



UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA DE MÉXICO

FACULTAD DE DERECHO

“Cumplimiento de sentencias emitidas en los medios ordinarios de impugnación fiscal en el Distrito Federal.”

TESIS PROFESIONAL

Para obtener el título de
LICENCIADO EN DERECHO

PRESENTA:

PABLO VILLARREAL SALAZAR

ASESOR:

MTRA. MARÍA ELISA VÁZQUEZ SILVA

Ciudad Universitaria, México.

Enero 2015.





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.

AGRADECIMIENTOS:

A DIOS... porque todo me ha dado;

A MI PATRIA... cuna de ilustres, tierra de valientes;

A MI FAMILIA... por la gabela divina que nos constriñe a luchar indivisiblemente;

A la UNAM... dómine luminiscente, alma mater;

A ESCUADRÓN... por mostrarme el sacrificio y la alegría en el servir;

A ELISA... digna institutriz, entrañable amiga;

A MIS MAESTROS... por la firme voluntad de instruir con su sapiencia;

A LA PROCURADURÍA FISCAL... cantera rigurosa, estirpe de lumbreras;

A MIS AMIGOS... compañeros de mil batallas;

Y a todo aquel benevolente que guste de las ideas plasmadas en la presente disertación.

DEDICATORIA

Así, a efímeros momentos de concluir, me parece ver los matices purpúreos del ocaso de un día de pleno regocijo cuyas horas se encuentran encarnadas en la piel y me orillan a anticipar la tristeza, por la nostalgia futura de los bellos momentos que no volverán; sin embargo, quizás los tintes que avizoro sean los primeros rayos de un día que comienza, anunciando con él inminentes campeas, sustentadas en las insignes armas de que nos dotó el esfuerzo y la constancia, recubriendo la tristeza con una inevitable sensación de regodeo, por la expectativa de las futuras vivencias que aguardan a nuestro encuentro y la plena satisfacción del deber cumplido.

Hoy me encuentro convencido de que la Universidad otorga el ambiente propicio para el florecimiento del alma, y es aquí, después de siete años de alegrías y aprendizaje, que por fin entiendo el adagio del maestro Vasconcelos: "POR MI RAZA HABLARA EL ESPÍRITU."

Gracias Escuela Nacional Preparatoria, Gracias Facultad de Derecho, Gracias Universidad Nacional Autónoma De México.

Y gracias a ti...

A la digna y siempre firme lideresa, que con sabio consejo, encamino mi vida por el sendero de la justicia y la certidumbre.

A la valiente, que con dolor en el corazón, encaró a la adversidad, siempre, con una sonrisa en el rostro.

A la mujer, que con lozana gallardía, hizo de mi lucha, su lucha.

MARÍA ELENA SALAZAR ZALAPA... MI MADRE.

"Una voz interior le grita que no le está permitido retirarse de la lucha, que no sólo es el objeto que no tiene valor alguno, sino su personalidad, su sentimiento del derecho, y la estima que a su propio valor se debe, lo que está en litigio; en una palabra, el proceso es, más que una cuestión de interés, una cuestión de carácter."

IEHRING

INDICE

CAPÍTULO I. MARCO IMPOSITIVO EN EL DISTRITO FEDERAL, ÁPICE DE LA IMPUGNACIÓN ADMINISTRATIVA.

- 1.1.- CONSIDERACIONES EN TORNO A LA TEORÍA IMPOSITIVA.
- 1.2.- LAS CONTRIBUCIONES Y LA RELACIÓN JURÍDICO-TRIBUTARIA.
 - 1.2.1.- EJERCICIO DE LA POTESTAD TRIBUTARIA.
 - 1.2.1.1.-EJERCICIO DE LA POTESTAD TRIBUTARIA Y LOS ELEMENTOS MATERIALES DE LA OBLIGACIÓN CONTRIBUTIVA.
 - 1.2.1.2.-COMPETENCIA TRIBUTARIA Y ELEMENTOS FORMALES DEL ACTO DE CONTRIBUIR.
 - 1.2.2.- MECANISMOS DE SEGURIDAD JURÍDICA Y LÍMITES DEL EJERCICIO ADMINISTRATIVO.
- 1.3.- TRIBUTACIÓN EN EL DISTRITO FEDERAL (FACULTADES Y DEBERES DE LAS AUTORIDADES HACENDARIAS).

CAPÍTULO II. LA JUSTICIA ADMINISTRATIVA. CONSIDERACIONES GENERALES DE LOS MEDIOS ORDINARIOS DE IMPUGNACIÓN TRIBUTARIA.

- 2.1.- PANORAMA GENERAL DE LOS MEDIOS ORDINARIOS DE IMPUGNACIÓN FISCAL.
- 2.2.- RECURSO DE REVOCACIÓN.
 - 2.2.1.- ANTECEDENTES.
 - 2.2.2.- PROCEDENCIA DEL RECURSO ADMINISTRATIVO DE REVOCACIÓN Y EFECTOS JURÍDICOS DE SU INTERPOSICIÓN.
 - 2.2.2.- NORMAS Y PRINCIPIOS QUE RIGEN EL TRÁMITE DEL RECURSO DE REVOCACIÓN.
 - 2.2.2.1.- FORMALIDADES Y SUSTANCIACIÓN DEL PROCEDIMIENTO.
 - 2.2.2.2.- VICIOS DEL PROCEDIMIENTO QUE AFECTAN LAS DEFENSAS DEL PARTICULAR.
- 2.3.- JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
 - 2.3.1.- ASPECTOS GENERALES DEL TRIBUNAL DE ANULACIÓN Y DE PLENA JURISDICCIÓN.
 - 2.3.2.- GENERALIDADES DEL JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO.

2.3.3.- PROCEDENCIA DEL JUICIO Y EFECTOS DE LA PRESENTACIÓN DE LA DEMANDA.

2.3.4.- FORMALIDADES Y SUSTANCIACIÓN DEL PROCEDIMIENTO.

2.3.5.- LA APELACIÓN, LA REVISIÓN Y EL AMPARO.

CAPÍTULO III. CUMPLIMIENTO DE SENTENCIAS.

3.1.- Planteamiento del problema.

3.2.- ANÁLISIS DEL CUMPLIMIENTO DE SENTENCIAS.

3.2.1.-SENTIDO Y EFECTOS DE LAS DETERMINACIONES RESOLUTORAS EMITIDAS EN LOS MEDIOS ORDINARIOS DE IMPUGNACIÓN FISCAL EN EL DISTRITO FEDERAL.

3.2.2.- COMUNICADO DE RESOLUCIÓN Y SENTENCIA A LAS AUTORIDADES.

3.2.3.- PLAZOS PARA EL CUMPLIMIENTO.

3.2.4.- CUMPLIMIENTO DE EJECUTORIA.

3.2.5.- QUEJA.

3.2.6.- REQUERIMIENTO Y APERCIBIMIENTO.

CAPITULO IV. PROPUESTAS SOBRE LOS EFECTOS VINCULATORIOS DE LAS SENTENCIAS DEL TRIBUNAL DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO DEL DISTRITO FEDERAL.

4.1.- MECANISMOS PROCESALES PARA GARANTIZAR EL PRINCIPIO DE ECONOMÍA PROCESAL.

4.2.- EFECTOS.

4.2.1.- DE LA ECONOMÍA PROCESAL.

4.2.2.- DE LA APLICACIÓN DE LAS SANCIONES.

4.2.3.- DE LA PLANEACIÓN ESTRATÉGICA PARA LA IMPUGNACIÓN FISCAL.

4.3.- CONCLUSIONES.

BIBLIOGRAFÍA

INTRODUCCIÓN

Si partimos de la afirmación de que el sistema tributario, representa la columna vertebral de la estructura gubernamental de la nación, en razón de que es a través de su facultad impositiva que se encarga de la recaudación, administración y aplicación de los ingresos obtenidos de los contribuyentes, para el ejercicio del gasto público; resulta evidente la importancia de que en el proceder administrativo tendiente a la obtención de los recursos económicos tributarios, impere un ambiente de certeza jurídica, por el cual se otorgue plena seguridad al gobernado, tanto de las obligaciones a su cargo, como de los procedimientos de control y fiscalización practicados por las autoridades competentes.

No obstante lo anterior, cabe señalar que en la realidad actual la firmeza de tal proposición se ve menguada por diversos factores, que van desde los vicios procedimentales en el ejercicio de las facultades de comprobación, hasta la aplicación de criterios que bajo el argumento de lograr una efectiva recaudación, demeritan las acciones ejercidas por los contribuyentes, tendientes a desvirtuar los hechos indicados por las autoridades fiscales en los procedimientos de revisión, en detrimento de las prerrogativas otorgadas por la carta magna. Ante dicha circunstancia, en diversos cuerpos normativos se han instrumentado medios de defensa que otorgan al gobernado la oportunidad de controvertir las determinaciones de la autoridad fiscalizadora. Así, en el Distrito Federal, los ordenamientos que estatuyen los referidos medios de defensa son el Código Fiscal del Distrito Federal que sistematiza la tramitación del recurso de revocación; la Ley Orgánica del Tribunal de lo Contencioso Administrativo del Distrito Federal que regula lo atinente al juicio contencioso administrativo, y la Ley de Amparo que establece las bases para la sustanciación del juicio de garantías.

Con base en lo anterior, se advierte que en el Distrito Federal contamos con al menos tres medios para impugnar las determinaciones de las autoridades fiscales, sin embargo no por la mera existencia de tales mecanismos se asegura un debido cumplimiento de las disposiciones fiscales en favor de los contribuyentes, ya que si bien es cierto, la razón jurídica de su existencia se encuentra enfocada en posibilitar al gobernado controvertir las determinaciones de los mandatarios gubernamentales al

considerarlas ilegales, también lo es que los encargados de dilucidar las controversias sometidas a su juicio, en ocasiones se encuentran imposibilitados para aplicar criterios de interpretación favorables a los contribuyentes, teniendo en consideración que su actuación se encuentra circunscrita por una serie de directrices formuladas por los titulares de los órganos y tales pautas no necesariamente atienden a la equidad y proporcionalidad tributaria.

Al respecto, se debe tener en consideración que los distintos medios de impugnación requieren de condiciones específicas para su procedencia, por lo cual, aún y cuando el juicio de garantías promete un mayor grado de imparcialidad en el fallo correspondiente, la posibilidad de agotar tal instancia se ve restringida, por exigencias como el principio de definitividad de los actos y partiendo del hecho de que las determinaciones de la autoridad fiscalizadora pueden ser controvertidas por medios de impugnación ordinarios, el acceso al amparo y protección de la justicia federal se ve reservado para aquellas controversias, en las que previamente se han agotado tales medios procesales o se actualice alguna de las hipótesis de procedencia previstas en la citada Ley de Amparo.

Así las cosas, tenemos que en contra de las resoluciones de la autoridad fiscal, los ordenamientos locales han establecido vías idóneas para controvertirlas. Tal es el caso del Recurso de Revocación contemplado en el Código Fiscal del Distrito Federal, considerando que el mismo es procedente contra actos o resoluciones administrativas de carácter definitivo emitidos con base en las disposiciones del referido ordenamiento. Dicho medio de defensa *-prima facie-* otorga al gobernado la posibilidad de que el acto o resolución administrativa que se considera ilegal sea revocado, bajo la condición de que los argumentos esgrimidos sean fundados y estos se encuentren debidamente sustentados en pruebas idóneas.

No obstante lo anterior, el recurso administrativo en comento, se encuentra revestido de contrariedades técnicas y orgánicas que imposibilitan el acceso a la revocación pretendida, ya que aún y cuando la razón jurídica asista a los contribuyentes, si éstos no tienen conocimientos operativos adecuados, la autoridad encargada de la sustanciación del procedimiento impone rémoras procesales como requerimientos de datos o documentos innecesarios, a fin de que, con el incumplimiento de dichas cargas, la petición correspondiente se tenga por no presentada omitiendo el estudio del fondo de la cuestión planteada. Tal cuestión no varía en sentido al momento de la

emisión del fallo, ya que el análisis de la legalidad del acto o resolución se hace bajo la óptica de interpretaciones inicuas, aduciendo argumentos de autoridad con un rigorismo exacerbado, bajo la premisa de presunción de validez de los actos administrativos, con el único fin de confirmar la legalidad de la determinación controvertida o en su caso revocar el acto para el efecto de que se reponga el procedimiento corrigiendo los vicios cometidos y así garantizar una efectiva recaudación tributaria.

En tales condiciones, podemos apreciar claramente que las resoluciones emitidas por la autoridad encargada de la sustanciación del procedimiento del recurso de revocación, es decir la Procuraduría Fiscal del Distrito Federal, se encuentran en total despegue a los principios de impartición de justicia consagrados en el numeral 17 de la Constitución Federal, principalmente por que dicha autoridad reviste una naturaleza de Unidad Administrativa adscrita a la Secretaría de Finanzas y por lo tanto la imparcialidad para determinar sobre la legalidad o ilegalidad de los actos emitidos por dependencias del mismo nivel jerárquico, se ve ampliamente disminuida.

Es en este punto donde cobra importancia capital el juicio contencioso administrativo, ya que éste, otorga a los demandantes la posibilidad de nulificar los actos impugnados si de ellos se desprende alguna de las ilegalidades indicadas en la Ley Orgánica del Tribunal de lo Contencioso Administrativo del Distrito Federal, representando así, una vía asequible para controvertir las imposiciones tributarias de las autoridades administrativas, considerando su naturaleza de tribunal de anulación, en contraste con la naturaleza y fines de la autoridad revisora en el recurso de revocación. Dicho medio ordinario de defensa, ofrece un mayor nivel de imparcialidad en la resolución de las controversias sometidas a su juicio, tan es así, que en gran cantidad de asuntos, las resoluciones emitidas en los recursos de revocación son impugnadas ante el Tribunal de lo Contencioso Administrativo del Distrito Federal.

El juicio de nulidad representa la primera instancia de naturaleza jurisdiccional considerada como medio ordinario de impugnación, y la referida viabilidad de su tramitación atiende a que el citado Tribunal no tiene vínculos de subordinación respecto de las autoridades fiscales y en el mismo sentido, al emitirse sentencias de manera colegiada, existe la presunción de haberse efectuado un análisis exhaustivo de los puntos sometidos a su juicio, cuestión que desemboca en una mayor certeza jurídica.

No obstante lo anterior, ocurre que las salas del conocimiento llegan a tener errores de apreciación de hechos, valoración de pruebas o formulación de conclusiones, por lo cual la Ley Orgánica del Tribunal de lo Contencioso Administrativo del Distrito Federal, estatuye recursos como el de apelación, que permite refutar los argumentos de las salas ordinarias cuando estos se consideran ilegales por los demandantes. En tal instancia, la Sala Superior del citado Tribunal emite una resolución con una parte considerativa de mayor extensión, no solo en el análisis, sino también en las conclusiones, pudiendo reconocer la validez de la primera instancia, modificarla o dejarla sin efectos y emitir una nueva, mejorando la motivación de la misma.

Trátase de los fallos de las Salas Ordinarias o de la Sala Superior, con el pronunciamiento de los mismos, se impone a la autoridad emisora del acto primigenio un hacer o un no hacer, en función de lo demandado por el promovente; sin embargo en la práctica se observa que en gran cantidad de ocasiones los afectados por las determinaciones de la autoridad fiscal acuden en primer término a los recursos administrativos, cometiendo un error de precisión en la *causa petendi*, consistente en que al momento de promover la demanda ante el Tribunal de lo Contencioso Administrativo del Distrito Federal, únicamente indican como acto impugnado la resolución emitida por la autoridad revisora en el recurso de revocación, generando un vínculo procesal ineludible que tiende a prolongar la senda de la probidad fiscal, ya que la Procuraduría Fiscal del Distrito Federal, autoridad revisora de la legalidad de los actos, se ve constreñida a emitir una nueva resolución en cumplimiento a la sentencia emitida, cometiendo los mismos vicios procesales.

Aunado a lo anterior, en el cuerpo de la sentencia, a pesar de concederse un plazo para su cumplimiento, no se percibe a la autoridad encargada del acatamiento para que cumpla con su encomienda, pudiendo ésta prolongar la orden de manera indefinida tal como acontece en la realidad, y si bien, el ordenamiento en cita prevé tal cuestión, al conceder a los demandantes el recurso de queja por el cual la Sala del conocimiento percibe a la autoridad demandada para que efectúe el cumplimiento de su orden, son pocos los asuntos en los que se hace valer tal prerrogativa, ya sea por falta de técnica procesal o por mero desinterés, la conclusión es la misma: un proceso largo y viciado, en detrimento de los máximos principios tributarios.

Es en este punto donde la presente investigación toma importancia, ya que en la misma se pretenden establecer pautas laudables que permitan a los justiciables el entendimiento y aplicación de figuras procesales idóneas para acceder a la justicia tributaria en el Distrito Federal, a través de los medios ordinarios de impugnación. Robusteciendo la importancia de la adecuada formulación metodológica y sintáctica de las peticiones hechas a las autoridades, tomando como premisas algunas de las ficciones procesales más comunes tanto en el rubro argumentativo como en los métodos de interpretación.

Lo anterior dentro de un marco teórico pragmático-realista que permita una sana crítica de las instituciones administrativas, para el efecto de matizar algunas de las proposiciones de las autoridades, caracterizadas por un formalismo rigorista, en contraste con las necesidades y deficiencias técnicas del grueso de la población.

Sírvase de colofón a la presente, que a través de la disertación concebida el suscrito pretende formular algunas soluciones plausibles, tanto al rezago en el cumplimiento de las sentencias por parte de la autoridad fiscal, como a la estructura de los recursos y aplicación de los técnicas procesales, todo con el fin de asegurar un efectivo acceso a la justicia tributaria.

CAPÍTULO I. MARCO IMPOSITIVO EN EL DISTRITO FEDERAL, ÁPICE DE LA IMPUGNACIÓN ADMINISTRATIVA.

1.1.- CONSIDERACIONES EN TORNO A LA TEORÍA IMPOSITIVA.

En nuestra nación, la expresión fundamental del contrato social se manifiesta a través de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos¹, misma que delimita los parámetros de la actividad individual y colectiva, con base en las deducciones empíricas que resultan de la vida en común², y a través de los procesos de racionalización del poder³; señalando "las reglas jurídicas que determinan los órganos supremos [del Estado]; su modo de creación; sus relaciones recíprocas; su competencia; la posición de cada uno en relación con el poder estatal"⁴ que todos los nacionales convergen a formar; así como los derechos y obligaciones que cada integrante debe observar para una adecuada convivencia.⁵

En la parte atinente a las obligaciones, la Carta Magna establece débitos particulares a los mexicanos, entre otros, hacer que sus hijos concurren a las escuelas públicas o privadas, para obtener la educación preescolar, primaria y secundaria, recibir instrucción cívica y militar, alistarse y servir en la Guardia Nacional, contribuir para los gastos públicos, de la Federación, del Distrito Federal o del Estado y Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes⁶, etc.

Desde luego, los integrantes de la población nacional se encuentran constreñidos a cumplir con las obligaciones que les impone la Ley fundamental. Por una parte, en

¹ Compagino con la idea de que en la comunidad política la voluntad general que los individuos "concurren a formar tiene como expresión más eminente y fundamental la del contrato social, (...) cuyas manifestaciones sucesivas constituyen la Ley." RECASÉNS SICHES, Luis. Historia de las doctrinas sobre el contrato social, [en línea], México, Revista de la Facultad de Derecho de México, Número especial, Sección de Contenido, 2009, texto en PDF, consultado el 04 de enero de 2013 en Internet: <http://www.juridicas.unam.mx/publica/librev/rev/facdermx/cont/252.5/cnt/cnt12.pdf>, página 201.

² "...la solidaridad social es únicamente el término que permite englobar la suma de los vínculos reales que unen a los hombres (...)" DELA CUEVA, Mario. La idea del Estado. UNAM. México, 1975, p. 161.

³ CASTAÑEDA RIVAS, Cesar, Et. Al. Evolución y perspectivas del Tribunal de lo Contencioso Administrativo del Distrito Federal. Fondo de Cultura Económica, México, 1996, p. 41.

⁴ DE LA CUEVA. Op. Cit., p. 161.

⁵ "La regla de la asociación (...) asigna a cada miembro de esta su posición dentro de la misma (ya de dominación, ya de sujeción), y las funciones que le corresponden." GARCÍA MÁYNEZ, Eduardo. Introducción al Estudio del Derecho. Editorial Porrúa, 28ª ed. México, 1978., p 108.

⁶ Vid. Artículo 31 CPEUM

refrendo al vínculo de solidaridad social⁷, y por otra, en atención a la subordinación inherente que debe implicar el acatamiento a la norma⁸, más aún tomando en consideración que en la sociedad “cada uno pone en común su persona y todo su poder bajo la suprema dirección de la voluntad general”⁹, constriñéndose a sí mismos “a cumplir las obligaciones que [les] impone la ley fundada sobre dicha solidaridad o interdependencia social.”¹⁰

En tales condiciones, podemos afirmar que es necesario dar cumplimiento a todas las obligaciones que estatuye la Constitución; sin embargo, considero que la obligación tributaria se erige como el débito fundamental para el desarrollo de la población, ya que precisamente a través de su cumplimiento, el Estado se allega de los elementos indispensables para la ejecución de las acciones que presiden sus fines.¹¹

Por lo cual, es dable reconocer que “la obligación de contribuir -elevada a rango constitucional- tiene una trascendencia mayúscula, pues no se trata de una simple imposición soberana derivada de la potestad del Estado, sino que posee una vinculación social, (...) relacionada con los fines perseguidos por la propia Constitución...”¹²

En ese tenor, podemos deducir que “la sumisión voluntaria a la obligación fiscal, presupone un sentimiento de pertenencia a la comunidad al mismo tiempo que lo robustecen”.¹³ Y no obstante que su cumplimiento se encuentra vinculado a la imposición normativa que de manera directa implica una sanción en caso de incumplimiento, “la noción de deber fiscal corresponde a una realidad objetiva y a una evidente exigencia social; [y] su carácter efectivo es capaz de conseguir más la adhesión que no los intentos lógicos de justificación...”¹⁴ es decir, el cumplimiento de la obligación tributaria encuentra su justificación en la demanda social que pretende el mejoramiento económico para el sustento colectivo, más que en la imposición normativa.¹⁵ Y no obstante que en la actualidad se verifican un sinnúmero de factores

⁷ Constituido por “la comunidad de aspiraciones y de necesidades presentes, [y] el sentimiento de la misión que deben desempeñar conjuntamente en el mundo los hombres de una misma nación (...)”DELA CUEVA. Op. Cit., p 167

⁸ Tomando en consideración el apercibimiento de la sanción que al efecto se prevé en la ley.

⁹ ROSSEAU, Juan Jacobo. El contrato social o principios de derecho político. Editorial Porrúa, 6ª edición. México, 1979, p.9.

¹⁰ DE LA CUEVA. Op. Cit., p. 168.

¹¹ “...la razón del impuesto es la del gasto a que se aplica, y la razón del gasto, es la necesidad del fin a que se refiere.” Vid. “IMPUESTOS, FUNDAMENTO JURIDICO DE LOS.” [TA]; 5a. Época; Tercera Sala SCJN., S.J.F. XXXIV, p. 1360.

¹² Vid. “OBLIGACIONES TRIBUTARIAS. OBEDECEN A UN DEBER DE SOLIDARIDAD.” [J] 1a./J. 65/2009; 9a. Época; Primera Sala SCJN., S.J.F. y su Gaceta XXX, Julio de 2009; p. 284.

¹³ ZAMUDIO URBANO, Rigoberto. Sistema Tributario Mexicano. Editorial Porrúa, 2005. p. 10

¹⁴ *Ibíd.* p. 9.

¹⁵ Vid. “IMPUESTOS.” [TA]; 5a. Época; Segunda Sala SCJN., S.J.F. XXXII, p. 810.

que vedan la posibilidad de que el cumplimiento tributario se dé en las relatadas circunstancias, ello no demerita el hecho de que el débito fiscal se erija como una expresión fundamental del vínculo de solidaridad social¹⁶ y en consecuencia su cumplimiento resulte de imperiosa necesidad para el desarrollo de la nación.

1.2.- LAS CONTRIBUCIONES Y LA RELACIÓN JURÍDICO-TRIBUTARIA.

En sentido amplio, podemos concebir a la obligación de contribuir para los gastos públicos, como una aportación que permite al Estado allegarse de los elementos indispensables para la ejecución de las acciones que presiden sus fines; sin embargo, resulta necesario determinar como la obligación de contribuir se materializa en un crédito del Estado con respecto al contribuyente de manera individual, ya que si bien el género próximo de la obligación tributaria implica la colaboración social *per se*, también debemos atender a las diferencias específicas que permiten acuñar la idea de contribución estatal como forma de suministrar elementos para el sustento y desarrollo colectivo.

Al respecto, Giuliani Fonrouge, señala que las contribuciones son "las prestaciones en dinero o en especie, exigidas por el Estado en virtud del poder de imperio, a quienes se hallen en las situaciones consideradas por la ley como hechos imponibles."¹⁷

De manera similar, indica Rodríguez Lobato que es una prestación en dinero o en especie que establece el Estado conforme a la ley, con carácter obligatorio, a cargo de personas físicas y morales para cubrir el gasto público..."¹⁸

Por su parte Arrijoa Vizcaíno indica que la contribución implica un "vínculo jurídico en virtud del cual el Estado, actuando como sujeto activo, exige a un particular, denominado sujeto pasivo, el cumplimiento de una prestación pecuniaria, excepcionalmente en especie."¹⁹

¹⁶ Cfr. DE LA CUEVA. Op. Cit., p. 167

¹⁷ GIULIANI FONROUGE, Carlos M. Derecho Financiero, Vol. 1. Editorial Desalma, 5ª edición. Argentina, Buenos Aires, 1993, p. 291.

¹⁸ RODRÍGUEZ LOBATO, Raúl. Derecho Fiscal. Editorial Harla, 2ª edición. México 1986.

¹⁹ ARRIOJA VIZCAÍNO, Adolfo. Derecho Fiscal. Editorial Themis, p. 126

En las concepciones aludidas podemos distinguir la incidencia de características propias de las contribuciones, mismas que constituyen las diferencias específicas para la construcción del concepto contribución estatal.

A mayor abundamiento podemos señalar que tales cargas, conciernen de manera particular a los integrantes de la unidad política, ya que el vínculo de colaboración se establece entre dos sujetos, "de un lado el acreedor del tributo, quien tiene derecho a exigir la prestación, (...) y por otro lado, el deudor del tributo, quien tiene la obligación de realizar la prestación obligatoria, pecuniaria o en especie."²⁰ Hecho que le otorga la característica de prestación obligatoria y personal.

Ahora bien, considerando la pluralidad de rubros que abarca la actividad estatal, es evidente la necesidad del suministro constante de medios fungibles que permitan la adquisición de bienes o servicios diversos para la satisfacción de las necesidades de la colectividad, de ahí la importancia de que las prestaciones se efectúen de forma pecuniaria, "dada la naturaleza monetaria de la economía soberana"²¹

Dichas aportaciones deben estar previstas en un ordenamiento legal que garantice la generalidad y publicidad de las mismas, ya que con ello se da certeza a los individuos respecto de los deudos a su cargo, erradicando la posibilidad de cobros inicuos. Es decir "no puede (...) exigirse ninguna prestación tributaria sino cuando se realizan circunstancias que caben exactamente dentro de la hipótesis prevista por las leyes para el nacimiento de la obligación en favor del fisco."²²En el mismo orden de ideas, las contribuciones deben de estar determinadas de manera proporcional y equitativa, es decir, "en proporción a la riqueza de la persona sobre la que va a incidir [y en] aplicación de la ley en igualdad de condiciones a los que se encuentran en igualdad de circunstancias."²³

De las consideraciones efectuadas, podemos deducir que las contribuciones estatales son aportaciones pecuniarias establecidas en la ley que los integrantes de la población se encuentran obligados a efectuar con el fin de proporcionar medios económicos al Estado para la ejecución de las acciones que presiden sus fines.

²⁰ DE LA GARZA, Sergio Francisco. Derecho Financiero Mexicano. Editorial Porrúa, 28ª edición. México, 2010, p. 323

²¹Ibíd., p. 322.

²² Vid. "OBLIGACIONES FISCALES." [TA]; 5a. Época; Segunda Sala SCJN., S.J.F. Tercera Parte, XXV, p. 68.

²³DELGADILLO GUTIÉRREZ, Luis Humberto. Principios de Derechos Tributario. Editorial Limusa, 3ª ed. México 1987, p. 58.

Sin embargo, cabe señalar que "la existencia de la materia imponible no implica por sí misma alguna consecuencia jurídica, dado que el crédito fiscal no puede nacer, sino en el caso de que ciertas condiciones se hayan realizado..."²⁴ Es decir, en la norma se precisan "hechos jurídicamente calificados, (...) otorgándoles efectos fiscales"²⁵ y que al acontecer, dan origen a la relación jurídico-tributaria²⁶ con las obligaciones que ello implica.

Finalmente, resulta necesario precisar que el acto de contribuir al gasto público abarca dimensiones tan amplias que no es dable circunscribirlo solamente al pago de una cantidad, ya que si bien el cumplimiento de tal débito constituye el elemento material de la obligación, existen diversas cargas de carácter formal que se encuentran ligadas de manera inherente a la causación y liquidación del gravamen.²⁷

En ese tenor y para un para mayor entendimiento del acto de contribuir al gasto público, debemos pormenorizar los elementos taxativos de la contribución estatal, tanto en el aspecto material como en el formal, es decir, la actualización de las hipótesis normativas que generan la obligación de pago y el cumplimiento de las cargas administrativas correspondientes.

1.2.1.- EJERCICIO DE LA POTESTAD TRIBUTARIA.

En nuestra nación "el poder tributario es atribuido exclusivamente al Poder Legislativo, que lo ejerce en el momento en que expide leyes que determinan qué hechos o situaciones son los que al producirse en la realidad generan para los particulares la obligación del pago de contribuciones."²⁸ Sin embargo, considero que la potestad tributaria, entendida en su más amplia acepción como "la facultad o posibilidad

²⁴ Vid. "TRIBUTO. SU CAUSACIÓN DEPENDE DE LA ACTUALIZACIÓN DEL HECHO IMPONIBLE Y NO SIEMPRE COINCIDE CON SU DETERMINACIÓN EN CANTIDAD LÍQUIDA." [TA] I.15o.A.116 A; 9a. Época; T.C.C., S.J.F. y su Gaceta XXIX, Abril de 2009; p. 1977.

²⁵ PRESUPUESTOS DE HECHO COMPLEMENTARIOS. SU RELACIÓN CON EL DISEÑO DEL SISTEMA TRIBUTARIO. Décima época, Instancia: Primera Sala, Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo: Libro I, Octubre de 2011, Página: 1093

²⁶ En tendida como un "vínculo jurídico que se establece entre un sujeto llamado activo, Estado y otro sujeto llamado pasivo, el contribuyente, cuya única fuente es la ley y nace en virtud de la ley, por cuya realización el contribuyente se encuentra en la necesidad jurídica de cumplir con cierta obligaciones formales y además de entregar al Estado, cierta cantidad de bienes, generalmente en dinero, que éste debe destinar a la satisfacción del gasto público." BOETA VEGA, Alejandro. Derecho Fiscal, Teoría y Práctica. Editorial Eacs, 2ª edición. México 1992, p. 47.

²⁷ Vid. "OBLIGACIONES MATERIALMENTE RECAUDATORIAS. SU CONCEPTO." [TA] 1a. X/2005; 9a. Época; Primera Sala SCJN, S.J.F. y su Gaceta XXI, Marzo de 2005; p. 215.

²⁸ DE LA GARZA. Op. Cit., p. 208.

jurídica del Estado de exigir contribuciones con respecto a personas o bienes que se hallan en su jurisdicción”²⁹ abarca rubros adicionales a la mera acción de establecer las contribuciones a cargo de los individuos³⁰, teniendo en consideración que el órgano ejecutor³¹ de las acciones tendientes al bienestar general se materializa a través de los Poderes de la Unión, no restringiéndose al legislativo. En ese orden de ideas, si el poder para determinar las acciones que presiden los fines de la comunidad política, recae en un ente que diversifica su actuación en rubros particulares, es claro que la potestad tributaria se diversifique en el mismo sentido.

Con ello no pretendo referir que cualquiera de los Poderes de la Unión esté es posibilidad de imponer obligaciones tributarias generales y abstractas, sino que el acto de contribuir al gasto público comprende dimensiones tan amplias que requiere de actividades de distinta naturaleza, que de igual forma, requieren de un poder de imperio que garantice su cumplimiento.

No obstante lo anterior, con el fin de evitar contrariedades innecesarias³² y para efectos del presente, considero adecuado hacer referencia en primer término a la potestad tributaria en sentido estricto, y en segundo término a la competencia tributaria o ejercicio de la “actividad administrativa tributaria.”³³

1.2.1.1.-EJERCICIO DE LA POTESTAD TRIBUTARIA Y LOS ELEMENTOS MATERIALES DE LA OBLIGACIÓN CONTRIBUTIVA.

Por lo que respecta al establecimiento de las contribuciones, podemos indicar que el mismo deriva de la manifestación de voluntad que los individuos exteriorizan por conducto del ente gubernamental para recaudar medios suficientes para la supervivencia de la comunidad. Cabe señalar que dicha carga se encuentra plenamente reconocida dentro del pacto fundamental, en su numeral 31, fracción IV, al indicar que son obligaciones de los mexicanos [entre otras] Contribuir para los

²⁹ GIULIANI FONROUGE. Op. Cit., p 266.

³⁰ “...el Estado asume una triple condición con respecto a los tributos, a saber, creador, acreedor y juez e intérprete de la obligación impositiva.” UGALDE PRIETO, Rodrigo. El recurso de Protección en Materia Tributaria. Editorial Jurídica Conosur, 1993, p. 45.

³¹ Gobierno

³² Tomando en consideración que “entre la relación tributaria material o sustantiva y la relación tributaria formal o administrativa, existen distinciones tanto en cuanto al contenido como en cuanto a los sujetos.” DE LA GARZA. Op cit., p. 656.

³³ *Ibíd.*, p. 655

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.

En ese tenor, podemos añadir que por disposición de ley³⁴, el órgano del Estado encargado de la determinación de las contribuciones es el Congreso de la Unión, ya que este detenta el poder legislativo, a través del cual se establecen los tributos a cargo de los gobernados; de manera general, con el establecimiento de la Ley de Ingresos³⁵ y de manera particular, con la expedición de leyes reglamentarias de cada uno de los tributos que vayan a ser recaudados, es decir, "en materia de impuestos, existen dos clases de disposiciones: las que fijan el monto del impuesto, los sujetos del mismo y las formas de causarse y recaudarse, y las que enumeran anualmente cuáles impuestos deben causarse..."³⁶

A saber, mediante un procedimiento *sui generis*, el Congreso de la Unión y de manera particular la Cámara de Diputados, determina las hipótesis de causación de las contribuciones, atendiendo a "las condiciones (...) económicas del país y [a] las posibilidades que haya de satisfacer la carga del impuesto..."³⁷; sin embargo el Congreso únicamente tiene encomendada la tarea de discutir y aprobar el proyecto presentado por el Ejecutivo³⁸, tomando en consideración que éste último "es el que está más capacitado para hacer una estimación de los ingresos y de los gastos públicos, ya que tiene en sus manos todos los datos relativos al rendimiento de los primeros y las necesidades que los segundos deben satisfacer."³⁹

Precisado lo anterior, podemos indicar que las contribuciones estatales constituyen obligaciones que inciden en formas diversas en el haber patrimonial de los particulares, por lo que es adecuado conocer los parámetros en que se estatuyen tales cargas, con el fin de conocer el momento y forma de causación, y en su caso, las divergencias que pueden llegar a presentar al momento de hacerse efectivas.

Al respecto, podemos señalar que la contribución reviste una naturaleza vinculatoria que requiere de elementos subjetivos para su materialización, y como en toda

³⁴ Artículo 50 CPEUM.

³⁵ Considerando el procedimiento en cuestión como formalmente legislativo, a pesar de que el poder ejecutivo formula la Iniciativa de Ley de Ingresos, de conformidad con los artículos 71 Fr. I, 74 Fr. IV, y demás aplicables de la CPEUM.

³⁶ FRAGA, Gabino. Derecho Administrativo. Editorial Porrúa, 9ª ed. México 1962, p. 348.

³⁷ FRAGA. Op. Cit., p. 350.

³⁸ Vid. Art. 74, Fr. IV CPEUM.

³⁹ FRAGA. Op. Cit., p.361.

obligación, se precisa de una parte activa y una pasiva. El sujeto pasivo de la relación contributiva lo constituye *-prima facie-* el individuo, ya que al ser parte de la colectividad, se encuentra constreñido a dar una porción de su haber, para la ejecución de las acciones tendientes al bienestar común.

No obstante lo anterior, resulta necesario precisar que existen diversas categorías de obligados, según la relación que guarden con el acto de contribuir, es decir, por una parte está el sujeto directamente obligado cuya situación coincide con la que la ley señala como hecho generador del tributo, mientras que los demás sujetos sólo son tales, porque la Ley considera oportuno y conveniente ampliar la esfera de los sujetos obligados para mayor garantía del crédito fiscal...⁴⁰ En ese tenor, podemos concluir que "el sujeto pasivo de la obligación fiscal es la persona que conforme a la ley debe satisfacer una prestación determinada a favor del fisco, ya sea propia o de un tercero, o bien se trate de una obligación sustantiva o formal."⁴¹

Por otra parte, el sujeto activo se materializa a través del órgano encargado de administrar de la riqueza nacional, o bien, como señala De La Garza: "a través del ente jurídico político a quien pertenece el poder tributario que creó el hecho imponible."⁴²

Ahora bien, el objeto del tributo puede ser entendido como el rubro que se grava con una contribución, es decir, las actividades o bienes que son susceptibles de que se les imponga una carga económica por su realización o tenencia, o como señala Flores "la cosa o acto a que está ligado el impuesto y que determina el deber real de satisfacerlo".⁴³

En relación directa, tenemos que la aplicación del gravamen debe atender a las características de la actividad o del bien, por lo cual, dada la amplia gama de estos, resulta necesario aplicar diversos criterios para determinar la forma en que incidirán en el patrimonio de los individuos, por ejemplo, el impuesto predial se cuantifica tomando como base gravable el valor catastral del inmueble objeto de la contribución, y del mismo modo, cada bien o actividad susceptible de ser gravada, toma como base para la cuantificación del crédito que genera, un elemento particular. Es decir, ya sea

⁴⁰ DE LA GARZA. Op. Cit., p. 493.

⁴¹ RODRÍGUEZ LOBATO. Op. Cit., p. 147.

⁴² DE LA GARZA. Op. Cit., p. 419.

⁴³ FLORES ZAVALA, Ernesto. Elementos de Finanzas Públicas Mexicanas. Editorial Porrúa, 28ª ed. México, 1989, p.109.

que el cobro se efectúe a través de una cuota, de manera porcentual con la especificación de tasas de causación o mediante una tarifa, el acto de contribuir, debe de atender a las características mismas del objeto sobre el que recae la carga tributaria.

Así pues, puede bien afirmarse que los elementos indicados en los párrafos que anteceden, deben estar determinados de forma pormenorizada dentro de un instrumento legal que les otorgue publicidad y dé certeza de su contenido y alcances, al precisar en qué casos se incide en tal supuesto y las bases para dar cumplimiento al débito. Razón por la cual, retoma importancia capital el análisis del concepto "hecho imponible", ya que, como reconoce de la Garza *-apud Sainz de Bujanda-*: "toda la teoría del derecho tributario material no pasa de ser un desarrollo de la propia teoría del hecho imponible..."⁴⁴

En ese tenor, Sainz de Bujanda define el concepto en estudio como "el hecho, hipotéticamente previsto en la norma, que genera, al realizarse, la obligación tributaria [o como] el conjunto de circunstancias hipotéticamente previstas en la norma cuya realización provoca el nacimiento de una obligación tributaria concreta".⁴⁵

Así las cosas, podemos indicar que el concepto referido comprende aspectos específicos para su construcción, toda vez que está constituido por una "descripción objetiva del hecho con abstracción de las circunstancias subjetivas y de las circunstancias de lugar y tiempo que lo enmarcan."⁴⁶ Razón por la cual, requiere de la identificación del momento en que nace la obligación, y como se ha indicado, precisar el sujeto obligado, la actividad o el bien a través del cual se incide en el supuesto normativo, el momento en que se produce el gravamen, la forma en que se calculara el crédito y la fecha o plazo para su entero.⁴⁷

A mayor abundamiento, resulta necesario precisar que los aspectos referidos no son limitativos en la formulación de las hipótesis de causación de las contribuciones, ya que existen elementos particulares, que si bien no se encuentran determinados en

⁴⁴ DE LA GARZA. Op. Cit., p. 414.

⁴⁵ *Ibíd.*, p. 410.

⁴⁶ *Ibíd.*, p. 241.

⁴⁷ Tales elementos pueden apreciarse claramente en la hipótesis prevista en el artículo 172 del Código Fiscal del Distrito Federal, al indicar que "Están obligados al pago de los Derechos por el Suministro de Agua que provea el Distrito Federal, los usuarios del servicio. El monto de dichos Derechos comprenderá las erogaciones necesarias para adquirir, extraer, conducir y distribuir el líquido, así como su descarga a la red de drenaje y las que se realicen para mantener y operar la infraestructura necesaria para ello; se pagarán bimestralmente por toma de agua de acuerdo a las tarifas que a continuación se indican..."

todos los supuestos de ley, generan una mayor especificación en los mismos, tales como la previsión de casos de excepción

Con base en lo anterior, se advierte que el hecho imponible establece los parámetros en que se causan las contribuciones, indicando de forma pormenorizada los elementos para tales efectos; sin embargo, se insiste en que los supuestos de causación deben estar inmersos en cuerpos normativos que le den una fuerza vinculatoria, en atención al aforismo *nullum tributum sine lege*⁴⁸, y toda vez que a través de tal situación se les da un carácter obligatorio en relación al interés público.

En ese tenor, podemos señalar que es precisamente el pacto fundamental el que da el carácter de ineludible a las contribuciones, al establecer como parte de las obligaciones de los mexicanos, contribuir para los gastos públicos, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes. Razón por la cual, se puede concluir que el hecho imponible es una hipótesis que debe estar prevista en algún ordenamiento jurídico de carácter general, que indica los casos en que se genera la obligación de pago y la forma en que debe efectuarse el mismo.

Ahora bien, por lo que toca al hecho generador de la contribución, es de indicar que en términos generales, se trata de la realización de las conductas previstas en el hecho imponible y que dan como consecuencia la generación de la contribución, es decir, se verifican un acto o actos, bajo las circunstancias de modo, tiempo y lugar que se encuentran previstas en la hipótesis normativa.

Finalmente, es innegable que actualización de los supuestos previstos en el hecho imponible suponen el nacimiento de la relación jurídico-tributaria, que es precisamente el momento en que el sujeto pasivo de la relación contributiva incurre en la obligación de pagar una determinada cantidad al sujeto pasivo, al haberse configurado los elementos constitutivos de la contribución, desde luego, con el apercibimiento que implica la omisión del individuo respecto de los débitos a su cargo.

⁴⁸ Partiendo de que "...el principio de legalidad tributaria (...) consiste en que mediante un acto formal y materialmente legislativo se establezcan todos los elementos que sirvan de base para calcular una contribución, esto es, exige que el legislador determine sus elementos esenciales para evitar una actuación caprichosa de las autoridades administrativas en la exigencia del pago respectivo Vid. "LEGALIDAD TRIBUTARIA. EL ARTÍCULO 16 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN NO CONLLEVA IMPLÍCITAMENTE UN SUPUESTO DE CAUSACIÓN, POR LO QUE NO ES POSIBLE ESTUDIAR SU CONSTITUCIONALIDAD A LA LUZ DEL PRINCIPIO RELATIVO." [TA] 1a. CXXXVII/2009; 9a. Época; Primera Sala SCJN, S.J.F. y su Gaceta XXX, Septiembre de 2009; p. 446.

1.2.1.2.- COMPETENCIA TRIBUTARIA Y ELEMENTOS FORMALES DEL ACTO DE CONTRIBUIR.

El ejercicio administrativo de la potestad tributaria puede ser entendido como la posibilidad jurídica que tiene el Estado para ejecutar los mandatos legales de naturaleza fiscal y proveer en la esfera administrativa su exacta observancia, con el fin de compeler al contribuyente a pagar y realizar todos los actos instrumentales tendientes al cobro; tal atribución compete de manera directa al Poder Ejecutivo de la Unión⁴⁹, que es detentado por el Presidente de la Nación y los diversos órganos de la Administración Pública Central, Descentralizada y Paraestatal a quienes delega facultades específicas.

La forma en que el Poder Ejecutivo exterioriza su voluntad, es a través de la Función Administrativa⁵⁰, creando situaciones generales o particulares, denominadas actos administrativos.⁵¹ Desde luego, tales actos se encuentran supeditados al cumplimiento de ciertos requisitos legales para que puedan considerarse válidos y eficaces, es decir: deben ser emitidos por un sujeto competente que manifieste el objeto de su voluntad de manera expresa, indicando las circunstancias que ha tomando en consideración para lograr el fin pretendido con el acto, cumpliendo con las formalidades que establece la ley.

El elemento subjetivo del acto administrativo se materializa a través de una parte activa y una pasiva. La activa, es detentada por el algún órgano del Estado, que produce el acto mediante la emisión de la declaración unilateral de voluntad tendiente a producir efectos jurídicos determinados. La pasiva, es atribuida al gobernado, quien se ve afectado en su esfera de derechos con la emisión del acto.

Desde luego, para que la declaración de voluntad de la autoridad pueda nacer a la vida jurídica, es necesario que la emisora cuente con las atribuciones

⁴⁹ Vid. Art. 89, Fr. I

⁵⁰ "la función administrativa (...) es la que el Estado realiza bajo un ordenamiento jurídico, y que consiste en la ejecución de actos materiales o de actos que determinen situaciones jurídicas para casos individuales." FRAGA, Op. Cit., p. 61

⁵¹ Vid. "ACTO ADMINISTRATIVO. CONCEPTO." [TA] I.4o.A.341 A; 9a. Época; T.C.C., S.J.F. y su Gaceta XV, Marzo de 2002; p. 1284.

correspondientes⁵², debidamente reconocidas en un cuerpo normativo, con el fin de dar plena certeza al particular de que quien emite el acto en cuestión, está facultado material y territorialmente para tales efectos.

En estrecha vinculación con lo anterior, podemos indicar que "el acto administrativo debe estar formado por una voluntad libremente manifestada"⁵³, es decir que al momento de que la autoridad administrativa emita algún acto con un propósito determinado, se plasme de manera expresa la intención para tal fin, a través de las formalidades establecidas en la Ley; a saber, la voluntad del sujeto activo del acto administrativo, se formula con el señalamiento de la autoridad que lo emite y con su firma autógrafa, a través los cuales el sujeto reconoce el documento y acepta las declaraciones ahí plasmadas, "con la finalidad de dar a conocer al gobernado el carácter con el que el funcionario público suscribe el documento correspondiente y para que así esté en aptitud de examinar si su actuación se encuentra dentro de su ámbito de competencia."⁵⁴

Ahora bien, el objeto y el fin del acto administrativo se encuentran inexorablemente coligados, toda vez que hacen referencia a la intención de la autoridad al emitir su declaración unilateral de voluntad, para lo cual, ésta debe ostentar un propósito determinado o determinable, posible y lícito, teniendo "presentes las condiciones esenciales para el desarrollo armónico de la comunidad"⁵⁵, es decir, que no se afecte el orden público con la emisión de la determinación administrativa.

Por lo que respecta al motivo del acto, podemos indicar que el mismo consiste en aquellas condiciones que el órgano estatal ha tomado en cuenta para manifestar su voluntad en determinado sentido, o en otras palabras "motivar un acto es externar las consideraciones relativas a las circunstancias de hecho que se formula la autoridad para establecer la adecuación del caso concreto a la hipótesis legal."⁵⁶

⁵² Vid. "COMPETENCIA. SU FUNDAMENTACION ES REQUISITO ESENCIAL DEL ACTO DE AUTORIDAD." [J] P./J. 10/94; 8a. Época; Pleno SCJN, S.J.F. y su Gaceta 77, Mayo de 1994; p. 12.

⁵³ FRAGA. Op. Cit., p. 299.

⁵⁴ Vid. "ACTO ADMINISTRATIVO. SU AUTORÍA DEBE DETERMINARSE CON BASE EN EL ANÁLISIS DE TODOS LOS ELEMENTOS DEL DOCUMENTO EN EL QUE CONSTE, PERO FUNDAMENTALMENTE CON LA PARTE RELATIVA A LA IDENTIDAD Y FIRMA DEL FUNCIONARIO EMISOR." [TA] I.15o.A.18 A; 9a. Época; T.C.C., S.J.F. y su Gaceta XX, Diciembre de 2004; p. 1277.

⁵⁵ Vid. "ORDEN PÚBLICO. ES UN CONCEPTO JURÍDICO INDETERMINADO QUE SE ACTUALIZA EN CADA CASO CONCRETO, ATENDIENDO A LAS REGLAS MÍNIMAS DE CONVIVENCIA SOCIAL." [TA] I.4o.A.63 K; 9a. Época; T.C.C., S.J.F. y su Gaceta XXII, Agosto de 2005; p. 1956.

⁵⁶ Vid. "MOTIVACION, CONCEPTO DE." [J]; 7a. Época; Segunda Sala SCJN, S.J.F. y su Gaceta 151-156 Tercera Parte; p. 225.

Finalmente, el elemento formal del acto se compone de todos los requisitos que la ley señala como necesarios para la expresión de la voluntad que genera la decisión administrativa, ante lo cual, señala Fraga que "el acto administrativo requiere normalmente para su formación estar precedido por una serie de formalidades y otros actos intermedios que dan al autor del propio acto la ilustración e información necesarias para guiar su decisión, al mismo tiempo que constituyen una garantía de que la resolución se dicta, no de un modo arbitrario, sino de acuerdo a las normas legales (...) ese conjunto de formalidades y actos que preceden y preparan el acto administrativo es lo que constituye el procedimiento administrativo..."⁵⁷

En ese tenor, cabe señalar que los procedimientos que se deben ejecutar para la adquisición de los ingresos, revisten una naturaleza administrativa que se caracteriza como "el medio o vía legal de realización de actos que en forma directa o indirecta concurren en la producción definitiva de los actos en la esfera de la administración."⁵⁸

Asimismo, De la Garza⁵⁹ indica que el procedimiento administrativo con fines tributarios se encuentra circunscrito a determinadas fases, es decir: procedimientos preparatorios y de control previo, procedimientos de determinación, procedimientos de reembolso, procedimientos coercitivos, procedimientos de ejecución forzosa y procedimientos de impugnación; mismos que a su vez se integran de diversos actos administrativos.

En virtud de lo anterior, es de mencionar que los procedimientos preparatorios y de control previo, implican una amplia gama de operaciones técnicas que las autoridades administrativas se encuentran constreñidas a efectuar para garantizar una adecuada tributación. En primer término, están los actos por los cuales las autoridades verifican en los medios de control interno -como los padrones-, la causación de los hechos generadores de las contribuciones, ya sea que tal cuestión se inicie de forma oficiosa o "por los actos que realiza el contribuyente para dar cumplimiento voluntario y espontáneo a sus obligaciones fiscales"⁶⁰, como puede ser la presentación de las declaraciones, dictámenes, etc.

⁵⁷ FRAGA. Op. Cit. pp. 282-283.

⁵⁸ NAVA NEGRETE, Alfonso. Derecho Procesal Administrativo. Editorial Porrúa. México, 1968. p. 78.

⁵⁹ DE LA GARZA. Op. Cit., p. 675.

⁶⁰ RODRÍGUEZ LOBATO. Op. Cit., p. 197.

En este punto, la autoridad fiscal tiene conocimiento de la existencia de la obligación tributaria, por lo que procede a determinar en cantidad líquida el crédito a cargo del contribuyente, salvo que el gravamen deba ser cuantificado por él mismo, instándolo para que solvente los débitos a su cargo. De este modo, y establecidas las bases para el pago de los deudos, la autoridad efectúa los actos concernientes a la recaudación, que al ser consumada, actualiza la extinción de la obligación en lo particular.

No obstante lo anterior, en gran cantidad de ocasiones el procedimiento descrito no se efectúa en los términos planteados, tomando en consideración que algunos contribuyentes no cumplen con los débitos a su cargo. Razón por la cual, la autoridad fiscalizadora se encuentra en la imperiosa necesidad de efectuar procedimientos de control y fiscalización, para verificar el debido cumplimiento de las obligaciones de los causantes.

En ese tenor, señala Margáin que "toda autoridad fiscal requiere de facultades para poder verificar si lo declarado por los contribuyentes por concepto de contribuciones a su cargo son las correctas o bien para cerciorarse del debido cumplimiento de todas las obligaciones a cargo de ellos son satisfechas en los términos de la legislación tributaria en vigor."⁶¹ En efecto, la pretensión que se busca con el ejercicio de tales atribuciones, es precisamente conocer los hechos u omisiones en que han incurrido los contribuyentes, para estar en posibilidad de requerir las obligaciones omitidas, así como "la creación de sensación de riesgo en el contribuyente incumplido, a fin de inducirlo a cumplir cabalmente con sus obligaciones para no tener que afrontar situaciones gravosas derivadas del incumplimiento..."⁶²

Ya sea por medio de una visita domiciliaria, una revisión de dictamen, una revisión de gabinete, una inspección de verificación, o recabando información de servidores o fedatarios públicos, cuando la autoridad fiscal advierte alguna omisión en el cumplimiento de las obligaciones de los contribuyentes, procede a su determinación en cantidad líquida, utilizando los datos obtenidos del escrutinio efectuado, como base para el cálculo respectivo. La cantidad determinada, comprende el monto de la obligación primigenia, más los accesorios generados por el transcurso del tiempo y por las violaciones que se actualicen con motivo de la omisión acaecida, es decir: la actualización, lo recargos y las multas.

⁶¹ MARGÁIN MANAUTOU, Emilio. Las Facultades de Comprobación Fiscal. Editorial Porrúa, 4º ed. México 2011. p. 2.

⁶² RODRÍGUEZ LOBATO. Op. Cit., p. 213.

Una vez cuantificado el adeudo a cargo del contribuyente, se le da vista para que alegue lo que a su derecho convenga y en caso de que no desvirtué los hechos u omisiones conocidas con motivo de la revisión, estos se tienen como ciertos y en consecuencia el cálculo realizado de forma preparatoria toma la firmeza de un acto de autoridad; sin embargo el mismo cobra validez y eficacia sólo hasta el momento en que se emite de conformidad con los requisitos que deben revestir los actos administrativos.⁶³

Concluida la revisión y determinado el crédito fiscal, las autoridades administrativas otorgan a los contribuyentes un plazo para que se sufraguen los deudos a su cargo, incluso, concediéndoles una reducción del crédito con el afán de que sea cubierto; sin embargo, en gran cantidad de ocasiones los individuos son renuentes en el incumplimiento de sus obligaciones, por lo cual, la autoridad en ejercicio de su potestad económico-coactiva los forza al cumplimiento.

La ejecución forzosa, tiene como finalidad "la recaudación del importe de lo debido por virtud de un crédito fiscal no satisfecho voluntariamente por el deudor de ese crédito, (...) prescindiendo de la voluntad de ese deudor o aún en contra de su voluntad."⁶⁴ A saber, la ejecución forzosa de los créditos fiscales, es efectuada a través de una serie de procedimientos administrativos que culminan con la satisfacción del las cargas tributarias en favor de la Hacienda Pública.

El primer acto, denominado Mandamiento de Ejecución, tiene como finalidad hacer del conocimiento del contribuyente que al no haber cumplido con las obligaciones a su cargo la autoridad ordenó la ejecución del crédito por la vía coactiva. Efectuado lo anterior, se requiere al obligado el pago del crédito fiscal y en caso de que no lo realice se procede al embargo de bienes suficiente para garantizar el adeudo. Posteriormente, la autoridad fiscal realiza los actos tendientes a la enajenación los bienes embargados,⁶⁵ con el fin de obtener el importe del crédito fiscal adeudado.

⁶³ FRAGA. Op. Cit., pp. 296-305.

⁶⁴ DE LA GARZA. Op. Cit., pp. 808-809.

⁶⁵ Inscripción del embargo en el Registro Público de la Propiedad y del Comercio, del Distrito Federal; Convocatoria del remate; presentación-aceptación de las posturas legales con los respectivos trámites de registro; celebración de la audiencia del remate y trámite de adjudicación de los bienes rematados. Cfr. Artículos 393-415 CFDF.

Los procedimientos esbozados en párrafos anteriores, constituyen *-grosso modo-* el ejercicio administrativo del poder fiscal estatal, mismos que tienden a un fin principal, es decir, la recaudación efectiva de las contribuciones para solventar el gasto público, por lo cual, en principio las acciones efectuadas por conducto de los actos administrativos emitidos por autoridades hacendarias gozan de una presunción de legalidad⁶⁶, en razón de que persiguen el beneficio de intereses colectivos, conducentes a asegurar efectos tales como una adecuada y eficiente recaudación fiscal y en consecuencia una satisfactoria prestación de bienes y servicio públicos, lo que justifica la prevención, clara e incondicional del legislador⁶⁷, en el sentido de salvaguardar la validez y eficacia de ciertas actuaciones, como en la especie lo son aquellas materialmente recaudatorias.

No obstante lo anterior, en gran cantidad de ocasiones, durante la sustanciación del procedimiento administrativo tributario sobrevienen irregularidades que afectan los derechos de los particulares, por lo cual "resulta imperativo que exista un control jurídico de la actividad administrativa, con objeto de que las autoridades arreglen sus actuaciones a lo que dispone la ley y que los particulares que pudieran resultar lesionados con violaciones a la misma tengan una protección o tutela."⁶⁸

Al respecto, es de mencionar que en nuestro régimen normativo se prevén mecanismos de seguridad jurídica que tienen como fin dar certeza a los contribuyentes de que la actuación de la autoridad administrativa se encuentra circunscrita a un marco de legitimad y rectitud. Tales dispositivos serán prestamente bosquejados en el apartado siguiente.

1.2.2.- MECANISMOS DE SEGURIDAD JURÍDICA Y LÍMITES DEL EJERCICIO ADMINISTRATIVO.

En el ordenamiento jurídico nacional se reconocen prerrogativas fundamentales en favor de los ciudadanos, respecto a la actuación de las autoridades gubernamentales, para efecto de otorgar seguridad jurídica a los individuos de que el ejercicio de las

⁶⁶ Vid. "RESOLUCIONES FISCALES. GOZAN DE LA PRESUNCION DE LEGALIDAD." [TA]; 8a. Época; T.C.C., S.J.F. XI, Abril de 1993; p. 309.

⁶⁷ Vid. Art. 100 CFDF.

⁶⁸ DE LA GARZA. Op. Cit., p. 841.

acciones que presiden los fines del Estado, se ejecutaran dentro del marco de las leyes previamente establecidas.

En ese tenor, reconoce Gabino Fraga⁶⁹ que los derechos de los particulares frente a la Administración Pública se pueden dividir en tres grupos, es decir: los derechos de los administrados al funcionamiento de la Administración y a las prestaciones de los servicios administrativos; los derechos de los administrados a la legalidad de los actos de la administración; y finalmente, los derechos a la reparación de los daños causados por el funcionamiento de la administración.

El primero de los rubros indicados, se enfoca primordialmente, en el reconocimiento de los derechos subjetivos de los individuos frente órgano de administración, en concordancia con la obligación correlativa de prestar los servicios⁷⁰ necesarios para el desarrollo de las actividades que tiendan a la supervivencia de la colectividad⁷¹, partiendo del hecho de que por ello fue constituido como órgano ejecutor y de que percibe las contribuciones para tales efectos.

Por lo que respecta al segundo grupo de derechos, podemos indicar que a través de los mismos se pretende dar certeza a los gobernados de que la actuación del ente administrador se conducirá en estricto acatamiento a lo dispuesto en las normas que le dan vida y orden. Y en lo tocante al último raudal de derechos, cabe señalar que los mismos sirven de garante para la debida actuación de la Administración Pública, ya que el contenido de los mismos se enfoca en dar al gobernado la posibilidad de exigir la reparación de los daños que le haya sido causados en sus bienes o derechos con motivo del indebido ejercicio de la actividad estatal⁷².

Precisado lo anterior, resulta necesario indicar que para efectos del presente, nos limitaremos a la exposición de las prerrogativas atinentes a la seguridad jurídica de los gobernados y a la legalidad de los actos administrativos, ya que siendo la materia fundamental de la impugnación, es de vital importancia tener una noción clara de los límites marcados por las disposiciones normativas a la actividad ejecutiva del Estado.

⁶⁹ FRAGA. Op. Cit., p. 445.

⁷⁰ "El servicio público debe consistir en una actividad prestacional, es decir, una actividad que tiende a otorgar a otros una ventaja, un bien, un beneficio, etcétera, de cualquier naturaleza (...)"Vid. "SERVICIO PÚBLICO. SUS NOTAS CARACTERÍSTICAS." [TA] XV.4o.8 A; 9a. Época; T.C.C., S.J.F. y su Gaceta XXII, Julio de 2005; p. 1538.

⁷¹ "El servicio público siempre debe tender a la satisfacción del interés general." Ídem.

⁷² Vid. "NATURALEZA DE LA RESPONSABILIDAD PATRIMONIAL DEL ESTADO (Interpretación del artículo 1927 del Código Civil para el Distrito Federal, conforme al texto constitucional)." [TA] I.4o.C.144 C; 9a. Época; T.C.C., S.J.F. y su Gaceta XXVIII, Septiembre de 2008; p. 1363.

En este orden de ideas, tenemos que el artículo 16 Constitucional, prescribe las garantías de seguridad jurídica al establecer que la emisión de todo acto de autoridad debe cumplir con tres requisitos mínimos, a saber: que se exprese por escrito y contenga la firma autógrafa del funcionario respectivo; que provenga de autoridad competente; y que en los documentos se funde y motive la causa legal del procedimiento.

Dichos requisitos se encuentran estrechamente vinculados con los elementos del acto administrativo, por lo cual es dable señalar que cuando alguno de éstos no acaece en la formulación del acto o se indica de manera imperfecta, la determinación de la autoridad puede ser declarada inválida según la naturaleza y características del propio acto, tomando en cuenta que "el interés general exige la ineficacia del acto irregular, porque el cumplimiento de los requisitos que la ley establece es una garantía de orden social..."⁷³ En ese tenor, el grado de invalidez de un acto dependerá de las circunstancias particulares que converjan al momento de su emisión; a saber, un acto administrativo es inexistente⁷⁴ si carece de alguno de sus elementos esenciales y será nulo o anulable⁷⁵ cuando concurra algún vicio en su formulación.

A mayor abundamiento, y tomando en consideración que el fin de los actos administrativos de carácter fiscal, es recaudar ingresos del haber patrimonial de los gobernados para sufragar el gasto público, retoma importancia capital el cumplimiento de los requisitos indicados, ya que la omisión de los mismos en las determinaciones impositivas, por una parte, violenta los bienes y derechos del particular al dejarlo en estado de indefensión, y por otra, afecta al interés público al verse privado de un ingreso que hubiera percibido si la manifestación de la autoridad hubiera cumplido con los exigencias de validez, teniendo en cuenta que un acto viciado es susceptible de ser declarado nulo, con la consecuencia jurídica de quedar sin efectos, en detrimento de las arcas del Estado.

En tales condiciones, es de indicar que el acto administrativo de carácter tributario debe estar constituido por una voluntad libremente manifestada, que no esté viciada

⁷³ FRAGA. Op. Cit., p 321.

⁷⁴ Vid. "ACTO JURÍDICO INEXISTENTE. LA REGLA RELACIONADA CON LA FALTA DE ALGUNO DE SUS ELEMENTOS NO ES DE APLICACIÓN ABSOLUTA." [TA] I.6o.C.287 C; 9a. Época; T.C.C., S.J.F. y su Gaceta XVIII, Noviembre de 2003; p. 925.

⁷⁵Vid. "NULIDAD, EFECTOS DE LA. NO DETERMINAN SU CARACTER ABSOLUTO O RELATIVO." [TA] XII.2o.4 K; 9a. Época; T.C.C., S.J.F. y su Gaceta II, Agosto de 1995; p. 567.

en su formación por error, dolo o violencia, es decir, que al momento en que la autoridad exterioriza su voluntad⁷⁶ no debe utilizar artificios o artimañas, -por acción u omisión- que lleven al gobernado a un falso conocimiento de la realidad o a caer en el error, ya que esto implicaría que la voluntad, fue pronunciada en términos ilegítimos y en consecuencia produciría su invalidez.⁷⁷

En el mismo orden de ideas, resulta necesario precisar que para considerar debidamente pronunciada la manifestación de voluntad de la autoridad, el acto o resolución administrativa debe contener la firma autógrafa⁷⁸ del funcionario emisor, "por ser este signo gráfico el que otorga certeza y eficacia a los actos de autoridad ya que constituye la única forma en que puede asegurarse al particular que la autoridad emisora acepta su contenido."⁷⁹ Por lo que al carecer de la misma el acto es susceptible de ser declarado nulo.

Desde luego, el acto debe ser emitido por una autoridad habilitada constitucional o legalmente que tenga dentro de sus atribuciones la facultad de pronunciarlo, expresando el carácter con que se suscribe y el dispositivo, acuerdo o decreto que otorgue tal legitimación, ya que de lo contrario, se dejaría al afectado en estado de indefensión, al no brindarle la oportunidad de examinar si la actuación se encuentra o no dentro del ámbito competencial respectivo...⁸⁰ En ese sentido, si la autoridad emisora no cita con precisión el apartado, fracción, inciso o subinciso correspondiente o, en su caso, no transcribe el fragmento de la norma, que le conceda la facultad de emitir el acto de molestia, el mismo resultaría nulo de pleno derecho.⁸¹

Ahora bien, la fundamentación del acto se manifiesta a través de la obligación de la autoridad emisora, de citar dentro del mandamiento escrito los preceptos legales, sustantivos y adjetivos, en que se apoya la determinación adoptada. En materia administrativa, para poder considerar un acto autoritario como correctamente fundado, es necesario que en él se citen los cuerpos legales y preceptos que se estén

⁷⁶ Ya sea por escrito o en los términos que reconozca la ley de la materia

⁷⁷ Vid. "BUENA FE EN LAS ACTUACIONES DE AUTORIDADES ADMINISTRATIVAS." [TA] IV.2o.A.120 A; 9a. Época; T.C.C., S.J.F. y su Gaceta XXI, Enero de 2005; p. 1723.

⁷⁸ Vid. "FIRMA FACSIMILAR. EL MANDAMIENTO DE AUTORIDAD EN QUE SE ESTAMPA CARECE DE LA DEBIDA FUNDAMENTACION Y MOTIVACION." [TA] II.2o.192 K; 8a. Época; T.C.C., S.J.F. XIII, Febrero de 1994; p. 325.

⁷⁹ Vid. "FIRMA AUTÓGRAFA. TRATÁNDOSE DE ACTOS O RESOLUCIONES ADMINISTRATIVAS LA ANULACIÓN POR CARECER DE AQUÉLLA PUEDE SER CON O SIN DETERMINACIÓN DE EFECTOS." [J] P./J. 125/2004; 9a. Época; Pleno SCJN, S.J.F. y su Gaceta XXI, Enero de 2005; p. 5.

⁸⁰ Vid. "COMPETENCIA. SU FUNDAMENTACION ES REQUISITO ESENCIAL DEL ACTO DE AUTORIDAD." [J] : P./J. 10/94; 8a. Época; Pleno SCJN, S.J.F. y su Gaceta 77, Mayo de 1994; p. 12.

⁸¹ Vid. "NULIDAD. LA DECRETADA POR INSUFICIENCIA EN LA FUNDAMENTACIÓN DE LA COMPETENCIA DE LA AUTORIDAD ADMINISTRATIVA, DEBE SER LISA Y LLANA." [J] 2a./J. 99/2007; 9a. Época; Segunda Sala SCJN, S.J.F. y su Gaceta XXV, Junio de 2007; p. 287.

aplicando al caso concreto, es decir, los supuestos normativos en que se encuadra la conducta del gobernado para que esté obligado al pago, que serán señalados con toda exactitud, precisándose los incisos, subincisos, fracciones y preceptos aplicables, así como los cuerpos legales, y preceptos que otorgan competencia o facultades a las autoridades para emitir el acto.

El incumplimiento de tal requisito, puede verificarse con la omisión de citar en el acto los preceptos legales que lo justifiquen o en su caso, con la indebida referencia de los mismos, lo que genera que el grado de invalidez del acto, varíe según el caso en particular.⁸²

Por lo que respecta a la motivación del acto, De la Garza indica que “consiste en el razonamiento contenido en el texto mismo del acto autoritario de molestia, según el cual quien lo emitió llegó a la conclusión de que el acto concreto al cual se dirige se ajusta exactamente a la prevenciones de determinados preceptos legales.”⁸³ De lo antes precisado podemos indicar que la exigencia de motivación se traduce en la expresión de las razones por las cuales la autoridad considera que los hechos en que basa su proceder se encuentran probados y son precisamente los previstos en la disposición legal que afirma aplicar, pormenorizando las razones inmediatas, causas particulares y demás elementos objetivos que evidencien el razonamiento de la autoridad para demostrar la aplicabilidad de los preceptos legales invocados a los hechos de que se trate.

A mayor abundamiento, cabe señalar que “no es la extensión de las consideraciones del acto reclamado lo importante para desprender si se satisface o no el requisito de motivación, sino los razonamientos inherentes a las circunstancias de hecho, contenidas en su texto, formuladas por la autoridad para establecer la adecuación del caso a la hipótesis legal,”⁸⁴ por lo que al ser omitidos, no se tendría certeza de que los hechos acaecidos en la especie, corresponden exactamente a los supuestos normativos, y en efecto, las consecuencias de derecho pretendidas resulten aplicables.

Por otra parte, tenemos que en el artículo 14 Constitucional se establecen las

⁸² Vid. “FUNDAMENTACIÓN Y MOTIVACIÓN, FALTA O INDEBIDA. EN CUANTO SON DISTINTAS, UNAS GENERAN NULIDAD LISA Y LLANA Y OTRAS PARA EFECTOS.” [TA] I.6o.A.33 A; 9a. Época; T.C.C., S.J.F. y su Gaceta XV, Marzo de 2002; p. 1350.

⁸³ DE LA GARZA. Op. Cit., p. 677.

⁸⁴ Vid. “MOTIVACION, CONCEPTO DE.” [TA]; 8a Época; T. C. C., S. J. F. XII, Octubre de 1993, página 449.

prerrogativas de legalidad que delimitan el ejercicio de la actividad administrativa del Estado, al indicar dicho numeral lo siguiente:

"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."

Con base en lo indicado por el numeral anterior, podemos apreciar la existencia de prerrogativas atinentes a la irretroactividad de las leyes, la audiencia y las formalidades esenciales del procedimiento.

En relación al primero de los derechos indicados en el numeral que antecede, podemos señalar que medularmente se refiere a la traslación de la vigencia de una norma jurídica creada en un determinado momento histórico, a un lapso anterior al de su creación, es decir, con la aplicación retroactiva de las leyes, se emplea un dispositivo normativo a una situación particular, surgida bajo el amparo de una ley anterior. En este orden de ideas, la prohibición de la aplicación retroactiva de las leyes se enfoca en impedir a la autoridad, vulnerar derechos que hayan surgido con anterioridad, independientemente de que las leyes posteriores no prevean los mismos o estén sujetos a modificaciones.⁸⁵

A mayor abundamiento, cabe señalar que "las normas legales tienen efectos retroactivos cuando se aplican a hechos consumados bajo el imperio de una ley anterior o cuando se aplican a situaciones jurídicas en curso, por lo que toca a los efectos realizados antes de la iniciación de la vigencia de la nueva ley."⁸⁶En ese tenor, se aprecia que la razón de prohibir la aplicación retroactiva de las normas jurídicas, es precisamente para proteger los derechos surgidos al amparo de una ley previa, cuyas

⁸⁵ Vid. "RETROACTIVIDAD DE LA NORMA JURÍDICA. HIPÓTESIS EN QUE OPERA (MATERIA FISCAL)." [TA] VI.2o.A.49 A; 9a. Época; T.C.C., S.J.F. y su Gaceta XVIII, Julio de 2003; p. 1204.

⁸⁶ GARCÍA MÁYNEZ. pp. 392-393.

modificaciones extinguen las prerrogativas en cuestión o disminuyen los alcances de las mismas.

Ahora bien, la garantía de audiencia se traduce en una prerrogativa de legalidad para los individuos, que impone una ineludible obligación a las autoridades para que, de manera previa a la emisión de un acto privativo, se cumplan con una serie de formalidades esenciales, necesarias para oír en defensa a los afectados.

“Así, con arreglo en tales imperativos, todo procedimiento o juicio ha de estar supeditado a que en su desarrollo se observen, distintas etapas que configuran la garantía formal de audiencia en favor de los gobernados, a saber, que el afectado tenga conocimiento de la iniciación del procedimiento, así como de la cuestión que habrá de ser objeto de debate y de las consecuencias que se producirán con el resultado de dicho trámite, que se le otorgue la posibilidad de presentar sus defensas a través de la organización de un sistema de comprobación tal, que quien sostenga una cosa tenga oportunidad de demostrarla, y quien estime lo contrario, cuente a su vez con el derecho de acreditar sus excepciones; que cuando se agote dicha etapa probatoria se le dé oportunidad de formular las alegaciones correspondientes y, finalmente, que el procedimiento iniciado concluya con una resolución que decida sobre las cuestiones debatidas, fijando con claridad el tiempo y forma de ser cumplidas.”⁸⁷

Dicha situación, resulta trascendente en los procedimientos de naturaleza fiscal, en razón de que en forma sustancial se aprecian en éstos etapas similares, es decir: verificación de que se cumplen con las obligaciones que imponen las normas, a través de actos de molestia; posibilidad de acreditar el debido cumplimiento de las cargas tributarias y alegar lo que en derecho corresponda; determinación de créditos fiscales, como un acto de privación, constituyendo derechos y obligaciones vinculatorias entre las partes; y ejecución de los actos tendientes a la obtención del cumplimiento de una obligación con base en una liquidación firme.

De lo antes indicado, podemos deducir que la garantía de audiencia, se erige como la posibilidad de que en todo procedimiento que sigan las autoridades y que llegue a

⁸⁷ Vid. “AUDIENCIA, CÓMO SE INTEGRA ESTA GARANTÍA.” [J] I.7o.A. J/41; 9a. Época; T.C.C., S.J.F. y su Gaceta XXVIII, Agosto de 2008; p. 799.

privar de sus derechos a un particular, se tenga antes de la privación, la posibilidad de ser oído y la posibilidad de presentar las defensas adecuadas.

Con base en las consideraciones efectuadas, es dable reconocer como límite del ejercicio administrativo el contenido de la ley en su carácter de vehículo generador de certeza, y como mecanismo de defensa frente a las posibles arbitrariedades de los órganos del Estado. Ya que la norma establece los requisitos que deben ser cumplidos por un acto de autoridad cuando tenga por cometido producir consecuencias jurídicas en el haber de los gobernados, así como las implicaciones resultan del incumplimiento. En este punto, reitero la importancia del acatamiento al débito en cuestión por parte de las autoridades, ya que las consecuencias que genera la invalidez de los actos de naturaleza recaudatoria son resentidas por el erario en detrimento de la población en general.

1.3.- TRIBUTACIÓN EN EL DISTRITO FEDERAL (FACULTADES Y DEBERES DE LAS AUTORIDADES HACENDARIAS).

El Distrito Federal es una entidad federativa con personalidad jurídica y patrimonio propio, que tiene la encomienda de ejercitar las acciones que presiden los fines del Estado, dentro del territorio que tiene delimitado, conforme a los decretos del 15 y 17 de diciembre de 1898 expedidos por el Congreso de la Unión⁸⁸. Para tales efectos el Gobierno del Distrito Federal se disgrega según sus propias encomiendas en los órganos Ejecutivo, Legislativo y Judicial de carácter local, de acuerdo con lo establecido por la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, el Estatuto de Gobierno y las respectivas Leyes Orgánicas del Distrito Federal.

A mayor abundamiento, se puede indicar que el Poder Ejecutivo del Distrito Federal, es detentado por el Jefe de Gobierno, quien para la eficaz atención y eficiente despacho de los asuntos de su competencia, distribuye los negocios del orden administrativo, y asigna facultades para el despacho de los mismos a órganos centrales, desconcentrados y paraestatales, que están jerárquicamente subordinados al propio Jefe de Gobierno, o bien, a la dependencia que éste determine.⁸⁹

⁸⁸Artículo 9 LOAPDF.

⁸⁹ Artículo 2 LOAPDF.

Por otra parte, el órgano que detenta el poder legislativo en el territorio del Distrito Federal, es precisamente la Asamblea Legislativa, cuyas facultades se encuentran circunscritas por el artículo 42 del EGDF, y finalmente, el Tribunal Superior de Justicia y el Consejo de la Judicatura se encarga de la función judicial del fuero común dentro del territorio del Distrito Federal⁹⁰ y el Tribunal de lo Contencioso Administrativo se encarga de dirimir las controversias entre los particulares y las autoridades de la Administración Pública del Distrito Federal.⁹¹

Precisado lo anterior, podemos añadir que la ejecución de las acciones tendientes al bienestar general representan un costo de operación que debe ser sufragado por los integrantes de la colectividad, ya que son ellos quienes se beneficiarán con la prestación de los servicios gubernamentales. En ese sentido, cabe señalar que el Gobierno Distrito Federal maneja, con sujeción a las disposiciones legales aplicables, su Hacienda Pública, misma que se compone de las contribuciones que la Asamblea Legislativa establezca, mediante ley, así como de los rendimientos de los bienes que le pertenezcan y en general de cualquier otro ingreso que en derecho le corresponda.

Para recaudar las contribuciones de los habitantes del Distrito Federal, la Asamblea legislativa establece, mediante procedimientos de naturaleza parlamentaria,⁹² el catálogo de impuestos a cobrar, es decir la Ley de Ingresos, en términos de lo dispuesto por el artículo 42 del EGDF.

Para tal cometido, el titular de la Tesorería del Distrito Federal, remite a la Asamblea legislativa junto con la iniciativa de la Ley de Ingresos, la evaluación cuantitativa y cualitativa de los cobros realizados por concepto de las contribuciones, aprovechamientos y sus accesorios, así como los productos señalados en la Ley de Ingresos, en el que se informa la relación entre los resultados, avances y el costo de los programas respectivos de los periodos anteriores.⁹³

Ahora bien, la ejecución de la Ley de Ingresos⁹⁴ atañe—*prima facie*— al Jefe de Gobierno, considerando que es el titular de la Administración Pública del Distrito

⁹⁰Artículo 76 EGDF.

⁹¹ Artículo 9 EGDF.

⁹² Vid. Artículos 46, 48 y 49 del EGDF.

⁹³ Artículo 5 CFDF.

⁹⁴ Entendiendo por esto, en sentido amplio, la realización de los actos tendientes a recaudar y administrar las contribuciones que tiene derecho a percibir el estado.

Federal y le corresponden originalmente todas las facultades establecidas en los ordenamientos jurídicos relativos,⁹⁵ sin embargo, éste puede delegar a los servidores públicos subalternos las facultades para la realización de determinadas acciones. Tal es el caso de la Secretaría de Finanzas, en su carácter de Dependencia de la Administración Pública Local, que de conformidad con lo dispuesto por el artículo 30 de LOAPDF, se encarga del despacho de las materias relativas al desarrollo de las políticas de ingresos y administración tributaria, la programación, presupuestación y evaluación del gasto público, así como la representación del interés del Distrito Federal en controversias fiscales.

En ese tenor, resulta menester puntualizar que para el despacho de sus asuntos, la Secretaría de Finanzas se apoya en las Unidades Administrativas previstas en el Artículo 7º, fracción VII del RIAPDF, es decir Subsecretaría de Egresos, la Tesorería, la Procuraduría Fiscal, la Dirección General de Informática, la Subsecretaría de Planeación Financiera, la Unidad de Inteligencia Financiera y de manera auxiliar el Sistema de Aguas de la Ciudad de México;⁹⁶ mismas que su vez se auxilian de las Unidades Administrativas de Apoyo Técnico-Operativo referidas en el citado numeral 7º.

Ahora bien, la ejecución de la Ley de Ingresos⁹⁷ comprende una serie de actos administrativos que tienden a la obtención de recursos económicos para sufragar el gasto público, dichos actos se materializan a través del ejercicio de las "facultades de recaudación, comprobación, determinación, administración y cobro de las contribuciones"⁹⁸ o como señala De la Garza⁹⁹ a través de los procedimientos preparatorios y de control previo, procedimientos de determinación, procedimientos coercitivos y de ejecución forzosa, cuya realización material corresponde a la Tesorería del Distrito Federal y a las Unidades Administrativas de Apoyo Técnico-Operativo con que cuenta, de conformidad con lo dispuesto por el artículo 35 del RIAPDF.

Por lo que respecta a los procedimientos preparatorios y de control previo, podemos indicar que los mismos se componen de una serie de acciones efectuadas por las autoridades administrativas para verificar la causación de los hechos generadores de

⁹⁵ Artículo 5 LOAPDF.

⁹⁶ Artículo 199, fracción III del RIAPDF.

⁹⁷ En la parte correspondiente a la recaudación de los ingresos tributarios.

⁹⁸ Artículo 6 CFDF.

⁹⁹ DE LA GARZA. Op. Cit., p. 675.

las contribuciones, ya sea con la revisión de las declaraciones para el pago de las cargas tributarias que al efecto presenten los contribuyentes o de la revisión efectuada a los bases de datos con que cuentan, tomando en consideración que “la determinación de los créditos fiscales establecidos en el Código [Tributario Local], corresponde a los contribuyentes, y para el caso de que las autoridades fiscales deban hacer la determinación, los contribuyentes [deben proporcionar] la información necesaria dentro de los quince días siguientes a la fecha de su causación”¹⁰⁰.

Tal labor, está encomendada a la Subtesorería de Administración Tributaria, sin embargo para el mejor despacho de los asuntos en lo particular, dicha Subtesorería delega tareas específicas a las distintas Unidades Administrativas de Apoyo Técnico-Operativo con que cuenta. De manera particular, la Dirección de Registro¹⁰¹ debe – entre otras acciones- mantener actualizados los padrones de contribuyentes de conformidad con lo señalado en las leyes fiscales del Distrito Federal, con el fin de recibir, revisar y tramitar en las materias de su competencia, las manifestaciones, declaraciones, avisos, documentos e informes que presenten o deban presentar los sujetos obligados para el cumplimiento de sus obligaciones fiscales.

Asimismo la Dirección de Servicios al Contribuyente¹⁰², se encuentra facultada para recibir, revisar y tramitar las manifestaciones, declaraciones, avisos, documentos e informes que presenten o deban presentar los sujetos obligados, con el fin de determinar contribuciones y sus accesorios, en los términos y modalidades que señalen las leyes aplicables.

Por su parte la Dirección de Ingresos¹⁰³, tiene la facultad de recaudar las contribuciones, aprovechamientos, accesorios y los productos señalados en la Ley de Ingresos del Distrito Federal, así como coordinar y validar el registro de los pagos de las contribuciones, aprovechamientos y sus accesorios, y el descargo de obligaciones fiscales.

Determinado en cantidad líquida el crédito fiscal respectivo –ya sea por la autoridad o por el contribuyente- y cubierto el monto en cuestión, se considera debidamente cumplida la obligación fiscal en lo particular, situación que representa la utopía

¹⁰⁰ Artículo 29 CFDF.

¹⁰¹ Vid. Artículo 74 RIAPDF.

¹⁰² Vid. Artículo 75 RIAPDF.

¹⁰³ Vid. Artículo 76 RIAPDF.

tributaria que el Estado busca obtener, de los contribuyentes. En ese sentido cabe señalar que el "objetivo perseguido por la administración tributaria, (...) ha de buscarse preferentemente a través de la evaluación del nivel de educación y conciencia fiscal del contribuyente y tal acción corresponde entre otras, a la eficacia de las funciones de difusión y asistencia al contribuyente y al control de obligaciones, las cuales actúan en forma colateral a la función de fiscalización"¹⁰⁴ y se satisfacen a través de las acciones tendientes a "administrar, recaudar, determinar y cobrar las contribuciones y aprovechamientos y sus accesorios, así como los productos señalados en la Ley de Ingresos del Distrito Federal, en los términos de las disposiciones fiscales aplicables."¹⁰⁵

Por lo que respecta a la función fiscalizadora, cabe señalar que esta actúa como un complemento de lo anterior, "incrementando el riesgo de detección de evasión fiscal, a través de (...) la verificación programática del cumplimiento del contribuyente [y] la detección de las infracciones..."¹⁰⁶ ya sea a través de la facultad concedida a la Subtesorería de Administración Tributaria de informar a la Subtesorería de Fiscalización de las omisiones o diferencias detectadas en el pago de créditos fiscales, que conozca con motivo del ejercicio de sus atribuciones, o por la práctica directa de los procedimientos de revisión.

En efecto, las autoridades administrativas competentes, a fin de determinar la existencia de créditos fiscales, dar las bases de su liquidación, cerciorarse del cumplimiento a las disposiciones que rigen la materia y comprobar infracciones a las mismas, están facultadas para, en forma indistinta, sucesiva o conjunta, ejercitar cualquiera de los procedimientos de comprobación previsto en el numeral 73 del Código Fiscal del Distrito Federal.

Para tales efectos, la Subtesorería de Fiscalización, a través de la Dirección de Programación y Control de Auditorías, se encarga de la elaboración de programas de fiscalización en materia de las contribuciones previstas en la Ley de Ingresos del Distrito Federal, así como de desarrollar actos de fiscalización para mantener actualizado el padrón de contribuyentes, y practicar todos los actos inherentes a las

¹⁰⁴ ZAMUDIO URBANO, Op. Cit. p. 26.

¹⁰⁵ Artículo 73, Fr. I RIAPDF.

¹⁰⁶ ZAMUDIO URBANO, Op. Cit. p. 26.

atribuciones de las autoridades fiscales del Distrito Federal, en materia del ejercicio de las facultades de comprobación.¹⁰⁷

A mayor abundamiento, resulta necesario precisar que, la Dirección de Auditorías Directas y la Dirección de Revisiones Fiscales, confeccionan los procedimientos de revisión, por lo que la advertir alguna omisión en el cumplimiento de las obligaciones de los contribuyentes, proceden a su determinación en cantidad líquida, utilizando los datos obtenidos de la revisión efectuada, como base para el cálculo respectivo, de conformidad con lo dispuesto por los numerales 83 y 84 del RIAPDF. De manera particular, la Dirección de Control de Obligaciones y Créditos¹⁰⁸ está facultada para programar y controlar la vigilancia del cumplimiento de obligaciones fiscales de los contribuyentes.

Ahora bien, en los casos en que los contribuyentes son renuentes en el incumplimiento de sus obligaciones, la Dirección Ejecutiva de Cobranza¹⁰⁹ se encuentra facultada para cobrar el crédito en cuestión, por la vía coactiva, misma que tiene como finalidad "la recaudación del importe de lo debido por virtud de un crédito fiscal no satisfecho voluntariamente por el deudor de ese crédito, (...) prescindiendo de la voluntad de ese deudor o aún en contra de su voluntad."¹¹⁰

El procedimiento administrativo de ejecución se inicia—por lo general— por la Dirección de Cobranza Coactiva, que de conformidad con lo dispuesto por el numeral 84 TER del RIAPDF, se encuentra facultada para ordenar y practicar todos los actos inherentes a las atribuciones de las autoridades fiscales del Distrito Federal, en materia del ejercicio de las atribuciones de ejecución y cobro coactivo para hacer efectivos los créditos fiscales exigibles.¹¹¹

Finalmente, cabe añadir que las acciones señaladas en los párrafos que anteceden, se encuentran igualmente supeditadas al cumplimiento de las prerrogativas de legalidad y seguridad jurídica referidas en páginas anteriores, mismas que se encuentran previstas de manera equivalente en los ordenamientos tributarios locales.

¹⁰⁷ Vid. Artículo 82 RIAPDF.

¹⁰⁸ Artículo 84 BIS RIAPDF.

¹⁰⁹ Artículo 81 Bis RIAPDF.

¹¹⁰ DE LA GARZA. Op. Cit., pp. 808-809.

¹¹¹ Vid. Artículos 372- 420 CFDF.

Asimismo, resulta menester puntualizar que los procedimientos en cita constituyen solamente un fragmento de la actividad administrativa que realiza la Secretaría de Finanzas del Gobierno del Distrito Federal, para la obtención de recursos económicos, sin embargo, basta para efectos de la presente disertación el panorama esbozado, al representar las generalidades de la tributación en el Distrito Federal.

Sirva de colofón al presente capítulo, la reflexión en torno a que los integrantes de la colectividad se encuentran constreñidos a contribuir al bienestar general, en forma proporcional y equitativa a su haber, de conformidad con las determinaciones normativas que al efecto emite el órgano administrador del Estado, mismo que asume el débito de gobernar con probidad para alcanzar la supervivencia de los individuos, con la salvedad, que de no conducirse en los términos citados, su actuación en lo particular pueda ser controvertida con los medios que al efecto estatuyen las ordenanzas, a fin de garantizar el imperio de la ley como expresión de la voluntad de la nación.

CAPÍTULO II. LA JUSTICIA ADMINISTRATIVA. CONSIDERACIONES GENERALES DE LOS MEDIOS ORDINARIOS DE IMPUGNACIÓN TRIBUTARIA.

2.1.- PANORAMA GENERAL DE LOS MEDIOS ORDINARIOS DE IMPUGNACIÓN FISCAL.

Como ha quedado debidamente precisado en páginas anteriores, los contribuyentes del Distrito Federal, se encuentran constreñidos a cumplir con las cargas establecidas en los ordenamientos tributarios locales, con el fin de cubrir el Gasto Público. En forma directamente proporcional, las autoridades administrativas guardan el débito de conducir su actuación dentro del marco que al efecto estatuyen los ordenamientos vigentes, de conformidad con los principios de legalidad, honradez, lealtad, imparcialidad, eficiencia y eficacia a que hace referencia el artículo 12 del EGDF, con el objeto de garantizar una relación jurídica tributaria que cumpla con el fin de su determinación.¹¹²

No obstante lo anterior, -en la actualidad- el panorama esbozado dista en gran medida de verificarse en los términos citados, ya que por una parte los contribuyentes incumplen sus obligaciones tributarias, y por la otra, la autoridad administrativa falta a su compromiso de actuar en estricto acatamiento a las normas jurídicas, vulnerando con ello los intereses de la colectividad.

Por lo que respecta a los gobernados, podemos indicar que "si bien es claro que pagar o evadir es un acto individual raramente compartido entre pares, los mecanismos a través de los cuales los individuos arriban a sus decisiones están fuertemente influidos por el marco social donde estos operan."¹¹³ En ese tenor, es de mencionar que en el Distrito Federal nos encontramos con diversos niveles de adhesión a la obligación jurídica tributaria, teniendo en cuenta que los motivos individuales discrepan según el tipo de contribuyente en lo particular.

Para discernir la postura de los destinatarios de la norma impositiva, debemos indicar que los individuos pueden comportarse de modos diversos según la resistencia que

¹¹² Cfr. BOETA VEGA Op. Cit., p. 47.

¹¹³ BERGMAN, Marcelo, et. al. ¿Evadir o pagar impuestos? Una aproximación a los mecanismos sociales del cumplimiento. Política y gobierno. México, D. F., volumen XII, número 1, primer semestre de 2005, p. 9.

presenten al acatamiento normativo. Es decir, hay personas que obedecen las leyes "porque moralmente [creen] en la bondad de de la sumisión al Derecho."¹¹⁴ Tales individuos –por educación cívica- comprenden la importancia del tributo para el desarrollo de la vida estatal y cumplen con sus débitos en tiempo y forma. Asimismo, están las personas que cumplen sus obligaciones por el simple hábito de cumplir la ley, y aquellas que cumplen por el temor a la sanción, es decir, a tener repercusiones posteriores en su haber patrimonial e incluso personal.

Por otra parte, están los sujetos que incumplen con sus cargas tributarias porque su capacidad contributiva se encuentra restringida o simplemente carecen de la instrucción necesaria para acatar las disposiciones normativas con la probidad que estas requieren.

En el mismo sentido, están aquellos que incurren en actos "de insumisión a la norma que se juzga injusta (...) precisamente porque se juzga injusta"¹¹⁵, pero no con el propósito de "subvertir el orden constituido, sino de mejorarlo,"¹¹⁶ pugnando por erradicar las irregularidades de la actividad administrativa a través de la objeción contra determinaciones particulares o normas generales, a fin de "lograr la dispensa de un deber jurídico o la exención de responsabilidad cuando el incumplimiento de ese deber se ha consumado."¹¹⁷ Tal rubro en principio tiende al cumplimiento, sin embargo por el ejercicio administrativo que a su consideración es indebido, dejan de cumplir con sus obligaciones.¹¹⁸

De manera similar, existen contribuyentes que objetan la legalidad de la actuación de las autoridades fiscales, pero no por considerar que las mismas son inicuas *per se*, sino como parte de una estrategia de evasión que les permite ser exonerados del cumplimiento de sus cargas tributarias; infligiendo "con ello un castigo al país, pues contribuyen a frenar su desarrollo, [olvidando] a aquellos a quienes la vida todo les ha negado."¹¹⁹

¹¹⁴ GASCON ABELLAN, Marina. Obediencia al derecho y objeción de conciencia. Centro De Estudios Constitucionales. Madrid, España, 1990, pp. 35.

¹¹⁵ *Ibíd.*, p. 91

¹¹⁶ *Ibíd.*, p. 36

¹¹⁷ *Ibíd.*, p. 249

¹¹⁸ V. gr. Aquellos contribuyentes que impugnaron la causación del Impuesto Predial, calculado con base en el otorgamiento del uso o goce temporal de los inmuebles objeto de la contribución; o aquellos que controvierten la legalidad de una multa fiscal, por no haberle sido notificado el acto que le dio origen.

¹¹⁹ MARGÁIN MANAUTOU, Emilio. "Reacción y comportamiento del contribuyente frente al tributo." en Estudios de Derecho Público Contemporáneo, Homenaje A Gabino Fraga. Fondo de Cultura Económica, UNAM. México 1972, p. 175

En contraste al incumplimiento manifiesto o disimulado de los gobernados, las autoridades fiscales tienden a confeccionar sus maniobras para obtener el máximo de recaudación posible, y así *–prima facie–* estar en posibilidad de proporcionar en mayor medida los servicios que la población requiere, por lo cual, no obstante que los procedimientos administrativos que practican para dar cumplimiento a su función de verificación y recaudación, deben conllevar implícitamente el apego a los principios indicados en el artículo 12 del EGDF, en gran cantidad de ocasiones las autoridades incurren en transgresiones normativas que vulneran los derechos de los contribuyentes en lo particular.

Sea por violaciones sustantivas o adjetivas, el exceso o el defecto en la actuación de la autoridad administrativa abarca un sinnúmero de motivos que van desde la plena convicción de cumplir con su cometido fundamental, hasta la obtención de un lucro indebido; sin embargo, en cualquiera de los casos, el inconveniente principal a que se enfrentan los gobernados es que se pueden ver afectados en sus derechos, por actos que el ordenamiento tributario local reviste con una salvaguarda que permite a éstos surtir sus efectos, bajo la presunción de que son legales al haberse emitidos por una autoridad administrativa en ejercicio de sus funciones¹²⁰

La disyuntiva que se presenta ante el referido panorama, estriba en que “el interés general exige la ineficacia del acto irregular, porque el cumplimiento de los requisitos que la ley establece es una garantía de orden social; pero al propio tiempo, ese mismo interés reclama la estabilidad de las situaciones que un acto irregular ha hecho nacer.”¹²¹ Es decir, confluyen en este punto la seguridad jurídica de los gobernados en relación a su derecho a la legalidad de la actuación administrativa, con la trascendencia que implica la observancia del débito individual de contribuir para el sustento colectivo.

Efectivamente ambas posturas resultan de importancia capital en el contexto recaudatorio del Distrito Federal, por lo cual, los ordenamientos locales facultan a los contribuyentes que consideren haber sido afectados por un acto de la autoridad hacendaria, a controvertir el mismo, con el fin de que se les restablezca en el goce de su derecho indebidamente afectado; sin embargo, la mera existencia de la prerrogativa en comento no garantiza que los promoventes la ejerciten con los fines

¹²⁰ Vid. Artículo 100 CFDF

¹²¹FRAGA. Op. Cit., p. 321.

legítimos que tiene encomendada, es decir, que efectivamente se les haya vulnerado en su esfera derechos o que sean merecedores de las dispensas solicitadas, y del mismo modo no asegura que la actuación del ente gubernamental se ajuste a las disposiciones normativas.

Razón por la cual se erige la justicia administrativa¹²² como una forma de normalizar el indebido ejercicio de la función tributaria de las autoridades y la conducta evasora de los contribuyentes, a fin de constreñir a ambos al debido cumplimiento de las obligaciones a su cargo.

Para tales efectos, los Ordenamientos Locales reconocen como medios ordinarios de impugnación fiscal: el recurso de administrativo y el juicio de nulidad, mismos que se encuentran regulados por el Código Fiscal del Distrito Federal y la Ley Orgánica del Tribunal de lo Contencioso Administrativo del Distrito Federal, respectivamente, y que se componen de una serie de procedimientos¹²³, en los cuales confluyen "por un lado el interés de la autoridad tributaria de llegar al conocimiento de los casos de impuesto que deben ser despachados por ella (...) y por otro lado el interés del deudor del tributo de estar defendido contra el arbitrio de la autoridad tributaria y de poder tutelar sus derechos garantizados por la ley (...)"¹²⁴

A través del recurso administrativo el particular solicita a la autoridad emisora del acto¹²⁵, que efectúe una revisión del mismo bajo la óptica de los argumentos que al efecto aduce y de las pruebas que exhibe, para que determine si la resolución impugnada fue emitida en estricto acatamiento a las disposiciones normativas, o en caso contrario se revoque el acto en cuestión.

No obstante lo anterior, coincidimos con la postura de Galván Azcona al indicar que "el control que la administración despliega sobre sus propios actos, a través de los recursos administrativos realmente es limitado para la debida protección de los derechos de los gobernados, dado que, el mínimo porcentaje de los mismos termina

¹²² Concibiendo a la justicia administrativa como "el estudio sistemático, orgánico y procesal de todas las garantías que tiene el administrado para la correcta y justa aplicación de la legalidad por la administración." Vid. GALVÁN AZCONA, José Manuel, et al. "Los medios de defensa del particular contra el acto administrativo." en Temas selectos de derecho administrativo en homenaje a los cuarenta años del Tribunal de lo Contencioso Administrativo del Distrito Federal. Editorial Porrúa, México, 2011., p. 231.

¹²³ Como una sucesión de actos regulados por el derecho y relacionados entre sí por la unidad del efecto jurídico. Cfr. NAVA NEGRETE. Op. Cit., p. 89.

¹²⁴ *Ibid.*, p. 96

¹²⁵ Trátase de la autoridad que dictó el acto, el superior jerárquico, o un organismo especialmente constituido. Vid. J. KAYE, Dionisio. Nuevo Derecho Procesal Fiscal y Administrativo. Editorial Themis, 3ª ed. México 2009, p. 413.

dando satisfacción a las pretensiones del gobernado, teniendo en cuenta que el estudio y la preparación de la resolución de los recursos se encuentra confinado a funcionarios carentes de autonomía funcional [y] estrechamente dependientes de las autoridades cuyos actos se revisan, lo que lleva, de modo inevitable a la confirmación de la inmensa mayoría de las impugnaciones”¹²⁶

En esa tesitura y toda vez que el control de legalidad que prometen los recursos administrativos en relación a los actos de las autoridades hacendarias resulta ser “insuficiente para la debida protección de los derechos de los gobernados,”¹²⁷ el control jurisdiccional de la legalidad se erige como una vía idónea para objetar las resoluciones fiscales, en razón de que es una autoridad diversa a la emisora, la que se encarga de resolver la cuestión sometida a su consideración, lo que garantiza una mayor imparcialidad en las determinaciones y de manera directa una mayor certeza a los gobernados de que las autoridades se conducirán en estricto acatamiento a las normas, bajo el apercibimiento de que sus actos sean declarados nulos.

Ahora bien, no se debe perder de vista que en cualquiera de los procedimientos de impugnación referidos, el elemento fundamental es la causa de pedir, dado que a través de ella se hacen valer las defensas en contra de las violaciones cometidas por la autoridad, al tenor de los hechos verificados y los razonamientos con base en los cuales se considera acaecida la afectación.

A mayor abundamiento, y como se ha reconocido en la jurisprudencia¹²⁸, para que las autoridades revisoras procedan el estudio de los conceptos de impugnación o de los agravios, basta con que en ellos se exprese la causa de pedir; sin embargo ello no implica que los actores o recurrentes se limiten a realizar meras afirmaciones sin sustento, pues es obvio que a ellos corresponde exponer razonadamente el porqué estiman ilegales los actos que recurren.

En tales condiciones, la causa de pedir toma una importancia capital en el panorama de la impugnación administrativa local, ya que los vicios en su formulación generan impedimentos materiales para que la autoridad juzgadora resuelva en estricto

¹²⁶ GALVÁN AZCONA. Op. Cit., p. 233

¹²⁷ J. KAYE. Op. Cit., p. 471

¹²⁸ Vid. “CONCEPTOS DE VIOLACIÓN O AGRAVIOS. AUN CUANDO PARA LA PROCEDENCIA DE SU ESTUDIO BASTA CON EXPRESAR LA CAUSA DE PEDIR, ELLO NO IMPLICA QUE LOS QUEJOSOS O RECURRENTES SE LIMITEN A REALIZAR MERAS AFIRMACIONES SIN FUNDAMENTO.” [J] 1a./J. 81/2002; 9a. Época; T.C.C., S.J.F. y su Gaceta XVI, Diciembre de 2002; p. 61.

acatamiento a lo dispuesto en los ordenamientos tributarios.

Dicha imposibilidad se materializa en dos sentidos: por un lado, aquel que se verifica cuando los promoventes aducen manifestaciones incongruentes o carentes de sustento,¹²⁹ generando que la autoridad omita su estudio, o en su caso, resuelva la cuestión litigiosa en discrepancia a la pretensión deducida, "dado que no puede considerarse como agravio la simple manifestación y opinión del recurrente de inconformidad con el sentido de la sentencia recurrida por considerarla ilegal, ya que el mismo debe impugnar con razonamientos (...)"¹³⁰ Asimismo, las autoridades encargadas de dirimir los planteamientos tributarios sujetos a su consideración, pueden resolver en forma discordante con la ley en los casos en que los promoventes, como ávidos procesalistas, forjan estrategias de impugnación tendientes a liberar a los contribuyentes de sus obligaciones tributarias.

Empero, en cualquiera de los casos referidos se genera una afectación: en el primero, se vulneran los derechos del gobernado en relación a los artículos 18 del EGDF y 31 fracción IV de la CPEUM, tomando en consideración que en gran cantidad de ocasiones son personas que cumplen sus débitos fiscales, pero carecen de conocimientos legales y de medios económicos para asegurar una representación efectiva, ante actos ilegítimos; y en el segundo, se vulneran las arcas del Estado en detrimento de la colectividad, al privársele de una aportación que por derecho le corresponde.

Con base en lo anterior podemos deducir que el panorama de los medios ordinarios de impugnación fiscal en el Distrito Federal, reviste una gran cantidad de complicaciones que afectan tanto al interés colectivo como al particular, ya que el hecho de que se incrementen los obstáculos en la tarea recaudatoria implica de manera directa una reducción en los fondos tendientes a la satisfacción de los bienes y servicios que la población requiere, lo que intensifica el rigorismo de la actuación administrativa para la obtención de los recursos tributarios y en consecuencia la tendencia a la evasión de las obligaciones por parte de los causantes, es decir, se transita un círculo vicioso que afecta al interés general; situación que impone a las autoridades encargadas de la sustanciación de los procedimientos de inconformidad una mayor responsabilidad, en razón de que tienen en sus manos la facultad de colisionar derechos de primer orden y

¹²⁹Generalmente por el desconocimiento de la técnica jurídica procesal, o argumentativa que se requiere para la formulación de los agravios.

¹³⁰Vid. "AGRAVIOS. NO LO SON LAS AFIRMACIONES QUE NO RAZONAN CONTRA LOS FUNDAMENTOS DEL FALLO QUE ATACAN." [J] VI.2o. J/321; 8a. Época; T.C.C., S.J.F. y su Gaceta 80, Agosto de 1994; p. 86.

determinar, en su caso, cual debe ser observado. Es decir, "el problema que en estos casos se presenta para el funcionario es distinguir de entre los que imploran benevolencia a aquellos [que] realmente son merecedores."¹³¹

En los siguientes apartados, distinguiremos algunos elementos de los medios ordinarios de impugnación fiscal, que permitirán bosquejar un horizonte en relación a la posibilidad que los mismos otorgan para alcanzar una protección efectiva en relación a los actos de las autoridades hacendarias, cuando estos, efectivamente sean contrarios a la norma impositiva.

2.2.- RECURSO DE REVOCACIÓN.

Como ha quedado debidamente precisado, cuando los particulares consideran que algún acto definitivo de las autoridades hacendarias vulneró su esfera jurídica, se encuentran en posibilidad de controvertir su legalidad. En ese sentido, es de mencionar que uno de los medios que se reconocen en los ordenamiento administrativos locales para tales efectos, es el recurso de revocación, cuyo "objeto primordial (...) es que la autoridad ante la que se interpone (...), revoque la resolución objetada y retrotraiga o invalide los efectos y consecuencias de la misma, restituyendo los derechos violentados con el acto o resolución combatida que se consideró ilegal."¹³²

A mayor abundamiento, cabe señalar que el recurso de revocación constituye un medio de control de legalidad de la administración pública¹³³, en razón de que es la propia autoridad fiscal, quien en términos de la ley de la materia, determina sobre la legitimidad de los actos recurridos, de conformidad con el criterio que se considera precedente, con la particularidad de que el mismo "se ejerce a instancia de quienes consideran que su interés jurídico fue ilegítimamente afectado, generándose de esta forma lo que se ha denominado como la auto-tutela de la administración o control administrativo de los actos de autoridad."¹³⁴

¹³¹MARGÁIN MANAUTOU. Op. Cit., p181.

¹³²ORTEGA CARREÓN, Carlos Alberto. Derecho Procesal Fiscal. Editorial Porrúa, México, 2007, p. 15.

¹³³Vid. "RECURSOS EN SEDE ADMINISTRATIVA. NO IMPLICAN EL DESARROLLO DE UNA ACTIVIDAD JURISDICCIONAL." [TA] 2a. LII/2002; 9a. Época; Segunda Sala SCJN, S.J.F. y su Gaceta XV, Mayo de 2002; p. 304.

¹³⁴PAZ LÓPEZ, Alejandro. El recurso de revocación en materia fiscal. Ediciones Fiscales ISEF. 3ª ed. México 2009, p. 35

En ese orden de ideas, se deduce que la sustanciación del procedimiento del recurso de revocación no constituye un acto materialmente jurisdiccional¹³⁵, más aún, tomando en consideración que para ello sería necesario que la autoridad revisora diera plena observancia a la totalidad de los derechos que integran la garantía individual de acceso a la impartición de justicia, previstos en el artículo 17 de la CPEUM, es decir, justicia pronta, completa, imparcial y gratuita; sin embargo, en el presente asunto dicha situación no acontece, toda vez el fin primordial de la autoridad encargada de la tramitación del recurso es precisamente "representar el interés de la Hacienda Pública del Distrito Federal"¹³⁶, lo que, implica parcialidad en la emisión del fallo y en consecuencia exclusión de los actos materialmente jurisdiccionales.

No obstante lo anterior, consideramos en lo particular que la pretensión de revocación del acto impugnado supone de manera directa intereses contradictorios entre el promovente y la determinación recurrida, y no obstante que la autoridad hacendaria representa los intereses de la Hacienda Pública local y en consecuencia obra como parte en el asunto, es ésta quien a través de la resolución que emite, consolida una situación jurídica particular, que afecta el haber del gobernado según el sentido de la misma, de lo cual se desprende que dicha autoridad ejerce una función *cuasi jurisdiccional*¹³⁷, al estar en posibilidad de resolver el planteamiento puesto a su consideración.

Con base en lo anterior podemos asentar que el recurso de revocación es un procedimiento administrativo *-cuasi jurisdiccional-* del control de legalidad de los actos emitidos por las autoridades hacendarias, a través del cual los particulares que consideren haber sido afectados por alguna resolución de naturaleza fiscal, están en posibilidad de controvertir el contenido de la misma para, previos trámites de ley, obtener la revocación del acto por parte de la autoridad emisora.

Características que le dan al recurso de revocación la naturaleza jurídica de medio de impugnación para hacer efectivos los derechos sustantivos en materia tributaria, no

¹³⁵ Vid. "ADMINISTRACIÓN DE JUSTICIA. EL ARTÍCULO 17 DE LA CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS ESTABLECE DIVERSOS PRINCIPIOS QUE INTEGRAN AQUEL DERECHO PÚBLICO SUBJETIVO, A CUYA OBSERVANCIA ESTÁN OBLIGADAS LAS AUTORIDADES QUE REALIZAN ACTOS MATERIALMENTE JURISDICCIONALES." [T] 2a. L/2002; 9a. Época; Segunda Sala SCJN., S.J.F. y su Gaceta XV, Mayo de 2002; p. 299.

¹³⁶ Artículo 36, Fr. XVII EGDF

¹³⁷ Vid. FRAGA, Gabino. Las atribuciones "cuasi-judiciales" de la administración, [en línea], México, Revista de Administración Pública, Número especial, Sección de Contenido, noviembre de 1982, texto en PDF, consultado el 08 de octubre de 2013 en Internet: <http://www.juridicas.unam.mx/publica/librev/rev/rap/cont/1982/pr/pr25.pdf>, página 376.

obstante que de manera simultánea se erija como una forma de mantener la legalidad en el ejercicio de la función administrativa.

2.2.1.- ANTECEDENTES.

El recurso de revocación como medio de impugnación tributaria, ha sufrido grandes modificaciones en el devenir de los días y aunque el objeto del presente estudio no se enfoca en analizar la evolución del mismo, resulta de innegable importancia asentar algunos de los puntos significativos de la ruta transitada por el control administrativo de la legalidad en el Distrito Federal.

Uno de los primeros antecedentes del recurso de revocación Local, lo podemos encontrar en la Ley de Hacienda del Departamento del Distrito Federal, publicada en el Diario Oficial de la Federación número 50, tomo CXXIX, en fecha 31 de octubre de 1941; ya que en su Título XXVIII, prevé los fundamentos del Servicio de Justicia en Materia Fiscal, y de manera particular el recurso de revisión como un medio para resolver las inconformidades planteadas por los promoventes.

Dicho medio de impugnación podía hacerse valer por los causantes, ante la autoridad emisora del acto o ante la encargada de la notificación¹³⁸, en contra de resoluciones en las que se fijara una obligación tributaria a cargo del promovente, así como en contra de las sanciones impuestas por violación a las disposiciones fiscales, de conformidad con lo dispuesto por el numeral 831 del referido ordenamiento

Para 1993 el artículo 151 de la Ley de Hacienda del Departamento del Distrito Federal preveía como recursos administrativos el de revocación y el de oposición al procedimiento de administrativo de ejecución.

En el artículo 547 del Código Financiero del Departamento del Distrito Federal se contemplan como medios de impugnación en contra de los actos administrativos emitidos con base en el referido ordenamiento: el recurso de revocación, de oposición al procedimiento administrativo de ejecución y el de oposición de tercero.

¹³⁸ Vid. Art. 834 LHDDF, 1941.

2.2.2.- NORMAS Y PRINCIPIOS QUE RIGEN EL TRÁMITE DEL RECURSO DE REVOCACIÓN.

2.2.2.1.- PROCEDENCIA DEL RECURSO ADMINISTRATIVO DE REVOCACIÓN Y EFECTOS JURÍDICOS DE SU INTERPOSICIÓN.

Para la tramitación del medio de impugnación en estudio, resulta necesaria la verificación de los presupuestos procesales, entendidos como elementos imprescindibles para el nacimiento y sustanciación del procedimiento administrativo del recurso de revocación. Siguiendo a Paz López¹³⁹, tenemos que el recurso debe estar previsto en la ley, ser tramitado y resuelto por una autoridad administrativa previamente constituida para tales efectos, respecto de un acto o resolución de carácter definitivo que genere una afectación a los derechos del particular en materia fiscal.

En primer término, cabe señalar que el medio de impugnación referido se encuentra previsto en el artículo 443 del Código Fiscal del Distrito Federal, al indicar que: contra los actos o resoluciones administrativas de carácter definitivo emitidos con base en las disposiciones de dicho ordenamiento, será optativo para los afectados interponer el recurso de revocación o promover juicio ante el Tribunal de lo Contencioso. Dicho recurso es tramitado por la Procuraduría Fiscal del Distrito Federal¹⁴⁰, en su carácter de Unidad Administrativa adscrita a la Secretaría de Finanzas, en razón de que ésta se encuentra facultada para recibir, tramitar y resolver los recursos administrativos en materia fiscal del Distrito Federal; sin embargo, dicha autoridad encomienda a la Subprocuraduría de Recursos Administrativos y Autorizaciones¹⁴¹, en su carácter de Unidad Administrativa de Apoyo Técnico-Operativo, la tramitación y resolución del procedimiento en cuestión.

Para interponer el medio de defensa en cuestión es necesaria la existencia material -o ficta- de un acto emitido de conformidad con las disposiciones del Ordenamiento Tributario Local, mismo que su numeral 447, expresa los actos contra los cuales es procedente el recurso en estudio, es decir: las resoluciones definitivas dictadas por las

¹³⁹ Cfr. PAZ LÓPEZ. Op. Cit., pp. 51-65

¹⁴⁰ Artículo 36 fracción I del RIAPDF,

¹⁴¹ Artículo 90 Fr. II RIAPDF

autoridades fiscales que determinen contribuciones o sus accesorios; nieguen la devolución de cantidades que procedan conforme a la Ley; determinen responsabilidades resarcitorias; impongan multas por infracción a las disposiciones previstas en el referido ordenamiento, y aquellas que causen agravio al particular en materia fiscal, salvo las referidas en los artículos 40, 53, 106 y 111 del Código en cita.

Asimismo, procede contra los actos de autoridades fiscales que exijan el pago de créditos fiscales, cuando se alegue que éstos se han extinguido o que su monto real es inferior al exigido, siempre que el cobro en exceso sea imputable a la oficina recaudadora o se refiera a recargos, gastos de ejecución o a la indemnización a que se refiere el artículo 37 del Código; aquellos que se dicten en el procedimiento administrativo de ejecución, cuando se alegue que éste no se ha ajustado a la ley; los que afecten el interés jurídico de terceros; y los que afecten el interés de quien afirme tener derecho a que los créditos a su favor se cubran preferentemente a los fiscales.

Con base en lo anterior, se aprecia que cuando las autoridades Hacendarias del Distrito Federal emiten algún acto o resolución que encuadra en los supuestos del referido numeral 447 y que a consideración del contribuyente, se encuentra en desapego a las disposiciones del Código Fiscal del Distrito Federal, dicho causante está en posibilidad de interponer el medio de impugnación en cita, con el fin de que la autoridad revisora revoque la determinación controvertida y en su caso lo restituya en el goce del derecho indebidamente afectado; sin embargo, para tales efectos resulta necesario que el promovente demuestre ante la autoridad revisora el interés jurídico con que cuenta, en razón de que a través del mismo se acredita "la existencia (...) del derecho subjetivo jurídicamente tutelado que puede afectarse, ya sea por la violación de ese derecho, o bien, por el desconocimiento del mismo por virtud de un acto de autoridad..."¹⁴²

El concepto aludido, retoma importancia como presupuesto procesal, ya que "sólo el titular de algún derecho legítimamente protegible puede acudir ante el órgano [administrativo] en demanda de que cese"¹⁴³la transgresión de la autoridad, tan es así que el artículo 445 del Código Fiscal del Distrito Federal, prevé como una causal de improcedencia del recurso la falta de interés jurídico del promovente.

¹⁴²Vid. "INTERÉS JURÍDICO, CONCEPTO DE." [TA] II.2o.C.92 K; 9a. Época; T.C.C., S.J.F. y su Gaceta XIX, Abril de 2004; p. 1428.

¹⁴³Idem

Ahora bien, con la interposición del recurso se da inicio al procedimiento administrativo de revisión de la legalidad de los actos recurridos, lo que produce que la autoridad fiscalizadora suspenda la ejecución de las acciones tendientes al cobro del crédito en cuestión, en razón de que el mismo se encuentra en una situación *subiudice*, en tanto no se resuelva sobre la legalidad o ilegalidad del mismo. Desde luego la parte recurrente debe solicitar la suspensión del procedimiento administrativo de ejecución, para que la autoridad *a quo*, remita el oficio correspondiente a la oficina exactora del crédito; sin embargo, en gran cantidad de ocasiones, a pesar de que los promoventes no soliciten la suspensión en comento, la autoridad emisora, al tener conocimiento de la interposición del medio de defensa, cesa en la ejecución de las acciones de cobro, principalmente porque resulta inconveniente practicar diligencias que probablemente serían dejadas sin efectos con la resolución del recurso de revocación.

Finalmente es de indicarse que el procedimiento del recurso de revocación se encuentra sometido a los principios de legalidad objetiva, verdad material, informalidad y debido proceso, que adelante quedarán detallados.

2.2.2.2.- FORMALIDADES Y SUSTANCIACIÓN DEL PROCEDIMIENTO.

La sustanciación del procedimiento administrativo en estudio inicia con la interposición del recurso, mismo que debe cumplir con los requisitos establecidos en el artículo 444 del Código Tributario Local, es decir, se debe interponer por el recurrente mediante escrito ante la Procuraduría Fiscal, dentro de los quince días siguientes a aquél en que haya surtido sus efectos la notificación del acto impugnado, mismo que deberá contener los siguientes elementos: nombre, denominación o razón social del recurrente, así como su domicilio en el Distrito Federal para oír y recibir notificaciones y, en su caso, el número de tele facsímil o correo electrónico mediante el cual se pueda practicar la notificación por transmisión facsimilar o medio electrónico, cuando el particular que opte por ello y otorgue el acuse de recibo por la misma vía; el acto o la resolución administrativa de carácter definitivo que se impugne, así como la fecha en que fue notificado, o bien, en la que tuvo conocimiento del mismo; descripción de los hechos, argumentos en contra del acto impugnado y, de ser posible, los

fundamentos de derecho; el nombre y domicilio del tercero interesado, si lo hubiere, y las pruebas.

En el mismo sentido, el promovente deberá acompañar al escrito en que se interponga el recurso, ya sea en original o copia certificada ante el notario o corredor público: el documento en el que conste el acto o la resolución definitiva impugnada; la constancia de notificación del acto o la resolución definitiva impugnada, excepto cuando el promovente declare bajo protesta de decir verdad que no recibió la constancia¹⁴⁴, que la notificación se haya practicado por correo certificado con acuse de recibo o por correo ordinario o si la notificación fue por edictos; el documento con el que acredita fehacientemente el interés jurídico que tiene en el asunto y las pruebas documentales que en su caso ofrezca. Si las pruebas documentales no obran en poder del recurrente, y no hubiere podido obtenerlas a pesar de tratarse de documentos que legalmente se encuentren a su disposición, deberá señalar el archivo o lugar en que se encuentren para que la autoridad fiscal requiera su remisión cuando esta sea legalmente posible. Para este efecto, deberá identificar con toda precisión los documentos y, tratándose de los que pueda tener a su disposición bastará con que acompañe la copia sellada de la solicitud de los mismos.

De manera adicional, cabe señalar que si bien no hay precepto alguno que determine la forma en que debe elaborarse el escrito de interposición del recurso¹⁴⁵, es necesario atender a elementos mínimos de orden del derecho procesal, de los cuales resultan aplicables al recurso en estudio: el rubro¹⁴⁶, como una forma de identificación del promovente y el asunto a en cuestión –dado que ante la autoridad administrativa se interponen diversos tipos de solicitudes-. El proemio, donde se precisan, datos de identificación del promovente, el domicilio para oír notificaciones, las personas autorizadas, la vía procesal en la que se promueve, los datos de identificación el acto o la resolución administrativa de carácter definitivo que se impugne, así como la fecha en que fue notificado, y los datos del tercero interesado.

Posterior a ello se procede a la descripción cronológica de los hechos que motivaron la interposición del recurso, y a la formulación de los agravios que el promovente considera le fueron causados con motivo de la resolución impugnada,

¹⁴⁴ En este caso resulta aplicable el procedimiento de impugnación de notificaciones previsto en el artículo 448 del CFDF.

¹⁴⁵ Aplicación del principio de informalidad por el cual se deben establecer el mínimo de requisitos para que el promovente acredite los presupuestos de sus agravios.

¹⁴⁶ Vid. ARELLANO GARCÍA, Carlos. Derecho Procesal Civil. Editorial Porrúa, 8ª ed. México, 2001, p. 153

adminiculándolos con las pruebas, y señalando los preceptos de derecho que presuntamente fueron violentados.

Del mismo modo, no existe un método específico a través del cual se deban esgrimir los agravios, sin embargo ello no implica que los recurrentes se limiten a realizar meras afirmaciones sin sustento, por lo cual considero adecuado el criterio sustentado por el Segundo Tribunal Colegiado del Sexto Circuito¹⁴⁷, en el sentido de que al expresarse cada agravio, la técnica jurídico-procesal exige al recurrente precisar cuál es la parte de la resolución que lo causa, citar el precepto legal violado y explicar a través de razonamientos el concepto por el cual fue infringido.

Desde luego, la pretensión de revocación del acto impugnado requiere elementos probatorios que permitan sustentar las afirmaciones del promovente, por lo que éste se encuentra constreñido a ofrecer los medios de convicción que considere idóneos para demostrar los extremos de su dicho, de conformidad con lo dispuesto por el artículo 449, fracción I del CFDF.

Ahora bien, el escrito de mérito -debidamente firmado por el promovente-, y los documentos previstos en la fracción II del referido numeral 444 del CFDF, deben presentarse ante la Oficialía de Partes de la Procuraduría Fiscal del Distrito Federal, autoridad encargada de la sustanciación del procedimiento administrativo en cita, de conformidad con lo dispuesto por el artículo 36 fracción I del RIAPDF.

Si el escrito de interposición del recurso cumple con los requisitos indicados, la autoridad revisora "acordará sobre la admisibilidad del recurso y de las pruebas ofrecidas, desechando las que no sean procedentes dentro del plazo de cinco días hábiles, contados a partir de la fecha en que fue presentado (...)"¹⁴⁸.

En caso contrario, la autoridad requerirá al promovente para que indique los datos omitidos o adjunte lo documentos faltantes en un plazo de cinco o diez días hábiles, según sea el caso, contados a partir del día siguiente a aquél en que surta efectos la notificación del requerimiento en cuestión, apercibiéndolo que en caso de no hacerlo,

¹⁴⁷ Vid. "AGRAVIOS EN LA REVISIÓN FISCAL. EXPRESIÓN DE." [J] VI.2o. J/152; 9a. Época; T.C.C., S.J.F. y su Gaceta IX, Enero de 1999; p. 609.

¹⁴⁸ Artículo 449 fracción II CFDF.

se tendrá por no interpuesto el recurso, o tratándose de las pruebas, se tendrán por no ofrecidas.

Con el fin de integrar debidamente el expediente, la Subprocuraduría de Recursos Administrativos y Autorizaciones, en su carácter de Unidad Administrativa de Apoyo Técnico-Operativo de la Procuraduría Fiscal, solicita a las autoridades involucradas en el asunto, los antecedentes del acto o resolución impugnada.¹⁴⁹ De esa manera conoce las particularidades del procedimiento fiscalizador que da origen al acto controvertido y se encuentra en posibilidad de resolver la cuestión puesta a su criterio con plenitud de conocimiento.

Una vez que la autoridad cuenta con las constancias necesarias para determinar sobre la legalidad o ilegalidad del acto recurrido, deberá dictar resolución y notificarla en un término que no excederá de cuatro meses contados a partir de la admisión del recurso, el cual no correrá cuando se haya formulado requerimiento al promovente, sino hasta que sea debidamente cumplido. Transcurrido dicho plazo sin que se notifique la resolución, se considera que se ha configurado la afirmativa ficta, y la consecuencia es que el acto o resolución impugnada quede sin efecto, constituyendo esta afirmativa una resolución de carácter firme.¹⁵⁰

La resolución que al efecto se emita, debe tomar en consideración todos los argumentos hechos valer por el recurrente en concordancia con las pruebas ofrecidas, pudiendo sobreseerlo cuando se actualice alguna de las hipótesis previstas en el numeral 446 del Código Tributario Local; confirmarlo, cuando ninguno de los argumentos aducidos ni las pruebas ofrecidas resulten suficientes para desvirtuar la legalidad del acto; revocarlo total o parcialmente cuando del análisis efectuado se advierta alguna irregularidad en el procedimiento del cual deriva el acto o en el acto mismo; u ordenar la reposición del procedimiento¹⁵¹.

¹⁴⁹ En aplicación del principio de verdad material, por el cual la autoridad debe tomar en cuenta todos los elementos posibles para resolver, y no solamente lo alegado por el particular.

¹⁵⁰ Vid. "AFIRMATIVA FICTA. ARTÍCULO 76, PÁRRAFO SEGUNDO, DEL CÓDIGO FINANCIERO DEL DISTRITO FEDERAL (VIGENTE EN 2006). SU INTERPRETACIÓN." [TA] I.5o.A.54 A; 9a. Época; T.C.C., S.J.F. y su Gaceta XXV, Abril de 2007; p. 1655.

¹⁵¹ Teniendo en cuenta que en ocasiones la ineficacia sólo opera respecto a la actuación impugnada, en otras, se extiende a unas cuantas actuaciones, y en algunas más, afecta a todo el procedimiento, según la función que desempeñe el acto declarado ineficaz, en el procedimiento concreto al que corresponda, y la correlación de interdependencia que guarde con otras determinaciones del mismo.

Emitida la resolución debe ser notificada a la parte recurrente en el domicilio que al efecto señaló en su escrito de interposición del recurso, en términos de lo dispuesto por el artículo 436 del CFDF.

2.2.2.3.- VICIOS DEL PROCEDIMIENTO QUE AFECTAN LAS DEFENSAS DEL PARTICULAR.

Resulta necesario precisar que la finalidad perseguida por el recurso de revocación, consiste en determinar si los actos del procedimiento administrativo tributario se encuentran apegados a los requisitos y formalidades determinados como elementos *sine qua non* para el cumplimiento pleno del objeto principal del proceso, resolviendo la cuestión planteada con apego a la totalidad de elementos que se puedan reunir para acercarse al máximo a la verdad objetiva de los hechos que le dieron origen.

No obstante lo anterior, es de indicarse que una de las atribuciones de la Procuraduría Fiscal del Distrito Federal en su carácter de autoridad encargada de la sustanciación del procedimiento del recurso de revocación, es representar el interés de la Hacienda Pública Local en controversias fiscales; razón por la cual los asuntos puestos a su consideración son resueltos de conformidad con un criterio de conservación de los actos, para la obtención de una máxima recaudación, lo que de manera directa implica que los argumentos utilizados en los fallos emitidos tenderán a desvirtuar la firmeza de los agravios aducidos y la idoneidad de las pruebas.

Dicha situación retoma importancia capital si se tiene en cuenta que la resolución emitida en el recurso administrativo tiene efectos vinculatorios, ya que constituye una situación jurídica particular, que en el mayor de los casos confirma las obligaciones a cargo del contribuyente.

Sobre el particular, es de indicarse que existen diversas violaciones que vulneran la defensa de los derechos del contribuyente, es decir: las atinentes a la admisibilidad del recurso, a la valoración de las pruebas, al estudio de los agravios esgrimidos y al procedimiento de notificación de las resoluciones.

Por lo que respecta a las causas de improcedencia del recurso, cabe señalar que las mismas tienen el carácter de presupuestos procesales que deben ser atendidos previamente a la decisión de fondo, porque el análisis de los agravios sólo puede llevarse a efecto si aquél se ha tramitado conforme a los lineamientos establecidos en la ley, pues de no ser así, la autoridad estaría impedida para resolver sobre la cuestión propuesta, ya que al emitir su fallo tiene el deber de ajustarse a los mecanismos jurídicos establecidos por el legislador para el ejercicio de la función revisora.

En ese sentido, tenemos que el artículo 445 del CFDF señala las casuales de improcedencia del recurso en estudio¹⁵²; sin embargo, para efectos del presente párrafo, haremos referencia únicamente a las que se actualizan con mayor frecuencia en la práctica, a saber: cuando se haga valer contra actos o resoluciones administrativas definitivas que no sean de los previstos en el artículo 447 de ese Código; que no afecten el interés jurídico del recurrente; que se hayan consentido expresa o tácitamente; en los casos en que no se amplíe el recurso administrativo o si en la ampliación no se expresa agravio alguno tratándose de lo previsto por la fracción II del artículo 448 del Código; y cuando en los actos se determina la base para el remate de los bienes embargados dentro del procedimiento administrativo de ejecución.

En el primero de los rubros indicados se alude a que el acto recurrido no sea de los previstos en el artículo 447 del ordenamiento fiscal en cita, y en efecto cuando una determinación de las autoridades hacendarias no encuadra dentro de los rubros que al efecto establece el numeral de mérito, el recurso administrativo se declara improcedente con la consecuencia jurídica del sobreseimiento.

Prima facie, tal cuestión aparenta sencillez; sin embargo, cobra relevancia si el acto que se controvierte es una orden de restricción del servicio hidráulico, una multa administrativa no fiscal, un estado informativo de adeudos, un levantamiento topográfica con fines catastrales e incluso un requerimiento de obligaciones omitidas; ya que si bien el recurso procede contra actos que causen agravio al particular en materia fiscal,¹⁵³ debe tenerse en consideración que la autoridad a quo, rechaza la procedencia del recurso interpuesto en contra de cualquier acto que no sea una determinante de crédito, imposición de multa, negativa de devolución o determinación

¹⁵²Vid. Art. 445 CFDF

¹⁵³ Art. 447, Fr. I, inciso e) CFDF.

de responsabilidad resarcitoria, dejando al promovente en estado de indefensión, respecto de los actos que sí le causan un agravio en materia fiscal pero no se encuentran comprendidos en dichos rubros.

Ahora bien, por lo que respecta a la afectación del interés jurídico, cabe señalar que para la procedencia del recurso administrativo no basta con que el acto impugnado afecte al promovente, sea o no titular del respectivo derecho subjetivo, ya que la autoridad se muestra inflexible en que el interés que debe justificar el promovente no es el relativo a acreditar su pretensión, sino el que le asiste para iniciar la acción¹⁵⁴, o dicho en otras palabras, requiere que se acredite la afectación a un derecho otorgado por una norma objetiva, que reconozca la facultad del que lo detenta de exigir su cumplimiento ante la autoridad administrativa.¹⁵⁵

Por otra parte tenemos como causal de improcedencia del recurso administrativo, que el acto controvertido se haya consentido expresa o tácitamente¹⁵⁶, situación que se encuentra estrechamente vinculada con la notificación de la resolución impugnada y por ende el momento en el que se interpone el medio de defensa; es decir, si del análisis efectuado al escrito de interposición y las pruebas ofrecidas, la autoridad advierte que transcurrió en exceso el plazo de 15 días a que alude el numeral 444 del CFDF, procede a dictar resolución sobreseyendo el medio de defensa en cita.

Empero, dicha situación no implica que se omita el análisis de las constancias de notificación, sino que las mismas se estudian teniendo como primicia que el notificador "tiene, por disposición de la ley, la calidad de una autoridad en ejercicio de sus funciones, razón por la que está investido de fe pública"¹⁵⁷ al llevar a cabo las diligencias de notificación, y en consecuencia se tiende a la convalidación de las mismas, con las consecuencia jurídica precisada. No es óbice a lo anterior que el promovente haya hecho valer la impugnación de notificaciones prevista en el artículo 448 del CFDF, ya que la situación se verifica en los términos relatados, aunque se le hayan dado a conocer los actos que manifestó ignorar.

¹⁵⁴Vid. "INTERÉS LEGÍTIMO, NOCIÓN DE, PARA LA PROCEDENCIA DEL JUICIO ANTE EL TRIBUNAL DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO DEL DISTRITO FEDERAL." [J] 2a./J. 142/2002; 9a. Época; Segunda Sala SCJN, S.J.F. y su Gaceta XVI, Diciembre de 2002; p. 242.

¹⁵⁵Muestra de ello, dan los requerimientos que se formulan con la intención de que se acredite el interés jurídico en los casos en que el acto se dirige a una persona diversa del promovente, como copropietarios o albaceas, en materia de Impuesto Predial.

¹⁵⁶ Entendiéndose por lo primero la manifestación de voluntad que entraña el acatamiento consciente a una resolución de autoridad, como una solicitud de pago a plazos; y por lo segundo la omisión de promover el recurso dentro de los plazos señalados por el CFDF.

¹⁵⁷Vid. "NOTIFICACIONES. LEGALIDAD DE LAS. EL ACTUARIO TIENE FE PUBLICA POR ACTUAR COMO AUTORIDAD EN EJERCICIO DE SUS FUNCIONES." [J] IV.2o. J/4; 9a. Época; T.C.C., S.J.F. y su Gaceta I, Mayo de 1995; p. 265.

Asimismo, cuando los contribuyentes interponen el recurso administrativo contra actos que forman parte del Procedimiento Administrativo de Ejecución, la autoridad del conocimiento determina improcedente el medio de defensa bajo el argumento de que las violaciones cometidas antes del remate, sólo podrán hacerse valer ante la autoridad recaudadora hasta el momento de la publicación de la convocatoria de almoneda, y dentro de los diez días siguientes a la fecha de publicación de la citada convocatoria, salvo que se trate de actos de ejecución sobre bienes legalmente inembargables o de actos de imposible reparación material¹⁵⁸, y si bien dicha situación se encuentra prevista en el ordenamiento tributario y por consecuencia no genera incertidumbre jurídica en el gobernado, es común en la práctica que se especifique como acto recurrido, aquel emitido dentro del procedimiento económico coactivo alegando desconocimiento de la resolución primigenia, en cuyo caso, la autoridad sobresee el medio de defensa al interponerse en contra de un acto no recurrible, omitiendo el estudio de las notificaciones de la determinación del crédito en cuestión.

A fin de aclarar la relevancia de las violaciones atinentes a la admisibilidad del recurso, es de indicar que al no admitirse el medio de defensa en estudio se produce un efecto vinculatorio que veda la prosecución de la ruta procesal tendiente a la obtención de la justicia administrativa, ya que si bien la resolución que al efecto se emite puede ser controvertida en juicio, lo cierto es que en el mejor de los casos se obtendría un nulidad para el efecto de que la autoridad administrativa admita a trámite el recurso y resuelva sobre la legalidad del acto primigenio¹⁵⁹, lo que de manera directa implica una afectación a los contribuyentes al encontrarse en la necesidad de ejercitar varias acciones para la obtención de un mismo fin en detrimento del principio de justicia pronta.

A su vez, puede ser considerado como un vicio del procedimiento que afecta las defensas del particular, que en todos los casos la autoridad administrativa analiza la legalidad de los actos recurridos bajo el principio conservación y la presunción de legitimidad¹⁶⁰, incluso llegando al extremo de mejorar la motivación de los mismos¹⁶¹,

¹⁵⁸ Vid. Art. 447, Fr. II, inciso b) CFDF.

¹⁵⁹ Vid. "REVISIÓN FISCAL. SI LA SALA DECRETO LA NULIDAD PARA QUE SE ADMITA A TRAMITE UN MEDIO ORDINARIO DE DEFENSA, TAL DETERMINACION NO AFECTA EL INTERES FISCAL." [J] I.4o.A. J/3; 9a. Época; T.C.C., S.J.F. y su Gaceta III, Marzo de 1996; p. 827.

¹⁶⁰ Vid. "ACTO ADMINISTRATIVO. SU VALIDEZ Y EFICACIA NO SE AFECTAN CON MOTIVO DE "ILEGALIDADES NO INVALIDANTES" QUE NO TRASCIENDEN NI CAUSAN INDEFENSIÓN O AGRAVIO AL PARTICULAR (CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN VIGENTE HASTA EL 31 DE DICIEMBRE DE 2005)." [J] I.4o.A. J/49; 9a. Época; T.C.C., S.J.F. y su Gaceta XXVI, Agosto de 2007; p. 1138.

lo que torna imparcial el fallo que se pronuncia, generando la obligación al promovente de controvertir la resolución de mérito en instancias posteriores, robusteciendo el contenido de los argumentos aducidos e incluso aportando pruebas adicionales.

Las consideraciones efectuadas en torno a los vicios ostensibles de las resoluciones emitidas dentro de los recursos de revocación, nos permiten evidenciar su limitación para satisfacer las pretensiones de los contribuyentes, respecto de las determinaciones impositivas de las autoridades hacendarias. Deduciendo de ello, -*prima facie*- que la interposición de los medios de impugnación en estudio únicamente dificultan la declaración de invalidez de los actos que se consideran lesivos.

Sin embargo, dicha situación no es necesariamente verdadera, ya que si bien es cierto la autoridad del conocimiento tiende a la conservación de los actos de conformidad con la encomienda de salvaguardar los intereses de la Hacienda Pública local¹⁶², también lo es que cuando se verifica una ilegalidad manifiesta y los promoventes acreditan los extremos de su dicho con pruebas idóneas, se declara la revocación de los actos, lo que de manera directa prueba la eficacia del procedimiento recursal.

No obstante lo anterior, resulta necesario precisar que en gran porcentaje de los recursos administrativos, los contribuyentes pretenden evadir el cumplimiento de sus cargas tributarias, situación que se evidencia con el hecho de que en los escritos de interposición es común que los agravios aducidos controviertan la informalidad operativa de la autoridad fiscalizadora sin el acreditamiento de las obligaciones a su cargo.

En cualquiera de los casos, la cuestión es que el recurso de revocación constituye un procedimiento administrativo de control de legalidad de los actos emitidos por autoridades hacendarias, que si bien en gran cantidad de ocasiones es interpuesto por las bondades indirectas que presenta¹⁶³, también forma una parte crucial del camino a la obtención de la justicia administrativa, ya que la resolución que al efecto se emite,

¹⁶¹ Vid. "RECURSOS ADMINISTRATIVOS. AL RESOLVERLOS LA AUTORIDAD NO PUEDE DAR O MEJORAR LA MOTIVACION Y FUNDAMENTACION DE LA RESOLUCION RECURRIDA." [TA]; 8a. Época; T.C.C., S.J.F. III, Segunda Parte-2, Enero a Junio de 1989; p. 646.

¹⁶² En atención al fin que persigue la exacción de recursos tributarios.

¹⁶³ V. gr. Permite generar ilegalidades adicionales a las acaecidas en el procedimiento fiscalizador, pudiendo ser esgrimidas en el juicio de nulidad, además de conocer -y superar- los argumentos esgrimidos por la autoridad tributaria en defensa de sus intereses, no omitiendo mencionar que la impugnación de notificación de un requerimiento formulado en el procedimiento recursal puede acarrear la actualización de la afirmativa ficta al considerarse extemporánea la resolución, en términos del numeral 54 del CFDF, etc.

constituye un acto de aplicación que por sus propios fundamentos y motivos puede generar que el procedimiento fiscalizador cumpla con su finalidad, o sea invalidado en pro del interés del particular.

2.3.- JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

Como se ha referido en párrafos anteriores, el control que la Administración ejerce sobre sus propios actos a través de los recursos administrativos resulta insuficiente para la debida protección de los derechos de los administrados, principalmente porque, como señala Gabino Fraga¹⁶⁴ "en el seno de la Administración los órganos de la misma proceden normalmente con criterios uniformes."

Ante dicho panorama, surge el control jurisdiccional de la actuación administrativa como una forma de tutelar los derechos de los particulares frente a la actuación de las autoridades del poder ejecutivo, a través del procedimiento contencioso administrativo o juicio de nulidad.

Dicho medio de impugnación, al igual que los recursos administrativos, tiene como fin la revisión de la legalidad de la actuación administrativa con el propósito de encauzarla dentro del marco normativo; sin embargo, resulta necesario precisar que existen diferencias específicas que delimitan la naturaleza jurídica de los medios de impugnación en cita, a saber: la autoridad del conocimiento, el objeto perseguido¹⁶⁵, los efectos obtenidos con la emisión del fallo resolutor, el método de análisis de los agravios o conceptos de nulidad y la forma de tramitación.¹⁶⁶

En ese tenor, es dable señalar que el juicio contencioso administrativo es un medio de impugnación materialmente jurisdiccional a través del cual, el particular que considera haber sido afectado por un órgano de la Administración Pública, por falta o indebida aplicación de una ley, puede acudir a los Tribunales Administrativos¹⁶⁷ en la vía y

¹⁶⁴ FRAGA. Op. Cit. p. 472

¹⁶⁵ El objeto del recurso administrativo es el control en la administración, a fin de lograr la eficacia de su actuación; en el juicio de nulidad, el objeto es dirimir conflictos que se susciten entre la administración pública y los particulares.

¹⁶⁶ Vid. "RECURSOS ADMINISTRATIVOS Y JUICIO DE NULIDAD. SUS DIFERENCIAS." [TA] IV.2o.A.146 A; 9a. Época; T.C.C., S.J.F. y su Gaceta XXII, Julio de 2005; p. 1512.

¹⁶⁷ "El sistema de los tribunales administrativos llamado también de la justicia administrativa, consiste en la existencia de una jerarquía de tribunales completamente distinta de la que forma el Poder Judicial (...) que impide a los tribunales

términos que la ley de la materia establezca, a efecto de que los titulares de dichos Tribunales determinen si los órganos de la Administración Pública han incurrido en la violación aducida por el administrado y en caso afirmativo decretar la nulidad del acto motivo de litis.

Precisado lo anterior, podemos añadir que la decisión de oponerse jurídicamente a las actuaciones de las autoridades administrativas a través del juicio de nulidad, atiende a las características y bondades inherentes al mismo¹⁶⁸, sin embargo para la mayor comprensión de dicha circunstancia es necesario ahondar en las particularidades del medio de impugnación en estudio.

2.3.1.- ASPECTOS GENERALES DEL TRIBUNAL DE ANULACIÓN Y DE PLENA JURISDICCIÓN.

Las autoridades encargadas de instruir la jurisdicción administrativa en la tradición del derecho continental son los Tribunales de lo Contencioso Administrativo¹⁶⁹, por lo cual dada la extensa senda que ha recorrido en búsqueda de la construcción del sistema de impartición de justicia administrativa, resulta necesario hacer referencia a los antecedentes históricos de la referida institución, con el fin de determinar su naturaleza y alcances en el régimen legal de nuestra nación.

En ese tenor, tenemos como el antecedente remoto que delineó la configuración de la justicia administrativa en el sistema jurídico continental al Consejo de Estado, mismo que se remonta a la época de la Revolución Francesa, cuando a través del pensamiento de los enciclopedistas, como refiere Marquéz¹⁷⁰, Carlos I funda dicho Consejo para que lo guiara en las cosas de relativas al buen gobierno. Esta institución se basó principalmente en la teoría de la separación de poderes, con la que se estimaba que los procedimientos administrativos no podían ser juzgados por los

judiciales intervenir en la Administración y (...) que separa la Administración activa de la Contenciosa." FRAGA. Op. Cit., p. 475.

¹⁶⁸ No es necesario agotar previamente el recurso administrativo, es tramitado por una autoridad ubicada dentro del marco del Poder Ejecutivo sin sujeción a ninguna autoridad administrativa, el fallo que se pronuncia cumple -por lo general- con el principio de exhaustividad y congruencia, además de que reviste mayor imparcialidad y tiene efectos vinculatorios con obligatoriedad para la autoridad emisora; establece un procedimiento eficaz para la obtención de la suspensión de acto, incluso con efectos restitutorios, y permite la aplicación del principio de litis abierta. Apud Communis Opinio.

¹⁶⁹ "El Tribunal de lo Contencioso se ubica en el marco del poder ejecutivo, pero [en sentido estricto] sin formar parte de él." GOMEZ, Daniel. Los procedimientos administrativos materialmente jurisdiccionales como medios de control en la Administración Pública. 1° ed. UNAM, México 2003 p.110.

¹⁷⁰Idem.

Tribunales Judiciales, ya que se trataban de conflictos entre los particulares y la Administración Pública.

Para el despacho de los asuntos a su cargo, señala Vázquez Alfaro¹⁷¹, el Consejo de Estado se encontraba dividido en secciones. La sección de lo contencioso estaba encargada de la función jurisdiccional y para efectos operativos se dividía en subsecciones; éstas se encargaban de la instrucción y la resolución de los asuntos confiándose cada asunto al relator, mismo que era designado por el Presidente. Cada sección estaba integrada por un Presidente, un grupo de consejeros de Estado y por un cierto número de auditores.

Ante la sección de lo contencioso del Consejo de Estado se tramitaban los procedimientos de anulación, de plena jurisdicción, de interpretación y de represión.

Siguiendo a Vázquez Alfaro¹⁷² el procedimiento contencioso de anulación se dirige a controlar la legalidad de los actos de la Administración, tutelando el cumplimiento de las normas jurídicas en dichos actos, lo que se realiza a través del recurso por exceso de poder y el recurso de desvío de poder. Cabe señalar que este procedimiento se instruye contra todos los actos administrativos con independencia de la autoridad que los emita, incluyendo los reglamentarios y los decretos emitidos con facultad delegada para legislar.

Asimismo alude el autor en cita al procedimiento de plena jurisdicción, mismo que persigue la protección de los derechos públicos subjetivos de los administrados confirmando, anulando o modificando el acto impugnado.¹⁷³

El procedimiento contencioso de interpretación se sustancia a través de un recurso en el que se invita a las partes para que se dirijan a un Juez administrativo para solucionar un procedimiento en dicha materia, como acto prejudicial, o en su caso solicitar directamente a un Juez administrativo la interpretación de un acto o de una resolución. Dicho procedimiento es considerado como una vía jurídica a través de la

¹⁷¹VÁZQUEZ ALFARO, José. "Evolución y Perspectiva de los Órganos de Jurisdicción Administrativa en el Procedimiento Mexicano" 1a. ed. UNAM, México 1991. pp. 53-54.

¹⁷²Ídem.

¹⁷³Prima facie, la diferencia entre el contencioso administrativo de anulación y el de plena jurisdicción consiste en que en el primero, el juez se limita a declarar la nulidad del acto, y en el segundo, cumple las pretensiones del demandante adoptando las medidas necesarias.

cual una autoridad encargada de aplicar un acto administrativo de sentido oscuro o ambiguo, solicita se fije la recta interpretación del acto.

Finalmente tenemos el procedimiento contencioso de represión, que tiene por cometido aplicar sanciones a los particulares que no adaptan su conducta a las reglas de derecho administrativo.

El modelo de jurisdicción administrativa en cita, sirvió de inspiración a Don Teodosio Lares para la creación de la Ley para el Arreglo de lo Contencioso Administrativo de 1853¹⁷⁴, cuya vigencia efímera culminó en 1854 con el inicio de la revolución de Ayutla.

Hacia 1936 se expide la Ley de Justicia Fiscal que creó el Tribunal Fiscal de la Federación, pero este ordenamiento no tenía fundamento en la Constitución y los teóricos de la época señalaron que se vulneraba el contenido del artículo 49 Constitucional, el cual establece que no pueden reunirse dos o más poderes en una sola persona o corporación,-teniendo en consideración el ejercicio materialmente jurisdiccional del tribunal- y no fue sino hasta 1946 que se reformó el artículo 104 constitucional en su fracción I, permitiendo el establecimiento de Tribunales de lo Contencioso Administrativo; sin embargo por lo que respecta a la jurisdicción del entonces Departamento del Distrito Federal, quedó sujeta al conocimiento del Tribunal Fiscal de la Federación¹⁷⁵

La ley del 36 indicaba que el modelo de jurisdicción administrativa que regulaba, es lo que la doctrina reconoce con el nombre de contencioso de anulación¹⁷⁶, tal y como se sostuvo la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación¹⁷⁷ en años posteriores, al indicar que el Tribunal Fiscal de la Federación tiene facultades de simple anulación, mas no de plena jurisdicción. Dicho criterio fue reiterado independientemente de la evolución en la libertad de jurisdicción de los juzgadores a quo, tal como sostiene el ponente de la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, Carlos del Río Rodríguez, al señalar que "el juicio ante el Tribunal Fiscal, aun cuando en algunos casos de su competencia, parece consistir en un contencioso

¹⁷⁴NAVA NEGRETE, Alfonso. Notas sobre lo contencioso administrativo. [En línea], versión pdf <http://www.juridicas.unam.mx/publica/librev/rev/jurid/cont/4/pr/pr10.pdf>

¹⁷⁵ "En los juicios en que la federación esté interesada, las leyes podrán establecer recursos ante la Suprema Corte de Justicia contra las sentencias de segunda instancia o contra los tribunales administrativos creados por ley federal, siempre que dichos tribunales estén dotados de plena autonomía para dictar sus fallos."

¹⁷⁶ NAVA NEGRETE. Op. Cit. P. 266

¹⁷⁷ Vid. "TRIBUNAL FISCAL, FACULTADES DEL." [TA]; 5a. Época; Segunda Sala SCJN, S.J.F. LXXX; p. 2991.

de plena jurisdicción, en realidad consagra un contencioso de anulación o de ilegitimidad.”¹⁷⁸

Ahora bien, sin entrar en los pormenores de la incongruencia legislativa que representaba la implementación de un tribunal del fuero local por conducto de una norma federal de conformidad con el citado numeral 104 constitucional, hacia el año de 1970, el artículo sexto transitorio de la Ley Orgánica del Departamento del Distrito Federal previó el establecimiento del Tribunal de lo Contencioso Administrativo Local, mismo que fue instituido a través de la Ley del 17 de marzo de 1971, entrando en funciones el 17 de julio del mismo año y teniendo por cometido dirimir las controversias de carácter administrativo que se suscitaban entre las autoridades ejecutivas del Departamento del Distrito Federal y los particulares.¹⁷⁹

A partir de su creación, el Tribunal de lo Contencioso Administrativo del Distrito Federal ha visto modificaciones adoptadas por diversas reformas¹⁸⁰ que cambiaron tanto la forma de organización como el conocimiento de los asuntos a su cargo, y si bien en un principio –como ocurrió con el Tribunal Federal- se pretendió que adoptara un sistema de mera anulación y no de plena jurisdicción, lo cierto es que “...en su regulación no se adoptó ninguno de los dos sistemas referidos, en sus formas puras, sino que se recogieron elementos del uno y del otro, dando paso así a una jurisdicción mixta.”¹⁸¹

Situación que se robustece con el criterio sustentado por la Sala Superior del Tribunal en cita, al indicar que “cuando la sentencia resuelva que es conducente restituir al demandante en el goce de los derechos que indebidamente le hayan sido afectados, la autoridad demandada está obligada a proceder en los términos de dicha sentencia, de acuerdo con el artículo 81 de la Ley del Tribunal de lo Contencioso Administrativo del Distrito Federal, vigente en 1990.”¹⁸²

¹⁷⁸ Vid. “JUICIO DE NULIDAD FISCAL. NATURALEZA.” [TA]; 7a. Época; Segunda Sala SCJN, S.J.F. 78 Tercera Parte; p. 33.

¹⁷⁹ Vid. HISTORIA DE NUESTRO TRIBUNAL [en línea] versión html <http://www.tcadf.gob.mx/Antecedentes.php>, consultado 05/09/13

¹⁸⁰ “del 3 de enero de 1978, 16 de junio de de 1986, 21 de diciembre de 1995, 14 de diciembre de 1999, 17 de agosto de 2000, 10 de septiembre de 2009” Ídem

¹⁸¹ Vid. “TRIBUNAL DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO DEL DISTRITO FEDERAL. SE CREO CON UNA JURISDICCION MIXTA Y NO SIMPLEMENTE COMO UN TRIBUNAL DE MERA ANULACION.” [TA]; 8a. Época; T.C.C., S.J.F. V, Segunda Parte-1, Enero a Junio de 1990; p. 516.

¹⁸² Vid. “GOCE DE LOS DERECHOS INDEBIDAMENTE AFECTADOS, RESTITUCION DEL.” Tesis S.S./J. 21, 2a Época, S.S, TCADF, G.O.D.D.F., octubre 15, 1990

No obstante lo anterior, un paradójico criterio jurisprudencial¹⁸³ sustentado por el Décimo Tercer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, indicó literalmente que el Tribunal de lo Contencioso Administrativo Local es de plena jurisdicción, refiriendo que de la interpretación lógica de los artículos 81, fracción III y 82 de la Ley del Tribunal de lo Contencioso Administrativo del Distrito Federal – vigentes en 2002-, se advierte que estos preceptos facultan a las Salas en la toma de decisiones y, por consiguiente, en el dictado de sus sentencias, toda vez que el artículo 81 prevé, entre otras, como causa de nulidad de los actos impugnados la violación de la ley o no haberse aplicado la debida, en tanto que el artículo 82 dispone que de ser fundada la demanda, las sentencias dejarán sin efecto el acto impugnado y las autoridades responsables quedarán obligadas a otorgar o restituir al actor en el goce de los derechos que le hubieren sido indebidamente afectados o desconocidos.

De lo indicado en los párrafos que anteceden, se nos permite inferir que el modelo de jurisdicción seguido por el Tribunal de lo Contencioso Administrativo del Distrito Federal es mixto, pues en relación a ciertos actos¹⁸⁴ sólo actúa como tribunal de mera anulación al tener como finalidad la de controlar la legalidad del acto, y respecto de otros actos¹⁸⁵, actúa como tribunal de plena jurisdicción para reparar el derecho subjetivo lesionado, no solo anulando el acto sino determinando los derechos del recurrente y condenando a la administración a su restablecimiento.

En esa tesitura es dable añadir que el Tribunal de lo Contencioso Administrativo del Distrito Federal es un órgano de impartición de justicia administrativa, bajo el modelo de jurisdicción mixta, ubicado dentro del marco del Poder Ejecutivo sin sujeción a ninguna autoridad administrativa y con autonomía para el pronunciamiento de sus fallos, cuyo propósito fundamental es garantizar la legalidad de la actuación de las autoridades de la Administración Pública del Distrito Federal.

2.3.2.- GENERALIDADES DEL JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO.

¹⁸³ Vid. "TRIBUNAL DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO DEL DISTRITO FEDERAL. DEBE PRECISAR LOS EFECTOS DE SUS SENTENCIAS." [TA] I.130.A.51 A; 9a. Época; T.C.C., S.J.F. y su Gaceta XVI, Agosto de 2002; p. 1403.

¹⁸⁴ Vgr. Aquellos emitidos en ejercicio de una facultad discrecional en la que el tribunal no puede sustituir a la autoridad en la libre apreciación de las circunstancias y oportunidad para actuar que le otorgan las leyes, como el caso de las actas que integran el procedimiento de la visita domiciliaría.

¹⁸⁵ Vgr. Aquellos actos que requieren de un nuevo pronunciamiento para no generar incertidumbre jurídica en el gobernado, como las declaratorias de exención de contribuciones locales sobre la propiedad raíz

En estrecha vinculación con lo anterior, podemos señalar que el juicio contencioso administrativo es un medio de impugnación que tienen por objetivo, determinar la validez o ilegitimidad de un acto emitido por alguna autoridad ejecutiva que afecte de forma cierta y actual la esfera jurídica de un gobernado, por lo cual se encuentra sujeto a determinados principios rectores que posibiliten la debida tutela de las pretensiones deducidas respecto de la función administrativa.

A saber, los juzgadores a quo deben tomar en cuenta todos los elementos posibles para emitir sus fallos, es decir, allegarse de los elementos probatorios que se consideren indispensables¹⁸⁶ y suplir las deficiencias de los conceptos de nulidad¹⁸⁷, no limitándose de manera estricta a lo esgrimido por los promoventes. Desde luego, la suplencia de la deficiencia de la demanda no llega al extremo de resolver con base en argumentos que no fueron señalados en la misma, sino que debe estarse al planteamiento que sobre el particular haga la parte actora.

Otro principio que impera en el procedimiento contencioso administrativo es el de informalidad, a través del cual se deben establecer un mínimo de requisitos para que el promovente acredite los presupuestos de sus conceptos de nulidad, y en caso de alguna omisión se le dé la oportunidad para que la aclare.

Asimismo, en el juicio de mérito resulta aplicable el principio de litis abierta¹⁸⁸, mismo que consiste en la posibilidad de que el demandante haga valer conceptos de nulidad en contra de la resolución primigenia y de la recaída al recurso administrativo, además respecto de la primera puede introducir argumentos diferentes a los que hizo valer en el recurso para combatir la resolución de origen en la parte que continúe afectándolo.¹⁸⁹

Del mismo modo podemos señalar que el juicio de nulidad se encuentra sujeto a los principios del debido proceso y acceso a la justicia, por los cual se genera la obligación para los juzgadores de cumplir con las formalidades esenciales del procedimiento en plena observancia del principio de legalidad, justicia pronta, completa, imparcial y gratuita.

¹⁸⁶ Vid. Art. 108 LOTCADF

¹⁸⁷ Vid. Art. 125 LOTCADF

¹⁸⁸ Vid. Art. 109 LOTCADF

¹⁸⁹ Vid. "JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO EN EL DISTRITO FEDERAL. OBSERVANCIA DEL PRINCIPIO DE LITIS ABIERTA." [TA] I.15o.A.38 A; 9a. Época; T.C.C., S.J.F. y su Gaceta XXII, Octubre de 2005; p. 2399.

Finalmente, podemos indicar que dentro del procedimiento en estudio los juzgadores se encuentran constreñidos a efectuar una interpretación y aplicación de criterio legales en busca del mayor beneficio para el gobernado.

2.3.3.- PROCEDENCIA DEL JUICIO Y EFECTOS DE LA PRESENTACIÓN DE LA DEMANDA.

Para que la relación procesal nazca en el juicio de nulidad, se deben reunir los presupuestos procesales, como condiciones generales necesarias para la fijación de la litis, es decir la existencia material o ficta de una resolución emitida o atribuida a una autoridad de la Administración Pública del Distrito Federal que presuntivamente cause un agravio al particular, que el demandante cuente con el interés legítimo para instar al órgano jurisdiccional y que éste cuente expresamente con las atribuciones para conocer del asunto sometido a su consideración.¹⁹⁰

En ese tenor, es de indicarse que el juicio contencioso administrativo en el Distrito Federal, procede¹⁹¹ en contra de actos administrativos que las autoridades de la Administración Pública del Distrito Federal dicten, ordenen, ejecuten o traten de ejecutar, en agravio de personas físicas o morales; en contra de los actos administrativos de la Administración Pública Paraestatal del Distrito Federal, cuando actúen con el carácter de autoridades; en contra de las resoluciones definitivas dictadas por la Administración Pública del Distrito Federal en las que se determine la existencia de una obligación fiscal, se fije ésta en cantidad líquida o se den las bases para su liquidación, nieguen la devolución de un ingreso indebidamente percibido o cualesquiera otras que causen agravio en materia fiscal; en contra de la falta de contestación de las mismas autoridades, dentro de un término de treinta días naturales, a las promociones presentadas ante ellas por los particulares, a menos que las leyes y reglamentos fijen otros plazos o la naturaleza del asunto lo requiera; en contra de resoluciones negativas fictas, que se configurarán transcurridos cuatro meses a partir de la recepción por parte de las autoridades demandadas competentes de la última promoción presentada por él o los demandantes, a menos que las leyes

¹⁹⁰ Cfr. Art. 120 LOTCADF

¹⁹¹ Vid. Art. 31 LOTCADF.

fijen otros plazos; en los casos en que se demande la resolución positiva o afirmativa ficta, cuando la establezcan expresamente las disposiciones legales aplicables y en los plazos en que éstas lo determinen; cuando se impugne la negativa de la autoridad a certificar la configuración de la afirmativa ficta, cuando así lo establezcan las leyes; de las resoluciones favorables a las personas físicas o morales cuando se genere una afectación a la administración Pública Local; de las resoluciones que dicten negando a las personas físicas o morales la indemnización a que se contrae el artículo 77 bis de la Ley Federal de Responsabilidades de los Servidores Públicos, así como de los demás que expresamente señalen las leyes aplicables.

Por lo que respecta a la materia tributaria, tenemos que el Tribunal de lo Contencioso Administrativo del Distrito Federal es competente para conocer de las resoluciones definitivas dictadas por la Administración Pública del Distrito Federal en las que se determine la existencia de una obligación fiscal, se fije ésta en cantidad líquida o se den las bases para su liquidación, nieguen la devolución de un ingreso indebidamente percibido o cualesquiera otras que causen agravio en materia fiscal, así como en contra de la omisión de contestación de las autoridades hacendarias respecto de las solicitudes de los particulares.

Sobre el particular, cabe señalar que si bien los supuestos de procedencia del juicio se encuentran delimitados, al hacerse referencia a cualquier acto o resolución que cause agravio al particular en materia fiscal, podría pensarse que se alude todo tipo de actos y actividades regulados por alguna norma tributaria, sin embargo para que el juicio resulte procedente conforme a la hipótesis en comento, es necesario que –al menos presuntivamente– las determinaciones en cuestión generen una afectación directa y actual al gobernado.¹⁹²

Ahora bien, de manera enunciativa se precisa que los efectos jurídicos la interposición de la demanda de nulidad son: señalar el principio de instancia al inconformarse con el contenido del acto, dejar *subiudice* la situación legal del gobernado hasta la emisión de la sentencia e interrumpir la prescripción del crédito fiscal para el caso de que se impugne una determinación de tal naturaleza, así como la caducidad de las facultades de la autoridad hacendaria.

¹⁹²Vid. "AGRAVIO EN MATERIA FISCAL. PARA QUE SE ACTUALICE LA HIPÓTESIS PREVISTA EN LA FRACCIÓN IV DEL ARTÍCULO 11 DE LA LEY ORGÁNICA DEL TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA, AQUEL DEBE SER DIRECTO Y ACTUAL." [TA] XV.4o.23 A; 9a. Época; T.C.C., S.J.F. y su XXIV, Diciembre de 2006; p. 1241.

2.3.4.- FORMALIDADES Y SUSTANCIACIÓN DEL PROCEDIMIENTO.

En el presente párrafo aludiré de manera sucinta a la tramitación del Juicio Contencioso Administrativo en el Distrito Federal, ya que siendo materia del presente estudio, el sendero a recorrer en búsqueda de la justicia administrativa, resulta menester precisar algunos de los aspectos relevantes de la instancia jurisdiccional en cita.

En primer término es dable señalar que el juicio debe ser entendido como “un cúmulo de actos regulados normativamente, de los sujetos que intervienen ante un órgano del Estado con facultades jurisdiccionales para que se apliquen las normas jurídicas a la solución de la controversia planteada.”¹⁹³

Con base en el concepto referido y en las manifestaciones aducidas en los párrafos que anteceden, es factible circunscribir el procedimiento contencioso administrativo a la concepción de Doctor Arellano. De modo que la existencia de un cúmulo de actos regulados normativamente, se refiere a las etapas procesales indicadas en el Título Segundo de la Ley del Tribunal de lo Contencioso Administrativo del Distrito Federal, respecto a la tramitación del juicio; asimismo, la coincidencia de sujetos que intervienen ante un órgano del Estado con facultades jurisdiccionales, puede ser advertida en el contenido del artículo 50 de la Ley en cita que alude a las partes en el procedimiento, y en el artículo 1º al indicar que el Tribunal de lo Contencioso Administrativo del Distrito Federal, es un órgano jurisdiccional con autonomía y jurisdicción plena para dirimir las controversias entre los particulares y las autoridades de la Administración Pública del Distrito Federal.

En obvio de repeticiones omitiremos analizar de forma pormenorizada lo atinente a las partes en el juicio, bastando por el momento señalar que cuentan con dicho carácter: el actor, el demandada y en su caso en tercero perjudicado.

¹⁹³ ARELLANO GARCÍA. Op. Cit. P. 66.

Ahora bien, para efectos de la presente disertación¹⁹⁴ considero pertinente evocar el criterio del Doctor Arellano¹⁹⁵, respecto de las etapas procesales, mismo que sugiere como tales; la postulatoria, la probatoria, la conclusiva, la resolutive, la de ejecutorización de la sentencia, la del recurso, la del amparo y la de cumplimiento o ejecución.

Por lo que respecta a la fase postulatoria, señala Arellano¹⁹⁶ que es aquella en la que las partes invocan ante el juez los hechos y las normas jurídicas que les favorecen en relación con la pretensión deducida, y en consecuencia comprende la demanda, el auto que le recae a la misma, el emplazamiento a la parte demandada, la reconvencción y la contestación a la reconvencción.

Tales fases procesales acontecen en los mismos términos dentro del juicio de nulidad, con su denominación particular, y de igual manera, inicia con la presentación de la demanda por parte de una persona que alegue haber sido afectada por una resolución de carácter administrativo, que tengan interés legítimo en el asunto.

La demanda debe interponerse dentro del término de quince días hábiles contados a partir del día siguiente al en que surta efectos la notificación del acto que se impugne o del día siguiente al en que se hubiera tenido conocimiento u ostentado sabedor del mismo o de su ejecución¹⁹⁷, deber estar dirigida al Tribunal de lo Contencioso Administrativo del Distrito Federal y de conformidad con lo dispuesto por el numeral 85 de la Ley que rige a ese H. Tribunal, precisar: nombre del actor o en su caso, de quien promueva en su nombre; domicilio para recibir notificaciones dentro del Distrito Federal; los actos administrativos que se impugnan; la autoridad o autoridades demandadas; la nombre y domicilio del tercero interesado, si lo hubiere; la pretensión que se deduce; la manifestación bajo protesta de decir verdad de la fecha en que fue notificado o tuvo conocimiento del o los actos administrativos que se impugnan; la descripción de los hechos; los conceptos de nulidad; la firma del actor y las pruebas que se ofrezcan, relacionándolas con los hechos que se tratan de probar con las mismas y adjuntando las constancias documentales correspondientes¹⁹⁸

¹⁹⁴ Dicho tratadista alude a las fases procesales desde una perspectiva extensiva que nos permite colocarnos en una postura de comprensión respecto de nuestro tema central –el cumplimiento de las sentencias- ya que no sólo se limita a las etapas procesales del juicio, sino a las fases para-procesales subsecuentes que tienden como prima causa a la obtención de la justicia administrativa.

¹⁹⁵ *Ibíd.* pp. 88-89.

¹⁹⁶ *Ídem.*

¹⁹⁷ *Vid.* Art. 73 LOTCADF.

¹⁹⁸ *Vid.* Art. 86 LOTCADF.

Presentada la demanda el Presidente del Tribunal la turna al Magistrado que corresponda, quien la admite si no encuentra irregularidades, la desecha si encuentra algún motivo manifiesto e indudable de improcedencia, o en caso de haberse omitido alguno de los requisitos a que aluden los numerales 85 y 86 de la Ley del Tribunal, previene al demandante para efecto de que cumpla con la formalidad omitida con el apercibimiento de que en caso de no cumplir se desechara la demanda y para el caso de las pruebas, se tendrán por no ofrecidas. En el mismo proveído, la H. Sala del conocimiento establece la procedencia o improcedencia de la suspensión para el caso de que esta haya sido solicitada con el escrito de demanda.¹⁹⁹

Si la demanda es admitida el Magistrado Instructor manda emplazar a las demás partes para que contesten dentro del término de quince días²⁰⁰. La autoridad demandada debe contestar la demanda precisando los incidentes de previo y especial pronunciamiento a que haya lugar; las consideraciones que a su juicio impidan que se emita decisión en cuanto al fondo, o demuestren que no ha nacido o se ha extinguido el derecho en que el actor apoya su demanda; referirá concretamente a cada uno de los hechos que el demandante le impute de manera expresa, afirmándolos, negándolos, expresando que los ignora por no ser propios o exponiendo cómo ocurrieron, según sea el caso; los argumentos por medio de los cuales se demuestre la ineficacia de los conceptos de nulidad; y las pruebas que ofrezca.²⁰¹ Cabe señalar que en la contestación de la demanda la autoridad no podrá cambiar los fundamentos del acto impugnado.

Asimismo, deberá adjuntar a su escrito de contestación las copias de traslado; el documento en que acredite su personalidad en los términos de las disposiciones jurídicas aplicables; las pruebas documentales que ofrezca. En los mismos términos que con el actor, si la autoridad demandada omite alguno de los requisitos precisados, se le requiere para que cumpla con las formalidades omitidas, bajo el apercibimiento de tenerle por no contestada la demanda o por no ofrecidas las pruebas según sea el caso.²⁰²

¹⁹⁹ Cabe añadir que en contra de las providencias o acuerdos de trámite que emita la H. Sala del conocimiento –incluido el de admisión y el atinente a la suspensión del acto impugnado– procede el recurso de reclamación previsto en el numeral 134 de la LOTCADF.

²⁰⁰ Vid. Art. 91 LOTCADF

²⁰¹ Vid. Art. 93 LOTCADF

²⁰² Vid. Art. 95 LOTCADF

Ahora bien, si la parte demandada no contestara dentro del término señalado en el artículo 91 del ordenamiento en cita, el Magistrado Instructor declarará la preclusión correspondiente considerando confesados los hechos salvo prueba en contrario de conformidad con lo dispuesto por el artículo 97 de la Ley del Tribunal.

A manera de corolario, es de indicarse que la demanda puede ser ampliada de conformidad con lo dispuesto por el numeral 89 de la Ley del Tribunal: cuando se impugne una afirmativa o negativa ficta; contra el acto principal del que derive el impugnado en la demanda, así como su notificación, cuando se den a conocer en la contestación; cuando en la contestación, se introduzcan cuestiones que no sean conocidas por el actor al presentar la demanda y cuando la autoridad demandada plantee el sobreseimiento del juicio por extemporaneidad en la presentación de la demanda.

Una vez integrados y satisfechos los presupuestos jurídicos de la litis, esta queda fijada²⁰³ y en consecuencia se da paso a la etapa probatoria, misma que tiene como finalidad llegar al conocimiento objetivo de la controversia mediante los elementos que ofrecen las partes para acreditar sus posiciones. Dicha fase se integra con el ofrecimiento, admisión, desahogo y valoración de los medios de convicción. Desde luego, no puede considerarse que la fase probatoria -en su integralidad-sea consecutiva a la postulatoria, ya que las etapas del procedimiento demostrativo se extienden desde el inicio hasta el final del juicio.

A saber, en el ofrecimiento, las partes exponen por escrito los elementos de convicción que aportan al procedimiento, adminiculándolos con los argumentos esgrimidos y exhibiendo los elementos materiales correspondientes, teniendo en consideración que cuando existe necesidad de aportar alguna prueba para dilucidar un punto de hecho, toca a la parte interesada en demostrarlo, gestionar la preparación y desahogo del medio respectivo.²⁰⁴

Una vez ofrecidas las pruebas, la H. Sala del conocimiento deberá acordar sobre su admisión o desechamiento en el proveído que al efecto pronuncie respecto de la

²⁰³ "La materia litigiosa se fija precisamente mediante los escritos de demanda y contestación, que servirán de base al juez para estudiar las cuestiones debatidas, sin tomar en cuenta otras cuestiones que no se hayan planteado por las partes". Vid. "LITIS, MATERIA DE LA." [TA]; 7a. Época; Tercera Sala SCJN., S.J.F. 157-162 Cuarta Parte; p. 267.

²⁰⁴ Cfr. "PRUEBA, CARGA DE LA, EN EL JUICIO FISCAL." [J]; 9a. Época; T.C.C.; S.J.F. y su Gaceta; Tomo XX, septiembre de 2004; Pág. 1666

admisibilidad de la demanda,²⁰⁵dándole vista de las mismas a la autoridad demandada para que manifieste lo que a su derecho conviniere. A mayor abundamiento, cabe señalar que las pruebas ofrecidas se desahogarán y valorarán²⁰⁶ en la audiencia, de conformidad con lo dispuesto por los numerales 119 y 122 del Ordenamiento en cita; naturalmente, de conformidad con la naturaleza propia del medio probatorio en particular.

Asimismo, es de indicar que en términos del artículo 119 de la Ley del Tribunal, el Magistrado Instructor podrá acordar de oficio el desahogo de las pruebas que estime conducentes o acordar la práctica de cualquier diligencia para la mejor decisión del asunto, notificando oportunamente a las partes a fin de que puedan intervenir, si así conviene a sus intereses. Es decir el juzgador se encuentra en posibilidad de recabar todos los elementos probatorios con el fin de mejor proveer su decisión.²⁰⁷

Ahora bien, de la misma forma que las pruebas, en la audiencia se oirán los alegatos que al efecto formulen los promoventes, estos se traducen en la exposición de las razones de hecho y de derecho en defensa de sus intereses jurídicos, a través de las cuales se pretende demostrar al juzgador que las pruebas desahogadas confirman su mejor derecho y no así los argumentos y probanzas de su contraparte.²⁰⁸

Como se desprende de los párrafos que anteceden, la etapa resolutive denominada audiencia, se integra con el desahogo de las pruebas y la exposición de los agravios, tal y como se reconoce en los artículos 122 y 123 de la Ley del Tribunal, que medularmente sostienen: que presentes los Magistrados de la Sala, ésta se constituirá en audiencia pública el día y hora señalados al efecto. A continuación el Secretario llamará a las partes, peritos, testigos y demás personas que por disposición de la Ley deban intervenir en la audiencia, misma que tendrá por objeto desahogar en los términos de esta Ley las pruebas ofrecidas y oír los alegatos correspondientes.

Es decir, en esta etapa procesal se dan los elementos sustantivos que determinan el sentido para la emisión del fallo resolutor, tal y como se reconoce en el numeral 124 de la Ley en comento, en la que se establece que la sentencia se pronunciará por

²⁰⁵ Vid. Art. 92 LOTCADF.

²⁰⁶ Vid. "JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. VALOR PROBATORIO DE LAS PRUEBAS OFRECIDAS EN EL." [TA] XV.4o.23 A; 9a. Época; T.C.C., S.J.F. XI, Mayo de 1993; p. 344.

²⁰⁷ Vid. "PRUEBAS PARA MEJOR PROVEER, NO SE REQUIEREN FORMALIDADES PARA SU RECEPCION Y DESAHOGO." [TA]; 9a. Época; T.C.C.; S.J.F. y su Gaceta; Tomo IV, agosto de 1996; Pág. 717.

²⁰⁸ Vid. "ALEGATOS DE BIEN PROBADO EN EL JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. SU CONCEPTO, SIGNIFICADO Y CONFIGURACIÓN." [J] I.7o.A. J/37; 9a. Época; T.C.C., S.J.F. y su Gaceta XXV, Abril de 2007; p. 1341.

unanimidad o por mayoría de votos de los Magistrados integrantes de la Sala, dentro de los treinta días siguientes a aquél en el que se celebre la audiencia de ley.

Sin demérito de lo anterior, cabe añadir que el expediente en estudio es turnado al Magistrado instructor con el fin de que en la esfera de su competencia provea la elaboración del proyecto de sentencia, en la que se establezcan: los puntos de la litis planteada—supliendo las deficiencias de la demanda—;el examen y valoración de las pruebas que se hubieren admitido²⁰⁹, los preceptos de derecho aplicables al asunto en cuestión; los puntos resolutivos en los que se expresarán los actos cuya validez se reconozca o cuya nulidad se declare; y los términos en que deberá ser ejecutada la sentencia por parte de la autoridad demandada, así como el plazo correspondiente para ello, que no excederá de quince días contados a partir de que la sentencia quede firme.²¹⁰

De ese modo, en la sentencia definitiva el Magistrado Instructor puede reconocer la validez del acto impugnado²¹¹, declarar su nulidad²¹², o sobreseer²¹³ el juicio en los términos de Ley.

Una vez notificada la sentencia, causa ejecutoria tomando fuerza de cosas juzgadas si no se interpone por alguna de las partes los medios de impugnación previstos en la Ley del tribunal debiéndose acatar en los términos en que fue emitida.

Finalmente, se precisa que si la mayoría de los Magistrados están de acuerdo con el proyecto, es firmado y turnado para su notificación, con la particularidad de que si algún Magistrado no está de acuerdo, podrá señalar que emite su voto en contra o formular su voto particular, o en caso de que el proyecto no sea aceptado por los demás Magistrados de la Sala, el Magistrado Instructor engrosará la sentencia con los argumentos de la mayoría y el proyecto quedará como voto particular.²¹⁴

²⁰⁹ Vid. "PRUEBAS EN EL JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL. TRATÁNDOSE DE LAS QUE DEBEN SER VALORADAS CONFORME A LA SANA CRÍTICA, EL TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA DEBE PRONUNCIARSE SOBRE SU IDONEIDAD PARA ACREDITAR LOS EXTREMOS A PROBAR ANTES DE EXAMINAR CUALQUIER OBJECCIÓN DE LA CONTRAPARTE DEL OFERENTE." [TA]; 9a. Época; T.C.C.; S.J.F. y su Gaceta; Tomo XXV, Abril de 2007; Pág. 1804.

²¹⁰ Cfr. Art. 126 LOTCADF

²¹¹ Se reconocerá la validez del acto impugnado cuando, del análisis efectuado a las constancias que integran el expediente del juicio no se advierta la configuración de alguna de las hipótesis contenidas en el artículo 127 de la LOTCADF.

²¹² Vid. "NULIDAD. REGLAS PARA SU DETERMINACIÓN EN EL JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO EN EL DISTRITO FEDERAL." [TA]; 9a. Época; T.C.C.; S.J.F. y su Gaceta; Tomo XVIII, Diciembre de 2003; Pág. 1428.

²¹³ Vid. Art. 120 y 121 LOTCADF.

²¹⁴ Vid. Art. 124 LOTCADF

Hasta aquí, hemos esbozado de manera sucinta la tramitación del juicio de nulidad, sin que se requiera mayor abundamiento, ya que en lo atinente al presente estudio, se efectuará un análisis copioso en líneas posteriores; sin embargo, téngase por corolario del presente párrafo que en caso de que la sentencia no se haya emitido dentro del plazo de treinta días a que alude el citado numeral 124 de la Ley en comento, las partes podrán formular excitativa de justicia²¹⁵ ante el Presidente del Tribunal quien le dará el trámite previsto en el numeral 132 de la Ley del Tribunal.

Asimismo es de indicarse que cuando alguna de las partes estime que la sentencia es contradictoria, ambigua u obscura, podrá promover por una sola vez su aclaración dentro de los cinco días siguientes a la notificación.²¹⁶ Ésta tiene por objeto aclarar tanto el sentido gramatical del los enunciados de la sentencia, como el sentido teleológico de los puntos considerativos esgrimidos por la Juzgadora a quo, sin que pueda variarse la esencia del fallo.

2.3.5.- LA APELACIÓN, LA REVISIÓN Y EL AMPARO.

Retomando el criterio del Doctor Arellano respecto de las etapas procesales, recordaremos que en su obra alude a la postulatoria, probatoria, conclusiva, resolutive, ejecutorización de la sentencia, recurso, amparo y la de cumplimiento o ejecución. Por lo que respecta a las etapas de la instrucción del procedimiento en sí, hemos esbozado un panorama general que si bien no pretende indagar en los pormenores del juicio, permite al menos evidenciar las bases de su tramitación y resolución.

En ese orden de ideas y considerando al proceso jurisdiccional como un conjunto de actos caracterizados por la unidad de estructura, dirigidos a la aplicación de mandatos jurídicos a un caso controvertido, podemos indicar que si bien *-prima facie-* la etapa del recurso y la del amparo, no constituyen fases de la instrucción del juicio, pueden producir ante su instancia, la modificación del fallo resolutor, teniendo en cuenta que

²¹⁵ Vid. "EXCITATIVA DE JUSTICIA. NATURALEZA DE LA." [TA]; 5a. Época; 3ª Sala SCJN; S.J.F. XLI; Pág. 5233.

²¹⁶ Vid. Art 129 LOTCADF

se erigen como procedimientos jurisdiccionales que permiten un replanteamiento de la cuestión litigiosa.²¹⁷

En efecto, cuando se insta al órgano jurisdiccional competente para que reexamine las sentencias emitidas por las Salas Ordinarias del Tribunal de lo Contencioso Administrativo del Distrito Federal, se da la posibilidad de que la autoridad del conocimiento se pronuncie respecto de las cuestiones atacadas en el juicio y resuelva íntegramente la litis que se somete a su consideración, estipulando si es correcta la determinación adoptada en primera instancia.

A mayor abundamiento, podemos señalar que tanto los recursos como el amparo se encuentran supeditados a la normatividad procesal, por la cual se dicta que si en la ley que rige el acto reclamado existe un recurso ordinario, es inobjetable que si no se agota el mismo, las sentencias impugnadas en esta vía no tienen carácter definitivo y por consecuencia no pueden ser controvertidas en el juicio de garantías, en mérito del principio de definitividad de las sentencias.²¹⁸ Es decir, ya que la Ley del Tribunal prevé la existencia de medios de impugnación ordinarios²¹⁹, respecto de las sentencias de primera instancia, resulta necesario agotar tales medios para acudir al juicio de garantías.

Precisado lo anterior, aludiremos al recurso de apelación previsto en el artículo 137 de la ley del Tribunal de lo Contencioso Administrativo del Distrito Federal, cuyo objetivo es que la Sala Superior revise las resoluciones que emitan las Salas ordinarias en las que seque decreten o nieguen sobreseimiento, las que resuelvan el juicio o la cuestión planteada en el fondo y las que pongan fin al procedimiento, con el propósito de que se confirme, ordene reponer el procedimiento, revoque o modifique las sentencias.

Es decir, en caso de que las partes en el juicio contencioso administrativo interpongan el medio de defensa aludido, la Sala Superior se encuentra constreñida a pronunciarse respecto de las cuestiones atacadas en el recurso²²⁰, así como a resolver íntegramente la litis que se somete a su criterio, determinando si es correcta la sentencia emitida en

²¹⁷ Más aún en el caso del recurso dado que se encuentra previsto en el Ordenamiento que rige al juicio de nulidad.

²¹⁸ Cfr. "RECURSO DE APELACIÓN PREVISTO EN EL ARTÍCULO 87 DE LA LEY DEL TRIBUNAL DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO DEL DISTRITO FEDERAL. DEBE AGOTARSE PREVIAMENTE A ACUDIR AL JUICIO DE GARANTÍAS." [TA]; 9a. Época; T.C.C.; S.J.F. y su Gaceta; VII, Enero de 1998; p. 1159.

²¹⁹ A saber, el recurso de apelación y de revisión.

²²⁰ Teniendo en cuenta que si en el recurso de apelación se hacen valer como agravios cuestiones que no fueron planteadas o argumentadas en los escritos de demanda y/o contestación, son de desestimarse por no haber formado parte de la litis

primera instancia a la luz de las consideraciones de derecho efectuadas respecto del acto primigenio, o en su caso aquella emitida en el recurso administrativo.²²¹

A saber, el recurso de apelación se interpondrá por escrito con expresión de agravios ante el Magistrado Instructor del juicio, dentro de los diez días siguientes al en que surta efectos la notificación de la resolución que se impugna. El Magistrado Instructor dentro de los cinco días siguientes a que tenga integrado el expediente del juicio lo remitirá al Presidente de la Sala Superior, quien lo admite a trámite, designa al Magistrado Ponente y corre traslado a las demás partes, para que dentro del término de cinco días, manifiesten lo que a su derecho convenga; vencido dicho término, el Magistrado Ponente formulará el proyecto y dará cuenta del mismo a la Sala Superior en un plazo de sesenta días, para que en caso de ser aprobado, se dé publicidad al fallo en términos del Capítulo cuarto del Título segundo de la Ley que rige al Tribunal.

La determinación emitida por la Sala Superior en el Recurso de Apelación puede confirmar, revocar o modificar la sentencia de primera instancia. En el primero de los supuestos, el fallo resolutor del asunto controvertido surte sus efectos en los términos en que se emitió por la Sala Ordinaria, debiéndose acatar la misma de conformidad con sus puntos resolutivos.²²²

Si la Juzgadora *ad quem* determina revocar la sentencia de primera instancia, esta queda sin efectos, pudiendo acaecer dos resultados según sea la naturaleza de la transgresión cometida en el juicio de nulidad, es decir, si la violación trascienda al sentido de la sentencia, en el acto, la Sala del conocimiento establece las consideraciones de derecho que sustentan los puntos resolutivos de fallo, ya sea reconociendo la validez o declarando la nulidad del acto impugnado. A su vez, si la inconsistencia cometida por la a quo trasciende al sentido de la sentencia al haberse incumplido con las disposiciones legales en alguna de las actuaciones del procedimiento jurisdiccional, la Sala superior revoca el acto ordenando que los autos del juicio se remitan a la Ordinaria, con el fin de que se reponga el procedimiento a partir de la actuación ilegítima.

²²¹ Cfr. "TRIBUNAL DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO DEL DISTRITO FEDERAL. SU SALA SUPERIOR NO EXCEDE SUS FACULTADES CUANDO EN EL RECURSO DE APELACIÓN EXAMINA LOS RAZONAMIENTOS QUE SIRVIERON DE APOYO A LA AUTORIDAD ADMINISTRATIVA PARA EMITIR LA RESOLUCIÓN IMPUGNADA." [TA]; 9a. Época; T.C.C.; S.J.F. y su Gaceta XXI, Enero de 2005; p. 1674.

²²²Salvo que el mismo sea controvertido en instancia posterior.

Además de lo anterior, la Sala Superior se encuentra en posibilidad de modificar la sentencia de la Ordinaria cuando al analizar los agravios esgrimidos advierte la existencia de alguna violación, siempre que esta no trascienda al sentido del fallo, es decir, que no varíe la determinación en cuanto al fondo del asunto controvertido, sino únicamente cuestiones de ilegalidad no invalidante.

Con base en lo anterior, se infiere que el recurso de apelación es un medio de impugnación intraprocesal, en el sentido de que vive y se da dentro del seno del mismo proceso, ya sea como un reexamen parcial de ciertas cuestiones sujetas a debate o como una segunda etapa, o instancia del mismo proceso jurisdiccional²²³.

Ahora bien, siguiendo el orden procesal de la búsqueda de la Justicia Administrativa, es de indicarse que de conformidad con lo dispuesto por el numeral 140 de la Ley Orgánica del Tribunal de lo Contencioso Administrativo del Distrito Federal, contra las resoluciones emitidas por la Sala Superior en los recursos de apelación, las autoridades podrán interponer el recurso de revisión ante el Tribunal Colegiado de Circuito competente por conducto de la Sala Superior, cuando la resolución que se dicte afecte el interés fiscal o el patrimonio del Distrito Federal; se trate de la interpretación de leyes o reglamentos; se trate de las formalidades esenciales del procedimiento; se fije el alcance de los elementos constitutivos de las contribuciones; por violaciones procesales cometidas durante el juicio siempre que afecten las defensas del recurrente y trasciendan al sentido del fallo; o por violaciones cometidas en las propias resoluciones o sentencias; cuando el negocio sea de importancia y trascendencia, debiendo el recurrente razonar tal circunstancia; se trate de resoluciones en materia de responsabilidades administrativas de los servidores públicos o la ley que resulte aplicable; y cuando el valor del negocio exceda de 20 veces el salario mínimo general vigente elevado al año en el Distrito Federal, al momento de emitirse la resolución de que se trate.

De lo antes indicado se advierte que sólo las autoridades demandadas pueden interponer el recurso de revisión contencioso administrativo contra las resoluciones dictadas por la Sala Superior al resolver la apelación; sin embargo, aun cuando en tal precepto no se establece como requisito de procedencia que la resolución controvertida cause perjuicio o agravio al recurrente, esto constituye un presupuesto

²²³ Vid. "APELACIÓN, RECURSO DE. PREVISTO EN EL ARTÍCULO 245 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, NO ES UN MEDIO EXTRAORDINARIO DE DEFENSA." [TA]; 9a. Época; T.C.C.; S.J.F. y su Gaceta IX, Abril de 1999; p. 494.

procesal para todo medio de impugnación, por lo cual la legitimación para interponer el aludido recurso de revisión no sólo implica que el promovente sea autoridad, sino también que la sentencia impugnada le agravie, con lo que se justifica su interés en que sea modificada o revocada.

Para la sustanciación del recurso de revisión, la autoridad demandada, por conducto de alguno de los servidores públicos autorizados, presenta ante la Oficialía de Partes del Tribunal de lo Contencioso Administrativo del Distrito Federal, escrito con la expresión de los agravios²²⁴ que considera le fueron causados con la emisión de la sentencia de apelación.

Posterior a ello, la Ad quem acuerda el registro de la promoción, la formación del expediente y el traslado a las demás partes, a efecto de que manifiesten lo que a su derecho convenga ante el Tribunal Colegiado que conozca del asunto, mismo al que se remiten los expedientes del recurso de apelación y del juicio de nulidad con el escrito de mérito para su análisis y resolución. Una vez que el magistrado instructor del Tribunal Colegiado del conocimiento elabora el proyecto de la ejecutoria, lo remite junto con los autos al Tribunal de origen para su notificación y archivo en la Sala Superior, dando por concluido el asunto en la instancia ordinaria del procedimiento contencioso administrativo.²²⁵

No obstante que el recurso de mérito es interpuesto en casi todas las controversias en que forman parte las autoridades tributarias del Distrito Federal, lo cierto es que en la práctica difícilmente se llegan a admitir a trámite y más aún a resolverse de conformidad con la pretensión deducida, por lo cual basta para efectos del presente la referencia apuntada en líneas precedentes.

Por añadidura, nos es dable indicar que las instancias referidas en los párrafos que anteceden constituyen los medios ordinarios de impugnación fiscal en el Distrito Federal, por lo cual, con la emisión del fallo resolutor de cada uno de tales procesos, se da la posibilidad de que concluya la búsqueda de la justicia administrativa

²²⁴ Vid. "AGRAVIOS INOPERANTES EN EL RECURSO DE REVISIÓN CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. SON AQUELLOS ENCAMINADOS A CONTROVERTIR LA SENTENCIA DE PRIMERA INSTANCIA DICTADA POR LA SALA ORDINARIA, SI NO SE HICIERON VALER EN LA APELACIÓN INTERPUESTA ANTE LA SALA SUPERIOR DEL TRIBUNAL DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO DEL DISTRITO FEDERAL." [TA]; 9a. Época; T.C.C.; S.J.F. y su Gaceta XXVII, Abril de 2008; p. 2016.

²²⁵ Quaestio facti

cumpléndose con los puntos de la determinación jurisdiccional, si esta no es controvertida.²²⁶

Ahora bien, existen medios de impugnación extraprocesales²²⁷ como el juicio de Amparo, cuya naturaleza jurisdiccional se establece en defensa del orden constitucional; sin embargo, rebasaría los propósitos del presente estudio indagar en los lineamientos concretos y las bases de tramitación del referido medio de control en su forma directa e indirecta, más aún tomando en consideración que la presente exposición versa sobre la búsqueda de la justicia administrativa a través de los medios ordinarios de impugnación fiscal, por lo que me limitare a esbozar elementos generales del referido medio de impugnación.²²⁸

Al respecto, podemos señalar que, como reconoce Don Ignacio Burgoa²²⁹, el juicio de amparo fiscal que tiene como finalidad esencial la protección de las garantías del gobernado y el régimen competencia existente entre las autoridades federales y las de los Estados, extendiendo su tutela a toda la Constitución a través de la garantía de legalidad consagrada en el artículo 16.

A mayor abundamiento, es dable añadir que la intuición jurídica en comento se sustancia a través de un proceso legal autónomo promovido por vía de acción, por cualquier individuo que sufra un agravio personal y directo por leyes o actos de autoridad que lo coloquen en cualquiera de las hipótesis del artículo 103 constitucional, y cuya sentencia a título particular, tiene por objeto la anulación del acto reclamado, restableciendo el orden constitucional cuando es vulnerado.

En el juicio de garantías en materia tributaria, los lineamientos generales para el amparo directo e indirecto, resultan aplicables en cuanto a las figuras jurídicas procesales de: términos, notificaciones, incidentes, impedimentos, sentencias, recursos, cumplimiento de ejecutorias y causales de improcedencia y

²²⁶ En sede administrativa basta el informe que rinde la autoridad revisora de la Secretaría de Finanzas a la emisora del acto controvertido, para que en caso de no sea impugnada la resolución pronunciada, esta se cumpla en los términos en que se haya emitido. En el procedimiento contencioso administrativo, a instancia del actor o más comúnmente de la demandada, se solicita a la Sala del conocimiento, que previa certificación de la Secretaría General de Acuerdos del Tribunal, se dicte auto en el que se declare ejecutoriada la sentencia en términos de lo dispuesto por los artículos 427 y 428 del Código de Procedimiento Civiles para el Distrito Federal, con el fin de que el asunto revista la condición de cosa juzgada y se esté en condiciones de cumplimentar el fallo resolutor.

²²⁷ Entendido esto en el sentido de que no están dentro del proceso primario al que aludimos en párrafos anteriores, teniendo en cuenta que dan lugar a ulteriores procesos

²²⁸ Algunas de las figuras procesales atinentes al cumplimiento de las sentencias del juicio de garantías, serán examinadas a plenitud en el capítulo siguiente.

²²⁹ BURGOA, Ignacio. El Juicio de Amparo. Editorial Porrúa pp. 147 y ss.

sobreseimiento²³⁰, no obstante que en la última cuestión aludida existan peculiaridades por lo que atañe al principio de definitividad de las sentencias.

Ahora bien, el juicio de amparo directo es competencia del Tribunal Colegiado de Circuito que corresponda a la circunscripción territorial, en los términos establecidos por las fracciones V y VI del artículo 107 constitucional, y procede contra "sentencias definitivas o laudos y resoluciones que pongan fin al juicio, dictados por tribunales judiciales, administrativos o del trabajo, respecto de los cuales no proceda ningún recurso ordinario por el que puedan ser modificados o revocados, ya sea que la violación se cometa en ellos o que, cometida durante el procedimiento, afecte a las defensas del quejoso, trascendiendo al resultado del fallo, y por violaciones de garantías cometidas en las propias sentencias, laudos o resoluciones indicados"²³¹

A mayor abundamiento es de indicarse que el juicio de amparo directo sólo será procedente contra "sentencias definitivas o laudos y resoluciones que pongan fin al juicio, dictados por tribunales civiles, administrativos o del trabajo, cuando sean contrarios a la letra de la ley aplicable al caso, a su interpretación jurídica o a sus principios generales de Derecho a falta de ley aplicable, cuando comprendan acciones, excepciones o cosas que no hayan sido objeto del juicio, o cuando no las comprendan todas, por omisión o negación expresa."²³²

En esa tesitura, podemos advertir que el Amparo Directo para efectos de la impugnación fiscal en el Distrito Federal, procede en contra de las resoluciones emitidas por el Tribunal de lo Contencioso Administrativo que pongan fin al procedimiento jurisdiccional, es decir respecto de las cuales no proceda ulterior recurso o en su caso haya precluido la oportunidad procesal para hacerlo valer.

Para su tramitación, la demanda de amparo directo deberá presentarse²³³ por conducto de la autoridad responsable que emitió la resolución definitiva, dicha autoridad tendrá la obligación de hacer constar en la misma, la fecha en que fue notificada al quejoso la resolución reclamada y la de presentación del escrito, así como los días inhábiles que mediaron entre ambas fechas.²³⁴Posterior a ello la autoridad

²³⁰ Vid. Título Primero del Libro Primero de la Ley de Amparo vigente.

²³¹ Art. 158 LA

²³² Ídem

²³³ Cumpliéndose al efecto con lo establecido por el numerales 166, 167 y en su caso el 168 de la LA.

²³⁴ Vid. Art. 163 LA

emisora de la resolución controvertida remitirá la demanda, la copia que corresponda al Ministerio Público Federal, los autos originales y el informe justificado al Tribunal Colegiado de Circuito, dentro del término de tres días, de conformidad con lo dispuesto por el artículo 169 de la Ley de Amparo.

Hecho lo anterior, el Tribunal Colegiado de Circuito del conocimiento examinará la demanda, desechándola²³⁵ si encuentra motivos manifiestos de improcedencia, previniendo²³⁶ al promovente cuando el escrito de interposición no cumpla con los requisitos que establece el artículo 166 del ordenamiento en cita, para que subsane las omisiones o corrija los defectos en que hubiere incurrido. Si el juzgador a quo no encuentra motivo de improcedencia o defecto en el escrito de demanda, o si fueron subsanadas las deficiencias advertidas, admitirá la demanda y mandará notificar a las partes el acuerdo relativo.²³⁷

Si la autoridad responsable presenta debidamente su informe justificado se dictara el acuerdo donde se tenga por recibido y se mande agregar a los autos del expediente del juicio de amparo, dándole vista a las partes.

Posterior a ello se verifica la audiencia Constitucional, en la que se desahogan las pruebas ofrecidas por las partes y se reciben los alegatos, procediendo a la elaboración del proyecto de sentencia. Si el proyecto del magistrado relator fue aprobado sin adiciones ni reformas, se tendrá como sentencia definitiva y se firmará dentro de los cinco días siguientes.²³⁸ Para lo cual el secretario de Acuerdos respectivo fijará en lugar visible una lista, firmada por él, expresando el sentido de la resolución dictada.²³⁹ Finalmente cabe añadir que en contra de las sentencias dictadas en juicio de garantías procede el Recurso de Revisión en términos del Capítulo XI del Título Primero del Ordenamiento en cita

Grosso modo, las líneas que anteceden bosquejan la tramitación del juicio de amparo directo, sin que para efectos del presente se requiera mayor abundamiento en las

²³⁵ Vid. Art. 177 LA.

²³⁶ Vid Art. 178 LA.

²³⁷ Dicho proveído admitirá a trámite la demanda, ordenara formar el expediente de amparo o cuaderno principal y anotar se registro en el libro de gobierno; ordenará formar por separado y por duplicado el incidente de suspensión (si se solicitó en la demanda); señalará día y hora para la audiencia constitucional; solicitará a las autoridades sus informes justificados; ordenará darle vista al Ministerio Público Federal adscrito; solicitará al promovente señale domicilio para recibir notificaciones; ordenará entregarle copia de la demanda al tercero perjudicado (si hay); y notificar a las partes. Vid. Art. 179 LA.

²³⁸ Vid. Art. 188 LA

²³⁹ Vid. Art. 191 LA

particularidades del procedimiento, dado que la pretensión entablada se enfoca hacia el cumplimiento de las sentencias en los medios ordinarios de impugnación administrativa, y si bien en gran cantidad de ocasiones el juicio de garantías otorga el medio procesal idóneo para tales efectos, en los capítulos siguientes se examinarán de forma copiosa algunas de las instituciones jurídicas atinentes al tópico en comento.

En consecuencia, baste para efectos del presente párrafo la reflexión en torno a que los medios ordinarios de impugnación administrativa en el Distrito Federal deben cumplir con el fin de su determinación, es decir, otorgar la posibilidad al gobernado de que se le restituya en el goce de sus derechos indebidamente afectados cuando un acto de autoridad hacendaria que se considera lesivo, vulnera su esfera jurídica.

Más aún tomando en consideración que la *ratio iuris* de los medios en cuestión es hacer efectivo un derecho ante la autoridad a través de la insubordinación que deriva del indebido ejercicio de la función administrativa. Sin embargo, no se debe perder de vista que la mera existencia de la prerrogativa en comento no garantiza que los promoventes la ejerciten con los fines legítimos que tiene encomendada, es decir, que efectivamente se les haya vulnerado en su esfera derechos o que sean merecedores de las dispensas solicitadas, del mismo modo que no asegura que la actuación del ente gubernamental se ajuste a las disposiciones normativas.

Por ello señalaba al principio del presente capítulo la importancia de la tarea jurisdiccional –en el sentido amplio de la palabra– como forma de normalizar el indebido ejercicio de la función tributaria de las autoridades y la conducta evasora de los contribuyentes, a fin de constreñir a ambos al debido cumplimiento de las obligaciones a su cargo, en pro de los interés colectivos.

En líneas posteriores, aludiré a como aún después de recorrido un tortuoso sendero en búsqueda del reconocimiento de un derecho o liberación de un gravamen tributario, y habiéndose emitido una declaración de autoridad jurisdiccional competente, falta un largo trecho por andar para tener por satisfecha la pretensión deducida en los medios ordinarios de impugnación administrativa. Principalmente por cuestiones que a nuestro parecer son posiblemente superables.

CAPÍTULO III. CUMPLIMIENTO DE SENTENCIAS.

3.1.- Planteamiento del problema.

Cuanto más evidente es todo, menos sentido parece tener²⁴⁰ y en efecto, el cumplimiento de las resoluciones emitidas en los medios ordinarios de impugnación fiscal en el Distrito Federal, no son la excepción del enunciado, ya que aún después de transitado un arduo camino en búsqueda de la justicia administrativa, en el que se obtiene una sentencia anulatoria que ordena la restitución del promovente en el goce de su derecho indebidamente afectado, falta un largo trecho para obtener el cumplimiento material de la orden jurisdiccional, en detrimento del derecho humano de acceso a la justicia; o como reconoce Orendain "no obstante demostrar ante un tribunal que se tiene la razón, como resultado de un litigio en materia fiscal, cuyas consecuencias serán obligar a la autoridad, (...) a cumplir con lo ordenado por la resolución judicial, y poder lograr la restitución de los derechos o bienes jurídicamente tutelados, significa tener que recorrer [largos] caminos para alcanzar determinados objetivos."²⁴¹

En efecto "la realidad que vivimos, en lo que se refiere a la ejecución de las sentencias es un caos (...) porque tenemos un esquema de laberintos y formulas –propias del Derecho romano solo que mejoradas-, que pocos entienden"²⁴² y aún menos aplican, partiendo del hecho de que el grueso de la población desconoce los menesteres atinentes a la impugnación administrativa, no obstante que gran cantidad de los gobernados han tenido algún inconveniente de naturaleza tributaria.

Lo anterior se robustece -más allá de las referencias bibliográficas- con la simple apreciación de la problemática en cita²⁴³ que si bien se manifiesta en formas diversas según la naturaleza del asunto litigioso, tiene puntos coincidentes que podrían ser esbozados en un supuesto hipotético que si bien es figurativo, en la práctica se verifica de manera reiterada.

A saber, un contribuyente sujeto a un procedimiento fiscalizador, incoado a través de un Requerimiento de Obligaciones Omitidas por concepto de Impuesto Predial en

²⁴⁰ PEREZ- REVERTE, Arturo. El pintor de batallas. Editorial Santillana. España, 2006, p. 284

²⁴¹ ORENDAIN KUNHARDT, Ignacio. Cumplimiento de sentencias en materia fiscal. Editorial Themis. México, 2008. P. 1.

²⁴² TRON PETIT, Jean Claude. Manual de los Incidentes en el Juicio de Amparo. Editorial Themis. México, 2009. pp. 203-204.

²⁴³ Derivada del ejercicio laboral en la Procuraduría Fiscal del Distrito Federal.

relación al inmueble de su propiedad, incumple con la presentación de los datos y documentos que acreditaran el debido cumplimiento de las obligaciones a su cargo, ante lo cual, la autoridad hacendaria le determina un crédito fiscal por diferencias omitidas con la respectiva actualización, recargos y multas.

Transcurrido el plazo otorgado por la autoridad para dar cumplimiento a la obligación de pago, se inicia el Procedimiento Administrativo de Ejecución, con la notificación del Mandamiento correspondiente, el Requerimiento de Pago y el Embargo Administrativo del inmueble sujeto a revisión.

El contribuyente interpone el Recurso de Revocación previsto en el Código Fiscal del Distrito Federal, en contra de los actos de ejecución y de la determinación del crédito, alegando desconocimiento de esta última y solicitando que se le dé a conocer para manifestar lo que a su derecho convenga; sin embargo no exhibe documento alguno para acreditar su interés jurídico en el asunto.²⁴⁴ Ante lo cual, la autoridad del conocimiento le requiere la presentación en original o copia certificada del documento con el que acredite su interés, bajo el apercibimiento de tener por no interpuesto el recurso.

Dentro del plazo otorgado por la autoridad revisora, la parte recurrente exhibe en copia simple el documento correspondiente,²⁴⁵ sin embargo de conformidad con el artículo 444 fracción II del Código Tributario Local, únicamente son admisibles las pruebas en original o copia certificada, por lo que al no cumplirse con dicha condición la autoridad del conocimiento hace efectivo el apercibimiento decretado teniendo por no interpuesto el recurso.

En contra de la resolución en cita, el contribuyente interpone juicio de nulidad ante el Tribunal de lo Contencioso Administrativo del Distrito Federal, quien previos trámites de ley, de conformidad con lo dispuesto por los numerales 126 fracción IV y 127 fracciones II y IV del ordenamiento aplicable, declara la nulidad de la resolución recaída al recurso de revocación, para el efecto de que se restituya al actor en el goce de su derecho indebidamente afectado, dejando sin efectos el fallo de mérito, y emitiendo uno nuevo en el que se tenga por acreditado el interés jurídico del

²⁴⁴ Ya que la resolución está dirigida a su finado progenitor dado que en el padrón catastral no se ha hecho la inscripción correspondiente de la adjudicación mortis causa. (o cualquier otro supuesto de irregularidad catastral).

²⁴⁵ Instrumento notarial, sentencia ejecutoriada, inscripción de asiento registral, etc.

promovente y en el momento procesal oportuno se resuelva lo que en derecho corresponda.

En contra de la sentencia de la Sala Ordinaria, la autoridad demandada interpone el recurso de apelación, mismo que es resultado en el sentido de confirmar dicho fallo en los términos en que fue emitido, ante lo cual la autoridad demandada interpone el recurso de revisión, mismo que es desechado por improcedente. Concluido el procedimiento, la Sala del conocimiento comunica a la autoridad demandada la sentencia que ha causado ejecutoria por ministerio de ley.

En esa tesitura la Unidad Administrativa encargada del cumplimiento respectivo – transcurrido un largo plazo- emite una nueva resolución dejando sin efecto la anterior, y reconociendo el interés jurídico del promovente, sin embargo, ya que los actos recurridos en el escrito de interposición del recurso son la desconocida determinación del crédito y los actos practicados en el Procedimiento Administrativo de Ejecución, a juicio de la revisora, en la especie se actualiza la causal de improcedencia prevista en el numeral 445, fracción XII, en relación con el 447, fracción II, inciso b), primer párrafo del Código Tributario Local, ya que para la procedencia del recurso de revocación, cuando es interpuesto contra actos que forman parte del Procedimiento Económico Coactivo por las violaciones cometidas antes del remate, sólo pueden hacerse valer ante la autoridad recaudadora hasta el momento de la publicación de la convocatoria de almoneda; por lo cual se decreta el sobreseimiento del recurso de revocación de conformidad con lo indicado en numeral 446 fracción II del Ordenamiento en cita.

Inconforme con dicha resolución, el contribuyente interpone juicio de nulidad ante el Tribunal de lo Contencioso Administrativo del Distrito Federal, mismo que es resuelto por la Sala del conocimiento declarando la nulidad del acto para el efecto de que se le den a conocer los actos que manifestó desconocer y en el momento procesal oportuno amplíe su recurso de revocación, resolviéndose lo que conforme a derecho corresponda.

En contra de la sentencia de la Sala Ordinaria, la autoridad demandada interpone el recurso de apelación, mismo que es resultado en el sentido de confirmar dicho fallo en los términos en que fue emitido, ante lo cual la autoridad demandada interpone el recurso de revisión, mismo que es desechado por improcedente. Concluido el

procedimiento, la Sala del conocimiento comunica a la autoridad demandada la sentencia que ha causado ejecutoria por ministerio de ley.

En esta ocasión, la Unidad Administrativa encargada del cumplimiento respectivo – transcurrido un largo plazo- emite acuerdo por el que se deja sin efectos la resolución anterior y dan a conocer al promovente los actos que manifestó desconocer, otorgándole el plazo previsto en el artículo 448 del Código Fiscal del Distrito Federal para que amplíe su recurso.

El promovente presenta su escrito de ampliación del recurso, ante lo cual, la autoridad admite a trámite el mismo y emite resolución en la que confirma la legalidad de los actos impugnados por su propios fundamentos y motivos, en una indebida aplicación teleológica del principio de conservación de los actos administrativos.²⁴⁶

De nueva cuenta el contribuyente acude a la instancia jurisdiccional por vía de juicio de nulidad, en donde el magistrado instructor, después del análisis efectuado a las constancias que integran el expediente, considera que en términos de lo indicado por los artículos 126 fracción IV y 127 fracción II de la Ley que rige al Tribunal, resulta procedente declarar la nulidad de los actos de ejecución y de la determinación del crédito fiscal al derivar de un procedimiento de revisión viciado, por la indebida notificación de las actuaciones que lo integran.

Agotados los recursos de apelación y revisión, se da vista a la autoridad demandada de la sentencia ejecutoria, sin embargo es omisa en el cumplimiento, por lo que el contribuyente en términos del artículo 133 de la Ley Orgánica de Tribunal de lo Contencioso Administrativo del Distrito Federal, interpone queja.

La Sala del conocimiento comunica a la autoridad demandada la admisión de la queja requiriendo el cumplimiento de la sentencia, sin embargo la autoridad es renuente en la inobservancia del fallo, por lo que la Juzgadora A quo emite la resolución correspondiente, amonestando a la autoridad demandada y requiriendo el cumplimiento de la sentencia bajo el apercibimiento de una multa de cincuenta Salarios Mínimos Generales Vigentes en el Distrito Federal.

²⁴⁶ Demeritando la eficacia probatoria de los medios de convicción y los argumentos esgrimidos.

Ante la omisión de la autoridad demandada de acatar la sentencia de mérito, la Sala a quo comunica que resulta procedente hacer efectivo el apercibimiento decretado, imponiendo la multa y conminando al Tesorero del Distrito Federal para que gestione su cobro, requiriendo de nueva cuenta el cumplimiento de la sentencia y apercibiendo a la omisa que se impondrá una segunda multa y se ordenara remitir los autos a la Sala Superior para que ésta determine si es procedente girar oficio al Jefe de Gobierno con el fin de que constriña a la demandada al acatamiento debido.

Toda vez que la autoridad no acata del fallo resolutor, la Juzgadora *A Quo* remite a la *Ad quem* el expediente del juicio y de la queja para el trámite de la instancia correspondiente, acordándose la admisión respectiva y dándole vista a la demandada para que manifieste lo que a su derecho convenga.

Derivado de lo anterior, y ante el incumplimiento de la sentencia en cuestión, la Sala Superior determina que resulta procedente solicitar al Jefe de Gobierno del Distrito Federal que obligue a la autoridad demandada a que cumpla con el fallo resolutor; por lo cual, el Alcalde de la Ciudad gira oficio al superior jerárquico de la autoridad demandada para que la exija el acatamiento debido, precisando que en caso de incumplimiento se actualizará la hipótesis prevista en el numeral 47 fracción VII de la Ley Federal de Responsabilidades de los Servidores Públicos, con las consecuencias jurídicas establecidas en el artículo 53 del referido ordenamiento.

En mérito de que la autoridad demandada no acató la sentencia emitida por el Tribunal de lo Contencioso Administrativo del Distrito Federal, el contribuyente se ve compelido a interponer juicio de garantías para lograr que se le restituya en el goce de su derecho indebidamente afectado, en detrimento de los valores y principios que se deducen del artículo 17 constitucional.

Ahora bien, precisado lo anterior podemos advertir que el panorama esbozado resulta desalentador ya que al materializarse en la práctica procesal cotidiana, da lugar a vicios garrafales que impiden a los gobernados el goce del derecho humano de acceso a la justicia²⁴⁷, teniendo en cuenta que si bien el cumplimiento de los fallos emitidos en los medios ordinarios de impugnación fiscal, "debe ser un acontecimiento

²⁴⁷ Entendido como la posibilidad de ser parte dentro de un proceso y a promover la actividad jurisdiccional que, una vez cumplidos los respectivos requisitos procesales, permita obtener una decisión en la que se resuelva sobre las pretensiones deducidas.

perfectamente predecible, seguro y certero, en tanto que su fundamento y sustento es la majestad de una sentencia en un medio de control de [legalidad] que, como tal, debe ser puntualmente obedecida”²⁴⁸, lo cierto es que existen diversos factores que impiden que dicha cuestión se verifique en los términos debidos, promoviendo así la irresponsabilidad de las autoridades administrativas, dificultando la solución real de los conflictos, acarreando la ineficacia del juicio contencioso administrativo y la labor de las autoridades del conocimiento, menoscabando así la credibilidad del Estado de Derecho, por el incumplimiento de los valores y principios que se deducen del artículo 17 constitucional.²⁴⁹

Y en efecto, dicho menoscabo atiende en gran medida a que al volverse ineficaces los medios ordinarios de impugnación fiscal, se rompe con el principio fundamental de la determinación de los tribunales administrativos, así como de la constitución de los procedimientos de control de la legalidad, al tenerse que recurrir al juicio de garantías para obtener la restitución en los derechos indebidamente afectados por un acto lesivo de la autoridad hacendaria.

Sin demerito de lo anterior, resulta necesario precisar que el incumplimiento de los fallos emitidos en los medios ordinarios de impugnación fiscal en el Distrito Federal, no puede ser imputado de manera exclusiva a las autoridades hacendarias, ya que si bien es cierto, en diversas ocasiones éstas son omisas por el débito institucional que las compele a proceder en defensa de los intereses de la Hacienda Pública local, también lo es que la relación contenciosa administrativa se da en forma tripartita y cada uno de los concurrentes detenta vicios ostensibles que dificultan el acceso no solo a la justicia administrativa, sino también a la recaudación eficiente en detrimento del interés general.

Por lo que respecta a los contribuyentes, podemos aludir a diversos problemas que dificultan la secuela procesal ante la impugnación de las determinaciones impositivas de las autoridades hacendarias.

La principal es categóricamente aquella ligada con el debido cumplimiento de las obligaciones a su cargo, ya que como se indicó en líneas anteriores²⁵⁰ en el Distrito

²⁴⁸ TRON PETIT. Op. Cit., p. 207.

²⁴⁹ *Ibíd.* 204.

²⁵⁰ *Ut Supra.* “PANORAMA GENERAL DE LOS MEDIOS ORDINARIOS DE IMPUGNACIÓN FISCAL.”

Federal nos encontramos con diversos niveles de adhesión a la obligación jurídica tributaria, teniendo en cuenta que los motivos individuales discrepan según el tipo de contribuyente en lo particular, y como reconoce De la Garza –*apud Héctor Villegas*–“ni en la teoría ni en la práctica es posible determinar con exactitud cuando un deudor deja de pagar por negligencia o por cualquier motivo originado en su culpa, y cuando, en cambio, no paga movido por otro tipo de situación que excluye totalmente dicha culpa. Incluso cuando de la prueba surge que el incumplimiento es justificado por alguna razón, se acepta que el deudor pueda ser eximido de pena, lo mismo que si deriva de un error excusable.”²⁵¹

Dicha cuestión retoma importancia, si tenemos en cuenta que independientemente de la condición específica del gobernado²⁵², se insta a los órganos de control de legalidad con el fin de obtener una dispensa²⁵³ para el cumplimiento tributario, lo que en caso de los omisos, vulnera todos los principios de tributación, acceso a la justicia e incluso de asociación.²⁵⁴ Generando de manera directa que las autoridades administrativas recrudescan los procedimientos de fiscalización y para el caso de la revisión de legitimidad, se apliquen criterios de conservación de los actos en forma –a mi consideración- indebida, en perjuicio del grueso de la población.

Aunado a lo anterior, podemos indicar que en gran cantidad de ocasiones, las personas que controvierten la legalidad de los actos de las autoridades tributarias, carecen de instrucción procesal e incluso legal, lo que genera de manera directa que la *petitum* y la *causa petendi*²⁵⁵ sean deficientes en detrimento propio, ya que al no fijar lo requerido o el porqué de ello, la autoridad del conocimiento se encontrará constreñida a resolver de conformidad con lo expuesto, lo que –indebidamente- a juicio de algunos constituiría una determinación *infra petitio*, al no atender a la razón fundamental de la interposición del medio de defensa, es decir la declaración de ilegalidad del acto con sus respectivas consecuencias.

Por lo que hace a la pretensión deducida, es de indicarse que la misma consiste en una manifestación de voluntad de quien afirma ser titular de un derecho y reclama su

²⁵¹ DE LA GARZA. Op. Cit., p. 908.

²⁵² Considerando a aquellos que incumplen por falta de recursos, por desconocimiento de la norma, por insubordinación razonada, o por la plena intención de no pagar sus cargas fiscales en pro de intereses individuales..

²⁵³ Independientemente que tenga su raíz en un acto administrativo ilegítimo o en la mera pretensión de evasión fiscal.

²⁵⁴ Ya que controvierten las determinaciones impositivas a sabiendas que son omisos en el cumplimiento, burlándose de la noble labor de impartición de justicia y recaudación, afectando al erario público y en consecuencia a la colectividad

²⁵⁵ Vid. “CONCEPTOS DE VIOLACIÓN O AGRAVIOS. SON INOPERANTES SI NO SE REFIEREN A LA PRETENSION Y A LA CAUSA DE PEDIR.” [J] I.4o.A. J/33; 9a. Época; T.C.C.; S.J.F. y su Gaceta XX, Agosto de 2004; p. 1406.

realización, por lo cual debe aludir en forma concreta a la conducta omitida o realizada ilegalmente, o bien, el acto ilícito que desconoce o viola un derecho, para estar en posibilidad de que su petición se atienda en la amplitud de su formulación. Sin embargo, me es dable indicar que incontables ocasiones los contribuyentes no determinan con exactitud lo reclamado, generando que la resolución que al efecto se emita, aun respetando lo pedido, no resuelva el fondo de la cuestión litigiosa.²⁵⁶

Dicha circunstancia se ve claramente ejemplificada, cuando los promoventes del recurso de revocación controvierten en juicio de nulidad, únicamente la legalidad de la resolución emitida en sede administrativa por vicios del procedimiento en cuestión - como acontece en nuestro supuesto hipotético-, ya que aún y cuando sea declarada la nulidad del fallo emitido en el recurso de mérito, los efectos de ese veredicto se traducen en que la autoridad responsable realice los actos tendentes a nulificar la resolución cuya ilegalidad se determinó, así como sus consecuencias jurídicas, pero no está obligada a restituir al quejoso en el goce de los derechos afectados por el acto materia del recurso administrativo, ya que la afectación a esas prerrogativas no es consecuencia de la resolución declarada ilegal, sino del diverso acto de autoridad que se sujetó a revisión en sede administrativa y que no fue señalado como acto impugnado.²⁵⁷

En este caso, el *petitum* se encuentra deficientemente planteado, ya que se demanda la nulidad de resolución del recurso de revocación, sin pronunciarse en relación al acto primigenio, ocasionando así la dilación de la ruta procesal en detrimento del axioma de justicia pronta. Teniendo en cuenta que -en algunos casos- dicha situación podría ser corregida con la inclusión en los libelos de instituciones jurídicas como la litis abierta, o más aún con la exposición razonada y específica de lo que se pretende nulificar a través del medio de impugnación.

Ahora bien, el porqué del *petitum* es la *causa petendi*, misma que consistente en la razón y hechos que fundan la demanda, es decir, en la formulación de los conceptos de nulidad o agravios la causa de pedir se manifiesta a través los razonamientos

²⁵⁶ V. gr. Cuando los promoventes no identifican el acto impugnado, cuando no precisan si lo que pretenden con su ocuroso es interponer un recurso de revocación o una reconsideración administrativa, cuando en el escrito únicamente efectúan consideraciones de hecho sin especificar el motivo de la presentación, etc.

²⁵⁷ Vid. "SENTENCIA DE AMPARO. CUANDO SE OTORGA LA PROTECCIÓN CONSTITUCIONAL RESPECTO DE LA RESOLUCIÓN DE UN RECURSO ADMINISTRATIVO, SUS EFECTOS SE TRADUCEN EN NULIFICAR ÉSTA Y SUS CONSECUENCIAS JURÍDICAS, SIN QUE SEA MATERIA DEL CUMPLIMIENTO RESTITUIR AL QUEJOSO EN EL GOCE DE LOS DERECHOS QUE LE AFECTÓ EL ACTO RECURRIDO. [J] 2a./J. 188/2006; 9a. Época; SCJN 2ª Sala.; S.J.F. y su Gaceta XXIV, Diciembre de 2006; p. 217.

lógicos y los hechos que sustentan la pretensión, adminiculándolos con las pruebas que al efecto se exhiben.

El problema que en este punto se presenta en lo que respecta al cumplimiento de las sentencias emitidas en los medios ordinarios de impugnación fiscal, estriba en que muchos contribuyentes no señalan la parte de las consideraciones de la sentencia o resolución que reclaman, el motivo de la controversia, o se limitan a realizar meras afirmaciones, generales, imprecisas o sin sustento jurídico, además de que los medios de convicción ofrecidos en ocasiones carecen de valor probatorio, o su alcance es insuficiente²⁵⁸ para acreditar los extremos de su dicho.

En esa tesitura, es de advertirse que al exponer deficientemente el *petitum* y la *causa petendi* en los medios ordinarios de impugnación fiscal, la consecuencia lógica será un interminable procedimiento litigioso que no obtendrá el fin último de su instancia, es decir, la restitución en el goce del derecho indebidamente afectado por el acto de autoridad hacendaria, y por lo cual se indicó en el presente párrafo como parte de la problemática al constituir un punto de inflexión para el indebido cumplimiento de las sentencias.

Por lo que respecta a las autoridades administrativas, en primer término habrá que precisar lo relativo al sentido de su actuación, es decir, si el ejercicio del imperio impositivo se manifiesta como autoridad fiscalizadora o como revisora de legalidad, ya que si bien en el Distrito Federal ambas vertientes constituyen parte del mismo ente gubernamental²⁵⁹, lo cierto es que cada una afecta en maneras diversas el debido cumplimiento de los fallos jurisdiccionales o materialmente jurisdiccionales.

Así, podemos señalar que la actividad fiscalizadora de la autoridad hacendaria, en lo atinente a la afectación de la secuela procesal, descansa sobre acciones particulares del indebido que hacer administrativo, a saber: omisión total en el cumplimiento de los fallos, repetición de actos y simulación de cumplimiento²⁶⁰. Sin embargo todas ellas producen consecuencias que deterioran tanto el acceso a la justicia administrativa como la sana tributación, por la desmesurada afectación en el haber patrimonial de los gobernados.

²⁵⁸ Vid. "DOCUMENTOS PÚBLICOS. SU VALOR Y EFICACIA PROBATORIOS EN RELACIÓN CON SU PRESENTANTE" [T] VI.2o.C.289 K; 9a. Época; T.C.C., S.J.F. y su GacetaXXIX, Enero de 2009; p. 2689.

²⁵⁹ Vid. Art. 30 LOAPDF

²⁶⁰ Al no atender al núcleo esencial de la obligación exigida.

En efecto, al omitirse el cumplimiento se retrasa en el tiempo la restitución del derecho indebidamente afectado y reconocido por una autoridad con facultades de jurisdicción, produciendo en primer término un estado de incertidumbre jurídica y en consecuencia un atentado contra el Estado de Derecho.

En el mismo tenor, se deduce que al haber inactividad administrativa se imposibilita la recuperación de cantidades que bien podrían ser aplicadas a las arcas del Estado, teniendo en consideración que algunas ejecutorias son pronunciadas en el sentido de reconocer la ilegalidad del acto impositivo para determinados efectos²⁶¹, y requieren la reposición de procedimientos que de practicarse en estricto acatamiento al Ordenamiento Tributario Local, revestiría de eficacia la actuación haciendo exigible su observancia.

Sin embargo, al no verificarse en los términos debidos²⁶², se da lugar a la traslación de créditos recuperables, a la cartera de aquellos incobrables, e incluso incosteables, considerando la enorme cantidad de recurso humanos y materiales que se requieren para pretender hacer efectivo un gravamen del cual quizá ni subsiste constancia en los archivos de las autoridades recaudadoras. Lo que de manera directa afecta la exacción en detrimento del interés general.

Aunado a lo anterior, en algunas ocasiones la autoridad fiscalizadora logra el reconocimiento de la validez del acto controvertido, lo que la deja en posibilidad de gestionar el cobro en cuestión, sin embargo al verificarse esto, el contribuyente se encuentra con que debido al transcurso del tiempo y con motivo de los cambios de precios en el país, el crédito histórico debe ser actualizado desde el mes en que debió hacerse el pago y hasta que el mismo se efectúe. Lo cual, para el caso de aquellos procedimientos considerablemente rezagados implica un incremento garrafal que torna ruinoso el débito fiscal y que de ser ejecutado representaría una afectación patrimonial tan grande para el gobernado como el adjetivo del crédito.

²⁶¹ Vid. "SENTENCIAS DEL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACIÓN, CUANDO LA VIOLACIÓN ADUCIDA IMPLICA UN ESTUDIO DE FONDO, LA NULIDAD SERÁ LISA Y LLANA, EN CAMBIO, CUANDO SE TRATA DE VICIOS FORMALES, LA NULIDAD SERÁ PARA EFECTOS." [J] VIII.2o. J/24; 9a. Época; T.C.C., S.J.F. y su GacetaIX, Febrero de 1999; p. 455.

²⁶² Por cualquiera de las razones que pudieran esgrimirse como dispensa o dilación para el cumplimiento.

Por lo que atañe al aspecto revisor de legalidad de la autoridad hacendaria²⁶³, podemos apuntar que no obstante tener por misión la defensa de los intereses de la Hacienda Pública Local, en la realidad parece antitético su actuar, ya que muchas de las determinaciones asumidas se inclinan más a la conservación de los actos ilegítimos que a la verdadera defensa, -afectando la sana recaudación y la credibilidad de las autoridades- ya que al aplicar invariablemente criterios de conservación, por una parte se pierde la posibilidad de hacer que procedimientos administrativos viciados se perfeccionen, recaudando cantidades que en caso de ser confirmados -como lo son- se perderían, y por la otra, permitirían que los contribuyentes vivieran en certidumbre de que la actuación recaudadora se ajustara a la normatividad aplicable bajo el apercibimiento de ser revocada.

Sustento lo anterior en hechos que acaecen en la gran mayoría de los procedimientos administrativos de control de legalidad, es decir: un exacerbado rigorismo en los trámites, métodos de análisis argumentativo y probatorio tendenciosos y criterios de resolución inflexibles.

Sobre el primero de los fenómenos me es dable apuntar que en el procedimiento del recurso de revocación acaecen actuaciones que si bien resultan necesarias para la debida prosecución, en la práctica se ven afectadas por vicios administrativos que más allá de tender a la debida integración de los expedientes con el fin de tener el conocimiento pleno del asunto en cuestión y estar en posibilidad de resolver lo que conforme a derecho proceda; constituyen rémoras que afectan el acceso a la justicia administrativa.

Ejemplo claro de ello es el requerimiento que se formula a los promoventes en caso de que omitan cumplir con alguno de los requisitos a que alude el numeral 444 del Código Fiscal del Distrito Federal, ya que si bien -*prima facie*- el objeto de éste es contar con todos los elementos necesarios para el estudio del asunto controvertido, en realidad ha llegado a representar un verdadero tormento a los recurrentes, ya que en todos los casos se busca formular el requerimiento en cita, con el fin de que al cumplirse defectuosamente se pueda tener por no presentado el recurso evitando el estudio del elemento sustantivo del acto impugnado, llegando incluso al exceso de requerir documentos que en el escrito de interposición se manifestó desconocer y

²⁶³ Procedimiento de recurso de revocación ante la Procuraduría Fiscal del Distrito Federal.

solicitó se pusieran a su disposición en términos del artículo 448 del Código Tributario Local.

Esto, anudado a la no admisibilidad de las copias simples y al desconocimiento del proceso por parte de los contribuyentes, forja un cenagal para el acceso a la justicia administrativa y a la recaudación eficiente.

Asimismo, los métodos de análisis argumentativo y probatorio tendenciosos, incrementan la problemática planteada, ya que las afirmaciones aducidas por los recurrentes, siempre son analizadas en forma somera y bajo los principios de presunción de legalidad de los actos administrativos y conservación de los actos, para así estar en posibilidad de demeritar los agravios aducidos y confirmar las resoluciones controvertidas. Ello adminiculado con el hecho de que los medios de convicción no son debidamente valorados²⁶⁴ afecta la secuela procesal hasta el punto de hacer irrealizable el cometido fundamental.²⁶⁵

Situación que se robustece si se piensa en un contribuyente que controvierte en juicio la resolución del recurso y obtiene una nulidad para el efecto de que se le admita a trámite y se resuelva los que en derecho corresponda, ya que en este caso acontecería lo aludido con anterioridad reiterando que "la realidad que vivimos, en lo que se refiere a la ejecución de las sentencias es un caos."²⁶⁶

Por añadidura se precisa que el criterio de resolución de la autoridad revisora de legalidad tiende en la mayoría de los casos a la confirmación de los actos o al sobreseimiento de la instancia ya que, -a mi consideración- en una indebida interpretación de su misión, encamina su esfuerzo a conservar resoluciones que en ocasiones son ilegales, lo que rompe con el esquema de la institución del control administrativo de legalidad, considerando que éste se encuentra estrechamente vinculado con la eficacia, ejecutividad características del acto administrativo, así como con los elementos subjetivo y formal de éste.

Es decir, en vez de sostener un acto ilícito se debería limitar la actuación de la autoridad administrativa desde los aspectos de la racionalidad formal, así como la

²⁶⁴ Y ofrecidos

²⁶⁵ V. gr. Cuando se alega la excepción de pago del crédito controvertido exhibiendo el recibo correspondiente y la autoridad refiere que no existe certeza absoluta del entero al no presentarse la certificación del entero.

²⁶⁶ TRON PETIT. Op. Cit. pp. 203-204..

adecuación de la causa, motivo y fin al interés general, para que en caso de divisarse alguna afectación al ordenamiento normativo se estuviera en posibilidad de corregir el vicio y lograr la exacción pretendida.

Finalmente de es indicarse que en lo atinente a las autoridades jurisdiccionales existen diversas cuestiones que impiden que sus fallos sean debidamente cumplimentados, dichos obstáculos se verifican tanto en la parte de la secuela procesal del juicio como en procedimiento para hacer efectivo el cumplimiento.

Respecto del primero de los rubros aludidos, podemos señalar que en los fallos del Tribunal de lo Contencioso Administrativo del Distrito Federal, se sigue un modelo de jurisdicción mixta, ya que, como se indicó con anterioridad, en relación a ciertos actos sólo actúa como tribunal de mera anulación al tener como finalidad la de controlar la legalidad del acto, y respecto de otros actos, actúa como tribunal de plena jurisdicción para reparar el derecho subjetivo lesionado, no solo anulando el acto sino determinando los derechos del recurrente y condenando a la administración a su restablecimiento.

Naturalmente no pretendo replantear la teoría de la *iuris dictio*, sin embargo considero que en la práctica se verifican actuaciones que más allá de tender al acceso a la justicia administrativa, respaldan el incumplimiento de los fallos. Ejemplo de ello lo tenemos en los casos en que los promoventes demandan la nulidad de la resolución de sobreseimiento recaída al recurso de revocación y la autoridad falla en el sentido de declarar la nulidad para el efecto de que se emita una nueva resolución en la que se admita a trámite el recurso.

Si bien el sentido del fallo resolutor atiende al criterio forjado por el quehacer del Tribunal, lo cierto es que, cuando la autoridad demandada omite el estudio del fondo del asunto por considerar que el particular dejó de cumplir con un presupuesto o con un requisito procesal, y la Sala juzgadora, después de resolver que esa determinación de la autoridad es ilegal, considere que cuenta con los elementos suficientes para pronunciarse en cuanto al fondo, debería resolver los planteamientos del particular contenidos en los agravios del recurso, con la finalidad de evitar el reenvío a la sede administrativa, es decir que se declare la nulidad de la resolución impugnada para el efecto de que la autoridad demandada emita una nueva resolución debidamente fundada y motivada en la que resuelva el recurso, pues la resolución de esos aspectos

corresponde al mencionado tribunal, en sustitución de las autoridades demandadas por la aplicación debida del principio de litis abierta.²⁶⁷

La inaplicación de esta directriz, atiende en parte a los vicios de tramitación aludidos en líneas anteriores, -mismos que han sido reconocidos por los tribunales²⁶⁸-, sin embargo en algunas ocasiones, aún teniendo elementos suficientes para estudiar el fondo del asunto, las Salas del conocimiento resuelven la pretensión litigiosa en el sentido de remitir el asunto a sede administrativa.

En el mismo sentido, existen diversas actuaciones del tribunal²⁶⁹ que si bien no son formalmente ilegales, si permean el acceso a la justicia administrativa por evitar la asequible prosecución del cumplimiento de las resoluciones formal o materialmente jurisdiccionales.

En lo atinente al procedimiento para hacer efectivo el cumplimiento de las sentencias, es por demás sabido que el mismo resulta ineficaz, ya que si bien con los requerimientos de cumplimiento, -aún con apercibimiento de multa- gran cantidad de autoridades omiten el cumplimiento, repiten el acto controvertido o realizan actos en vías de cumplimiento que no atienden al núcleo central de la obligación exigida, -algunas de ellas por excesiva carga de trabajo, otras por simple omisión y unas más por imprecisiones en las determinaciones jurisdiccionales, como ocurre en el caso de que se constriña a una autoridad a cumplir con un acto que no se encuentra dentro del ámbito de sus facultades²⁷⁰-. Lo cierto es que en cualquiera que sea el caso en particular, en la especie dicha problemática atiende a la falta de recursos legales efectivos por parte de los juzgadores para constreñir a las autoridades administrativas al cumplimiento debido, así como a la imprecisión de las sentencias y sus efectos, a la indebida comunicación entre juzgadores y autoridades administrativas, pero sobre

²⁶⁷ Vid. "JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. LA AMPLIACIÓN DEL PRINCIPIO DE LITIS ABIERTA OBLIGA A LA SALA FISCAL, AL DETERMINAR LA ILEGALIDAD DE LA RESOLUCIÓN RECURRIDA, A RESOLVER EN CUANTO AL FONDO EN SUSTITUCIÓN DE LA AUTORIDAD DEMANDADA." [T] I.13o.A.139 A; 9a. Época; T.C.C., S.J.F. y su GacetaXXVI, Octubre de 2007; p. 3205.

²⁶⁸ Vid. "LITIS ABIERTA. NO OPERA ESE PRINCIPIO CUANDO EN EL JUICIO DE NULIDAD SE IMPUGNA EL DESECHAMIENTO DE UN RECURSO EN SEDE ADMINISTRATIVA Y NO SE FORMULAN CONCEPTOS DE ANULACIÓN CONTRA ESA DETERMINACIÓN, SINO SÓLO RESPECTO DE LA RESOLUCIÓN RECURRIDA." [T] IV.2o.A.206 A; 9a. Época; T.C.C., S.J.F. y su GacetaXXVI, Agosto de 2007; p. 1683.

²⁶⁹ Como el hecho de que un promovente manifieste el desconocimiento de un acto para que se le de vista y formule la ampliación de la demanda y al contrario, las autoridades administrativas aleguen su inexistencia, dando como resultado que la juzgadora sobresea el juicio no obstante existir indicios de la existencia; o aquellos casos en los que no se aplica el principio de suplencia de la queja deficiente

²⁷⁰ V. gr. Que se obligue a la procuraduría fiscal a la cancelación de un asiento registral de embargo.

todo a la falta de de una cultura jurídica de respeto a los derechos y dignidad de las personas.²⁷¹

Tan es así, que en la práctica nos encontramos con proveídos que refieren haber agotado todos los recursos legales para hacer efectivo el cumplimiento, pero ante la omisión se dejan salvos los derechos de los demandantes para hacer valer los medios de impugnación previstos en la Ley de Amparo, lo que de manera directa constituye la antítesis de todo lo que debería representar el Tribunal de lo Contencioso Administrativo del Distrito Federal como medio de defensa en favor de los gobernados.

Con base en lo anterior podemos distinguir un lúgubre panorama para el acceso a la justicia administrativa, en razón de que no obstante haber obtenido una sentencia en la que se reconozca el derecho indebidamente afectado al particular y se ordene a la autoridad emisora la restitución del mismo, dicha situación no acontece por la carencia de medios efectivos que pugnen por el cumplimiento debido. Tal situación se verá plenamente revelada en líneas subsecuentes al pormenorizar los bemoles del procedimiento de ejecución de las sentencias.

3.2.- ANÁLISIS DEL CUMPLIMIENTO DE SENTENCIAS.

En el párrafo anterior, se bosquejó el panorama a que se enfrentan los gobernados para hacer efectivo el cumplimiento de las resoluciones emitidas en los medios ordinarios de impugnación fiscal en el Distrito Federal, sin embargo resulta de vital importancia para la presente disertación, establecer de forma precisa cual es el trayecto a recorrer en la búsqueda de la justicia administrativa por lo que hace al tópico en comento.

En ese sentido, aludiremos en líneas subsecuentes a las etapas que se siguen para la obtención –en caso de que se obtenga- del cumplimiento de un fallo emitido en los medios ordinarios de impugnación fiscal en el Distrito Federal, dígame recurso de revocación o juicio de nulidad, indicándose en forma simultánea ambos

²⁷¹ Vid. TRON PETIT. Op. Cit., p. 199.

procedimientos con el fin de dar mayor claridad al trazo, desde luego, con el mayor apego posible a los supuestos que se actualizan en la práctica.

3.2.1.-SENTIDO Y EFECTOS DE LAS DETERMINACIONES RESOLUTORAS EMITIDAS EN LOS MEDIOS ORDINARIOS DE IMPUGNACIÓN FISCAL EN EL DISTRITO FEDERAL.

Apuntaremos en primer término lo atinente a las resoluciones emitidas en sede administrativa, tanto por tratarse de la primera instancia de impugnación, como por revestir ésta menos pormenores que definir.

Al respecto, como señala el artículo 449 fracción VI del Código Tributario Local, la resolución que ponga fin al recurso podrá sobreseerlo, confirmar el acto impugnado, mandar a reponer el procedimiento administrativo o que se emita una nueva resolución, y revocar el acto impugnado, total o parcialmente, según corresponda.

De conformidad con lo dispuesto por el artículo 446 del Código Tributario Local, el recurso se sobreseerá por desistimiento del recurrente; cuando durante la tramitación del recurso aparezca o sobrevenga alguna de las causas de improcedencia a que se refiere el artículo 445 del Código; por muerte o extinción del recurrente, ocurrida durante la tramitación del recurso, si su pretensión es intransferible o si con tales eventos deja sin materia el medio de defensa, y cuando de las constancias que obran en el expediente administrativo quede demostrado que no existe el acto o resolución recurrida.

Con base en lo anterior se aprecia que al decretarse el sobreseimiento del recurso, el efecto natural será que la autoridad del conocimiento omita el estudio de las cuestiones de fondo planteadas²⁷², dejando las cosas como se encontraban al momento de la interposición del medio de impugnación, y permitiendo a la Unidad Administrativa fiscalizadora continuar con el procedimiento incoado al contribuyente.

²⁷² Vid. "SOBRESEIMIENTO, EFECTOS DEL." [T]; 7a. Época; PLENO S.C.J.N., S.J.F. 187-192 Primera Parte; p. 88.

Ahora bien, en caso de que la autoridad revisora confirmé el acto impugnado, la resolución que al efecto se emita debe ser clara, precisa y congruente con las cuestiones planteadas por las partes o las derivadas del expediente del procedimiento administrativo, lo que se traduce en un análisis minucioso de los agravios aducidos y una valoración adecuada de los medios de convicción aportados.

Independientemente de que, -como ha quedado debidamente precisado con anterioridad- dicha situación no acontezca en la mayoría de los casos, los efectos que de tal determinación emanan se surten de manera indistinta, a saber: al convalidarse la legalidad de los actos controvertidos por sus propios fundamentos y motivos, la autoridad emisora se encuentra en posibilidad de ejecutarlos, continuar con la ejecución o con la omisión, según la naturaleza de la resolución debatida, es decir, los efectos del acto se retrotraen hasta el momento en que se encontraban antes de la presentación del recurso, sin que sea óbice a lo anterior la adición de las consecuencias legales que por el transcurso del tiempo resulten procedentes.

Por lo que atañe a la revocación del acto impugnado, resulta necesario diferenciar cuando esta es total o parcial, ya que los efectos de cada una discrepan según su naturaleza.

En el primero de los casos, la consecuencia será dejar si efectos el acto recurrido y todo lo actuado con base en éste, evitando que la autoridad emisora continúe con el procedimiento correspondiente. Esto ocurre cuando analizadas las constancias que integran el expediente administrativo y las manifestaciones del recurrente, se advierta la existencia de un vicio de nulidad absoluta²⁷³ que impide la prosecución del asunto administrativo, es decir una transgresión normativa particularmente grave, que bajo ninguna forma pueden ser convalidada y da como resultado jurídico que la autoridad demandada no pueda realizar ningún pronunciamiento sobre la cuestión revocada.

En contraste, la revocación parcial ocurre cuando del análisis efectuado a las constancias que integran el expediente administrativo del recurso, la autoridad revisora concluye que el acto impugnado fue emitido en exceso o defecto según sea el

²⁷³Vid. "NULIDAD ABSOLUTA Y NULIDAD PARA EFECTOS EN EL JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. SU ALCANCE DEPENDE DE LA NATURALEZA DE LA RESOLUCIÓN ANULADA Y DE LOS VICIOS QUE ORIGINARON LA ANULACIÓN." [T] P. XXXIV/2007; 9a. Época; T.C.C., S.J.F. y su GacetaXXVI, diciembre de 2007; p. 26.

caso.²⁷⁴ En estos supuestos, la autoridad ordena que se deje sin efecto el acto y se subsane el vicio advertido.

Por lo que respecta a la reposición del procedimiento, es de indicarse que al emitirse la resolución del recurso administrativo, la autoridad revisora procede a declarar la revocación del acto controvertido con el fin de que la autoridad fiscalizadora se encuentre en posibilidad de reponerlo a partir de la actuación que dio origen al vicio ostensible. Dicha situación no constituye una contradicción de la aplicación del principio *non bis in ídem*, toda vez que en la especie no se da el presupuesto para la aplicación de dicha figura jurídica, es decir la existencia de cosa juzgada, teniendo en consideración que el fallo emitido en sede administrativa puede ser controvertido en instancia posterior.

De manera enunciativa se manifiesta que en la práctica son pocas las resoluciones que se emiten en el sentido de reponer el procedimiento e incluso de revocar el acto controvertido, lo que genera en la mayoría de los casos que los particulares insten al órgano jurisdiccional con el fin de satisfacer su pretensión litigiosa, una vez que la resolución de mérito ha sido notificada al recurrente de conformidad con lo dispuesto por el numeral 436 del Código Fiscal del Distrito Federal, tomando la eficacia y exigibilidad.

Ahora bien, por lo que respecta al juicio de nulidad, es de referir que en términos de lo dispuesto por el artículo 128 de la Ley que rige al Tribunal, las sentencias que al efecto se emiten podrán reconocer la validez del acto impugnado, declarar la nulidad lisa y llana, declarar la nulidad para determinados efectos, -debiendo precisar con claridad la forma y términos en que la autoridad debe cumplirla, salvo que se trate de facultades discrecionales- y sobreseer el juicio en los términos de Ley.

En lo tocante al reconocimiento de validez de los actos impugnados, podemos deducir que al haberse examinado los conceptos de nulidad aducidos y estos resultar infundados, inoperantes o inatendibles, y haberse valorado las pruebas que al efecto se exhibieron resultando ineficaces, la juzgadora *A quo* concluye que el acto controvertido cumple con los requisitos para su emisión y en consecuencia convalida la

²⁷⁴ V. gr. Cuando la Procuraduría fiscal considera que la autoridad fiscalizadora no valoró debidamente ciertos pagos que disminuyen el importe del crédito determinado; o cuando en procedimiento económico coactivo se establece como base para el remate un monto notoriamente inferior al valor del inmueble objeto del crédito.

legalidad del mismo, lo que da lugar a que la autoridad emisora continúe con el procedimiento incoado, al dejarse las cosas en el estado que guardaban antes de la interposición de la demanda.

Ahora bien, de conformidad con lo dispuesto por el artículo 127 de la Ley del Tribunal, se declarará que una resolución administrativa es nula cuando se demuestre: incompetencia del funcionario que la haya dictado, ordenado o tramitado; omisión de los requisitos formales exigidos por las leyes; vicios del procedimiento; indebida apreciación de los hechos que la motivaron en cuanto al fondo del asunto; que se haya dictada en ejercicio de facultades discrecionales cuando no corresponda a los fines para los cuales la ley confiera dichas facultades; o cuando se advierta arbitrariedad, desproporción, desigualdad, injusticia manifiesta o cualquiera otra causa similar.

La declaración de nulidad que al efecto se emita deberá atender a las condiciones específicas del vicio advertido, ya que de ello se desprenderá el sentido del fallo resolutor, teniendo en cuenta que la Ley del Tribunal de lo Contencioso Administrativo del Distrito Federal establece causas de nulidad que comprenden tanto aspectos de fondo como de forma, sin distinguir entre lisa y llana o para efectos y en consecuencia es la propia resolución la que habrá de determinar el sentido, los alcances y efectos de la nulidad.²⁷⁵

Más todavía si se tiene en consideración que aun cuando el acto impugnado adolezca de vicios que no puedan ser convalidados, la declaratoria de nulidad deja insubsistente ese acto, pero no implica cosa juzgada ni limita a la autoridad para ejercer sus facultades discrecionales, pues éstas derivan de la propia ley, dentro de su esfera de atribuciones, y no de la sentencia de nulidad.

En el mismo sentido, no puede obligarse a la autoridad, mediante sentencia que declare la nulidad para efectos, a emitir una nueva resolución en uno u otro sentido, pues la declaratoria de nulidad contra un acto viciado formalmente, únicamente constriñe a la autoridad a dejarlo insubsistente y, en su caso, a purgar los vicios detectados, pero no a reiterarlo, pues ello atañe a la esfera de competencia de la

²⁷⁵ Vid. "NULIDAD. SENTENCIA QUE RECAE EN EL JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO DEL DISTRITO FEDERAL, NO CABE DISTINGUIR ENTRE LISA Y LLANA O PARA EFECTOS." [T] I.9o.A.85 A; 9a. Época; T.C.C., S.J.F. y su GacetaXX, Noviembre de 2004; p. 1987.

propia autoridad administrativa, que no puede sustituir la Sala so pretexto del cumplimiento de la sentencia de nulidad, pues ello implicaría actuar al margen de lo que la ley expresamente dispone.²⁷⁶

Sin demérito de lo anterior resulta necesario precisar que A efecto de determinar si la nulidad decretada por las Salas de dicho órgano contencioso administrativo debe ser lisa y llana, o en su defecto, para efectos, deberá estarse a los criterios jurisprudenciales en la materia, así como a los principios que rigen el derecho administrativo para el caso en particular.²⁷⁷

De lo cual podemos desprender que se decretará la nulidad lisa y llana cuando el acto impugnado adolezca de vicios ostensibles y particularmente graves, que bajo ninguna forma pueden ser convalidados²⁷⁸, dando como resultado que la autoridad demandada no pueda emitir una nueva resolución en el mismo sentido y en su caso restituya al demandante en el goce del derecho indebidamente afectado con el acto, restableciendo las cosas al estado que guardaban antes de su emisión.

Por otra parte, la nulidad para efectos procede en los casos en que el acto impugnado contenga vicios subsanables, o que los mismos se encuentren en el procedimiento que le dio origen, generando como consecuencia jurídica de dicha determinación que la autoridad subsane tales ilicitudes, ya sea reponiendo el procedimiento o dictando una nueva determinación en estricto acatamiento a lo dispuesto en el fallo de mérito.²⁷⁹

En lo que toca al sobreseimiento del juicio, se precisa que de conformidad con lo dispuesto por el artículo 121 de la Ley del Tribunal, resulta procedente decretarlo cuando el demandante se desista del juicio; cuando durante el juicio apareciere o sobreviniere alguna de las causas de improcedencia a que se refiere el artículo 120 del ordenamiento en cita; cuando el demandante falleciere durante la tramitación del juicio, si el acto impugnado sólo afecta su interés; cuando la autoridad demandada haya satisfecho la pretensión del actor o revocado el acto que se impugna; cuando el juicio queda sin materia; y cuando no se haya efectuado ningún acto procesal durante

²⁷⁶ Ídem.

²⁷⁷ Vid. "NULIDAD. REGLAS PARA SU DETERMINACIÓN EN EL JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO EN EL DISTRITO FEDERAL." [J] I.7o.A. J/31; 9a. Época; T.C.C., S.J.F. y su GacetaXXII, Octubre de 2005; p. 2212.

²⁷⁸ V. gr. La incompetencia del servidor público que emitió el acto impugnado; la clara intención de afectación por aplicación de exceso de poder; que la conducta del particular está justificada por alguna norma de carácter general; o que los hechos que generaron el acto administrativo o fiscal no encuadran en el supuesto normativo invocado por la demandada.

²⁷⁹ V. gr. indebida fundamentación y motivación; omisión valorar alguna prueba en el procedimiento fiscalizador o vicios en el procedimiento e notificación de las actuaciones.

el término de ciento veinte días naturales, ni el actor hubiere promovido en ese mismo lapso.

El efecto jurídico de la declaración de sobreseimiento en el juicio de nulidad, es la convalidación del criterio sustentado en el acto administrativo, no porque sus fundamentos y motivos sean plenamente legales, sino por la actualización de una de las hipótesis que impiden entrar el estudio del fondo del asunto controvertido. Situación que deja a la autoridad la vía expedita para continuar con la ejecución del acto o en su caso omisión.

3.2.2.- COMUNICADO DE RESOLUCIÓN Y SENTENCIA A LAS AUTORIDADES.

En primer término, resulta necesario precisar que para poder solicitar a las autoridades administrativas el cumplimiento de un fallo, es indispensable que este sea eficaz y exigible, es decir, que se encuentre debidamente notificado²⁸⁰ y en la especie que haya causado ejecutoria.

Por lo que atañe al recurso de revocación, es necesario indicar que en el Código Tributario Local no se establece un plazo para que la resolución emitida quede firme y en consecuencia obligue a la autoridad fiscalizadora a su cumplimiento, por lo que resulta aplicable de manera supletoria lo indicado en el artículo 427 del Código de Procedimientos Civiles del Distrito Federal, en el que se indica que causan ejecutoria por declaración judicial las sentencias consentidas expresamente por las partes; las sentencias de que hecha su notificación en forma, no se interpone el recurso en el término señalado por la ley; y aquellas en las que se interpuso el recurso, pero no se continuó en forma y términos legales, o se desistió de él.

A símil, podemos indicar que la resolución recaída al recurso de revocación causa ejecutoria por consentimiento expreso del promovente, cuando no se interpone el juicio contencioso administrativo o cuando interpuesto acaece alguna circunstancia que impide su debida prosecución dejando firme el veredicto primigenio.

²⁸⁰ Vid. "PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO. EL ACTO QUE LO INICIA ES EFICAZ A PARTIR DE SU NOTIFICACIÓN." [J] I.4o.A. J/36; 9a. Época; T.C.C., S.J.F. y su GacetaXXI, Marzo de 2005; p. 1007.

Acontecida alguna de las circunstancias precisadas, la autoridad revisora de legalidad se encuentra en posibilidad de comunicar a la autoridad fiscalizadora el fallo respectivo con el fin de que este sea acatado.

En la práctica no existe un término específico dentro del cual se realice el comunicado en cita, sin embargo me es dable indicar que por lo general, la autoridad fiscalizadora es quien solicita la información de la resolución recaída al recurso, así como el dato de si esta ha sido controvertida ante el Tribunal de lo Contencioso Administrativo del Distrito Federal. Desde luego, la premura con que esto se verifica depende del acto recurrido, es decir, si lo que se controvertió en el recurso fue un determinante de crédito fiscal o una actuación practicada dentro del procedimiento administrativo de ejecución, la comunicación entre Unidades Administrativas será más presurosa que si lo recurrido fue una negativa de devolución o un acto que afecte intereses jurídicos de terceros.

Asimismo se precisa que en algunas ocasiones son los propios contribuyentes quienes mediante escrito solicitan la ejecución de la resolución ya sea ante la autoridad que tramitó el recurso o ante aquella que emitió el acto impugnado.

Ahora bien, por lo que respecta al juicio de nulidad se precisa que una vez notificada la sentencia de conformidad con lo dispuesto por el Capítulo IV del Título Segundo de la Ley que rige al Tribunal, el fallo en cuestión causa ejecutoria por ministerio de ley, es decir cuando son consentidas expresamente por las partes; cuando hecha su notificación en forma, no se interpone el recurso en el término señalado por la ley; y cuando se interpuso el recurso, pero no se continuó en forma y términos legales o se desistió de él.

A mayor abundamiento, es de indicarse que la Procuraduría Fiscal del Distrito Federal por conducto de la Subprocuraduría de lo Contencioso²⁸¹, en todos los casos diversos al reconocimiento de la validez del acto impugnado, interpone el recurso de apelación y de revisión con el fin de obtener una sentencia favorable a los intereses de la Hacienda Pública local, situación que genera que la sentencia cause Estado hasta el momento en que se tramiten todas las vías ordinarias de impugnación, caso en que se actualiza la hipótesis prevista en el artículo 130 de la Ley que rige al Tribunal, en el

²⁸¹Vid. Art. 89 RIAPDF.

sentido de que causan ejecutoria por ministerio de ley las sentencias pronunciadas por la Sala Superior del Tribunal de lo Contencioso Administrativo del Distrito Federal.

Asimismo cabe señalar que, por lo general, la referida unidad administrativa de apoyo técnico operativo solicita a la Sala del conocimiento que declare la firmeza de la sentencia, con el fin de estar en posibilidad de comunicar a la autoridad emisora del acto impugnado el sentido y efectos de la decisión, ante lo cual la juzgadora emite un proveído en el que se manifiesta que la sentencia en cuestión ha causado Estado, con las consecuencias que de ello se depara, notificando dicho acuerdo a las partes.

Una vez que se dio a conocer el proveído en cita, la Subprocuraduría de lo Contencioso se encarga de comunicar la sentencia a la autoridad emisora del acto impugnado con el fin de que este en posibilidad de acatarlo, solicitando que una vez cumplimentada se remitan las constancias respectivas tanto a la Sala del conocimiento como a la referida autoridad para glosar las documentales al expediente administrativo y remitirlo al archivo como asunto concluido.

Para los casos en que el particular haya impugnado en el juicio la resolución emitida en el recurso de revocación y aquella que determina la existencia de la obligación fiscal, la Subprocuraduría de lo Contencioso comunica el fallo de mérito a la Subprocuraduría de Recursos Administrativos y Autorizaciones, para que esta le dé cumplimiento y después de su notificación al contribuyente, informe a la emisora de la resolución primigenia el sentido y los efectos del veredicto para que se acate.²⁸²

A manera de observación es de indicar que en ocasiones las Salas del conocimiento emiten sus sentencias para determinados efectos, constriñendo a la autoridad a la práctica de diversas actuaciones que no se encuentran dentro del ámbito de su competencia²⁸³, ante lo cual las autoridades administrativas emiten un acuerdo en el que manifiestan la imposibilidad jurídica para acatar el fallo, dándole vista al Tribunal para que determine sobre la procedencia de la objeción esgrimida y en su caso llame a la competente al juicio o inste la omisa al acatamiento se la sentencia.

²⁸² Por lo general, la Subprocuraduría de lo Contencioso comunica la sentencia a ambas autoridades, sin embargo en la práctica la autoridad fiscalizadora cumple el fallo una vez que la revisora emitió la resolución en cumplimiento de sentencia.

²⁸³ Como en caso de que la Sala ordene a la Subprocuraduría de recursos Administrativos y Autorizaciones la cancelación de un asiento registral de embargo, siendo esta facultad parte de las atribuciones del Registro Público de la Propiedad y del Comercio del Distrito Federal.

Lo anterior es de relevancia en lo atinente a la comunicación de la sentencia ya que para la imposición de las medidas de apremio por incumplimiento de los fallos se tendrá por omisa a la autoridad señalada como demandada independientemente de que no sea esta la facultada para el hacer o no hacer determinado por los Magistrados.

3.2.3.- PLAZOS PARA EL CUMPLIMIENTO.

Como se indicó con anterioridad, en sede administrativa no existe un plazo específico para el cumplimiento de la resolución, sin embargo una vez comunicada, la autoridad fiscalizadora emite su acto en acatamiento al fallo según los efectos de éste y en atención a la naturaleza de la resolución controvertida.

Asimismo, cabe añadir que el plazo para el cumplimiento depende en gran medida de la autoridad emisora, ya que sin demérito de la actuación administrativa de las autoridades fiscales en general, existen Unidades Administrativas que se caracterizan por la inactividad. Tan es así que en la actualidad se llegan a ver expedientes que llevan bastante tiempo sin que se haya dado el cumplimiento debido.

A mayor abundamiento es de señalar que ante la falta de medios legales ordinarios para hacer efectivo el cumplimiento²⁸⁴, en la práctica los contribuyentes han optado por la presentación de escritos libres solicitando el cumplimiento de la resolución del recurso y en caso de omisión de la autoridad obligada, los gobernados optan por la interposición de demanda de nulidad en términos de lo indicado por el artículo 31 fracción IV de la Ley Orgánica del Tribunal de lo Contencioso Administrativo del Distrito Federal.

Por lo que hace al juicio contencioso administrativo, la cuestión en comento se encuentra regulada en el numeral 128 de la Ley que rige al Tribunal, al indicar que si la sentencia obliga a la autoridad a realizar un determinado acto o a iniciar un procedimiento, deberá cumplirse en un plazo no mayor de quince días contados a partir de que la sentencia quede firme; sin embargo en algunas ocasiones, la Sala del

²⁸⁴ Más allá de las solicitudes.

conocimiento otorga plazos mayores atendiendo a los efectos de la sentencia a cumplir.

No pasa inadvertido que el numeral en cita establece en su parte final una salvedad que se actualiza en el caso de las facultades discrecionales, lo que me permite inferir que si en este supuesto la Sala A que no puede indicar los términos conforme a los cuales debe dictar su resolución la autoridad administrativa, se deja a esta una libertad de temporalidad que puede ser usada como un obstáculo para el acatamiento debido.

En cualquiera de los casos, lo cierto es que muy pocos asuntos son cumplimentados dentro del término otorgado en la sentencia, principalmente porque la inobservancia del mandato dentro del plazo conferido no genera consecuencia jurídica alguna, es decir el dispositivo legal que establece la temporalidad para la obediencia del fallo reviste el carácter de *minus quam perfectae*, en evidente menoscabo al principio de justicia pronta.

3.2.4.- CUMPLIMIENTO DE EJECUTORIA.

En sede administrativa, una vez que la autoridad fiscalizadora tiene conocimiento de la resolución emitida en el recurso de revocación, procede de conformidad con el sentido de la misma. En caso de que el acto recurrido sea confirmado, o sobreseída la instancia, la autoridad continúa con el procedimiento incoado al contribuyente, y en caso de que sea revocado lisa y llanamente o para determinados efectos, procede a dejar insubsistente el acto primigenio, emitiendo otro en los términos establecidos por la autoridad revisora.

Una vez emitido el acto de mérito, la autoridad hacendaria remite constancia del mismo con sus respectivas actas de notificación a la Procuraduría Fiscal, con el fin de que se anexasen al expediente del recurso y se archive como asunto concluido.

No se omite indicar que en caso de que la autoridad pronuncie la resolución en cumplimiento al fallo del recurso, en exceso o defecto de lo resuelto, esta será impugnabile vía juicio de nulidad, por la inexistencia de medios subsidiarios para

garantizar el cumplimiento en el procedimiento recursal y por constituir un nuevo acto de aplicación, diverso a la resolución primigenia.

Así pues, la actuación en comento constituye el último paso dentro del procedimiento de ejecución de las resoluciones emitidas en los recursos de revocación.

Ahora bien, por lo que hace al cumplimiento de la ejecutoria en el juicio contencioso administrativo se precisa que al tener conocimiento la autoridad del contenido de la sentencia, procede al acatamiento debido según lo dispuesto en los puntos considerativos del fallo y una vez notificado al gobernado, procede a remitir a la Sala del conocimiento las constancias con las que acredite el acatamiento.

Con base en las constancias en cita, la *A quo* emite un proveído en el que determina tener por cumplida la sentencia, tenerla por no cumplida o por parcialmente cumplida. En el primero de los supuestos, el asunto se da por concluido indicándose que existe cabal restitución en el goce del derecho indebidamente afectado, salvo que el demandante considere indebida la determinación de la Sala, caso en el que se encontrara en posibilidad de hacer valer la queja a que alude el numeral 133 de la Ley del Tribunal.

Para el caso de que la *A quo* considere que no se dio el cumplimiento debido a la sentencia, ya sea por omisión, exceso o defecto, en el mismo proveído requerirá a la autoridad responsable con el fin de que en el plazo de cinco días contados a partir de que surta efectos la notificación del acuerdo, remitan las constancias con las que se acredite haber dado el cumplimiento debido a la sentencia. En caso de omisión, cumplimiento defectuoso o repetición de acto, resultara procedente el medio de impugnación aludido en el apartado posterior.

3.2.5.- QUEJA.

De conformidad con el artículo 133 de la Ley del Tribunal, en caso de incumplimiento de sentencia firme, el actor podrá, por una sola vez²⁸⁵, acudir en queja, ante el

²⁸⁵ El citado numeral no deba interpretarse literalmente, al grado de estimar que el medio de defensa sólo puede ser promovido en una ocasión ante el incumplimiento de la autoridad demandada, sin importar las diferentes conductas que para ello haya llevado a cabo, sino que debe ser en el sentido de que el particular afectado podrá ocurrir en queja ante la Sala que hubiera dictado la sentencia por cada una de las mencionadas causas. Vid. "QUEJA PREVISTA EN EL ARTÍCULO 83 DE LA LEY DEL TRIBUNAL DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO DEL DISTRITO FEDERAL. PUEDE PROMOVERSE POR

Magistrado Instructor. Dicho medio de impugnación se interpondrá por escrito ante la Sala del conocimiento expresando las razones por las que se considera que hubo exceso o defecto en el cumplimiento de la sentencia, repetición de la resolución anulada, o bien, se expresará la omisión en el cumplimiento de la resolución de que se trate.

Presentado el escrito de mérito, el Magistrado Instructor²⁸⁶ pedirá un informe a la autoridad a quien se impute el incumplimiento de sentencia, que deberá rendir dentro del plazo de cinco días, vencido dicho plazo, con informe o sin él, la Sala resolverá si la autoridad ha cumplido con los términos de la sentencia, de lo contrario, la requerirá para que cumpla en un término de otros cinco días, amonestándola y previniéndola de que en caso de renuencia se le impondrá una multa de cincuenta a ciento ochenta días de salario mínimo general vigente para el Distrito Federal.

En caso de que la autoridad sea renuente con el incumplimiento ya sea por la omisión total, repetición, simulación, exceso o defecto en el fallo, la Sala del conocimiento emite acuerdo en el que se hace efectivo el apercibimiento decretado en la resolución de la queja, solicitando que se dé vista al Tesorero del Distrito Federal para que haga efectiva la multa e insta de nueva cuenta a la autoridad administrativa a que acate la sentencia en cuestión apercibiéndola de que en caso de no cumplir se impondrá otra multa y se ordenará remitir los autos a la Sala Superior para que determine si es procedente girar oficio al Jefe de Gobierno.

En caso de incumplimiento se remiten los autos del juicio a la Sala Superior, misma que emite un acuerdo en el que se acuerda la formación del expediente respectivo y se ordena correr traslado a las partes para que manifiesten lo que a su derecho convenga.

Si la autoridad no cumple con lo resulto en la sentencia, en cualquiera de las formas de omisión antes señaladas, se emite resolución en la que se ordena que se solicite al Jefe de Gobierno que en uso de sus facultades obligue a la autoridad administrativa a cumplir el fallo.

CADA UNA DE LAS CAUSAS DE INCUMPLIMIENTO A UNA SENTENCIA DE NULIDAD." [T]I.9o.A.103 A; 9a. Época; T.C.C., S.J.F. y su GacetaXXVII, mayo de 2008; p. 1121.
²⁸⁶ Vid. Art. 31 Fr. VIII LOTCA DF.

Ante lo cual el Alcalde de la Ciudad gira oficio al titular de la dependencia a la cual se encuentre adscrita la Unidad Administrativa responsable, para que la constriña al acatamiento debido con el apercibimiento de que en caso de incumplimiento se impondrán las sanciones previstas en el numeral 53 de la Ley Federal de Responsabilidades de Servidores Públicos.

No obstante lo anterior, si dentro del plazo concedido la autoridad no cumple el fallo, la Sala del conocimiento emite un proveído en el que señala que se agotaron todos los medios procesales para hacer efectivo el cumplimiento y ante la renuencia de la autoridad emisora, se dejan salvos los derechos del demandante para que haga valer los medios de defensa previstos en la Ley de Amparo.

3.2.6.- REQUERIMIENTO Y APERCIBIMIENTO.

Como se desprende de lo indicado en los párrafos que antecede, podemos advertir que en el tema del cumplimiento de sentencia de los medios ordinarios de impugnación fiscal, todas las vías se enfocan en el requerimiento de cumplimiento de la Salas a la autoridad con el apercibimiento, primero de una amonestación, luego de multas y posteriormente de las sanciones a que alude la Ley Federal de Responsabilidades de Servidores Públicos.

En la práctica, antes de que el Jefe de Gobierno gire oficio al Superior jerárquico de la autoridad responsable, se llegan a imponer hasta cinco multas que van incrementando en cuanto a su monto desde los cincuenta, hasta los ciento ochenta días de salario mínimo general vigente en el Distrito Federal, sin embargo dichas penalidades no se hacen efectivas²⁸⁷ por lo que el fin de su determinación puede ser vulnerado, sin demérito de la cantidad. Principalmente porque la Tesorería del Distrito Federal forma parte de la Autoridad Hacendaria Local y en consecuencia el procedimiento para hacer efectivas las multas se pierde en la intención.

Situación que en los mismos términos acontece por lo que toca al procedimiento administrativo disciplinario, ya que como bien dice Tron Petit: "la realidad es que la

²⁸⁷Apud munus publicum.

prudencia y recato en cuanto a la aplicación de [las sanciones], ha generado una cierta ineficacia y crisis en la praxis y la inutilidad o relatividad en el juicio..."²⁸⁸

Finalmente, es de indicarse que durante la senda que se transita para obtener el cumplimiento de una resolución emitida en los medios ordinarios de impugnación fiscal en el Distrito Federal, se da la posibilidad de acceder a tal cometido en cada una de las oportunidades que la autoridad del conocimiento brinda a la emisora del acto controvertido, ya que en la mayoría de los casos dicha autoridad emite pronunciamientos en relación a lo ordenado en los fallos de mérito.

No obstante lo anterior, la idoneidad de las resoluciones emitidas en cumplimiento de sentencia dependen de lo que el contribuyente manifieste y desde luego de lo que la autoridad del conocimiento determine, es decir, si en la resolución se cumplió cabalmente con lo ordenado en atención a los puntos considerativos, se emitirá un acuerdo de cumplimiento, mismo que puede ser controvertido por el contribuyente si considera que la resolución no cumple cabalmente. Asimismo la autoridad jurisdiccional puede emitir un acuerdo de cumplimiento parcial, en caso de que la resolución se haya pronunciado en exceso o en defecto de lo resuelto, o en su caso acordar que no se exhibió documento alguno con el que se acreditara el debido cumplimiento del veredicto.

En tales condiciones, podemos apreciar claramente que el panorama general del cumplimiento de las resoluciones emitidas en los medios ordinarios de impugnación fiscal en el Distrito Federal es verdaderamente desalentador, ya que como se ha venido señalando, no obstante haber obtenido un fallo en el que se reconoce la validez de los argumentos esgrimidos y las pruebas ofrecidas y en consecuencia se deja sin efectos el acto que se considera lesivo, en gran cantidad de ocasiones no se consigue la ejecución material de la determinación jurisdiccional en detrimento del derecho a la tutela judicial efectiva.

Lo cual atiende a los vicios ostensibles de los elementos subjetivos que concurren a formar la relación jurisdiccional, es decir, el contribuyente, la autoridad administrativa y la autoridad jurisdiccional formal o materialmente.

²⁸⁸ TRON PETIT. Op. Cit., p. 209.

Asimismo, la inexistencia de procedimientos eficaces que garanticen el debido cumplimiento de las resoluciones, impide a los gobernados ser restituidos en el goce del derecho que indebidamente les fue afectado con el acto de autoridad, en detrimento de la *ratio iuris* del sistema de control de legalidad administrativo.

CAPITULO IV. PROPUESTAS SOBRE LOS EFECTOS VINCULATORIOS DE LAS SENTENCIAS DEL TRIBUNAL DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO DEL DISTRITO FEDERAL.

Como quedó debidamente precisado en el apartado anterior, los procedimientos para hacer efectivo el cumplimiento de las resoluciones emitidas en los medios ordinarios de impugnación fiscal en el Distrito Federal, resultan insuficientes para garantizar el derecho a la tutela judicial efectiva, que tienen como *ratio iuris* la restitución del gobernado en el goce del derecho indebidamente afectado con un acto de autoridad lesivo -en caso de que lo sea-.

En esa tesitura, para efectos de la presente disertación esbozaré de manera general los procedimientos para la ejecución de las sentencias del juicio de amparo, del juicio contencioso administrativo federal y del homólogo del Tribunal de lo Contencioso Administrativo del Estado de México, con el fin de evidenciar acciones que en la secuela procesal del cumplimiento de las sentencias emitidas en los medios ordinarios de impugnación fiscal en el Distrito Federal, podrían ofrecer soluciones plausibles para garantizar el acceso a la justicia administrativa.

Sin embargo, omitiré el análisis de los puntos concernientes a los procedimientos sustanciados en sede administrativa, teniendo en consideración que el cumplimiento de las resoluciones emitidas en los recursos de revocación tramitados ante la Procuraduría Fiscal, se verifican en atención al numeral 115 en relación con el 12 del Estatuto de Gobierno del Distrito Federal, por el cual se establece que corresponden a los órganos centrales de la administración pública del Distrito Federal -como es el caso de la Secretaría de Finanzas-, el ejercicio de las atribuciones de planeación, organización, normatividad, control, evaluación y en particular la dirección y coordinación de las unidades administrativas que tengan adscritas a sus respectivos ramos, instituyendo procedimientos en los manuales correspondientes con el fin de que las autoridades fiscalizadoras cumplan los el sentido de los fallos emitidos.²⁸⁹

²⁸⁹Esto adminiculado con el hecho de que el citado numeral 12 del Estatuto de Gobierno, señala en sus fracciones XI y XII como principios estratégicos de organización administrativa, la seguridad jurídica de los contribuyentes y la atención prioritaria de las necesidades sociales, así como la juridicidad de los actos de gobierno, la revisión y adecuación de la organización de la administración y el control de su ejercicio; crea la presunción de que las autoridades fiscalizadoras y recaudadoras atenderán las solicitudes de cumplimiento que le sean remitidas por la Procuraduría Fiscal del Distrito Federal.

A mayor abundamiento, cabe señalar que en el Manual de Procedimientos correspondiente al trámite de recurso de revocación, únicamente se impone como obligación para la ejecución de las resoluciones, que éstas sean comunicadas a las autoridades emisoras de los actos controvertidos, siendo tal evento el último que corresponde a la Procuraduría Fiscal en su carácter de autoridad revisora de legalidad.

Ante el desacato de lo ordenado en el fallo demérito no se prevé una sanción específica para el omiso, sin embargo podemos apuntar que la misma derivara del indebido ejercicio de la función administrativa por la inobservancia de las determinaciones de un superior jerárquico, en cuyo caso, resultaría procedente ejercitar la facultad de la Procuraduría Fiscal del Distrito Federal establecida en el artículo 36 fracción XXI del Reglamento interior de la Administración Pública Local, en el sentido de denunciar o querellarse, ante el Ministerio Público competente, de los hechos que puedan constituir delito de los servidores públicos de la Secretaría de Finanzas en el desempeño de sus funciones, allegándose los elementos probatorios del caso y dando la intervención que corresponda a la Contraloría General del Distrito Federal.

Aunado a lo anterior, no se debe perder de vista que en el procedimiento referido no toma parte el gobernado, en primer término porque al tratarse de una cuestión de orden interno *-prima facie-* no le genera afectación alguna que requiera de su intervención y por la otra, en caso de que la omisión de causará un agravio en materia fiscal, podría interponer el juicio de nulidad en términos de lo dispuesto por el numeral 31, fracción IV de la Ley del Tribunal de lo Contencioso Administrativo del Distrito Federal.

Sin embargo, se realizarán algunas consideraciones en lo que respecta a las providencias que deberían tomarse como presupuesto para el debido cumplimiento de los fallos emitidos en el procedimiento recursal, dada la relevancia que representa aun en el procedimiento de cumplimiento de ejecutorias del juicio de nulidad, partiendo de que ocasiones, en el procedimiento contencioso se controvierte la legalidad del acto emitido en sede administrativa y el primigenio sustentado por las autoridades fiscalizadoras o recaudadoras.

Así las cosas, en el siguiente apartado expondremos de manera sucinta los procedimientos para el cumplimiento de las sentencias emitidas en los juicios de

nulidad antes referidos, a fin de evidenciar instituciones procesales cuya implementación permitiría un mejor acceso a la justicia administrativa en el Distrito Federal.

4.1.- MECANISMOS PROCESALES PARA GARANTIZAR EL PRINCIPIO DE ECONOMÍA PROCESAL.

En relación al cumplimiento de las sentencias emitidas en el juicio de amparo²⁹⁰, resulta necesario distinguir la existencia de dos vías primarias: por una parte está la que podría llamarse ordinaria o procedimiento de ejecución, y por la otra, se da aquella que deriva del cumplimiento defectuoso de la primera, es decir, cuando habiéndose gestionado la forma ordinaria, la autoridad demandada incurre en algún vicio que evita tener por cumplida la sentencia en los términos en que fue emitida, caso en el que surgen diversas hipótesis que adelante se precisarán.

Por lo que toca al procedimiento de ejecución, podemos referir que al causar estado la sentencia de amparo, esta debe ser notificada a las partes. En la notificación que se hace a la autoridad responsable se le requiere para que cumpla con la ejecutoria dentro del plazo de tres días, apercibida que de no hacerlo sin causa justificada, se le impondrá una multa, y en su caso, se remitirá el expediente al Tribunal Colegiado de Circuito o a la Suprema Corte de Justicia de la Nación, -según la naturaleza del juicio- para seguir el trámite de inejecución, que puede culminar con la separación de su puesto y su consignación. Si no se verifica el cumplimiento debido, la Juzgadora *A quo* requerirá al superior inmediato de la autoridad o autoridades responsables, para que le ordene cumplir con la ejecutoria, bajo el apercibimiento que de no efectuar la orden, se le impondrá una multa e incurrirá en la misma responsabilidad que su subordinada.²⁹¹

Una vez efectuado el requerimiento a la autoridad responsable y al superior jerárquico y transcurrido el plazo otorgado para el cumplimiento, el órgano judicial de amparo

²⁹⁰Apud. CAPÍTULO I, TÍTULO TERCERO DE LA LEY DE AMPARO VIGENTE; in adectio "CUMPLIMIENTO DE EJECUTORIAS DE AMPARO. EVOLUCIÓN A PARTIR DE LA INTEGRACIÓN DE LA JURISPRUDENCIA 2a./J. 9/2001, DE LOS PRINCIPIOS QUE HA ESTABLECIDO LA SEGUNDA SALA DE LA SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN EN RELACIÓN CON LOS TRÁMITES, DETERMINACIONES Y MEDIOS PROCEDENTES DE DEFENSA." [T]2a. LXXXIX/2008; 9a. Época; Segunda Sala SCJN., S.J.F. y su Gaceta XXVIII, Julio de 2008; p. 536; TRON PETIT. Op. Cit., pp. 190-327.

²⁹¹ Cfr. Art. 192 LA.

hará el pronunciamiento respectivo en el que impondrá las multas que procedan y de oficio o a instancia de parte, instruirá el incidente de inejecución de sentencia²⁹², acordando la remisión de los autos, para los efectos del artículo 107, fracción XVI, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, -tratándose de juicios de amparo directo, a la Suprema Corte de Justicia de la Nación, y en caso del amparo indirecto, al Tribunal Colegiado correspondiente-. La *Ad quem* notificará a las partes la radicación de los autos, revisará el trámite de la *A quo* y dictará la resolución que corresponda; si reitera que hay incumplimiento remitirá los autos a la Suprema Corte de Justicia de la Nación con un proyecto de separación del cargo del titular de la autoridad responsable, y en su caso, del superior jerárquico, lo cual será notificado a ambos.²⁹³

Sobre el particular refiere el numeral 198 de la Ley de Amparo que si la *Ad quem* considera que es inexcusable o hubiere transcurrido el plazo respectivo sin que se hubiese cumplido el fallo, tomará en cuenta el proyecto del tribunal colegiado de circuito y procederá a separar de su cargo al titular de la autoridad responsable y a consignarlo ante el juez de distrito por el delito de incumplimiento de sentencias de amparo, tomando las mismas providencias respecto del superior jerárquico de la autoridad responsable.

En el mismo orden de ideas, el párrafo quinto del numeral en cita establece que en dicha resolución, la Suprema Corte de Justicia de la Nación ordenará que se devuelvan los autos al órgano jurisdiccional de amparo a efecto de que reinicie el trámite de cumplimiento ante los nuevos titulares, sin perjuicio de la consignación que proceda contra los anteriores titulares que hayan sido considerados responsables del incumplimiento de la ejecutoria de amparo, en términos del párrafo anterior.

Ahora bien, si durante el trámite ante el Colegiado o ante la Corte, la responsable demuestra el cumplimiento, se declarará sin materia el incidente²⁹⁴ o si acredita con las constancias respectivas que la ejecutoria está en vías de cumplimiento o justifica la

²⁹² "El trámite del procedimiento de ejecución puede llegar a ser peculiar y , en cierto modo, complejo, habida cuenta que en ciertos casos se complementa con el incidente de inejecución." TRON PETIT. Op. Cit., p. 258

²⁹³ Vid. Art. 193 LA.

²⁹⁴ V. gr. "INEJECUCIÓN DE SENTENCIA. PROCEDE DECLARAR SIN MATERIA EL INCIDENTE RELATIVO SI LA AUTORIDAD RESPONSABLE EXPIDIÓ UN CERTIFICADO DE DEVOLUCIÓN DE CONTRIBUCIONES, EQUIVALENTE AL MONTO DE LOS TRIBUTOS QUE DEBÍAN REINTEGRARSE Y EL CONTRIBUYENTE LO ACEPTÓ." [J]2a./J. 113/2008; 9a. Época; Segunda Sala SCJN., S.J.F. y su GacetaXXVIII, Septiembre de 2008; p. 223.

causa del retraso, el órgano judicial de amparo podrá ampliar el plazo por una sola vez a instancia de la autoridad demandada²⁹⁵, subsistiendo los apercibimientos efectuados.

Por otra parte, si la autoridad responsable comunica a la Juzgadora del conocimiento la resolución emitida en cumplimiento de ejecutoria, la *A quo* dictará un acuerdo dando vista al quejoso y en su caso al tercero interesado, adjuntando las constancias del cumplimiento dado, para que dentro del plazo de tres días las partes manifiesten lo que a su derecho convenga, en sentido de establecer si la sentencia fue acatada en los términos en que se emitió, apercibiéndolas que de no expresar su conformidad o inconformidad se resolverá si se dio o no cumplimiento al fallo protector con apoyo los elementos con que se cuente.

Desahogado el requerimiento o vencido el plazo otorgado para tales efectos, el órgano judicial de amparo dictará resolución fundada y motivada en que declare si la sentencia está cumplida²⁹⁶ o no lo está, si incurrió en exceso o defecto, o si hay imposibilidad para cumplirla.

Si en estos términos el órgano judicial de amparo declara que no está cumplida, no está cumplida totalmente, no lo está correctamente o se considera de imposible cumplimiento, remitirá los autos al tribunal colegiado de circuito o a la Suprema Corte de Justicia de la Nación, según corresponda, como establece, en lo conducente, el artículo 193 de la Ley de Amparo, para el efecto de la tramitación del incidente de inexecución aludido en párrafos anteriores.

Por el contrario, si se determina que la sentencia de amparo se cumplió, deberá ordenarse la notificación personal del acuerdo respectivo al quejoso, y en caso de que no se manifieste inconformidad al respecto se tendrá por cumplida, ordenándose el archivo del expediente.²⁹⁷

En caso de que el gobernado no esté de acuerdo con el pronunciamiento del cumplimiento, podrán verificarse cuatro hipótesis diversas, respecto de las cuales estará en aptitud de hacer valer el medio de defensa correspondiente.

²⁹⁵ Vid. Art. 198 LA

²⁹⁶ "La ejecutoria se entiende cumplida cuando lo sea en su totalidad, sin excesos ni defectos." Vid. Art. 196 LA.

²⁹⁷ Ídem.

A saber, si el quejoso considera que la ejecutoria de amparo no se encuentra cumplida o en la resolución que se pronuncia al respecto se precisa que existe imposibilidad material para el acatamiento, podrá hacer valer el recurso de inconformidad previsto en el artículo 201 de la Ley de Amparo, mismo que podrá promoverse dentro de los quince días siguientes al en que surta efectos la notificación del auto que declara cumplida la ejecutoria de amparo. El órgano jurisdiccional, sin decidir sobre la admisión del recurso de inconformidad, remitirá el original del escrito, así como los autos del juicio a la Suprema Corte de Justicia de la Nación, la cual resolverá allegándose los elementos que estime convenientes

El objeto del recurso en cuestión es que la *Ad quem* determine si en la especie efectivamente se cumplió con el núcleo esencial de la obligación establecida en la sentencia, absteniéndose de hacer pronunciamiento sobre cualquiera otra cuestión ajena²⁹⁸; pudiéndose resolver en el sentido de declarar sin materia el recurso²⁹⁹, determinar su improcedencia³⁰⁰ o establecer fundada la pretensión³⁰¹.

Por otra parte, cuando el quejoso considere que si bien se dio cumplimiento, éste fue con exceso o defecto³⁰², procederá el recurso de queja contemplado el artículo 97 de la Ley de Amparo, cuyo objeto es determinar si la responsable cumplió con exactitud lo ordenado,³⁰³ cuando el acto reclamado sea un laudo o resolución jurisdiccional, o si aquélla nulificó totalmente los efectos del acto reclamado en amparo indirecto.

Ahora bien, en caso de que se haya emitido una nueva resolución, pero esta resulte esencialmente idéntica al acto reclamado en el juicio de amparo en el que se pronunció la sentencia que se pretendió cumplimentar³⁰⁴, se podrá promover el incidente de repetición del acto reclamado establecido en el artículo 199 de la Ley de

²⁹⁸ Vid. "EJECUTORIA DE AMPARO. EL AUTO QUE DECLARA SU CUMPLIMIENTO NO DEBE CONTENER PRONUNCIAMIENTO SOBRE LA LEGALIDAD DE LA EJECUCIÓN, SINO FORMULARSE LISO Y LLANO." [J]2a./J. 201/2009; 9a. Época; Segunda Sala SCJN., S.J.F. y su GacetaXXX, Diciembre de 2009; p. 301.

²⁹⁹ En caso de que se verifique el cumplimiento superveniente, se haya interpuesto la queja por incumplimiento o se dé el cumplimiento sustituto. Vid. TRON PETIT. Op. Cit., 271.

³⁰⁰ Vid. "INCONFORMIDAD. ES IMPROCEDENTE LA TRAMITACION DE OFICIO DE TAL INCIDENTE." [J]1a./J. 3/96; 9a. Época; Primera Sala SCJN., S.J.F. y su GacetaIII, Enero de 1996; p. 22.

³⁰¹ Vid. "INCONFORMIDAD. ES FUNDADA SI DE LA APLICACIÓN DE LAS DISPOSICIONES LEGALES CORRESPONDIENTES SE DESPRENDE QUE EXISTEN ACTOS PENDIENTES DE CUMPLIRSE PARA EL ACATAMIENTO DEL FALLO CONSTITUCIONAL." [J]2a./J. 14/2001; 9a. Época; Segunda Sala SCJN., S.J.F. y su GacetaXIII, Abril de 2001; p. 478.

³⁰² Vid. "EJECUCION, DEFECTO DE. NATURALEZA." [TA]; 8a. Época; Tercera Sala SCJN, S.J.F. II, Primera Parte, Julio a Diciembre de 1988; p. 217.

³⁰³ Para ello el Juzgador del conocimiento deberá definir el alcance del cumplimiento, determinando hasta donde obliga el fallo, es decir si lo ordenado reviste una vinculación total al haberse determinado específicamente los efectos, o discrecionalmente, y de conformidad con ello, calificar si el acto emitido en cumplimiento de ejecutoria observa plenamente la instrucción.

³⁰⁴ Vid. "REPETICION DEL ACTO RECLAMADO. LOS ACTOS DENUNCIADOS DEBEN INCURRIR EN LAS MISMAS VIOLACIONES Y MOTIVOS POR LOS QUE SE OTORGO EL AMPARO" [J]3a./J. 25/94; 8a. Época; Tercera Sala S.C.J.N., S.J.F. y su Gaceta81, Septiembre de 1994; p. 15.

Amparo. Dicho incidente se interpondrá ante el órgano jurisdiccional que conoció del asunto, el cual correrá traslado con copia de la denuncia a la autoridad responsable y le pedirá un informe que deberá rendir dentro del plazo de tres días. Vencido el plazo, el órgano judicial de amparo dictará resolución dentro de los tres días siguientes.

Si ésta fuere en el sentido de que existe repetición del acto reclamado, ordenará la remisión de los autos al tribunal colegiado de circuito o a la Suprema Corte de Justicia de la Nación, según corresponda, siguiendo, en lo aplicable, lo establecido en el artículo 193 de la Ley en cita. En el sentido de que se tomará en cuenta el proyecto del tribunal colegiado de circuito y procederá a separar de su cargo al titular de la autoridad responsable, así como a consignarlo ante juez de distrito por el delito que corresponda.

Si el órgano jurisdiccional que conoció del juicio de amparo determina que no hubo repetición, la parte interesada podrá promover inconformidad dentro de los 5 días siguientes al en que haya surtido efectos la notificación; o si habiéndola, se acredita que la autoridad no actuó dolosamente y dejó sin efectos el acto repetitivo antes de la resolución de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, ésta hará la declaratoria correspondiente y devolverá los autos al órgano judicial que los remitió.

Finalmente, en caso de que el gobernado considere que habiéndose otorgado un amparo para efectos, en el que se dejó plenitud de jurisdicción al órgano jurisdiccional responsable o se dejó a la autoridad administrativa responsable en aptitud de emitir una nueva resolución, subsanando las irregularidades procesales o formales que dieran lugar a la protección constitucional, de estimarse que se incurrió en una nueva violación de garantías procederá un nuevo amparo, en relación con lo que resulte ajeno a la sentencia cumplimentada.³⁰⁵

Sin demérito de lo anterior, resulta necesario precisar que "cuando las autoridades no están en condiciones de restituir por imposibilidad material o por implicaciones políticas o sociales que obstaculicen la restitución en sus términos"³⁰⁶, a fin de no retardar la restitución del quejoso en el goce de su garantía indebidamente violentada,

³⁰⁵ Vid. "IMPROCEDENCIA, NO SE ACTUALIZA LA CAUSAL DE, PREVISTA EN LA FRACCIÓN II DEL ARTÍCULO 73 DE LA LEY DE AMPARO, CUANDO SE RECLAMA UNA RESOLUCIÓN EMITIDA EN CUMPLIMIENTO DE UNA EJECUTORIA, QUE AMPARÓ ÚNICAMENTE POR VIOLACIONES FORMALES Y SE ATACA DE NUEVA CUENTA POR OTROS VICIOS." [J]I.2o.A. J/19; 9a. Época; T.C.C., S.J.F. y su GacetaVIII, Julio de 1998; p. 261.

³⁰⁶ TRON PETIT. Op. Cit., p. 363.

procederá el incidente de cumplimiento sustituto, mismo que tendrá por efecto que la ejecutoria se dé por cumplida mediante el pago de los daños y perjuicios al quejoso.³⁰⁷

Dicho incidente puede ser solicitado por cualquiera de las partes o decretado de oficio por la Suprema Corte de Justicia de la Nación³⁰⁸, en caso de que la ejecución de la sentencia afecte gravemente a la sociedad en mayor proporción a los beneficios que pudiera obtener el quejoso o por las circunstancias materiales del caso, sea imposible o desproporcionadamente gravoso restituir las cosas a la situación que guardaban con anterioridad al juicio.

El cumplimiento sustituto se tramitará incidentalmente en los términos de los artículos 66 y 67 de esta la Ley de Amparo. En caso de que se declare procedente, el órgano jurisdiccional de amparo determinará la forma y cuantía de la restitución. Sin demérito de entre la autoridad demandada y el quejoso se pueda celebrar convenio a través del cual se tenga por cumplida la ejecutoria. Teniendo como requisito darle aviso al órgano judicial de amparo.

Con base en la precisiones efectuadas, bien podemos reiterar la manifestación de Tron Petit, en el sentido de que "la realidad que vivimos, en lo que se refiere a la ejecución de las sentencias es un caos (...) porque tenemos un esquema de laberintos y formulas (...) que pocos entienden"³⁰⁹ y aún menos aplican; sin embargo, es dable señalar que el procedimiento para la ejecución de las sentencias emitidas dentro del juicio de garantías constituye un ápice procesal que en la mayoría de los casos cumple con los fines de su determinación, y más aún, sirve de guía para la implementación de modelos de gestión en los procedimientos contenciosos administrativos por lo que hace a la ejecución de sus fallos, como adelante se observará.

Siguiendo el itinerario planteado en el apartado anterior, es preciso aludir al procedimiento para el cumplimiento de las sentencias emitidas dentro del juicio contencioso administrativo federal, mismo que se encuentra reglamentado en el Capítulo IX, del Título II de la Ley Federal del Procedimiento Contencioso Administrativo del Distrito Federal.

³⁰⁷ Vid. Art. 204 LA.

³⁰⁸ Vid. "SENTENCIAS DE AMPARO. REQUISITOS PARA QUE EL PLENO DE LA SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN ORDENE, DE OFICIO, SU CUMPLIMIENTO SUSTITUTO" [T]2a. XXI/2003; 9a. Época; Segunda Sala S.C.J.N., S.J.F. y su GacetaXVII, Febrero de 2003; p. 335.

³⁰⁹ TRON PETIT, Op. Cit. pp. 203-204

Al respecto, es necesario indicar en primer término que los plazos para el cumplimiento de sentencia empezarán a correr a partir del día hábil siguiente a aquél en que el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa informe a la autoridad que no se interpuso el juicio de amparo en contra de la sentencia, o el particular informe a la autoridad, bajo protesta de decir verdad, que no interpuso en contra de la sentencia, dicho juicio; o en su defecto, dentro del plazo de 20 días posteriores a la fecha en que venció el término de 15 días para interponer el juicio de garantías, la autoridad deberá solicitar al Tribunal el informe mencionado.

Precisado lo anterior, es de indicar que en el numeral 57 del ordenamiento en cita, se hacen constar las condiciones para el cumplimiento de las ejecutorias, aludiendo a diversas hipótesis según el sentido y efectos determinados en el fallo.

A saber, cuando las Salas del conocimiento declaren la nulidad del acto controvertido por resultar fundados los conceptos impugnación respecto de la incompetencia de la autoridad emisora; la competente podrá iniciar el procedimiento o dictar una nueva resolución, con la condición de que no hayan caducado sus facultades. Situación que podrá acontecer aun en el caso de que se haya declarado la nulidad lisa y llana del acto debatido.³¹⁰

Si la declaración de nulidad tiene su causa en un vicio de forma de la resolución impugnada, ésta se puede reponer subsanando el vicio que produjo la nulidad, y en caso de que el vicio se haya verificado durante la prosecución del procedimiento administrativo en cuestión, éste se puede reanudar a partir de la actuación respectiva³¹¹. Para tales efectos, la autoridad demandada cuenta con un plazo de cuatro meses a partir de que la ejecutoria haya causado Estado³¹², dicho plazo no se

³¹⁰ Vid. "SENTENCIAS DEL TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA. SUS EFECTOS CUANDO LA AUTORIDAD OMITIÓ FUNDAR SU COMPETENCIA Y CUANDO DEL ESTUDIO DE FONDO SE ADVIERTE QUE CARECE DE ELLA" [J]VII.2o. J/44; 9a. Época; T.C.C., S.J.F. y su GacetaXXIV, Julio de 2006; p. 1087.

³¹¹ Vid. "ORDEN DE VISITA DOMICILIARIA EN MATERIA FISCAL FEDERAL. ES INNECESARIO QUE LA AUTORIDAD EXPIDA UNA NUEVA PARA EMITIR SU RESOLUCIÓN LIQUIDATORIA, CUANDO EN CUMPLIMIENTO DE UNA SENTENCIA EN LA QUE SE DECLARÓ LA NULIDAD DEL PROCEDIMIENTO DE FISCALIZACIÓN POR VICIOS DE FORMA, NO DE FONDO, AQUÉLLA REPONE SUS ACTUACIONES A PARTIR DE DONDE SE COMETIÓ LA VIOLACIÓN." [TA]XIV.C.A.30 A; 9a. Época; T.C.C., S.J.F. y su GacetaXXXI, Marzo de 2010; p. 3023.

³¹² Vid. "JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. LA AUTORIDAD FISCALIZADORA DEBE EMITIR LA RESOLUCIÓN EN CUMPLIMIENTO DE UNA SENTENCIA DEFINITIVA EN LA QUE EL TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA DECLARÓ LA NULIDAD PARA DETERMINADOS EFECTOS, DENTRO DEL PLAZO DE 4 MESES, CONFORME AL ARTÍCULO 52 DE LA LEY FEDERAL DE PROCEDIMIENTO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO." [J]2a./J. 63/2010; 9a. Época; Segunda Sala S.C.J.N., S.J.F. y su GacetaXXXI, Mayo de 2010; p. 834.

computa en caso de que solicite información relacionada con el contribuyente desde la presentación de la solicitud y hasta que esta sea atendida.³¹³

En otro supuesto, refiere el numeral en comento, que si la resolución impugnada está viciada en cuanto al fondo, la autoridad no podrá dictar una nueva resolución sobre los mismos hechos, salvo que la sentencia señale efectos que le permitan volver a dictar el acto. Cabe añadir que el nuevo acto administrativo que se emita no debe puede perjudicar más al actor que la resolución anulada.³¹⁴

Asimismo, cuando la juzgadora *A quo* considere que en la especie se actualizó alguna hipótesis de desvío de poder³¹⁵, la autoridad queda impedida para dictar una nueva resolución sobre los mismos hechos que dieron lugar a la resolución impugnada, salvo que la sentencia ordene la reposición del acto administrativo anulado, en cuyo caso, éste deberá reponerse en el plazo que señala la sentencia.

Las precisiones efectuadas resultan de vital importancia ya que evidencian que en la legislación citada se establecen pormenores para el acatamiento de los fallos jurisdiccionales, estableciendo los términos para el cumplimiento e incorporando figuras jurídicas como la preclusión del derecho de la autoridad para reponer las actuaciones ilegales.

Así las cosas, siguiendo con el estudio del cumplimiento de sentencias en los juicios de nulidad sustanciados ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, tenemos que el artículo 58 de la Ley que lo regula, prescribe que una vez vencido el plazo previsto por el numeral 52 del referido ordenamiento, las Salas del conocimiento requerirán a la autoridad demandada para que informe dentro de los tres días siguientes, respecto al cumplimiento de la sentencia.

Vencido el plazo-con informe o sin él-, la *A quo* emitirá un proveído en el que precise si la sentencia fue o no debidamente cumplimentada –dándole vista a las partes- y en

³¹³De manera complementaria se precisa que la normatividad en estudio prevé que tales efectos se producirán sin que sea necesario que la sentencia lo establezca, aun cuando la misma declare una nulidad lisa y llana.

³¹⁴No se entenderá que el perjuicio se incrementa cuando en las resoluciones que determinen obligaciones de pago se aumenten con actualización y recargos.

³¹⁵"...se produce cuando a pesar de la apariencia de la legalidad del acto, se descubre que el agente de la administración emplea un medio no autorizado por la ley para la consecuencia de un fin lícito (desvío en el medio), o utiliza el medio establecido por la norma para el logro de un fin distinto del perseguido por ella (desvío en el fin), en cuyos casos estará viciado de ilegitimidad el acto." "DESVIO DE PODER Y OTRAS CAUSAS DE ANULACION DE LOS ACTOS DISCRECIONALES DE LA ADMINISTRACION. APLICACION DE LA FRACCION V DEL ARTICULO 238 DEL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION VIGENTE." [TA]; 7a. Época; T.C.C., S.J.F. 205-216 Sexta Parte; p. 179.

caso de incumplimiento, impondrá a la autoridad demandada una multa de apremio que se fijará entre trescientas y mil veces el salario mínimo general diario que estuviere vigente en el Distrito Federal, tomando en cuenta la gravedad del incumplimiento y las consecuencias que ello hubiere ocasionado, requiriéndola a cumplir con la sentencia en el término de tres días y previniéndole, además, de que encaso de renuencia, se le impondrán nuevas multas de apremio y se informará de la omisión al superior jerárquico de la autoridad demandada.

Si fenecido el plazo persistiere la renuencia de la autoridad demandada a cumplir con lo sentenciado, la Sala del conocimiento podrá requerir al superior jerárquico de aquélla para que en el plazo de tres días la obligue a cumplir sin demora. De persistir el incumplimiento, se impondrá al superior jerárquico una multa de apremio.

De no darse el cumplimiento debido, cuando la naturaleza del acto lo permita, la *A quo* podrá comisionar al funcionario jurisdiccional que, por la índole de sus funciones estime más adecuado, para que dé cumplimiento a la sentencia.

En caso contrario, una vez transcurrido el término concedido para el acatamiento de la ejecutoria, la Sala pondrá en conocimiento de la Contraloría Interna correspondiente los hechos, a fin de ésta determine la responsabilidad del funcionario que omitió el acatamiento debido.

Ahora bien, el referido numeral establece de forma simultánea un procedimiento para la ejecución de las sentencias a instancia de parte agraviada, al indicar que el afectado podrá ocurrir en queja ante la Sala del conocimiento en contra de la resolución que: repita indebidamente la resolución anulada o la que incurra en exceso o en defecto; sea emitida y notificada después de concluido el plazo de cuatro meses establecido por los artículos 52 y 57, fracción I, inciso b) de la Ley en comento; o en caso de que la autoridad omita dar cumplimiento a la sentencia.

Se interpondrá por escrito ante la Sala que dictó la sentencia, dentro de los quince días siguientes a aquél en que surtió efectos la notificación del acto, resolución o manifestación que la provoca, acompañado-si la hay- la resolución de mérito. En dicho escrito se expresarán las razones por las que se considera que el fallo no fue acatado en los términos debidos.

Una vez presentada, el Magistrado Instructor ordenará a la autoridad a quien se impute el incumplimiento, que rinda informe dentro del plazo de cinco días en el que justificará el acto que provocó la queja. Vencido el plazo mencionado, con informe o sin él, se dará cuenta a la Sala del conocimiento, misma que resolverá dentro de los cinco días siguientes.

En caso de la *A quo* considere que la resolución emitida en cumplimiento a la ejecutoria es igual a la fue declarada nula se dejará sin efectos, notificándola a la responsable y previniéndole para que se abstenga de incurrir en nuevas repeticiones, imponiendo una multa y ordenando que se envíe el informe al superior jerárquico, para los efectos precisados con anterioridad.

Si la Sala del conocimiento resuelve que hubo exceso o defecto en el cumplimiento, dejará sin efectos la resolución que provocó la queja y concederá a la autoridad demandada veinte días para que dé el cumplimiento debido al fallo, precisando la forma y términos conforme a los cuales deberá cumplir.

En caso de que la Juzgadora *A quo* determine que la resolución se emitió después de concluido el plazo legal a que aluden los numerales 52 y 57, fracción I, inciso b) de la Ley en comento, anulará ésta, declarando la preclusión de la oportunidad de la autoridad demandada para dictarla y ordenará se comunique esta circunstancia al superior jerárquico de ésta.

Por otra parte, cuando el órgano jurisdiccional considere que existe imposibilidad de cumplir con la sentencia, se declarará procedente el cumplimiento sustituto y ordenará instruir el incidente respectivo, aplicando para ello, en forma supletoria, el Código Federal de Procedimientos Civiles.

Finalmente, resulta necesario precisar que en caso de que la Sala resuelva que la queja es improcedente, prevendrán al promovente para que dentro de los cuarenta y cinco días siguientes a aquél en que surta efectos la notificación del auto respectivo, la presente como demanda, ante la misma Sala que conoció del primer juicio, turnándose al mismo Magistrado Instructor de la queja.

De las precisiones efectuadas en torno al procedimiento para el cumplimiento de las sentencias emitidas por el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, se

advierte la existencia de puntos coincidentes con el diverso que se instruye en el juicio de garantías, al existir un procedimiento de oficio tendiente a la ejecución de los fallos, así como medios a instancia de parte agraviada que tienen por objeto controvertir el cumplimiento dado a la ejecutoria cuando se considere que en la especie se actualizó alguna de las hipótesis de incumplimiento, desde luego, con las salvedades derivadas de la naturaleza jurídica de las autoridades del conocimiento en cuanto a las facultades de imperio que detentan.

En ese tenor, distinguiremos en las líneas subsecuentes lo particular que resulta el procedimiento de ejecución instruido en el juicio que se tramita ante el Tribunal de lo Contencioso Administrativo del Estado de México, ya que prevé elementos trascendentales de los medios expuestos en los párrafos que anteceden, pero con una simplificación que raya incluso en la insolencia procesal-administrativa.³¹⁶

En primer término, es de indicar que de conformidad con el numeral 201 del Código de Procedimientos Administrativos del Estado de México, el Tribunal es un órgano autónomo e independiente de cualquier autoridad y dotado de plena jurisdicción para emitir y hacer cumplir sus resoluciones, tal y como se desprende de la Sección Novena del Capítulo Tercero del Título Tercero del ordenamiento el cita, en el cual se establece lo atinente al Cumplimiento de la Sentencia.

En efecto, el numeral 279 del Código en estudio precisa que cuando haya causado ejecutoria una sentencia favorable al actor, la sala regional competente la comunicará por oficio y sin demora alguna a la autoridad demandada, previniéndola para que cumpla íntegramente el fallo.

Si dentro de los tres días siguientes a la notificación a la autoridad, la sentencia no quedare cumplida o no se encontrare en vías de cumplimiento, la sala regional competente, de oficio o a petición de parte, dará vista a las autoridades para que manifiesten lo que a su derecho convenga. Situación que acontecerá en los mismos términos para el caso de que se haya emitido una resolución en cumplimiento de sentencia y el actor manifieste ante el órgano jurisdiccional que existe defecto, exceso, o repetición del acto impugnado en la ejecución del fallo.³¹⁷

³¹⁶ Mutatis Mutandis.

³¹⁷ Vid. Art. 280 CPAEM.

Transcurrido dicho plazo, la sala regional emitirá un proveído³¹⁸ en el que resolverá si el demandado ha cumplido con los términos de la sentencia³¹⁹, de ser así, ordenará el archivo del asunto como trámite concluido, de lo contrario, la requerirá para que cumpla la decisión respectiva en un plazo de tres días posteriores al en que surta efectos la notificación y previniéndola que, en caso de renuencia, se le impondrá una multa por la cantidad equivalente de 100 a 1,000 días de salario mínimo vigente en la jurisdicción correspondiente.³²⁰

Cabe señalar que a símil con el homologo Federal, cuando la naturaleza del acto lo permita, el magistrado comisionará al secretario de acuerdos o actuario para que dé cumplimiento a la ejecutoria, en caso de que no lo haga la autoridad en ese plazo.

En los casos en que por la naturaleza del asunto no sea materialmente posible dar cumplimiento a la sentencia o iniciar su cumplimiento dentro del plazo establecido, el magistrado podrá ampliarlo hasta por diez días, contados a partir del día siguiente al en que se notifique a los demandados el requerimiento correspondiente.

No obstante lo anterior, si la autoridad fuere renuente en el incumplimiento, la sala superior resolverá a instancia de la sala regional, si resulta procedente solicitar del titular de la dependencia estatal, municipal u organismo a quien se encuentre subordinado, conmine al servidor público responsable para que dé cumplimiento a las determinaciones del Tribunal, en un plazo de tres días siguientes al en que surta efectos la notificación, sin perjuicio de que se reitere cuantas veces sea necesario la multa impuesta.³²¹

Si no obstante los requerimientos anteriores, la autoridad continúa con su omisión en el cumplimiento a la resolución, -señala el numeral en estudio, a mi consideración, osada pero ingenuamente- que la sección de la sala superior podrá decretar la destitución del servidor público responsable excepto que goce de fuero constitucional.

En caso de que el servidor público administrativo goce de fuero constitucional, la sección de la sala superior formulará ante la Legislatura Estatal la solicitud de

³¹⁸ Es de indicarse que en términos del artículo 285, fracción VI del Código en estudio, procede el recurso de revisión en contra de las resoluciones de las salas regionales que pongan fin al procedimiento de ejecución de sentencia; cuyo fallo se encontrara supeditado al procedimiento en comento.

³¹⁹ De conformidad con la atención dada por la autoridad demandada al requerimiento de la Sala del conocimiento.

³²⁰ Ídem.

³²¹ Vid. Artículo 281 CPAEM.

declaración de desafuero, en cuya tramitación y resolución se aplicarán en lo conducente las disposiciones del título segundo de la Ley de Responsabilidades de los Servidores Públicos del Estado y Municipios.

Las autoridades requeridas como superiores jerárquicos, así como aquellas que se encuentren obligadas en atención a la naturaleza de sus atribuciones, incurren en responsabilidad, por falta de cumplimiento de las ejecutorias, en los mismos términos que las autoridades demandadas.

A símil del artículo 204 de la Ley de Amparo, precisa el artículo 282 del Código en estudio que tratándose de actos de privación de la propiedad de bienes inmuebles, la sección de la sala superior podrá determinar, de oficio o a petición de cualquiera de las partes, el cumplimiento sustituto de las ejecutorias, mediante el pago del valor comercial de los inmuebles, cuando su ejecución afecte gravemente a la sociedad o a terceros en mayor proporción que los beneficios económicos que pudiera obtener el actor.

Finalmente, resulta necesario precisar que en el juicio contencioso administrativo de mérito opera la caducidad del cumplimiento de sentencia, cuando haya transcurrido el término de seis meses sin que la parte interesada realice promoción alguna al respecto, caso en el cual se ordenara el archivo del expediente como asunto concluido.

Con base en las consideraciones efectuadas podemos deducir que a pesar de las particularidades que ofrecen los procedimientos esbozados, todos ellos prevén la existencia de un procedimiento de ejecución de oficio y uno a instancia de la parte agraviada, tal y como se confecciona en el homólogo del Tribunal de lo Contencioso Administrativo del Distrito Federal, no obstante que no se prevea de manera específica³²².

Sin embargo del estudio verificado se advierte la existencia de acciones procesales o figuras jurídicas que no contempla el juicio que nos atañe y bien podrían representar un avance en el cumplimiento de los fallos, es decir: la pormenorización de las formas de cumplimiento con base en los efectos vinculatorias, la inclusión de instituciones como la preclusión de la oportunidad para acatar las sentencias, así como el

³²² Cfr. Art. 133 LOTCADF.

cumplimiento sustituto de las mismas, la particularización de las responsabilidades en que incurren las autoridades omisas y la ampliación de la esfera punitiva de las Salas del conocimiento.

Sin demérito de lo anterior y como se argüirá en próximas líneas, para el cumplimiento efectivo de los fallos emitidos en los medios ordinarios de impugnación fiscal en el Distrito Federal, no basta con la inclusión de las figuras jurídicas apuntadas, -ya que esto dejaría la restitución de los derechos afectados en el terreno de lo abstracto- sino que es primordial complementar tales acciones con el que hacer de las autoridades administrativas y de los propios contribuyentes, a fin de secundar la culminación de un procedimiento que refrende el derecho a la tutela judicial efectiva, teniendo en consideración, por una parte, que "la cuestión de existencia de todos los principios del Derecho Público, descansa sobre la fidelidad de los empleados en cumplimiento de sus deberes"³²³, y por la otra, que "todo individuo atacado, defiende en su derecho, las condiciones de su existencia moral"³²⁴, por lo que es de vital importancia para los efectos pretendidos la participación activa de los elementos subjetivos involucrados.

4.2.- EFECTOS.

Refiere Máynez que "un orden solo es valioso cuando realiza eficazmente los valores que le dan sustento"³²⁵, por lo cual no basta con la existencia normativa de instituciones procesales que regulen la prosecución de los medios para el cumplimiento de las ejecutorias, sino que es imprescindible la verificación de los actos que garanticen la restitución de los gobernados en el goce de sus derechos cuando han sido indebidamente afectados por un acto de autoridad hacendaria. Y como indiqué con anterioridad, para ello se requiere la intervención de los distintos sujetos que convergen en los procedimientos de mérito.

En esa tesitura es dable señalar que el cumplimiento o incumplimiento de una determinación emitida en un procedimiento jurisdiccional, depende de varios factores;

³²³VON IHERING, Rudolf. La lucha por el derecho. Ediciones Coyoacán, México 2011. Traducción Adolfo Posada p. 104.

³²⁴ *Ibid.*, p. 92

³²⁵ GARCÍA MÁYNEZ, Eduardo. Filosofía del Derecho. Editorial Porrúa. México, 1994, p. 479

sin embargo –a mi parecer- estos pueden ser encuadrados en tres rubros particulares, atendiendo a las partes del proceso respectivo.

Por lo que hace al órgano jurisdiccional del conocimiento, es de indicarse que la “justicia administrativa comprende el estudio de las garantías de la Administración para ser eficaz y justa”³²⁶, por lo cual es de imperiosa necesidad la implementación de medios procesales efectivos que garanticen la restitución de los derechos indebidamente afectados, cuando se ha obtenido una sentencia que reconoce la existencia de tales prerrogativas, declarando la nulidad del acto generador.

En ese sentido resulta idóneo ponderar sobre la viabilidad de la implementación en el juicio contencioso administrativo del Distrito Federal, de acciones previstas en los ordenamientos que norman los procedimientos contenciosos administrativos referidos en el apartado que antecede, tales como: el establecimiento de las formas de cumplimiento con base en los efectos vinculatorios de las sentencias, la inclusión de la figura de la preclusión de la oportunidad para acatar las sentencias, el cumplimiento sustituto de las mismas, la reglamentación de la solicitud efectuada al Jefe de Gobierno para que conmine a la autoridad omisa al acatamiento debido, la especificación de las responsabilidades en que incurren las autoridades omisas y la ampliación de la esfera punitiva de las Salas del conocimiento.

Lo anterior con la finalidad garantizar el principio de economía procesal, al hacer expedita y pronta la vía para la ejecución de las sentencias.

Ahora bien, como se indicó con anterioridad, la sola existencia de las figuras jurídicas en cita no garantizan el debido cumplimiento de las sentencias emitidas en los juicios de nulidad locales, por lo que se deben adminicular tales acciones con los diversos menesteres de las autoridades administrativas, desde luego, con las mejoras que posibiliten el cumplimiento material de los fallos de los medios de impugnación, de conformidad con los principios de legalidad, honradez, lealtad, imparcialidad, eficiencia y eficacia a que hace referencia el artículo 12 del EGDF, con el objeto de garantizar una relación jurídica tributaria que cumpla con el fin de su determinación aun después de haberse sustanciado un procedimiento contencioso.

³²⁶ GALVÁN AZCONA. Op. Cit., p. 231.

Indudablemente, la particularización de las acciones de la autoridad administrativa deberá atender a la naturaleza del acto controvertido, sin embargo, de manera general estas deben encaminarse a la simplificación administrativa en los trámites, procedimientos de valoración probatoria que permitan a los gobernados la debida acreditación de las obligaciones a su cargo con el menor gravamen posible, debida calificación de las consideración de hecho precisadas por los contribuyentes, aplicación de criterios de resolución *pro homine*, instrucción de procedimientos de responsabilidad para las autoridades que incurran en faltas a las obligaciones a que están sujetos de conformidad con el artículo 47 de la Ley Federal de Responsabilidades de los Servidores Públicos.

Finalmente, me es preciso evocar la afirmación de Iehring en el sentido de que “no es el interés material atacado quien pone al individuo que recibe tal lesión en camino de reclamar una satisfacción, sino el dolor moral que le causa la injusticia de que ha sido víctima”³²⁷, lo que en el presente robustece la importancia de la acción de los gobernados para pugnar por la restitución de los derechos que les hayan sido indebidamente vulnerados, de manera particular en los procedimiento de cumplimiento de sentencia de los juicios de nulidad locales, ya que como se ha indicado, no obstante haber obtenido un fallo en el que se reconoce la validez de los argumentos esgrimidos y las pruebas ofrecidas y en consecuencia se deja sin efectos el acto que se considera lesivo, en gran cantidad de ocasiones no se consigue la ejecución material de la determinación jurisdiccional en detrimento del derecho a la tutela judicial efectiva.

En ese tenor y dada de la imposibilidad de normar la libre actuación de los promoventes, se sugieren como pautas para favorecer la implementación de instituciones procesales para el acatamiento de las ejecutorias por parte de las autoridades administrativas: hacer mérito al compromiso de solidaridad social³²⁸ a fin de evitar situaciones onerosas en detrimento de su haber patrimonial; que los escritos de demanda se redacten con claridad argumentativa, ofreciendo las pruebas idóneas para acreditar los extremos de su dicho; el uso de figuras jurídicas como la litis abierta y la invocación de la supletoriedad de la normatividad federal para la aplicación de las cuestiones no previstas como la preclusión y el cumplimiento sustituto.

³²⁷ VON IHERING. Op. Cit., p. 82.

³²⁸ Ut supra. “CONSIDERACIONES EN TORNO A LA TEORÍA IMPOSITIVA.”

Así pues, con las pautas indicadas se pretende facilitar el acceso a la justicia administrativa en lo que al cumplimiento de las ejecutorias se refiere, y siendo este el punto medular de la presente exposición, en el apartado siguiente se establecerá cómo es que se podrían aplicar en la práctica contenciosa, teniendo como base la existencia de los procedimientos referenciados con anterioridad.

4.2.1.- DE LA ECONOMÍA PROCESAL.

Siguiendo al Maestro García Máynez, es de indicarse que “la efectividad de un ordenamiento jurídico no implica necesariamente que haya seguridad porque nos podríamos encontrar ante un ordenamiento injusto. Por ello, la eficacia de un ordenamiento que engendra confianza en el mismo, sólo puede traducirse en seguridad jurídica cuando se hacen coincidir las notas de vigencia, justicia y eficacia de dicho sistema de normas jurídicas”³²⁹

En ese tenor para poder considerar que el ordenamiento que regula la sustanciación de los medios de impugnación fiscal en el Distrito Federal otorga una verdadera seguridad jurídica a los gobernados, se debe cumplir con el principio de eficacia, que para efectos del presente puede ser entendido como la realización material de los fines que preside el medio de impugnación, a saber: la exacta restitución de los derechos indebidamente afectados por el acto de autoridad que se considera lesivo.

Para tales efectos es necesario que en el cuerpo normativo que reglamenta la sustanciación del procedimiento en cuestión se prevean de manera específica las etapas a seguir para la obtención de la ejecución de las sentencias; sin embargo, por lo que toca al juicio de nulidad tramitado ante el Tribunal de lo Contencioso Administrativo del Distrito Federal dicha situación no acontece, considerando que los numerales 126 fracción IV y 133 del ordenamiento aplicable establecen un procedimiento endeble para los efectos pretendidos.

Por tal razón, consideramos que resulta idóneo **implementar en el juicio contencioso administrativo del Distrito Federal, algunas de las acciones**

³²⁹ GARCÍA MÁYNEZ. Op. Cit., p. 479.

previstas en los ordenamientos que norman los procedimientos contenciosos administrativos referidos con anterioridad, y de manera particular: el establecimiento de las formas de cumplimiento con base en los efectos vinculatorios de las sentencias, la inclusión de la figura de la preclusión de la oportunidad para acatar las sentencias y el cumplimiento sustituto de las mismas.

En lo referente al establecimiento de las formas de cumplimiento con base en los efectos vinculatorios de las sentencias, rememoremos que en el artículo 57 de la Ley Federal del Procedimiento Contencioso Administrativo, se hacen constar las condiciones para el acatamiento de las ejecutorias, aludiendo a diversas hipótesis según el sentido y efectos determinados en el fallo.

De ahí que para efectos del presente, considero que debería incluirse en la normatividad local lo establecido en el artículo 57 fracción I, incisos b) y c) del Ordenamiento Federal en cita, teniendo en consideración que los numerales 127 y 128 de la Ley Orgánica del Tribunal de lo Contencioso Administrativo del Distrito Federal, si bien no prevén textualmente las acciones derivadas de la declaración de nulidad lisa y llana o nulidad para efectos, sí precisan genéricamente que se declarará la nulidad de la resolución cuando se advierta incompetencia de la autoridad emisora, omisión de los requisitos formales, vicios del procedimiento, error de hecho o de derecho o desvío de poder.

De lo cual se desprende que con la inclusión del texto federal en cita³³⁰ se marcaría una pauta, que administrada con la orden legislativa de precisar con claridad la forma y términos en que la autoridad debe cumplir la sentencia, apoyaría al debido cumplimiento de las ejecutorias, al tenerse pleno conocimiento del sentido, efectos y forma de ejecutar el fallo del juicio, imposibilitando -al menos deónticamente- la emisión de resoluciones en exceso, defecto o repetición.

Ahora bien, en lo que respecta al plazo dentro del que se debe cumplir la ejecutoria del juicio, cabe señalar que el numeral 126 fracción IV de la normatividad aplicable

³³⁰ Que en lo conducente establecen: si la declaración de nulidad tiene su causa en un vicio de forma de la resolución impugnada, ésta se puede reponer subsanando el vicio que produjo la nulidad, y en caso de que el vicio se haya verificado durante la prosecución del procedimiento administrativo en cuestión, éste se puede reanudar a partir de la actuación respectiva. Y que si la resolución impugnada está viciada en cuanto al fondo, la autoridad no podrá dictar una nueva resolución sobre los mismos hechos, salvo que la sentencia señale efectos que le permitan volver a dictar el acto

establece que en las sentencias se precisarán los términos en que deberá ser ejecutada la misma por parte de la autoridad demandada, así como el plazo correspondiente para ello, que no excederá de quince días contados a partir de que la sentencia quede firme.

De lo cual podemos advertir, por una parte, que el plazo concedido es absurdo en razón de que si los actos impugnados versan sobre cuestiones tributarias, en la mayoría de los casos requieren de un examen minucioso para que se pueda emitir un acto en el que se replanteen las cuestiones debatidas y se satisfaga la orden indicada en el veredicto de las Salas.

Y por la otra, dicho precepto reviste la naturaleza de norma imperfecta, al imponer una carga a las autoridades, pero sin una consecuencia por incumplimiento, lo que en la práctica ha generado grandes conflictos, en razón de que las autoridades no se ven efectivamente compelidas a cumplir con los fallos y en consecuencia no lo hacen.

Asimismo, se afecta la prosecución del procedimiento de ejecución de oficio, ya que al no existir un apercibimiento para el caso de incumplimiento, las autoridades son omisas en tanto no se actualicen las hipótesis de sanción previstas para la queja.

Razones por las cuales, en la Ley que rige al Tribunal se debería efectuar la inclusión del texto contenido en el artículo 57, fracción I, inciso b), párrafos segundo y tercero de la Ley Federal del Procedimiento Contencioso Administrativo, en lo atinente a que la autoridad demandada cuenta con un plazo de cuatro meses a partir de que la ejecutoria haya causado Estado para instruir el cumplimiento.

Del mismo modo se debería adicionar lo prescrito en el antepenúltimo párrafo del artículo 52 del ordenamiento en cita, en el sentido de que una vez transcurrido el plazo establecido sin que se haya dictado la resolución definitiva, precluirá el derecho de la autoridad para emitirla salvo en los casos en que el particular, con motivo de la sentencia, tenga derecho a una resolución definitiva que le confiera una prestación, le reconozca un derecho o le abra la posibilidad de obtenerlo.

Lo anterior en razón de que a través de tales adiciones, se perfeccionaría el sistema para el acatamiento de las sentencias, al establecer un plazo razonable para las

gestiones de cumplimiento y una sanción para el caso de la omisión, que de bien probado se tiene³³¹, reviste de eficiencia los procedimientos de mérito.

Ahora bien, por lo que hace al cumplimiento sustituto tenemos que el artículo 204 de la Ley de Amparo establece que a fin de no retardar la restitución del quejoso en el goce de su garantía indebidamente violentada, procederá el incidente de cumplimiento sustituto, mismo que tendrá por efecto que la ejecutoria se dé por cumplida mediante el pago de los daños y perjuicios al quejoso.

En el mismo sentido el numeral 58 fracción II inciso f) de la Ley Federal del Procedimiento Contencioso Administrativo señala que cuando el órgano jurisdiccional considere que existe imposibilidad de cumplir con la sentencia, se declarará procedente el cumplimiento sustituto y ordenará instruir el incidente respectivo, aplicando para ello, en forma supletoria, el Código Federal de Procedimientos Civiles.

De tales preceptos se deduce que la finalidad de crear esta figura fue la de evitar que las sentencias no permanezcan indefinidamente incumplidas, otorgándose por ello al gobernado la posibilidad de solicitar que las obligaciones derivadas de la ejecutoria puedan sustituirse por otras formas de cumplimiento, a través del pago de daños y perjuicios, como una alternativa al cumplimiento original ante las dificultades que se presentan para ejecutar las sentencias por sus propios alcances³³², es decir, cuando su ejecución afecte gravemente a la sociedad o a terceros en mayor proporción que los beneficios económicos que pudiera obtener el quejoso. Desde luego dicha cuestión llega a acontecer en los juicios de nulidad locales³³³, por lo cual la inclusión de la figura jurídica en comento permitiría a los demandantes acceder a una forma alternativa de restituir los derechos violentados, cuando sea imposible la ejecución de la sentencia por las cuestiones precisadas.

La adición de las figuras jurídicas precisadas en los párrafos que anteceden dentro del cuerpo normativo que reglamenta la tramitación del juicio de nulidad en el Distrito Federal, podrían tener efectos positivos para garantizar principio de tutela judicial

³³¹ Tómese de referencia la afirmativa ficta prevista en el artículo 54 del Código Tributario Local, en el que se establece que las instancias o peticiones que se formulen a las autoridades fiscales deberán ser resueltas en un plazo de hasta cuatro meses; transcurrido dicho plazo sin que se notifique la resolución expresa, se considerará como resolución afirmativa ficta, que significa decisión favorable a los derechos e intereses legítimos de los peticionarios, por el silencio de las autoridades competentes, misma que tendrá efectos, siempre y cuando no exista resolución o acto de autoridad debidamente fundado.

³³² Vid. "INCIDENTE DE DAÑOS Y PERJUICIOS COMO CUMPLIMIENTO SUSTITUTO DE EJECUTORIA DE AMPARO, ORIGEN Y FINALIDAD DEL." [TA] IV.3o.T.38 K; 9a. Época; T.C.C., S.J.F. y su Gaceta XVI, Septiembre de 2002; p. 1378.

³³³ V. gr. Cuando se controvierte el procedimiento económico coactivo en la fase del remate cabe la posibilidad que para el momento en que el promovente se manifieste sabedor del acto, el inmueble haya sido alienado en pública almoneda.

efectiva, ya que marcarían pautas para el debido cumplimiento de los fallos jurisdiccionales, eficientando los procedimientos en cuestión.

Desde luego, como se ha venido precisando, esto debe administrarse con acciones conjuntas de las autoridades responsables y de los propios contribuyentes, para que de ese modo las instituciones precisadas cumplan con el fin de su determinación.

Por lo cual, las acciones que deben implementar las autoridades deben secundar la tendencia a agilizar el trámite del cumplimiento de sentencias, simplificando los gestiones, aplicando procedimientos de valoración probatoria que permitan a los gobernados la debida acreditación de las obligaciones a su cargo con el menor gravamen posible, calificando las consideración de hecho precisadas por los contribuyentes y aplicando criterios de resolución que los favorezcan dentro del marco de legalidad establecido.

Es un hecho conocido que las autoridades administrativas del Distrito Federal, realizan acciones de arraigada tradición como una forma de desincentivar la instancia de los particulares en defensa de sus derechos y como un medio para condicionar el resultado de los procedimientos de revisión incoados. No porque los ordenamientos que regulan su actuación lo prevean de esa forma, sino porque otorgan un margen de discrecionalidad que lo permite.

Es decir en los procedimientos de fiscalización en gran cantidad de ocasiones se solicitan informes a los contribuyentes, a terceros e incluso a autoridades diversas, con el fin de acreditar el debido cumplimiento de las obligaciones tributarias o estar en posibilidad de conocer la situación real de tributación; sin embargo, esto se ha utilizado más como una rémora procesal que como una forma de allegarse de los elementos para conocer la verdad objetiva, ya que en ocasiones, aun teniendo medios suficientes para determinar la situación fiscal de los gobernados, la autoridad hacendaria efectúa solicitudes de información con el fin de ampliar el plazo de la revisión o simplemente tener sustento documental de que la base de tributación es mayor a la declarada.

Esto, administrado con el hecho de que las documentales aportadas por los contribuyentes en ocasiones no son tomadas en consideración por contener información discordante con la que obran en las bases de registro de la autoridad o

por constar en documentos cuyo valor probatorio es nulo, dificulta la prosecución expedita de los procedimientos de revisión y recaudación.

Y si a esto añadimos que el derecho otorgado a los contribuyentes para desvirtuar las omisiones conocidas con motivo de la revisión, excluye la valoración de las cuestiones de hecho; da como resultado que las resoluciones en cumplimiento de sentencia se emitan mucho tiempo después de que causó estado el fallo en cuestión y con vicios ostensibles derivados de la aplicación de criterios rígidos de imposición³³⁴ lo que en caso de que sea para el efecto de cuantificar un crédito fiscal, agrava la situación fiscal del gobernado por el incremento de la actualización y los recargos.

En tales condiciones, considero que una solución plausible para facilitar el acatamiento a las ejecutorias que declaren la nulidad de los actos para determinados efectos, es que en las políticas de operación de los Manuales Administrativos³³⁵ para recepción y trámite de cumplimientos de sentencia de ingresos locales de las autoridades hacendarias del Distrito Federal, se establezca un orden de prioridad para la valoración de la información con que se pretenda fincar una obligación fiscal, obviando la inutilidad de allegarse de más elementos cuando con los que obran en los expedientes administrativos sean suficientes para los efectos pretendidos.

Asimismo se sugiere que en los referidos manuales se conceda valor probatorio a las documentales exhibidas en copia simple, de conformidad con el artículo 97 del Código de Procedimientos Civiles del Distrito Federal, aplicable en las cuestiones de naturaleza recaudatoria en términos de lo dispuesto por el numeral 14 del Código Tributario Local, ya que si bien una copia fotostática simple carece de valor probatorio pleno, no puede negarse que es un indicio y como todo indicio, cuando el documento se encuentra adminiculado con otros elementos probatorios, su correlación lógica y enlace natural con la verdad que se busca, puede formar convicción en el juzgador.³³⁶

En el mismo sentido, se propone que cuando las autoridades administrativas emitan las resoluciones en cumplimiento de sentencia, tiendan al mayor beneficio para el contribuyente, es decir, que acudir a la interpretación extensiva cuando se trata de

³³⁴ Como el establecimiento de una base gravable fundada en los sistemas de Tesorería, cuyo contenido no se da a conocer.
³³⁵ Vid. "MANUALES DE ORGANIZACIÓN, DE PROCEDIMIENTOS Y DE SERVICIOS AL PÚBLICO DE LAS DEPENDENCIAS Y ENTIDADES DE LA ADMINISTRACIÓN PÚBLICA FEDERAL. SU CONCEPTO Y NATURALEZA JURÍDICA." [TA] I.4o.A.630 A; 9a. Época; T.C.C, S.J.F. y su Gaceta XXVII, Marzo de 2008,; p. 1781
³³⁶ Vid. "COPIA FOTOSTATICA SIMPLE DE UN DOCUMENTO. SI ESTA CONCATENADA CON OTROS ELEMENTOS PROBATORIOS, PUEDE FORMAR CONVICCION." [TA] 2a. CI/95; 9a. Época; Segunda Sala S.C.J.N, S.J.F. y su Gaceta II, Noviembre de 1995, p. 311.

derechos protegidos y más restringida cuando se trata de establecer límites a su ejercicio³³⁷, lo que en la especie se traduciría en admitir todos los medios idóneos con los que se pretenda acreditar los extremos de su dicho valorando las consideraciones de hecho efectuadas y evitando la imposiciones de obligaciones materialmente recaudatorias que resulten innecesarias para la emisión de la resolución, como el caso de los requerimientos de datos y documentos cuando se han ofrecido pruebas suficientes para evidenciar el debido cumplimiento de los débitos fiscales.

Esto erradicaría en medida de su ejecución, la emisión de resoluciones en repetición del acto declarado nulo y en exceso o defecto de lo ordenado en la sentencia a cumplimentar, reafirmando el compromiso de hacer validos los principios de legalidad, honradez, lealtad, imparcialidad, eficiencia y eficacia a que hace referencia el artículo 12 del EGDF.

A manera de complemento se precisa que en los procedimientos de revisión de legalidad sustanciados ante la autoridad administrativa, son aplicables las indicaciones precisadas, ya que los vicios de tramitación se verifican en los mismos términos por lo que hace a la práctica de gestiones innecesarias, indebida valoración de documentos probatorios, repulsa de los agravios aducidos y resoluciones que atienden al núcleo central de la obligación exigida.

Con base en lo indicado se deduce que la aplicación de las acciones propuestas facilitarían en gran medida en acceso de los contribuyentes a la justicia administrativa y del mismo modo producirían que la autoridad hacendaria se encontrará en posibilidad de recuperar créditos que en caso de ser omisa en el cumplimiento se perderían por el transcurso de tiempo, considerando que en gran cantidad de ocasiones, asuntos tramitados en cumplimiento de ejecutoria se ven arruinados por la invocación de la caducidad de las facultades de determinación o comprobación de la autoridad, en detrimento del erario, al no percibirse las cantidades debidas.

Sin demerito de lo anterior, resulta necesario precisar que no basta con la existencia normativa de las propuestas bosquejadas, ya que para el debido cumplimiento de las mismas, más allá de la intención, se requiere de un elemento coercitivo que constriña a los órganos jurisdiccionales y a las autoridades hacendarias a su observancia, por lo

³³⁷ Vid. "PRINCIPIO PRO HOMINE. SU APLICACIÓN ES OBLIGATORIA.." [TA] I.4o.A.464 A; 9a. Época; T.C.C., S.J.F. y su Gaceta XXI, Febrero de 2005, p. 1744.

que en el siguiente apartado aludiré a los procedimientos para la aplicación de las sanciones correspondientes.

4.2.2.- DE LA APLICACIÓN DE LAS SANCIONES.

En lo atinente al juicio de nulidad local, es de indicarse que el ordenamiento aplicable únicamente establece como sanción para las autoridades que omitan el cumplimiento, que una vez formulado el requerimiento a que alude el artículo 133 de la Ley que rige al Tribunal, se le amonestara y se le prevendrá de que en caso de renuencia se le impondrá una multa de cincuenta a ciento ochenta días de salario mínimo general vigente para el Distrito Federal. Razón por la cual en la especie resulta de imperiosa necesidad la ampliación de la esfera punitiva de las Salas del conocimiento para con las autoridades demandadas, con el fin de que se acaten los fallos emitidos en los juicios.

Al respecto, es de indicarse que el artículo 2 de la Ley Federal de Responsabilidades de los Servidores Públicos en relación con el diverso 108 Constitucional, prescribe que están sujetas a las disposiciones del primer ordenamiento referido, todas las personas que desempeñe un empleo, cargo o comisión de cualquier naturaleza en la Administración Pública del Distrito Federal.

En ese sentido, tenemos que el artículo 47 de la Ley Federal de Responsabilidades de los Servidores Públicos establece las obligaciones que deben acatar los sujetos obligados, dentro de las cuales se encuentra la atinente a cumplir con la máxima diligencia el servicio que le sea encomendado y abstenerse de cualquier acto u omisión que cause la suspensión o deficiencia de dicho servicio o implique abuso o ejercicio indebido de un empleo, cargo o comisión, como en la especie sería el desacato a un mandato jurisdiccional emitido por una autoridad con reconocimiento constitucional, estatutario y reglamentario. Añadiendo que en caso de incumplimiento se dará lugar al procedimiento y a las sanciones que correspondan.

De este modo, se advierte que cuando alguna autoridad hacendaria del Distrito Federal incumpla con sus obligaciones administrativas, fictamente se coloca en la hipótesis aludida, dando lugar a la aplicación de las sanciones previstas en el artículo

53 del ordenamiento referido que a saber son: apercibimiento, amonestación, suspensión, destitución del puesto, sanción económica e inhabilitación temporal para desempeñar empleos, cargos o comisiones en el servicio público.

Desde luego no pretendo sugerir que el Tribunal de lo Contencioso local, por sí, ordene la aplicación de las sanciones en comento ante la omisión del acatamiento de las ejecutorias que emite, ya que como indica el numeral 91 de la Ley en estudio, dicha cuestión le compete en el Distrito Federal a la Contraloría General y de forma subsidiaria a los órganos internos de control de las dependencias.

Por lo cual, la propuesta del presente se orienta a que dentro del procedimiento de ejecución de los fallos del Tribunal, las Salas del conocimiento den vista a la Contraloría interna de la dependencia -cuya unidad administrativa se señale como responsable del acto lesivo-, de cada uno de los requerimientos de cumplimiento que se formulen, solicitando a dichos órganos la aplicación gradual de todas las sanciones correspondientes, en atención a lo dispuesto por el artículo 54 de la Ley Federal de Responsabilidades de los Servidores Públicos; haciendo constar dicha cuestión en la Ley que rige al Tribunal.

Lo anterior con el fin de brindar seguridad jurídica al gobernado de que se agotaran los medios legales necesarios para hacer efectivo el cumplimiento de la sentencia emitida y constreñir a la autoridad al acatamiento debido con el apercibimiento de que en caso de ser omisas se dará vista a la contraloría de la dependencia a la cual se encuentren adscrita, para que proceda conforme a derecho corresponda, llegando incluso a la más alta de las puniciones previstas en el ordenamiento citado.

4.2.3.- DE LA PLANEACIÓN ESTRATÉGICA PARA LA IMPUGNACIÓN FISCAL.

Como se indicó en párrafos anteriores existe imposibilidad material de dirigir la libre actuación de los promoventes, ya que la intervención de estos en los asuntos contenciosos, varía según el conocimiento que se tenga de la materia, por lo que en el presente apartado únicamente se sugiere de manera enunciativa como pautas para favorecer la implementación de instituciones procesales para el acatamiento de las

ejecutorias, la mejora de las que a mi consideración representan las inexactitudes más comunes de los promoventes.

Es decir que los escritos de demanda se redacten con claridad argumentativa, ya que en gran cantidad de ocasiones los promoventes se limitan a exponer manifestaciones de inconformidad con el sentido de las resoluciones sin pormenorizar con razonamientos lógicos por qué el acto es violatorio de sus derechos, ni precisar cuáles son los supuestos normativos que en la especie se dejaron de aplicar o se aplicaron indebidamente. Generando que en la sustanciación de los procedimientos contenciosos administrativos se desestimen tales argumentos dando lugar a la conformación de los actos.³³⁸

Asimismo, en el procedimiento de ejecución a instancia de parte agraviada se debería solicitar la aplicación supletoria de la preclusión para la emisión de las resoluciones en cumplimiento de sentencia, teniendo en consideración que en términos del artículo 39 de la Ley que rige al tribunal, a falta de disposición expresa y en cuanto no se oponga a lo que prescribe dicho ordenamiento, se estará a lo dispuesto por la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, y ya que la preclusión para el cumplimiento de ejecutorias no se encuentra previsto en el ordenamiento local y tal figura jurídica no contraviene sus disposiciones, resulta dable la invocación con el fin de constreñir a las Salas del conocimiento a que acuerden lo conducente y en efecto se haga extensiva a la autoridad administrativa local, la obligación de las diversas federales, en pro del inicio de economía procesal.

De manera similar se precisa que si en los recursos los promoventes invocaran la aplicación del principio de litis abierta, se encontrarían en posibilidad de controvertir el acto primigenio y aquel emitido en sede administrativa, lo que representa una ventaja enorme en el entendido de que en la mayoría de los casos en los que se controvierten de manera simultánea tales actos, las Salas del conocimiento decretan la nulidad del acto derivado del recurso administrativo, ordenando la emisión de uno nuevo en el que se admita a trámite, se reponga el procedimiento, o se estudien las cuestiones de fondo esgrimidas.

³³⁸ Vid. "COPIA AGRAVIOS EN LA REVISIÓN FISCAL. EXPRESIÓN DE." [J] VI.2o. J/152; 9a. Época; T.C.C., S.J.F. y su Gaceta IX, Enero de 1999, p. 609.

Lo que genera un nuevo acto impugnabile vía juicio de nulidad que por sus propios fundamentos y motivos puede ser declarado nulo, pero sin que atienda a la legalidad o ilegalidad de la resolución primigenia.

Asimismo en la formulación de la *causa petitio*, se debe aportar los elementos de convicción idóneos para acreditar las manifestaciones aducidas, esto es aquellos que reflejen de mejor manera la verdad de los puntos controvertidos del acto, cumpliendo con los requerimientos técnicos que impone la norma, como la presentación de originales, copias certificadas o escrito de solicitud cuando no se cuente con los documentos pero estén a su disposición. Partiendo del hecho de que cuando en el juicio fiscal exista necesidad de aportar alguna prueba para dilucidar un punto de hecho, tocará a la parte interesada en demostrarlo gestionar la preparación y desahogo de tal medio de convicción, pues en ella recae la carga procesal.

Por lo antes indicado se observa que la implementación en la Ley Orgánica del Tribunal de lo Contencioso Administrativo del Distrito Federal de mecanismos procesales –experimentados en diversos procedimientos homólogos- para el debido cumplimiento de las sentencias emitidas en los medios ordinarios de impugnación fiscal, podrían garantizar el debido acceso a la justicia administrativa en refrendo institucional del derecho a la tutela judicial efectiva, siempre y cuando las demás partes que convergen en la sustanciación de los juicios tomen parte activa en la tramitación, a través de acciones que favorezcan la debida aplicación de las instrucciones procesales en cuestión.

CONCLUSIONES.

El planteamiento hipotético que se indicó como base para la presente disertación, apunta que las resoluciones que ponen fin al procedimiento en los medios ordinarios de impugnación fiscal en el Distrito Federal, pueden garantizar el acceso efectivo a la justicia tributaria, si son emitidas de conformidad con los principios de justicia pronta, completa, imparcial y gratuita³³⁹ consagrados en el artículo 17 de la Carta Magna, implementando mecanismos que pugnen por su debido cumplimiento.

Por lo que hace al recurso de revocación como primera instancia de impugnación fiscal, hemos indicado que si bien se trata de un medio de control de legalidad de la autoridad administrativa, ésta ejerce una función materialmente jurisdiccional al consolidar una situación jurídica particular que afecta el haber del gobernado, por lo que se debe cumplir con los principios del numeral 17 de la Carta Magna.³⁴⁰

En sentido y sin que pase inadvertido lo paradójico que resulta la observancia del principio de imparcialidad en un proceso que es tramitado ante la misma autoridad que emitió el acto impositivo, consideramos que es posible el respeto a la garantía de acceso a la justicia en el procedimiento recursal.

Para lograr tal cometido, en primer término debe ser superado el dogma institucional de la Procuraduría Fiscal respecto a la misión de defender los intereses de la Hacienda Pública Local, ya que esta se ha materializado a través de la conservación de los actos -incluso ilegítimos- dejando del lado que una verdadera defensa de las arcas del Estado debería tender a garantizar una sana recaudación y fomentar la credibilidad de las autoridades, a fin de incrementar en la población la noción del deber fiscal.

Por ello, al confirmar los actos sin tomar en consideración su legitimidad, por una parte se pierde la posibilidad de hacer que procedimientos administrativos viciados se perfeccionen, recaudando cantidades que en caso de ser confirmados se perderían, y por la otra, permitirían que los contribuyentes vivieran en certidumbre de que los

³³⁹ Vid. "ACCESO A LA IMPARTICIÓN DE JUSTICIA. EL ARTÍCULO 17 DE LA CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS ESTABLECE DIVERSOS PRINCIPIOS QUE INTEGRAN LA GARANTÍA INDIVIDUAL RELATIVA, A CUYA OBSERVANCIA ESTÁN OBLIGADAS LAS AUTORIDADES QUE REALIZAN ACTOS MATERIALMENTE JURISDICCIONALES." [J] 2a./J. 192/2007; 2ª Sala SCJN, S.J.F. y su Gaceta XXVI, Octubre de 2007, p. 209.

³⁴⁰ Cfr. "ADMINISTRACIÓN DE JUSTICIA. EL ARTÍCULO 17 DE LA CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS ESTABLECE DIVERSOS PRINCIPIOS QUE INTEGRAN AQUEL DERECHO PÚBLICO SUBJETIVO, A CUYA OBSERVANCIA ESTÁN OBLIGADAS LAS AUTORIDADES QUE REALIZAN ACTOS MATERIALMENTE JURISDICCIONALES." [T] 2a. L/2002; 9a. Época; Segunda Sala SCJN., S.J.F. y su Gaceta XV, Mayo de 2002; p. 299.

procedimientos de fiscalización se ajustaran a la normatividad aplicable bajo el apercibimiento de ser revocados.

Desde luego la proposición sugerente de cambio no modificaría en nada la actuación de la autoridad revisora, por lo que consideramos adecuado que esta se inicie a través de una modificación al ordenamiento tributario local, para que en medida de su alcance, constriña a la Procuraduría a la observancia de los principios de justicia en comento.

Al respecto, aludiremos a los requerimientos que se formulan cuando los recursos no cumplen con los requisitos previstos en los artículos 430 y 444 del Código Fiscal del Distrito Federal, ya que si bien *-prima facie-* el objeto de éste es contar con todos los elementos necesarios para el estudio del asunto controvertido, en realidad han llegado a representar un verdadero tormento a los recurrentes, principalmente por dos cuestiones:

- Ampliación del plazo para la emisión de la resolución.
- Desechamiento de recurso evitando el estudio del fondo del acto impugnado, cuando no se cumpla con lo requerido.

Sobre el primero de los puntos, se precisa que artículo 449 fracción III del Código Fiscal del Distrito Federal, establece que: la autoridad deberá dictar resolución y notificarla en un término que no excederá de cuatro meses contados a partir de la admisión del recurso, el cual no correrá cuando se haya formulado requerimiento al promovente, sino hasta que sea debidamente cumplido. Transcurrido dicho plazo sin que se notifique la resolución, se considera que se ha configurado la afirmativa ficta, y la consecuencia es que el acto o resolución impugnada quede sin efecto, constituyendo esta afirmativa una resolución de carácter firme.

Con base en lo anterior consideramos que la determinación legislativa en el sentido de que el término para emitir la resolución del asunto no correrá cuando se haya formulado requerimiento al promovente, sino hasta que sea debidamente cumplido; atenta en el procedimiento recursal con el principio de justicia pronta, ya que en la práctica se ha interpretado de manera tal, que una vez desahogado el requerimiento formulado al particular, reinicia el computo de los cuatro meses para que la autoridad

emita el fallo, lo que en todos los casos genera que el plazo real para obtener una determinación resolutoria sea de ocho meses.

En ese tenor, proponemos que en lo referido el artículo 449 establezca lo siguiente:

TEXTO VIGENTE	TEXTO PROPUESTO
<p>“ARTICULO 449.- El recurso previsto en este Código, se sujetará a lo siguiente:</p> <p>...</p> <p>III. La autoridad deberá dictar resolución y notificarla en un término que no excederá de cuatro meses contados a partir de la admisión del recurso, el cual no correrá cuando se haya formulado requerimiento al promovente, sino hasta que sea debidamente cumplido. Transcurrido dicho plazo sin que se notifique la resolución, se considera que se ha configurado la afirmativa ficta, y la consecuencia es que el acto o resolución impugnado quede sin efecto, constituyendo esta afirmativa una resolución de carácter firme;</p> <p>...”</p>	<p>“ARTICULO 449.- El recurso previsto en este Código, se sujetará a lo siguiente:</p> <p>...</p> <p>III. La autoridad deberá dictar resolución y notificarla en un término que no excederá de cuatro meses contados a partir de la admisión del recurso. Transcurrido dicho plazo sin que se notifique la resolución, se considera que se ha configurado la afirmativa ficta, y la consecuencia es que el acto o resolución impugnado quede sin efecto, constituyendo esta afirmativa una resolución de carácter firme;</p> <p>...”</p>

Resulta menester puntualizar que en la práctica no habría una afectación operativa en la Unidad Administrativa encargada del trámite del recurso de revocación, ya que si este debe ser admitido dentro de los cinco días posteriores a la interposición, es dable formular el requerimiento dentro del mismo plazo, lo que permitiría tener integrado el

expediente dentro de los dos primeros meses y emitir la resolución en el tiempo debido para que no se configure la afirmativa ficta.

Ahora bien, por lo que hace al propósito de desechar el recurso administrativo cuando no se cumpla con el requerimiento formulado, es de indicarse que por lo que respecta a los datos consideramos que no representan mayor complicación, ya que basta con la presentación de un escrito que los precise; sin embargo en lo atinente a los documentos se observa en la práctica un verdadero problema, manifestado principalmente por las siguientes cuestiones:

- La indicación de que el promovente deberá acompañar al escrito de interposición, ya sea en original o copia certificada ante el notario o corredor público los documentos enlistados.
- Que se requiere la presentación del acto o resolución recurrida con sus respectivas constancias de notificación aun cuando se manifestó desconocerlas, con el argumento de que en cualquiera de los casos se encontraban a su disposición y podía obtener copias de las mismas.
- Se demerita el valor de las pruebas por ser exhibidas en copia simple aun cuando obra constancia en el expediente administrativo que es remitido a la Procuraduría Fiscal por la autoridad recaudadora.

Las cuestiones anteriores podrían ser subsanadas si se le concediera valor probatorio a las copias simples de carácter indubitable. Generando una reducción de hasta el 80% de los requerimientos formulados, facilitando así el acceso a la justicia administrativa a los contribuyentes.

Asimismo, si en el Código Tributario Local se indica que en caso de que se manifieste bajo protesta de decir verdad que se desconoce el acto recurrido y su notificación, tales documentos no pueden ser requeridos, se limitaría la posibilidad de desechamiento de los recursos. Dicha situación, administrada con un procedimiento eficaz que observe el principio de justicia completa, a través del requerimiento del expediente administrativo que dio origen al acto impugnado, para evitar desechar pruebas que se tiene a la vista y cuyo valor y alcance probatorio es pleno, facilitaría la tramitación del procedimiento recursal. A favor de los contribuyentes y del erario.

Para tales efectos se propone la modificación del referido numeral 444 del Código Fiscal del Distrito Federal en los términos siguientes:

TEXTO VIGENTE	TEXTO PROPUESTO
<p>ARTÍCULO 444.- La tramitación del recurso administrativo establecido en este Código, deberá cumplir los requisitos a que se refiere el artículo 430, y se sujetará a lo siguiente:</p> <p>I. Se interpondrá por el recurrente mediante escrito ante la Procuraduría Fiscal, dentro de los quince días siguientes a aquél en que haya surtido sus efectos la notificación del acto impugnado, mismo que deberá contener los siguientes elementos:</p> <p>(...)</p> <p>e). Las pruebas.</p> <p>Cuando no se cumpla con alguno de los requisitos anteriores, la autoridad requerirá al promovente para que los indique en un plazo de cinco días hábiles, contados a partir del día siguiente a aquél en que surtió efectos la notificación, apercibiéndolo de que en caso de que no lo haga, se tendrá por no interpuesto el recurso.</p> <p>Cuando las pruebas documentales no obren en poder del recurrente, si éste no hubiera podido obtenerlas a pesar de</p>	<p>ARTÍCULO 444.- La tramitación del recurso administrativo establecido en este Código, deberá cumplir los requisitos a que se refiere el artículo 430, y se sujetará a lo siguiente:</p> <p>I. Se interpondrá por el recurrente mediante escrito ante la Procuraduría Fiscal, dentro de los quince días siguientes a aquél en que haya surtido sus efectos la notificación del acto impugnado, mismo que deberá contener los siguientes elementos:</p> <p>(...)</p> <p>e). Las pruebas.</p> <p>Cuando no se cumpla con alguno de los requisitos anteriores, la autoridad requerirá al promovente para que los indique en un plazo de cinco días hábiles, contados a partir del día siguiente a aquél en que surtió efectos la notificación, apercibiéndolo de que en caso de que no lo haga, se tendrá por no interpuesto el recurso.</p> <p>Cuando las pruebas documentales no obren en poder del recurrente, si éste no hubiera podido obtenerlas a pesar de</p>

tratarse de documentos que legalmente se encuentran a su disposición, deberá señalar el archivo o lugar en que se encuentren para que la Procuraduría Fiscal requiera su remisión. Para este efecto se deberá identificar con toda precisión los documentos y acompañar la copia sellada de la solicitud de los mismos debidamente presentada por lo menos, cinco días antes de la interposición del recurso, ante la autoridad respectiva.

Se entiende que el recurrente tiene a su disposición los documentos, cuando legalmente pueda obtener copia autorizada de los originales o de las constancias de éstos, y

II. El promovente deberá acompañar al escrito en que se interponga el recurso, ya sea en original o copia certificada ante el notario o corredor público:

(...)

c). Las pruebas documentales que ofrezca y el dictamen pericial, en su caso.

tratarse de documentos que legalmente se encuentran a su disposición, deberá señalar el archivo o lugar en que se encuentren **para que a su costa se mande expedir copia de ellos o acompañar la copia sellada de la solicitud de los mismos debidamente presentada por lo menos, cinco días antes de la interposición del recurso, ante la autoridad respectiva, para que se requiera su remisión, cuando esta sea legalmente posible**

Se entiende que el recurrente tiene a su disposición los documentos, cuando legalmente pueda obtener copia autorizada de los originales o de las constancias de éstos, y

II. El promovente deberá acompañar al escrito en que se interponga el recurso:

(...)

c). Las pruebas documentales que ofrezca y el dictamen pericial, en su caso.

Los documentos a que se refieren las fracciones anteriores, podrán presentarse en fotocopia simple, siempre que obren en poder del recurrente los originales. En caso de que presentándolos en esta forma la

<p>Cuando no se acompañe alguno de los documentos a que se refiere esta fracción, la autoridad fiscal requerirá al promovente para que en el plazo de cinco días contados a partir del día siguiente a aquél en que surta efectos la notificación los presente y, en caso que no lo haga, si se trata de los documentos mencionados en los incisos a) y b) anteriores se tendrá por no interpuesto el recurso, y en el caso del inciso c) se tendrán por no ofrecidas las pruebas.</p> <p>Cuando no se promueva en nombre propio, la representación de las personas físicas y morales, deberá acreditarse en términos del artículo 432 de este Código. También podrá acreditarse con la constancia de inscripción en el registro de representantes legales que para tal efecto lleven, en su caso, cada una de las autoridades fiscales a que se refiere el artículo 432. Asimismo, cuando no se acompañe el documento con el que se acredite la personalidad con la que se actúa, la autoridad fiscal requerirá al</p>	<p>autoridad tenga indicios de que no existen o son falsos, podrá exigir al contribuyente la presentación del original o copia certificada.</p> <p>Cuando no se acompañe alguno de los documentos a que se refiere esta fracción, la autoridad fiscal requerirá al promovente para que en el plazo de cinco días contados a partir del día siguiente a aquél en que surta efectos la notificación los presente y, en caso que no lo haga, si se trata de los documentos mencionados en los incisos a) y b) anteriores se tendrá por no interpuesto el recurso, salvo que bajo protesta de decir verdad hubiera manifestado su desconocimiento en términos del artículo 448 de este Código, y en el caso del inciso c) se tendrán por no ofrecidas las pruebas.</p> <p>Cuando no se promueva en nombre propio, la representación de las personas físicas y morales, deberá acreditarse en términos del artículo 432 de este Código. También podrá acreditarse con la constancia de inscripción en el registro de representantes legales que para tal efecto lleven, en su caso, cada una de las autoridades fiscales a que se refiere el artículo 432. Asimismo, cuando no se acompañe el documento con el que se acredite la personalidad con la que se actúa, la autoridad fiscal requerirá al</p>
---	---

<p>promovente para que en el plazo establecido en el párrafo anterior lo presente y, en caso de no hacerlo, se tendrá por no interpuesto el recurso.”</p>	<p>promovente para que en el plazo establecido en el párrafo anterior lo presente y, en caso de no hacerlo, se tendrá por no interpuesto el recurso.”</p>
---	---

Con la modificación sugerida se facilita el acceso a la justicia administrativa en el procedimiento recursal, ya que al admitirse las copias simples se libera a los promoventes de que en caso de no contar con los documentos originales tengan que pagar el monto de derechos por la certificación o los servicios notariales en refrendo del principio de justicia gratuita.

En el mismo orden de ideas, al admitirse copia simple de los documentos se erradicaría la posibilidad de que fueran requeridos por la autoridad con el fin de desechar la instancia ante el cumplimiento defectuoso.

Aunado a lo anterior, en la práctica se solicitan antecedentes a la autoridad emisora del acto controvertido, por lo que se tiene posibilidad de cotejar la documentación aportada en copia simple con la que es remitida por la Unidad Administrativa del conocimiento, dándole valor probatorio pleno al ser indicios adminiculados.

Asimismo, el hecho de que se tengan a la vista los documentos que integran el expediente del procedimiento administrativo fiscalizador, posibilita que los recurrentes que no cuenten con los documentos necesarios para acreditar los extremos de su dicho estén en posibilidad de ofrecer tales probanzas, identificando en el escrito de interposición del recurso el lugar donde están radicados o en su caso exhibiendo la solicitud formulada ante la autoridad emisora. Lo que en la especie reduciría aún más la posibilidad del desechamiento del recurso, ya que como se indicó con anterioridad, en alguna ocasiones se requiere la presentación de la solicitud referida ante cuya omisión se tiene por no ofrecida la prueba.

Sin demerito de lo anterior, considero necesario precisar que en la actualidad ha tomado fuerza un fenómeno procesal ligado a la impugnación de la notificación de la resolución emitida en el recurso de revocación, a través del cual los promoventes solicitan al Tribunal de lo Contencioso Administrativo del Distrito Federal el

reconocimiento de la afirmativa ficta, para verse liberados de sus cargas tributarias aun no siendo merecedores de la dispensa.

Es decir, algunos contribuyentes comparecen ante el Tribunal de lo Contencioso Administrativo del Distrito Federal, para solicitar el reconocimiento de la configuración de la afirmativa ficta en el recurso de revocación, controvirtiendo la legalidad de la notificación de la resolución correspondiente; ya que para el caso de que su pretensión sea satisfecha por las Salas del conocimiento, se considera que el recurso de revocación fue resuelto en sentido favorable a los intereses del promovente, dejando sin efectos el acto primigenio.

Dicha situación se complica considerando que en gran cantidad de ocasiones el Tribunal de lo Contencioso Administrativo del Distrito Federal, resuelve la impugnación de notificaciones con exceso de lo dispuesto en el Código Tributario local, ya que demerita la legalidad de las actas respectivas por no cumplir con requisitos que ni siquiera se encuentran previstos en el Código Fiscal en cita, como la indicación de la media filiación de las personas o la forma en que el notificador se cercioró del vínculo de la persona que atiende la diligencia con el recurrente.

Dicha cuestión genera una afectación directa al erario público ya que libera al particular de una deuda tributaria legítima, aun y cuando no tenía derecho a la obtención de la dispensa por parte del Tribunal.

Razón por la cual, se propone la implementación de la confirmación ficta en lo respecta al recurso de revocación sobre contribuciones locales diversas, ya que tal figura jurídica genera como consecuencia la de considerar confirmado el acto materia de la revocación para el caso de que no se emita una resolución expresa dentro del plazo previsto en el Código Fiscal del Distrito Federal. Tal y como se desprende de las siguientes tesis:

“CONFIRMACIÓN FICTA EN EL RECURSO DE REVOCACIÓN. AL NO PREVERSE DISPOSICIÓN EXPRESA QUE ESTABLEZCA LAS REGLAS PROCESALES PARA IMPUGNAR DICHA FICCIÓN LEGAL, SON APLICABLES LAS RELATIVAS A LA NEGATIVA FICTA, CONTENIDAS EN LOS ARTÍCULOS 17 Y 22 DE LA LEY FEDERAL DE PROCEDIMIENTO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. [TA] I.13o.A.145 A; 9a. Época; T.C.C., S.J.F. y su Gaceta XXIX, Junio de 2009; p. 1050.”

“CONFIRMATIVA FICTA. NO DEJA DE TENER EXISTENCIA DICHA FIGURA JURÍDICA NI DEBE SOBRESEERSE EL JUICIO DE NULIDAD PLANTEADO POR EL HECHO DE QUE LA AUTORIDAD DICTE UNA RESOLUCIÓN FAVORABLE QUE SE DÉ A CONOCER A LA PARTE ACTORA AL CONTESTAR LA DEMANDA RESPECTIVA, A MENOS DE QUE AQUÉLLA SATISFAGA PLENAMENTE LA PRETENSIÓN DEDUCIDA. [TA] I.8o.A.108 A; 9a. Época; TCC, S.J.F. y su Gaceta XXIII, Mayo de 2006; p. 1721.”

“CONFIRMATIVA FICTA. SE ACTUALIZA TRATÁNDOSE DEL SILENCIO ADMINISTRATIVO RECAÍDO AL RECURSO PREVISTO EN LA LEY FEDERAL DE PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO. [TA] VII-TASR-8ME-35; 7a. Época; Octava Sala Regional Metropolitana, R.T.F.J.F.A. Séptima Época. Año III. No. 28. Noviembre 2013; página 224.”

Desde luego la finalidad de la confirmación ficta, no tiene por cometido ampliar el plazo de resolución del recurso de revocación por tiempo indefinido, sino que en caso de que los contribuyentes pretendan impugnar ante el Tribunal el silencio administrativo de la autoridad o en su caso la legalidad de la notificación de la resolución, el efecto legal de la declaración de nulidad que se emita, ordene poner en conocimiento al contribuyente sobre los fundamentos y motivos de la resolución correspondiente para que manifieste lo que a su derecho convenga y no que se considere que el recurso de revocación fue resuelto en sentido favorable a los intereses del promovente, dejando sin efectos el acto primigenio, generando indebidamente en favor del contribuyente un dispensa de sus cargas tributarias.

Ahora bien, por lo que respecta al Juicio de nulidad, resulta idóneo ponderar sobre la viabilidad de la implementación de acciones previstas en los ordenamientos que norman los procedimientos contenciosos administrativos referidos en el apartado que antecede, tales como: el establecimiento de las formas de cumplimiento con base en los efectos vinculatorios de las sentencias, la inclusión de la figura de la preclusión de la oportunidad para acatar las sentencias, el cumplimiento sustituto de las mismas.

En lo referente al establecimiento de las formas de cumplimiento con base en los efectos vinculatorios de las sentencias, rememoremos que en el artículo 57 de la Ley Federal del Procedimiento Contencioso Administrativo, se hacen constar las

condiciones para el acatamiento de las ejecutorias, aludiendo a diversas hipótesis según el sentido y efectos determinados en el fallo.

De ahí que para efectos del presente, considero que debería incluirse en la normatividad local lo establecido en el artículo 57 fracción I, incisos b) y c) del Ordenamiento Federal en cita, teniendo en consideración que los numerales 127 y 128 de la Ley Orgánica del Tribunal de lo Contencioso Administrativo del Distrito Federal, si bien no prevén textualmente las acciones derivadas de la declaración de nulidad lisa y llana o nulidad para efectos, sí precisan genéricamente que se declarará la nulidad de la resolución cuando se advierta incompetencia de la autoridad emisora, omisión de los requisitos formales, vicios del procedimiento, error de hecho o de derecho o desvío de poder.

De lo cual se desprende que con la inclusión del texto federal en cita se marcaría una pauta, que administrada con la orden legislativa de precisar con claridad la forma y términos en que la autoridad debe cumplir la sentencia, apoyaría al debido cumplimiento de las ejecutorias, al tenerse pleno conocimiento del sentido, efectos y forma de ejecutar el fallo del juicio, imposibilitando -al menos deónticamente- la emisión de resoluciones en exceso, defecto o repetición.

Para tales efectos se propone la siguiente modificación a la Ley Orgánica del Tribunal de lo Contencioso Administrativo del Distrito Federal:

TEXTO VIGENTE	TEXTO PROPUESTO
<p>Artículo 127.- Se declarará que una resolución administrativa es nula cuando se demuestre alguna de las siguientes causas:</p> <p>(...)</p> <p>VI. Arbitrariedad, desproporción, desigualdad, injusticia manifiesta o cualquiera otra causa similar.</p> <p>Para los efectos de lo dispuesto por las fracciones II y III del presente artículo, se considera que no afectan las defensas del</p>	<p>Artículo 127.- Se declarará que una resolución administrativa es nula cuando se demuestre alguna de las siguientes causas:</p> <p>(...)</p> <p>VI. Arbitrariedad, desproporción, desigualdad, injusticia manifiesta o cualquiera otra causa similar.</p> <p>Para los efectos de lo dispuesto por las fracciones II y III del presente artículo, se considera que no afectan las defensas del</p>

<p>particular ni trascienden al sentido de la resolución impugnada, entre otros, los vicios siguientes:</p> <p>(...)</p> <p>f) Cuando no se valore alguna prueba para acreditar los hechos asentados en el acta de visita o en la última acta parcial, siempre que dicha prueba no sea idónea para dichos efectos.</p> <p>Cuando se hagan valer diversas causales de ilegalidad, la Sala al emitir su sentencia, deberá examinar primero aquéllas que puedan llevar a declarar la nulidad lisa y llana de la resolución o acto administrativo impugnado.</p> <p>El Tribunal podrá hacer valer de oficio, por ser de orden público, la incompetencia de la autoridad para dictar la resolución impugnada o para ordenar o tramitar el procedimiento del que derive y la ausencia total de fundamentación o motivación en dicha resolución.</p>	<p>particular ni trascienden al sentido de la resolución impugnada, entre otros, los vicios siguientes:</p> <p>(...)</p> <p>f) Cuando no se valore alguna prueba para acreditar los hechos asentados en el acta de visita o en la última acta parcial, siempre que dicha prueba no sea idónea para dichos efectos.</p> <p>Cuando se hagan valer diversas causales de ilegalidad, la Sala al emitir su sentencia, deberá examinar primero aquéllas que puedan llevar a declarar la nulidad lisa y llana de la resolución o acto administrativo impugnado.</p> <p>El Tribunal podrá hacer valer de oficio, por ser de orden público, la incompetencia de la autoridad para dictar la resolución impugnada o para ordenar o tramitar el procedimiento del que derive y la ausencia total de fundamentación o motivación en dicha resolución.</p> <p>Si la declaración de nulidad tiene su causa en un vicio de forma de la resolución impugnada, ésta se puede reponer subsanando el vicio que produjo la nulidad, y en caso de que el vicio se haya verificado durante la prosecución del procedimiento administrativo en cuestión, éste se puede reanudar a partir de la actuación respectiva.</p> <p>Por el contrario, si la resolución</p>
---	---

	impugnada está viciada en cuanto al fondo, la autoridad no podrá dictar una nueva resolución sobre los mismos hechos, salvo que la sentencia señale efectos que le permitan volver a dictar el acto.
--	---

Ahora bien, en lo que respecta al plazo dentro del que se debe cumplir la ejecutoria del juicio, cabe señalar que el numeral 126 fracción IV de la normatividad aplicable establece que en las sentencias se precisarán los términos en que deberá ser ejecutada la misma por parte de la autoridad demandada, así como el plazo correspondiente para ello, que no excederá de quince días contados a partir de que la sentencia quede firme.

De lo cual podemos advertir, por una parte, que el plazo concedido es absurdo en razón de que si los actos impugnados versan sobre cuestiones tributarias, en la mayoría de los casos requieren de un examen minucioso para que se pueda emitir un acto en el que se replanteen las cuestiones debatidas y se satisfaga la orden indicada en el veredicto de las Salas. Y por la otra, dicho precepto reviste la naturaleza de norma imperfecta, al imponer una carga a las autoridades, pero sin una consecuencia por incumplimiento, lo que en la práctica ha generado grandes conflictos, en razón de que las autoridades no se ven efectivamente compelidas a cumplir con los fallos y en consecuencia no lo hacen.

Asimismo, se afecta la prosecución del procedimiento de ejecución de oficio, ya que al no existir un apercibimiento para el caso de incumplimiento, las autoridades son omisas en tanto no se actualicen las hipótesis de sanción previstas para la queja.

Razones por las cuales, en la Ley que rige al Tribunal se debería efectuar la inclusión del texto contenido en el artículo 57, fracción I, inciso b), párrafos segundo y tercero de la Ley Federal del Procedimiento Contencioso Administrativo, en lo atinente a que la autoridad demandada cuenta con un plazo de cuatro meses a partir de que la ejecutoria haya causado Estado para instruir el cumplimiento, así como lo prescrito en el antepenúltimo párrafo del artículo 52 del ordenamiento en cita, en el sentido de que

una vez transcurrido el plazo establecido sin que se haya dictado la resolución definitiva, precluirá el derecho de la autoridad para emitirla, de conformidad con lo siguiente:

TEXTO VIGENTE	TEXTO PROPUESTO
<p>Artículo 126.- Las sentencias que emitan las Salas del Tribunal, no necesitan formulismo alguno, pero deberán:</p> <p>(...)</p> <p>IV. Los términos en que deberá ser ejecutada la sentencia por parte de la autoridad demandada, así como el plazo correspondiente para ello, que no excederá de quince días contados a partir de que la sentencia quede firme.</p>	<p>Artículo 126.- Las sentencias que emitan las Salas del Tribunal, no necesitan formulismo alguno, pero deberán contener:</p> <p>(...)</p> <p>IV. Los términos en que deberá ser ejecutada la sentencia por parte de la autoridad demandada, así como el plazo correspondiente para ello, que no excederá de cuatro meses a partir de que la sentencia quede firme.</p> <p>Transcurrido el plazo establecido en este precepto, sin que se haya dictado la resolución definitiva, precluirá el derecho de la autoridad para emitirla salvo en los casos en que el particular, con motivo de la sentencia, tenga derecho a una resolución definitiva que le confiera una prestación, le reconozca un derecho o le abra la posibilidad de obtenerlo.</p>

En efecto, través de tales adiciones, se perfeccionaría el sistema para el acatamiento de las sentencias, al establecer un plazo razonable para las gestiones de cumplimiento y una sanción para el caso de la omisión, que de bien probado se tiene, reviste de eficiencia los procedimientos de mérito.

Ahora bien, por lo que hace al cumplimiento sustituto tenemos que el artículo 204 de la Ley de Amparo establece que a fin de no retardar la restitución del quejoso en el goce de su garantía indebidamente violentada, procederá el incidente de cumplimiento sustituto, mismo que tendrá por efecto que la ejecutoria se dé por cumplida mediante el pago de los daños y perjuicios al quejoso. En el mismo sentido el numeral 58 fracción II inciso f) de la Ley Federal del Procedimiento Contencioso Administrativo señala que cuando el órgano jurisdiccional considere que existe imposibilidad de cumplir con la sentencia, se declarará procedente el cumplimiento sustituto y ordenará instruir el incidente respectivo, aplicando para ello, en forma supletoria, el Código Federal de Procedimientos Civiles.

De lo anterior se deduce que la finalidad de crear esta figura fue la de evitar que las sentencias permanezcan indefinidamente incumplidas, otorgándose por ello al gobernado la posibilidad de solicitar que las obligaciones derivadas de la ejecutoria puedan sustituirse por otras formas de cumplimiento, a través del pago de daños y perjuicios, como una alternativa al cumplimiento original ante las dificultades que se presentan para ejecutar las sentencias por sus propios alcances, es decir, cuando su ejecución afecte gravemente a la sociedad o a terceros en mayor proporción que los beneficios económicos que pudiera obtener el quejoso.

En ese sentido se propone la inclusión de la figura jurídica en comento en los términos siguientes:

TEXTO VIGENTE	TEXTO PROPUESTO
<p>Artículo 133.- En caso de incumplimiento de sentencia firme, el actor podrá, por una sola vez, acudir en queja, ante el Magistrado Instructor, el que dará vista a la autoridad responsable para que manifieste lo que a su derecho convenga. Se interpondrá por escrito ante el Magistrado que corresponda, en dicho escrito se expresarán las razones por las que se considera que hubo exceso o defecto en el cumplimiento de la sentencia, repetición de la resolución</p>	<p>Artículo 133.- En caso de incumplimiento de sentencia firme, el actor podrá, por una sola vez, acudir en queja, ante el Magistrado Instructor, el que dará vista a la autoridad responsable para que manifieste lo que a su derecho convenga. Se interpondrá por escrito ante el Magistrado que corresponda, en dicho escrito se expresarán las razones por las que se considera que hubo exceso o defecto en el cumplimiento de la sentencia, repetición de la resolución</p>

<p>anulada, o bien, se expresará la omisión en el cumplimiento de la resolución de que se trate.</p> <p>El Magistrado Instructor pedirá un informe a la autoridad a quien se impute el incumplimiento de sentencia, que deberá rendir dentro del plazo de cinco días, vencido dicho plazo, con informe o sin él, la Sala resolverá si la autoridad ha cumplido con los términos de la sentencia, de lo contrario, la requerirá para que cumpla en un término de otros cinco días, amonestándola y previniéndola de que en caso de renuencia se le impondrá una multa de cincuenta a ciento ochenta días de salario mínimo general vigente para el Distrito Federal.</p>	<p>anulada, o bien, se expresará la omisión en el cumplimiento de la resolución de que se trate.</p> <p>El Magistrado Instructor pedirá un informe a la autoridad a quien se impute el incumplimiento de sentencia, que deberá rendir dentro del plazo de cinco días, vencido dicho plazo, con informe o sin él, la Sala resolverá si la autoridad ha cumplido con los términos de la sentencia, de lo contrario, la requerirá para que cumpla en un término de otros cinco días, amonestándola y previniéndola de que en caso de renuencia se le impondrá una multa de cincuenta a ciento ochenta días de salario mínimo general vigente para el Distrito Federal.</p> <p>En el supuesto comprobado y justificado de imposibilidad de cumplir con la sentencia, El Magistrado Instructor declarará procedente el cumplimiento sustituto y ordenará instruir el incidente respectivo, aplicando para ello, en forma supletoria, el Código Federal de Procedimientos Civiles.</p>
---	--

Desde luego para efectos de lo anterior se deberá añadir al artículo 31 la facultad para conocer del incidente de cumplimiento sustituto respectivo.

Sin demérito de lo anterior es de indicarse que si bien es cierto, la implementación en el juicio contencioso administrativo del Distrito Federal, de algunas de las acciones previstas en los ordenamientos que norman los procedimientos contenciosos

administrativos referidos con anterioridad, permitirían en mayor medida que los justiciables se vieran restituidos en el goce de sus derechos afectados cuando el acto de autoridad resultara ilegal; también lo es que el cumplimiento o incumplimiento de los fallos emitidos en los medios ordinarios de impugnación no puede ser atribuido limitativamente a una imperfecta actuación jurisdiccional³⁴¹, o a la carencia de recursos procesales eficaces, sino que debe adjudicarse por igual a todos elementos subjetivos que convergen a formar la relación jurídico-procesal, ya que el incorrecto desempeño de cada una de las partes puede tender a la prolongación indefinida de la cuestión litigiosa, dificultando la solución real del conflicto para los contribuyentes, afectando la recaudación en detrimento del interés colectivo y menoscabando la credibilidad del Estado de Derecho, por el incumplimiento de los valores y principios que se deducen del artículo 17 constitucional.

Sin embargo, dada de la imposibilidad de normar la libre actuación de los promoventes, únicamente se sugieren como pautas para favorecer la implementación de instituciones procesales para el acatamiento de las ejecutorias por parte de las autoridades administrativas: hacer mérito al compromiso de solidaridad social a fin de evitar situaciones onerosas en detrimento de su haber patrimonial; que los escritos de demanda se redacten con claridad argumentativa, ofreciendo las pruebas idóneas para acreditar los extremos de su dicho; el uso de figuras jurídicas como la litis abierta y la invocación de la supletoriedad de la normatividad federal para la aplicación de las cuestiones no previstas como la preclusión y el cumplimiento sustituto.

Así pues, con las pautas indicadas se pretende facilitar el acceso a la justicia administrativa en lo que al cumplimiento de las ejecutorias se refiere, y si esto se adminicula con acciones de los promoventes que insten a las Salas del conocimiento para que resuelvan con plenitud de jurisdicción las cuestiones debatidas, se podría garantizar el acceso efectivo a la justicia tributaria al obtenerse el cumplimiento material de los fallos. Más aun si en los procedimientos administrativos las autoridades hacendarias implementan modelos de gestión que observen a plenitud los principios del servicio público a que alude el Estatuto de Gobierno del Distrito Federal, bajo el apercibimiento que de ser omisos se aplicaran las sanciones que procedan conforme a la Ley Federal de Responsabilidades de los Servidores Públicos, partiendo

³⁴¹ Formal o materialmente.

del hecho de que las autoridades fiscales del Distrito Federal son sujetos obligados conforme a la ley en cita.

“En merito de lo expuesto, a mi consideración, la medidas precisadas para el recurso de revocación y el juicio de nulidad dan viabilidad a la actualización de la hipótesis planteada como base del presente estudio, al advertirse la lógica y plausibilidad en la implementación de las providencias en comento como una forma de garantizar la debida ejecución de las sentencias emitidas en los medios ordinarios de impugnación fiscal en el Distrito Federal, tomando como prototipo los diversos referentes de exitosa aplicación tanto a nivel local como federal.”

BIBLIOGRAFÍA

1. ARELLANO GARCÍA, Carlos. Derecho Procesal Civil. Editorial Porrúa, 8ª ed. México, 2001.
2. ARRIOJA VIZCAÍNO, Adolfo. Derecho Fiscal. Editorial Themis.
3. BERGMAN, Marcelo, et. al. ¿Evadir o pagar impuestos? Una aproximación a los mecanismos sociales del cumplimiento. Política y gobierno. México, D. F., volumen XII, número 1, primer semestre de 2005.
4. BOETA VEGA, Alejandro. Derecho Fiscal, Teoría y Práctica. Editorial Eacsa, 2ª edición. México 1992.
5. BURGOA. Ignacio. El Juicio de Amparo. Editorial Porrúa.
6. CASTAÑEDA RIVAS, Cesar, Et. Al. Evolución y perspectivas del Tribunal de lo Contencioso Administrativo del Distrito Federal. Fondo de Cultura Económica, México, 1996.
7. DE LA CUEVA, Mario. La idea del Estado. UNAM. México, 1975.
8. DE LA GARZA, Sergio Francisco. Derecho Financiero Mexicano. Editorial Porrúa, 28ª edición. México, 2010.
9. DELGADILLO GUTIÉRREZ, Luis Humberto. Principios de Derechos Tributario. Editorial Limusa, 3ª ed. México 1987.
10. FRAGA, Gabino. Derecho Administrativo. Editorial Porrúa, 9ª ed. México 1962.
11. FLORES ZAVALA, Ernesto. Elementos de Finanzas Públicas Mexicanas. Editorial Porrúa, 28ª ed. México, 1989.
12. GALVÁN AZCONA, José Manuel, et al. "Los medios de defensa del particular contra el acto administrativo." en Temas selectos de derecho administrativo en homenaje a los cuarenta años del Tribunal de lo Contencioso Administrativo del GARCÍA MAYNEZ, Eduardo. Introducción al Estudio del Derecho. Editorial Porrúa, 28ª ed. México, 1978.
13. GASCON ABELLAN, Marina. Obediencia al derecho y objeción de conciencia. Centro De Estudios Constitucionales. Madrid, España, 1990.
14. GARCÍA MAYNEZ, Eduardo. Filosofía del Derecho. Editorial Porrúa. México, 1994.
15. GIULIANI FONROUGE, Carlos M. Derecho Financiero, Vol. 1. Editorial Desalma, 5ª edición. Argentina, Buenos Aires, 1993.
16. GOMEZ, Daniel. Los procedimientos administrativos materialmente jurisdiccionales como medios de control en la Administración Pública. 1º ed. UNAM, México 2003.

17. J. KAYE, Dionisio. Nuevo Derecho Procesal Fiscal y Administrativo. Editorial Themis, 3ª ed. México 2009.
18. MARGAIN MANAUTOU Emilio. Nociones de política fiscal. Editorial Porrúa, 2010, cuarta edición.
19. MARGAIN MANAUTOU, Emilio. Las Facultades de Comprobación Fiscal. Editorial Porrúa, 4º ed. México 2011.
20. MARGAIN MANAUTOU, Emilio. "Reacción y comportamiento del contribuyente frente al tributo." en Estudios de Derecho
21. NAVA ESCUDERO, Oscar. Derecho presupuestario temas selectos. Editorial Porrúa, 2006, primera edición.
22. NAVA NEGRETE, Alfonso. Derecho Procesal Administrativo. Editorial Porrúa. México, 1968. Distrito Federal. Editorial Porrúa, México, 2011.
23. ORENDAIN KUNHARDT, Ignacio. Cumplimiento de sentencias en materia fiscal. Editorial Themis. México, 2008.
24. ORTEGA CARREÓN, Carlos Alberto. Derecho Procesal Fiscal. Editorial Porrúa, México, 2007.
25. RABASA GAMBOA, Emilio. Problemas actuales del derecho financiero mexicano. Editorial, 2009, primera edición.
26. RODRIGUEZ D., Humberto. Manual para la defensa de los contribuyentes. Dofiscal editores, 1984.
27. RODRÍGUEZ LOBATO, Raúl. Derecho Fiscal. Editorial Harla, 2ª edición. México 1986.
28. PAZ LÓPEZ, Alejandro. El recurso de revocación en materia fiscal. Ediciones Fiscales ISEF. 3ª ed. México 2009.
29. ROSSEAU, Juan Jacobo. El contrato social o principios de derecho político. Editorial Porrúa, 6ª edición. México, 1979.
30. TRON PETIT, Jean Claude. Manual de los Incidentes en el Juicio de Amparo. Editorial Themis. México, 2009.
31. VÁZQUEZ ALFARO, José. "Evolución y Perspectiva de los Órganos de Jurisdicción Administrativa en el Procedimiento Mexicano" 1a. ed. UNAM, México 1991.
32. VON IHERING, Rudolf. La lucha por el derecho. Ediciones Coyoacán, México 2011. Traducción Adolfo Posada.
33. ZAMUDIO URBANO, Rigoberto. Sistema Tributario Mexicano. Editorial Porrúa.
34. MARGAIN MANAUTOU, Emilio. La Base imponible. Editorial Porrúa, 2009 primera edición.

35. ORTEGA CARREON, Carlos Alberto. Derecho procesal fiscal. Editorial Porrúa, 2009, segunda edición.
36. PEREZ BECERRIL, Alonso. Dictamen fiscal análisis jurídico. Editorial Porrúa, 2005, primera edición.
37. PUGLIESE, Mario. Instituciones de Derecho Financiero. Editorial Porrúa, 1976.

MESOGRAFÍA

1. RECASÉNS SICHES, Luis. Historia de las doctrinas sobre el contrato social, [en línea], México, Revista de la Facultad de Derecho de México, Número especial, Sección de Contenido, 2009, texto en PDF, consultado el 04 de enero de 2013 en Internet:
<http://www.juridicas.unam.mx/publica/librev/rev/facdermx/cont/252.5/cnt/cnt12.pdf>, página 201.
2. NAVA NEGRETE, Alfonso. Notas sobre lo contencioso administrativo. [En línea], versión pdf <http://www.juridicas.unam.mx/publica/librev/rev/jurid/cont/4/pr/pr10.pdf>
3. HISTORIA DE NUESTRO TRIBUNAL [en línea] versión html <http://www.tcadf.gob.mx/Antecedentes.php>, consultado 05/09/13