIA DE RESPONSABILIDAD PATRIMONIAL DEL ESTADO. " *Sea una resolución dictada con motivo de las reclamaciones previstas en la Ley Federal de Responsabilidad Patrimonial del Estado.* "

Bajo este supuesto, cualquier ente público federal (Poderes Judicial, Legislativo y Ejecutivo de la Federación, organismos constitucionales autónomos, dependencias, entidades de la Administración Pública Federal) esta legitimado para impugnar mediante el recurso de revisión fiscal una resolución del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, que lo condene al pago de una indemnización en favor de un particular, dada una actividad administrativa irregular, siendo esta aquella que cause daño a los bienes y derechos de los particulares que no tengan la obligación jurídica de soportar, en virtud de no existir fundamento legal o causa jurídica de justificación para legitimar el daño de que se trate.

Dado lo anterior, es apreciable que el recurso de revisión fiscal es únicamente procedente en aquellas circunstancias en que el interés económico de la Federación se vea comprometido, ya sea de manera activa o pasiva, cuando el Estado mexicano busque obtener una cantidad líquida de los particulares, o bien, no erogar una cantidad líquida en favor de aquellos.

Ahora bien, particularmente en el último supuesto de procedencia, el recurso de revisión fiscal, como lo llamamos comúnmente, tiene el carácter fiscal únicamente cuando la resolución afecta a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, al Servicio de Administración Tributaria, y a las instituciones de seguridad social competentes en el ámbito federal, siendo estas el Instituto Mexicano del Seguro

Social, el Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de los Trabajadores del Estado y el Instituto de Seguridad Social de las Fuerzas Armadas Mexicanas. Por lo que respecta a los recursos promovidos por otras entidades, en razón de resoluciones dictadas en materia de responsabilidad patrimonial del Estado y responsabilidad administrativa de servidores públicos, el carácter fiscal lo pierde este recurso. Por ello como anteriormente se comentó, el termino revisión fiscal que se quedó en el ámbito forense es impreciso, siendo lo correcto recurso de revisión administrativa federal.



3.6.2.- TRAMITACIÓN

Los órganos competentes para conocer del recurso de revisión son los Tribunales Colegiados de Circuito¹³⁶, de éstos, será competente aquel que dentro de su

¹³⁶ Cfr. CPEUM, artículo 104, fracción III

jurisdicción territorial tenga sede el Pleno, Sección o Sala Regional del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.

Esto implica que se debe tener en cuenta el "Acuerdo General 3/2012, del Pleno del Consejo de la Judicatura Federal, relativo a la determinación del número, límites territoriales de los Circuitos en que se divide el territorio de la República Mexicana; y al número, a la jurisdicción territorial y especialización por materia de los Tribunales de Circuito y Juzgados de Distrito", lo anterior para definir el territorio de competencia de los Tribunales Colegiados y, de esta manera ubicar dentro de un Circuito el lugar de residencia del Órgano del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa que haya dictado la resolución que se pretende recurrir, en el entendido de que en aquellos Circuitos en que los Tribunales Colegiados están especializados (primero, Distrito Federal, segundo, Estado de México; tercero, Estado de Jalisco; cuarto, Estado de Nuevo León; sexto, Estado de Puebla; séptimo, Estado de Veracruz; decimoséptimo, Estado de Chihuahua) el competente será el Tribunal Colegiado en Materia Administrativa. Claro esta en los Circuitos con especialización, se aplicará el criterio de turno para definir el Tribunal que corresponda conocer.

El turno, tiene como objeto distribuir equitativamente aquellos asuntos que se sometan por primera ocasión al conocimiento de los Tribunales Colegiados del Poder Judicial de la Federación.

En algunos casos, también la prevención es un criterio que determina la competencia de un Tribunal Colegiado en específico. Este criterio se aplica tratándose de juicios de alguna manera conexos, esto implica, que el Tribunal que conoció en primer lugar de un asunto (previniente) atraer los relacionados. De esta manera cuando un particular interponga juicio de amparo contra una sentencia del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, el recurso de revisión que llegare a promover la Autoridad será remitido al mismo Tribunal Colegiado que tuvo conocimiento del juicio de amparo.

Cuando se trate de un segundo, tercero o ulterior recurso en el mismo juicio administrativo, lo que implica revisar el cumplimiento de una primera ejecutoria de un Tribunal Colegiado, también se aplicará el criterio de prevención. De esta manera el Tribunal que dictó la primera ejecutoria será el más idóneo para valorar el cumplimiento de la misma .

La tramitación del recurso, se dará conforme a lo dispuesto por la Ley de Amparo, para el juicio de amparo indirecto, esto es únicamente para su substanciación, no así para el cumplimiento de la resolución dictada, pues los procedimientos de ejecución de sentencia y cumplimiento contenidos en la Ley de Amparo son únicamente aplicables en el juicio de amparo, en favor de los quejosos.

Para dar trámite a éste, la unidad administrativa encargada de la defensa jurídica de la autoridad es la encargada de interponer el recurso de revisión, pudiendo ser suplida por otra que sea competente para tal efecto en la Ley Orgánica de la autoridad recurrente. Esto es muy importante, dado que si el recurso es interpuesto por una unidad que no sea competente para tal efecto el recurso será desechado de plano.

Las autoridades, ya sea como demandada, demandante o tercero interesado, podrán interponer este recurso en el termino de quince días posteriores a su legal notificación.

Una vez recibido el escrito inicial, el que deberá contener los agravios que le causan la sentencia, con sendas copias para notificar a las partes, el mismo será remitido por el Presidente de la sala, con los autos del juicio de nulidad del que derive el recurso que se interpone, a la Oficina de Correspondencia Común de los Tribunales Colegiados de Circuito del lugar.

Corresponderá a las Oficinas de Correspondencia Común remitir por turno a un Tribunal Colegiado el recurso de revisión con los autos. Una vez recibido en la oficialía de partes del Tribunal Colegiado a este se le dará trámite. Durante la substanciación del mismo, la Autoridad podrá interponer el recurso de reclamación contra los autos de la Presidencia conforme lo dispone la Ley de Amparo.

El recurso podrá tomar dos caminos, admitirse o desecharse, en caso de admitirse, una vez debidamente integrado el recurso, será turnado a una ponencia para su resolución; para el caso de desecharse, en un auto se elaborará el estudio de la improcedencia del recurso mismo que será signado por el Pleno del Tribunal del conocimiento.

El Tribunal Colegiado sólo revisara la sentencia a la luz de lo expuesto y probado ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.

Los sentidos en que se puede resolver un recurso de revisión ya admitido son, procedente y fundado, lo que implica que la autoridad ha acreditado su causa de pedir; procedente pero infundado, siendo el caso de que el recurso ha sido procedente pero no es dable conceder lo solicitado por la autoridad; improcedente, cuando por alguna razón el recurso ha resultado improcedente, no siendo percibida esta circunstancia al momento de admitir el recurso; sin materia, cuando la resolución impugnada ya haya sido revocada por otro recurso.

El objeto de resolver únicamente en estos sentidos, es para no invadir la esfera de competencia del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, sin que medie una prohibición legal, siendo esto mas una cortesía que una obligación del Poder Judicial hacia el Tribunal Contencioso Administrativo.

Acorde a lo dispuesto en el artículo 63, último párrafo de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, en caso de que se interponga juicio de amparo directo y recurso de revisión contra la misma resolución, deberá conocer de ambos el mismo Tribunal Colegiado, y ser resueltos ambos, en la misma sesión.

Como podemos apreciar el recurso de revisión es efectivamente análogo al juicio de amparo, y como lo han llamado, una instancia unilateral, paralela al juicio de amparo, exclusiva de las autoridades. Estimamos conveniente puntualizar que su trámite es más cercano al del amparo directo, puesto que los recursos e incidentes contemplados para el juicio de amparo indirecto no son aplicables al recurso de revisión federal. Por otra parte, como ya se ha mencionado, el procedimiento para requerir el cumplimiento de la sentencias de revisión, queda bajo la responsabilidad de la Sala

correspondiente del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, con independencia de la procedencia de un nuevo recurso o, en caso de ser afectado el particular, un nuevo juicio de amparo.



*Diagrama elaborado por el autor, consúltese la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo y la Ley de Amparo vigentes.

CAPITULO IV.- COSTO BENEFICIO EN EL RECURSO DE REVISIÓN FISCAL FEDERAL.

Como ya se ha comentado con anterioridad, el recurso de revisión fiscal es de una naturaleza extraordinaria y excepcional, por ello su procedencia debe ser limitada,

y únicamente debe excitar la maquinaria judicial de Estado cuando se presenten asuntos de gran importancia para el Estado, no aquellos que por tema sean abundantes o por cuantía representen un valor muy denostable para las arcas de la Nación.

4.1.- Costos Jurídicos

El costo jurídico del recurso de revisión federal es muy alto, pues implica la actuación ordinaria del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, con toda su maquinaria, en Salas o Secciones, en juicios que se han convertido en los mas desgastantes para los justiciables, pues como es del conocimiento de los practicantes de la materia, los plazos de resolución son muy largos, pudiendo llegar a tardar más de seis meses la simple admisión de un recurso ante las Salas, a esto sumemos otros tantos para resolver, dar tramite a los recursos que se interpongan, notificar a las partes, resolver incidentes y demas procedimientos encaminados a la resolución definitiva del asunto.

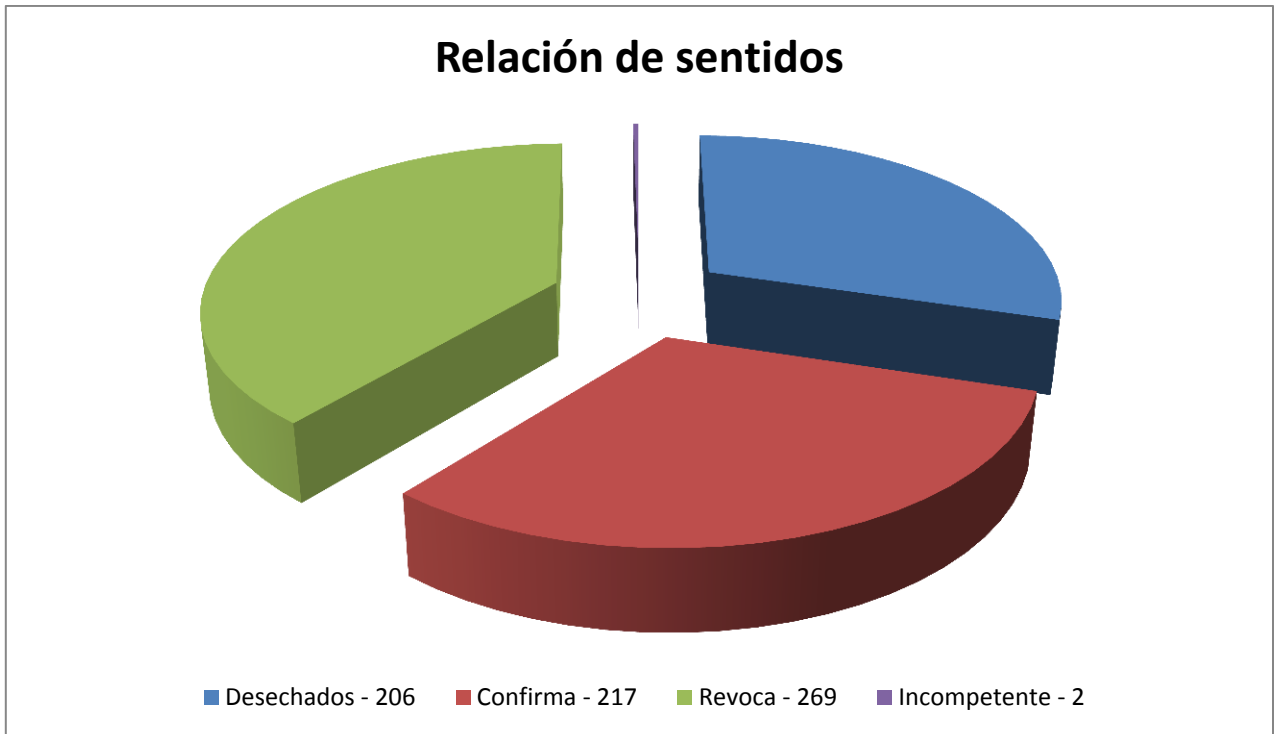
En el particular caso del recurso de revisión, además de la actividad que genera ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, éste excita a la maquinaria judicial federal del Estado, en uno de sus niveles más altos, los Tribunales Colegiados de Circuito, que funcionan mediante la competencia que les ha delegado la Suprema Corte de Justicia de la Nación a fin de concentrarse en asuntos de constitucionalidad en aras de convertirse plenamente en un Máximo Tribunal Constitucional.

La actuación del Tribunal Colegiado de Circuito ante éste recurso, es la de un órgano de segunda instancia para el juicio contencioso administrativo, por tanto facultado para examinar la legalidad, no así la constitucionalidad como lo está facultado en un juicio de amparo. Ahora bien, dado el grado y nivel de preparación de los Magistrados

que integran los Tribunales Colegiados del Poder Judicial de la Federación, es dable considerar un desperdicio de talento judicial el obligarlos a conocer de asuntos que en la gran mayoría de casos carecen de importancia y trascendencia, ya sea para los criterios que se puedan emitir del tema o por el valor económico que representa para el Estado.

Aun en los recursos que se desechan, estos ya implicaron desgastar la Presidencia del Órgano Colegiado. Aquellos que se turnan a ponencia para resolución, son en muchas ocasiones calificados de infundados o peor aún, improcedentes. En estos casos, la causa de pedir de la autoridad no fue acreditada o distaba de ser fundada, y el desgaste al Pleno del Tribunal del conocimiento ya se ha dado. Pudiendo éste haberse avocado a resolver otros asuntos, particularmente amparos directos (en concordancia con la justicia pronta y expedita contenida en el artículo 17 de nuestra Carta Magna), que si bien pudieran representar una menor importancia económica o jurídicamente hablando, son los medios de defensa de los gobernados, razón por la que no se pueden sujetar a criterios de procedencia excepcional, análogos a los medios de defensa de las autoridades, lo anterior por el criterio garantista de nuestro Máximo Ordenamiento y por sentido común.

Para ejemplificar lo anterior se presentan las siguientes graficas para ilustrar la problemática:



137

Como es apreciable en la gráfica, los asuntos que se desecharon por improcedentes, o aquellos en que se confirmó la resolución recurrida, que integran dos terceras partes de los recursos resueltos, representaron únicamente una carga procesal para el sistema de justicia mexicano y peor aún, una carga dilatoria para la certeza jurídica de los justiciables.

Ahondando, otro costo que representa el recurso de revisión, es la incertidumbre jurídica que crea para los justiciables, pues al obtener una resolución favorable o parcialmente favorable (como en los casos en que se presenta un juicio de amparo directo y el recurso de revisión contra la misma resolución), puede ver contravenidos sus intereses al resolverse el recurso interpuesto por la autoridad, puesto que la resolución aún es recurrible.

¹³⁷ Datos obtenidos de la Estadística Judicial de un Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, los datos que se reflejan son de todos los juicios de revisión fiscal ingresados en 2011, se ha empleado este año en específico pues un gran número de recursos del año 2012 continúan en trámite.

En el caso señalado en el párrafo anterior, al emitir una nueva resolución la Sala en cumplimiento a la sentencia dictada por el Tribunal Colegiado, ésta puede ser nuevamente recurrida por las partes, obligando a excitar nuevamente toda la maquinaria estatal para dar resolución a un asunto que está dejando de lado el principio de celeridad en la impartición de justicia.

4.2.- Costos Económicos

El costo económico del recurso de revisión no solo implica el costo económico que tiene para el Estado mantener Tribunales Colegiados de Circuito para su resolución, pues además de los órganos judiciales (que en muchas ocasiones por la alta carga de trabajo necesitan el apoyo de otros Tribunales Colegiados Auxiliares), para llegar a esta etapa procesal se requiere que exista un juicio de nulidad resuelto, lo que implica también sufragar la existencia y operación del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa. También debemos tener presente que los juicios resueltos por los tribunales de lo contencioso administrativo del orden local, pueden ser recurribles ante los Tribunales Colegiados de Circuito, como es el caso del recurso Revisión Contencioso Administrativa, oponible a resoluciones dictadas por la Sala Superior del Tribunal de lo Contencioso-Administrativo del Distrito Federal, generando costos muy altos, lo anterior solo se refiere para ilustrar la problemática que existe, pues el juicio contencioso administrativo esta fuera del objeto de la presente tesis.

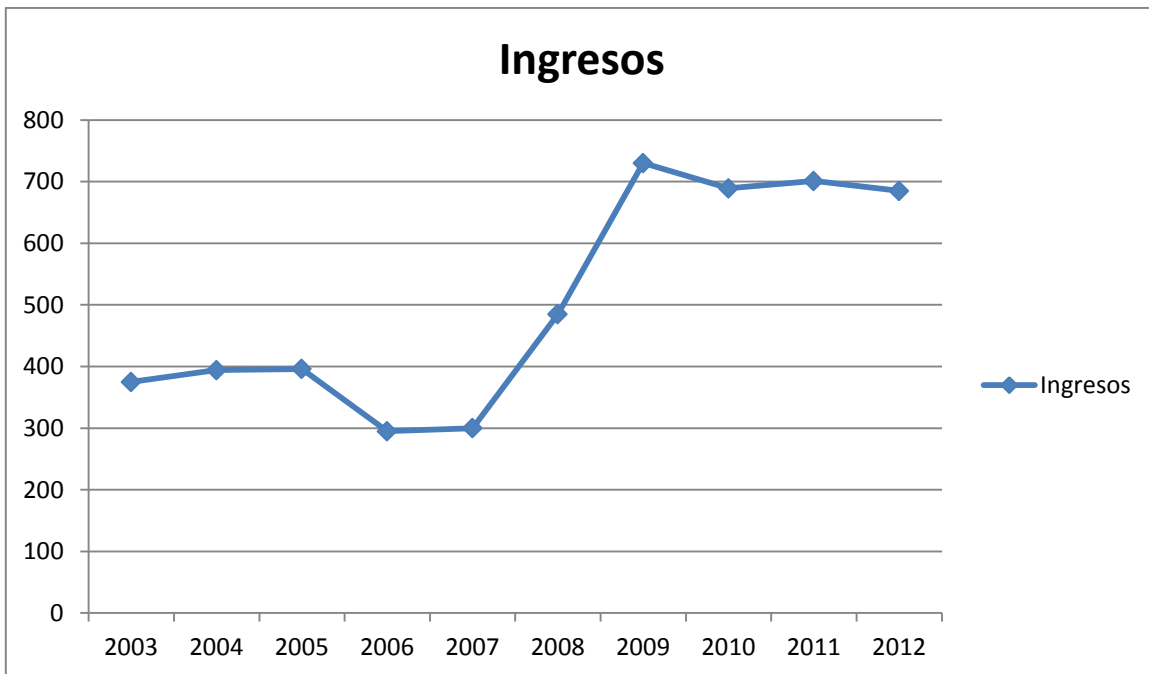
Esta circunstancia puede llevar al extremo de que sea más caro para el Estado permitir que se dé trámite a un juicio de revisión, con el objeto de que la hacienda pública cobre un crédito fiscal, a simplemente darlo por perdido. Ejemplificaré lo aseverado: dado un crédito fiscal determinado en 2004 por 150,000.00 pesos, el recurso de revisión fiscal es procedente, pero en dicho negocio, en 2006 se promovió un juicio de revisión fiscal, en 2008 un juicio de amparo directo y en 2010 se promovió de nueva cuenta un recurso de revisión; un solo negocio con un

valor de 150,000.00 pesos ha excitado a la maquinaria judicial del Estado en seis ocasiones, al darse trámite al juicio de nulidad interpuesto por el particular (agréguese los recursos e incidentes que se hayan tramitado); posteriormente al interponer el recurso de revisión; nuevamente al emitir la Sala una nueva resolución atendiendo algún elemento que no había sido tomado en cuenta; posteriormente, al recurrir el quejoso la resolución dictada en cumplimiento del fallo emitido por el Tribunal Colegiado; al dar trámite al juicio de amparo directo; una tercera ocasión ante la Sala que emite un nuevo fallo; y por último, un nuevo recurso de revisión y juicio de amparo directo contra esta última resolución.

Todo este trabajo ha sido desencadenado por la pretensión de la autoridad hacendaria de cobrar un crédito fiscal, que ya no se actualizará pues muy probablemente ya se encuentra garantizado, o en otro caso tendrá que esperar, aún más, para cobrar mediante pagos diferidos o parciales. Para la autoridad hacendaria esto será un éxito, y para la maquinaria de justicia del Estado será un egreso más pero, para el Estado, como un todo, esta conducta es una pérdida económica, pues para el momento en que un crédito fiscal ha sido tan controvertido el costo que habrá tenido para el Estado es superior a la cantidad que logrará cobrar su hacienda pública. En lenguaje coloquial, es más caro el remedio.

Ante esta situación, la legislación debe contemplar esta posibilidad, más allá de esperar que la autoridad no litigue los asuntos que sabe que están perdidos y que por tanto es mejor allanarse. Más aún cuando los ingresos de revisiones fiscales son tan altos, casi equiparables a los amparos directos, que siempre han de tener prioridad junto con las amparos en revisión, siendo que la principal función del Poder Judicial y el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa es la de impartir justicia a los particulares.

A continuación se muestra una gráfica del número de ingresos de revisión fiscal que ha habido en los últimos años:



138

Ahora bien, ahondando en lo referente a la enorme carga de trabajo en nuestros tribunales, esto impulsa a la creación de nuevos órganos, lo que genera un primer gasto para crear los mismos, compra de equipo, inmobiliario y de bienes inmuebles donde tengan sede estos; y un gasto permanente para mantener estos nuevos órganos. Esto tiene un gran costo, que finalmente los contribuyentes deberán pagar y no siempre se verán beneficiados por ello, pues comparativamente es un sector muy pequeño de la población la que recurre resoluciones de la hacienda pública.

Al respecto, debemos tener en cuenta la Ley de Wagner la cual postulaba el crecimiento del Sector Público con el paso del tiempo, Wagner señalaba que muchos trabajadores que forman parte de complicadas burocracias irán, con el paso del tiempo, perdiendo eficacia y, por tanto, su empleo y remuneración constituirá una carga creciente para la economía. La mayoría de las verificaciones

¹³⁸ Datos obtenidos de la Estadística Judicial de un Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, los datos que se reflejan son de todos los juicios de revisión fiscal ingresados en cada año a partir de 2003 hasta 2012.

de la Ley de Wagner se han concretado al incremento de la proporción del gasto público, en términos reales o nominales, dentro del PIB. Otra posible verificación de esta hipótesis podría ser el crecimiento del volumen del empleo público dentro del total de la mano de obra o de la población. Otra forma de verificarla, consiste en ver si al aumentar la renta per capita asciende también el número de empleados.¹³⁹

4.3.- Costo-beneficio Social

En los criterios de costo-beneficio, puede caber el análisis económico del derecho para el establecimiento de formas, procedimientos e instituciones determinadas para la solución de problemas. El Costo-beneficio siempre lo veremos reflejado como eficiencia de las actividades institucionales, de tal forma, el Estado busca siempre ser más eficiente con sus recursos, de la misma manera que lo hiciera una empresa privada.

Al respecto, Casanueva Reguart señala " *la eficiencia económica es una cuestión de interés público, determinante para establecer relaciones de prevalencia de intereses por lo que es posible que la decisión resultante sea en el sentido de evitar restricciones a las conductas de los agentes económicos y protecciones a sus derechos de propiedad. También debe considerarse que en el conflicto cuando el término "interés público" tenga como funciones las limitaciones de los derechos, o bien, cuestiones relativas a la equidad y que de acuerdo con cierta idea de la eficiencia pueden ser contrarias a ella. Por otra parte, la eficiencia presenta un sentido adicional cuando se incorpora al lenguaje del derecho positivo: pasa a ser en sí misma un concepto jurídico indeterminado. En términos generales, la eficiencia puede ser formulada como una cuestión de interés público y, por lo tanto ser utilizada para prescribir la limitación de la intromisión estatal a*

¹³⁹ Cfr. EMPLEO Y REMUNERACIÓN EN EL SECTOR PÚBLICO, COMPARACIONES INTERNACIONALES, Peter S. Heller, Editorial del Ministerio de Trabajo y Seguridad Social, Madrid, España, 1998, p. 43

las decisiones individuales, por considerarla contraria al interés público, o bien para buscar la precisión de los derechos de propiedad."¹⁴⁰

Ahora bien, atendiendo al párrafo anterior, una limitación mayor a los supuestos de procedencia de la revisión fiscal, se vería reflejada en un beneficio social directo, sin ningún costo perceptible para el Estado, dado que los créditos que se confirmarían en la gran mayoría de asuntos de cuantías pequeñas no representan un parte sensible de las arcas del Estado, que como se mostró en el primer capítulo ascienden a los tres billones de pesos. Por otra parte, la equidad jurídica, se mantendría pues aún las autoridades tendrían un recurso que, en casos concretos de gran importancia y trascendencia, emplear para salvaguardar los intereses de las instituciones.

En concreto, socialmente la revisión fiscal no tiene ningún beneficio per se, pues queda claro que es un recurso de la autoridad para repercutir contra las resoluciones favorables a los particulares, por tanto no existe ningún beneficio social, salvo en situaciones muy especiales en que las arcas de la Nación se pudieran ver sensiblemente afectadas.

¹⁴⁰ DERECHO ADMINISTRATIVO INTEGRAL, Sergio E. Casanueva Reguart, 1a edición, Porrúa, México, 2011, p. 37

LEGISLACIÓN:

Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos; vigente y texto original

Ley General de Bienes Nacionales

Código Fiscal de la Federación

Código Fiscal de la Federación, vigente, texto de 1981, 1967 y 1938

Ley de Coordinación Fiscal

Ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio fiscal de 2013

Ley del Servicio de Administración Tributaria

Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo

LEY que crea un recurso ante la Suprema Corte contra las sentencias del Tribunal Fiscal de la Federación (31 de diciembre de 1946, se publicó en el Diario Oficial de la Federación)

BIBLIOGRAFIA:

DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. DE ANULACIÓN O DE ILEGITIMIDAD, Emilio Margaín Manautou, Porrúa, México, 14 ed, 2009,

DERECHO ADMINISTRATIVO INTEGRAL, Sergio E. Casanueva Reguart, Porrúa, México, 1a edición 2011

DERECHO ADMINISTRATIVO MEXICANO, Juan Ramírez María, Porrúa, México, 1a edición 2009

DERECHO ADMINISTRATIVO, Andrés Serra Rojas, Porrúa, México, 14ª edición, 1997

DERECHO CONSTITUCIONAL MEXICANO, Ignacio Burgoa Orihuela, Porrúa, México 21 edición, 2006.

DERECHO FISCAL I, Hugo Carrasco Iriarte, IURE editores, México, 6ed 2009

DERECHO FISCAL, Refugio de Jesús Fernández Martínez, McGraw-Hill, México, 3a ed. 2000

DERECHO PROCESAL ADMINISTRATIVO MEXICANO, Jesús González Pérez, Porrúa, México, 2 edición, 1997

DICCIONARIO JURIDICO MEXICANO, Instituto de Investigaciones Jurídicas de la Universidad Nacional Autónoma de México, Porrúa, México, 2005, 1 edición,

EL ACTO ADMINISTRATIVO Y SU FINALIDAD, Luis José Béjar Rivera, , Porrúa, México, 1 edición, 2011

EL HECHO IMPONIBLE, Dino Jarach, Abeledo-Perrot, Buenos Aires, 3a edición,

EL PODER PÚBLICO Y LA JURISDICCIÓN EN MATERIA ADMINISTRATIVA EN MÉXICO, Arturo Gonzalez Cossío, Porrúa, México, 2a edición, 1982

EMPLEO Y REMUNERACIÓN EN EL SECTOR PÚBLICO, COMPARACIONES INTERNACIONALES, Peter S. Heller, Editorial del Ministerio de Trabajo y Seguridad Social, Madrid, España, 1998

FINANZAS PÚBLICAS Y DERECHO TRIBUTARIO, Dino Jarach, Buenos Aires, Abeledo-Perrot, 3a edición

GARANTIA Y AMPARO, Vicente Peniche López, México, Suprema Corte de Justicia de la Nación, 2008,

INTRODUCCION AL ESTUDIO DEL PROCESO TRIBUTARIO EN EL DERECHO MEXICANO, Héctor Fix Zamudio, Instituto de Estudios de Administración Local, Madrid, 1969

LA DOBLE NACIONALIDAD, Luis Antonio Montes de Oca Mayagoitia, Porrúa, México, Primera edición, 2008

LA TRADICIÓN JURÍDICA ROMANO-CANÓNICA, John Henry Merryman, 2ª edición, Fondo de Cultura Económica, México, 2004

MANUAL DEL JUSTICIABLE EN MATERIA ADMINISTRATIVA, Poder Judicial de la Federación, Suprema Corte de Justicia de la Nación, México, 2a edición, 2003

MEDIOS DE DEFENSA EN MATERIA ADMINISTRATIVA Y FISCAL, Gabino Eduardo Castrejon García, , Cárdenas editor y distribuidor, México, 1a. edición, 2002

NUEVO DERECHO PROCESAL FISCAL Y ADMINISTRATIVO, Dionisio J. Kaye, Themis, México, 3ª edición, 2009,

PODER JUDICIAL, Joel Carranco Zúñiga, Porrúa, México, 3 edición, 2005,

TEORÍA GENERAL DEL DERECHO ADMINISTRATIVO, PRIMER CURSO, Miguel Acosta romero, Porrúa, México, 12ª ed., 1995

Teoría General del Estado. Ciencia de la Política, Zippelius, Reinhold, trad. Héctor Fix Fierro, México, Instituto de Investigaciones Jurídicas- UNAM, Porrúa, , 3ª edición 1998,

TEORIA POLITICA, Héctor González Uribe, Porrúa, México, 14 edición, 2004

TEORIA PURA DEL DERECHO, Hans Kelsen, Porrúa, México, 14 edición, 2005

TRATADO DE DERECHO CONTECIOSO ADMINISTRATIVO, Adolfo J. Treviño Garza, Porrúa, México 1 edición, 1997,

CIBERGRAFÍA:

CONVENIO DE COLABORACIÓN ADMINISTRATIVA EN MATERIA FISCAL FEDERAL QUE CELEBRA LA SECRETARIA DE HACIENDA Y CREDITO PUBLICO Y EL GOBIERNO DEL ESTADO DE TAMAULIPAS.

http://www.sncf.gob.mx/sinacofi/Legislacion/convenio_colab_admva.aspx

Consulta:10 de enero de 2013; 20:28 hrs.

EL REGIMEN FINANCIERO DEL ESTADO EN LAS CONSTITUCIONES LATINOAMERICANAS, Dolores Beatriz Chapoy Bonifaz [en línea] México, Instituto de Investigaciones Jurídicas, 1973 [citado 23/11/2012], formato pdf, Disponible en internet: <http://biblio.juridicas.unam.mx/libros/2/733/3.pdf>

Consulta:15 de febrero de 2013; 23:14 hrs.

<http://cuentame.inegi.org.mx/territorio/extension/default.aspx?tema=T> Consulta:12 de febrero de 2013; 22:19 hrs.

<http://lema.rae.es/drae/?val=territorio> Consulta: 20 de febrero de 2013; 22:45 hrs.

<http://www.inegi.org.mx/sistemas/glosario/Default.aspx?ClvGlo=ccp2005&c=10393&s=est> Consulta:12 de febrero de 2013; 22:15 hrs

http://www.sat.gob.mx/sitio_internet/informe_tributario/reporte_anual_2005/organigrama.html Consultado el 15 de marzo de 2013; 23:05 hrs.

<http://www.shcp.gob.mx/LASHCP/Paginas/visionMision.aspx> Consultado 20 de febrero de 2013; 22:05 hrs.