

879309*

UNIVERSIDAD LASALLISTA BENAVENTE

63

FACULTAD DE DERECHO

CON ESTUDIOS INCORPORADOS A LA U. N. A. M.

CLAVE: 879309

28



"ANÁLISIS DE LOS INCIDENTES DE PREVIO Y ESPECIAL
PRONUNCIAMIENTO Y SU PROBLEMÁTICA DENTRO
DEL JUICIO FISCAL FEDERAL"

FALLA DE ORIGEN

T E S I S

QUE PARA OBTENER EL TÍTULO DE:
LICENCIADO EN DERECHO
P R E S E N T A
ARACELI SALGADO IBARRA

ASESOR DE TESIS: LIC. RICARDO KINNEY HERNANDEZ

CELAYA, GTO.

MARZO 1995



Universidad Nacional
Autónoma de México



UNAM – Dirección General de Bibliotecas Tesis Digitales Restricciones de uso

DERECHOS RESERVADOS © PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL

Todo el material contenido en esta tesis está 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.

GRACIAS SEÑOR TE DOY, POR CADA
MINUTO, POR CADA HORA, POR
CADA DIA QUE ME PERMITES EXISTIR
Y EN ESPECIAL, POR ESTE INSTANTE
EN QUE VEO CULMINADO UNO DE LOS
ANHELOS MAS IMPORTANTES DE MI VIDA.

CON AMOR A MIS PADRES:

GLORIA Y JOSE LUIS

**QUIENES HAN VIVIDO DESPEJANDO
DE MI CAMINO LOS OBSTACULOS,
IMPULSANDO MIS MAS GRANDES
SUEÑOS Y GOZANDO MIS
REALIZACIONES.**

A MIS HERMANAS:

GLORIA Y CLAUDIA

CON EL CARIÑO QUE NOS UNE.

A MIS TIAS:

MARGARITA, MARIA, GRACIELA Y CARMEN

**CON EL AMOR Y RESPETO,
QUE UNA HIJA LE
PROFESA A SU MADRE.**

A MI SOBRINO:

ARTURITO

**POR SER LA ALEGRIA DE
MI VIDA.**

A MIS AMIGOS:

**IRMA, LAURA, SEIDY, JOSE,
ENRIQUE, ALEJANDRO, JAVIER,
ABRAHAM Y JAIME.**

**CON LOS QUE ESPERO, COMPARTIR
SIEMPRE MIS EXITOS Y MIS
FRACASOS.**

**AL MAGISTRADO LIC. GUSTAVO ACERO RODRIGUEZ
PRESIDENTE DE LA SALA REGIONAL DEL CENTRO
DEL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACION.**

**POR EL APOYO INVALUABLE QUE ME BRINDO,
PARA LA REALIZACION DE ESTE TRABAJO.**

**A LA UNIVERSIDAD LASALLISTA BENAVENTE
A LA FACULTAD DE DERECHO
Y A MIS MAESTROS.**

CON AGRADECIMIENTO

AL LIC. RICARDO KINEY HERNANDEZ.

**AGRADECIENDOLE SU COLABORACION
EN LA ELABORACION DE MI TESIS.**

I N D I C E

PAG.

INTRODUCCION.

CAPITULO I:

"EL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACION"

1.1.- Antecedentes Históricos para su instalación..	1
1.1.1.- Sistema Frances.....	2
1.1.2.- Antecedentes en México.....	4
1.2.- Estructura Orgánica.....	10
1.3.- Competencia.....	15
1.4.- Desconcentración del Tribunal Fiscal de la Federación.....	30

CAPITULO II:

"EL JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO"

2.1.- Características.....	34
2.2.- Procedencia.....	38
2.3.- Etapas Procesales.....	43
2.3.1.- Etapa Postulatoria.....	44
2.3.2.- Etapa Probatoria.....	52
2.3.3.- Etapa Preconclusiva.....	66
2.4.- Resoluciones o Sentencias.....	67

CAPITULO III:

"LOS INCIDENTES Y RECURSOS DENTRO DEL JUICIO
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO"

3.1.- Incidentes.....	75
3.1.1.- Incidente de Suspensión de la Ejecución.....	79
3.1.2.- Incidente de Falsedad de Documentos..	80
3.2.- Recursos.....	81
3.2.1.- Recurso de Reclamación.....	83
3.2.2.- Recurso de Revisión.....	85
3.2.3.- Recurso de Queja.....	88

CAPITULO IV:

"ANALISIS DE LOS INCIDENTES DE PREVIO Y ESPECIAL
PRONUNCIAMIENTO"

4.1.- Incidente de Incompetencia en Razón de Territorio.....	94
4.1.1.- Antecedentes.....	94
4.1.2.- Procedencia y Trámite.....	98
4.1.3.- Problemática observada.....	100
4.2.- Incidente de Acumulación de Autos.....	110
4.2.1.- Antecedentes.....	110
4.2.2.- Procedencia y Trámite.....	113
4.2.3.- Problemática observada.....	114

	PAG.
4.3.- Incidente de Nulidad de Notificaciones.....	118
4.3.1.- Antecedentes.....	118
4.3.2.- Procedencia y Trámite.....	120
4.3.3.- Problemática observada.....	123
4.4.- Incidente de Interrupción por Causa de Muerte o Disolución.....	129
4.4.1.- Antecedentes.....	129
4.4.2.- Procedencia y Trámite.....	130
4.4.3.- Problemática observada.....	131
4.5.- Incidente de Recusación por Causa de Impedimento.....	134
4.5.1.- Antecedentes.....	134
4.5.2.- Procedencia y Trámite.....	136
4.5.3.- Problemática observada.....	138
CONCLUSIONES.....	140
BIBLIOGRAFIA.....	144

I N T R O D U C C I O N

Tal y como lo señaló el distinguido jurista español Jesús González Pérez, la Justicia Administrativa es el grado más elevado de la protección jurídica del administrado en el mundo contemporáneo; la cual abarca todo un conjunto de medios, instrumentos o mecanismos legales para la vigilancia de la actividad administrativa y las leyes de procedimientos generales de dicha actividad, así como la participación de los gobernados en aquellos actos que les afecten en su esfera jurídica.

Es por todos conocido que la Justicia Administrativa en México ha ido cobrando una importancia cada vez más significativa en la vida social y económica, porque es evidente que el Estado se ha propuesto de manera firme e indeclinable seguir su desarrollo a etapas superiores dentro de los cauces del derecho.

El primer baluarte de esta justicia en nuestro sistema jurídico es el Tribunal Fiscal de la Federación; de gran acierto resultó su creación, pues, se reafirmó en materia fiscal, la garantía de audiencia y la de seguridad jurídica consagradas en nuestra Constitución, haciendo más expedita la participación de la justicia fiscal federal.

Nuestro derecho fiscal ha experimentado grandes cambios en los últimos años, necesarios para no quedar a la zaga de los requerimientos de la época obligando al perfeccionamiento, armonización y modernización.

La justicia y la equidad han prevalecido en este órgano jurisdiccional y, durante su historia la competencia del mismo ha ido evolucionando conforme se suscitan los acontecimientos, pues en un principio sólo conocía de controversias entre los particulares y el Estado en relación a los actos o resoluciones de la administración fiscal. En nuestros días su ámbito de competencia es más amplio, pero ello no ha disminuido el ánimo del juzgador de hacerlo a la luz de la justicia y equidad.

La solución de las controversias fiscales ha sido de gran trascendencia en materia fiscal, ya que con base en ello se cumple un objeto importante: controlar la legalidad de los actos administrativos. Lo anterior permite que las autoridades apliquen las disposiciones fiscales en forma tal que el contribuyente esté en condiciones de conocer con mayor certeza su situación fiscal, cumpliendo en forma eficaz y oportuna las obligaciones que la misma ley impone.

Todas estas reflexiones, nos han llevado a tratar un tema relacionado con el Juicio Contencioso Administrativo, cuyos principios y características lo singularizan de cualquier otro procedimiento contencioso. Siendo el tema a tratar los incidentes de previo y especial pronunciamiento que se encuentran previstos dentro del mismo, siendo estos: los denominados de incompetencia en razón de territorio; el de acumulación de autos; el de nulidad de notificaciones; el de interrupción por causa de muerte o disolución y el de recusación por causa de impedimento.

Cabe advertir, que esta labor no nos ha resultado fácil, pues existe escasa bibliografía jurídica que aborde el tema objeto de este estudio. Sin embargo, el reto que representa el análisis de estas cuestiones, nos ha despertado la inquietud y el interés de abordarlo con todas las dificultades que ello implica.

En el Capítulo I, planteamos de manera general, los antecedentes históricos del Tribunal Fiscal de la Federación, su estructura y competencia, así como su desconcentración.

En el Capítulo II, hacemos referencia a las características del Juicio Contencioso Administrativo, a su procedencia y a las etapas procesales que se dan dentro de él.

En el Capítulo III, de una manera muy breve y sencilla realizamos un estudio de los incidentes y recursos que se presentan dentro del Juicio Contencioso Administrativo.

En el Capítulo IV, hacemos un análisis de los antecedentes, procedencia y trámite de los incidentes de previo y especial pronunciamiento previstos en el Juicio Contencioso Administrativo.

Por último, en el apartado de las Conclusiones, plasmamos las ideas fundamentales sobre las que versa el trabajo.

**" ANALISIS DE LOS INCIDENTES DE PREVIO Y ESPECIAL
PRONUNCIAMIENTO Y SU PROBLEMATICA DENTRO DEL JUICIO FISCAL
FEDERAL "**

CAPITULO I

" EL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACION "

1.1.- ANTECEDENTES HISTORICOS PARA SU INSTALACION.

La promulgación de la Ley de Justicia Fiscal que estructura y da vida al Tribunal Fiscal de la Federación, a partir del 27 de agosto de 1936; lleva al justiciable una nueva concepción en el ámbito de la impartición de justicia, al crear un órgano de control jurisdiccional dentro del marco formal del Poder Ejecutivo cuyo objeto es determinar la legalidad de los actos de la administración en materia tributaria, a instancia del particular.

Esta institución de corte democrático que México trasplanta del Derecho Francés, tiene su apoyo en el constitucionalismo social que irrumpe en la vida política, jurídica y económica de la nación, con la Carta Fundamental de 1917.

A más de medio siglo de distancia se puede valorar la importancia que en su marcha hacia el futuro ha dejado impresa el Tribunal Fiscal, al solucionar los litigios que todos los días surgen, como consecuencia del intenso quehacer gubernamental, entre los particulares y la administración pública.

La evolución en la estructura y funciones de este órgano jurisdiccional, que nace como un tribunal de justicia delegada y al cual, a partir del 1 de abril de 1967, se le otorga plena autonomía, por cuanto a que ya no pronuncia sus fallos en representación del Ejecutivo de la Unión, pone de manifiesto la solidez del pensamiento político y jurídico de quienes contribuyeron a su creación.

Para lograr un conocimiento adecuado de la situación actual del Tribunal Fiscal de la Federación, es preciso, trazar de manera superficial, un panorama del sistema francés, por haber tenido éste gran trascendencia en su creación.

1.1.1.- SISTEMA FRANCÉS.

Realmente el Tribunal Fiscal tuvo un origen claramente francés; pero aún cuando la inspiración de este órgano de jurisdicción administrativa es esencialmente francés, se respetó la estructura constitucional de México; por lo que puede decirse que no fue adoptado literalmente.

Conforme al sistema francés, el poder administrativo mediante actos jurisdiccionales materiales resuelve conflictos jurídicos entre los particulares y el mismo Poder Ejecutivo. El jurista Alfonso Nava Negrete en su obra "Derecho Procesal Administrativo", afirma que el contencioso francés descansa en dos principios fundamentales:

PRIMERO.- Separación de la jurisdicción administrativa de la jurisdicción ordinaria.

SEGUNDO.- Separación de la jurisdicción administrativa de la administración activa.

Este sistema nació a raíz de la Revolución Francesa; como una verdadera reacción a la justicia corrompida de los jueces civiles que impartían justicia a nombre del rey. Además, cooperaron a la creación de este sistema razones de orden político más que jurídico, aunque en nuestros días esas realidades sociales se han transformado en fundamentos jurídicos para el fortalecimiento del sistema (1).

El sistema francés estaba representado por el Consejo de Estado y se caracteriza por la creación de este organismo dentro de la esfera formal de la administración de acuerdo con la legislación expedida por la Asamblea Nacional Revolucionaria en el año de 1790; el Consejo se encargaría de redactar los proyectos de Ley, así como los Reglamentos de la Administración Pública, y resolvería las controversias que se suscitaran en el orden administrativo, entre gobernados y gobernantes. Por lo tanto, se estableció con dos características: Órgano de Asesoría del Estado y Juez de lo Contencioso Administrativo.

(1) PORRAS y López, Armando. Estructura Jurídica del Código Fiscal de la Federación. Editorial Porrúa, S.A. México 1977. p. 114.

El citado Consejo obtuvo de manera paulatina su independencia respecto de la administración, ya que con posterioridad se le otorgó el carácter de tribunal de jurisdicción delegada, es decir que pronunciaba sus fallos de manera autónoma e imperativa, pero lo hacía formalmente a nombre de la propia administración.

Por lo que se refiere a la actividad jurisdiccional, tiene su antecedente en los Tribunales del Rey, los cuales gozaban de tales prerrogativas que llegaban a invadir la competencia de los administradores, en perjuicio de éstos, por esta razón se decidió protegerlos, y así en la Ley de 1790 se estableció que: " Las funciones judiciales son distintas y permanecieran separadas de la administración ", lo cual creaba un privilegio para los administradores públicos, de no ser llevados a Tribunales del Fuero Común para juzgar sus actos, sino a un Tribunal de lo Contencioso-Administrativo.

El Consejo del Estado debe su prestigio a la actividad jurisdiccional, pues los gobernados veían la oportunidad de contender con los Administradores Públicos, en los casos que estimaban violados sus derechos y a los Jueces de lo Contencioso-Administrativo los veían como un freno, que equilibraba y resolvía sobre sus inconformidades.

El propio Consejo del Estado Francés adquirió debido a su gran independencia frente a las autoridades administrativas y en virtud de su penetrante jurisprudencia, un prestigio muy sólido, que le ha permitido inclusive, en ausencia de una jurisdicción constitucional en sentido estricto, establecer las bases de la protección de los administrados, no sólo en la esfera de la legalidad, sino también en cuanto a la tutela de los derechos de la persona humana consagrados constitucionalmente.

Finalmente, en el año de 1953 la legislación reestructuró la organización de la jurisdicción administrativa francesa, creó los tribunales administrativos de primera instancia, y situó al Consejo de Estado como un órgano de apelación y de última instancia.

Debido a su prestigio, el Consejo de Estado Francés ha tenido influencia decisiva en varios ordenamientos, ya que

de acuerdo con ese modelo, si bien con matices peculiares, se han establecido organismos similares, en las legislaciones de Italia, Bélgica y Grecia, e inclusive como anteriormente se ha señalado, tuvo trascendencia en la creación del Tribunal Fiscal de la Federación.

1.1.2.- ANTECEDENTES EN MEXICO.

En la época de la colonia había los Tribunales de Hacienda y Cuentas, que conocían de inconformidades en materia fiscal, pero no teniendo definidas ni sus funciones, ni su competencia, se prestó a abusos de la autoridad y dio desconfianza a los particulares, por lo que no acudían a ellos regularmente, pues no había seguridad jurídica.

En 1836, una de las Siete Leyes Constitucionales, incluyó a los Tribunales de Hacienda, como órganos del Poder Judicial, anunciando que una ley regularía este procedimiento, fue así que la Ley de 20 de enero de 1837, estableció la siguiente regulación: " El Poder Judicial conocería de los asuntos Contenciosos-Administrativos y las Autoridades Recaudadoras tendrán las facultades económicas coactivas para el cobro de los impuestos".

El precedente más importante, lo constituye la " Ley para el Arreglo de lo Contencioso-Administrativo del 25 de mayo de 1853 ", de Teodoro Lares, que tomando como ejemplo la institución francesa, la denominó " Consejo de Estado ", siendo el Tribunal competente para conocer de la materia que nos ocupa, situándola dentro del Poder Ejecutivo, pero fue el triunfo del Partido Liberal lo que la abrogó, por haber sido producto del régimen del Partido Conservador aunque su influencia llegó hasta el legislador de 1936 que creó el Tribunal Fiscal de la Federación.

Las Constituciones de 1857 y 1917 le dieron la competencia al Poder Judicial Federal, para conocer de la materia Contenciosa-Administrativa; la primera instancia era ante los Jueces de Distrito, la Segunda instancia ante los Tribunales Unitarios de Circuito y se creó una tercera instancia ante la Suprema Corte de Justicia de la Nación.

El artículo 97 fracción primera de la Constitución de 1857, estableció el Juicio Contencioso-Administrativo, pero fue muy criticado por juristas como Ignacio Vallarta, Jacinto Pallares e Ignacio Mariscal, ya que criticaban que la existencia del mismo violaba la Constitución, por lo que era improcedente su establecimiento en México.

La impugnación de la disposición como inconstitucional, la hacían con base en los siguientes argumentos:

A) Si la administración iba a juzgar en materia administrativa, invadía las funciones propias del Poder Judicial, de acuerdo al principio de la separación de poderes, pues el Poder Ejecutivo tendría facultades jurisdiccionales, reservadas al Poder Judicial.

B) El Tribunal que conocía de asuntos Contencioso-Administrativos, era un Tribunal Especial, contrario a la prohibición del establecimiento de Tribunales Especiales.

C) Por medio del Tribunal Contencioso-Administrativo, la administración se estaba haciendo justicia, lo cual es contrario al principio de que nadie puede hacerse justicia por sí mismo.

Fue el jurista Ignacio Mariscal, quien consideró que una Ley, reglamentara la fracción primera del artículo 97 de la Constitución de 1857, para resolver las controversias contenciosas-administrativas.

De esta manera nace a la vida el Tribunal Fiscal de la Federación; al promulgar el Titular del Poder Ejecutivo Federal la Ley de Justicia Fiscal el día 27 de agosto de 1936, publicada en el Diario Oficial el 30 del mismo mes y año; en ejercicio de las facultades extraordinarias que para la organización de los servicios hacendarios le fueron concedidas por el Congreso General, iniciando formalmente sus funciones el 1 de enero de 1937.

Puede afirmarse que, si bien en México se organizaba un procedimiento contencioso-administrativo, carecía de la naturaleza de órganos jurisdiccionales de facultad delegada; por lo que eran de facultad retenida. Esto se comprueba con la Ley de Lares y con la Ley de 1864 del Imperio de Maximiliano. En cambio, el Tribunal Fiscal de la Federación sólo formalmente, puede considerarse vinculado a la administración pública; pero sus resoluciones las dicta, con absoluta independencia tanto del Presidente de la República como de cualquier otro funcionario administrativo fiscal. Así pues, debe asegurarse, primero, que el Tribunal Fiscal es un órgano administrativo jurisdiccional de justicia delegada; segundo, que antes de la existencia del Tribunal Fiscal de la Federación existían diversos intentos respetables de organización del contencioso-administrativo, pero que todos esos intentos se caracterizaban porque organizaban un tipo de justicia administrativa retenida.

Ante todo, debe indicarse que los recursos administrativos pueden ser recursos ante órganos de justicia retenida o ante órganos de justicia delegada. Se considera retenida la justicia administrativa, cuando los órganos jurisdiccionales que tienen competencia para administrarla, tienen una dependencia estrecha con la autoridad de la que emanan los acuerdos que en juicio y ante esos mismos órganos puedan impugnarse, por el contrario la justicia delegada existe cuando la autoridad administrativa que dicta la resolución, entrega la consecuencia de una delegación derivada de la ley, la facultad decisoria a un órgano autónomo desvinculado de la administración pública y tan sólo ligado con ella por el aspecto formal que consiste en que tanto la autoridad de la que emana el acto como la autoridad encargada de fallar el juicio dependen del Poder Ejecutivo; así pues, existe justicia delegada cuando el órgano administrativo tiene plena autonomía para fallar sin intervención de los órganos de la administración activa.

Al respecto Hector Fix-Zamudio señala tres periodos esenciales en la evolución del Tribunal Fiscal Federal (2)

PRIMERO: A partir de su creación en 1937, hasta el mes de abril de 1967, en que entra en vigor su primera Ley

(2) FIZ-Zamudio, Hector. Introducción a la Justicia Administrativa en el Ordenamiento Mexicano. Editado por el Colegio Nacional. México 1983. p.p. 82 y 83.

Orgánica; ya que en esta etapa inicial el referido Tribunal Fiscal funcionó como órgano de jurisdicción delegada, como se expresó en el artículo primero de la Ley de Justicia Fiscal de 1936, que se reitera en el artículo 146 del Código Fiscal de 1938, el mencionado Tribunal dictaría sus fallos en representación del Ejecutivo de la Unión, aun cuando sería independiente de la Secretaría de Hacienda y cualquier otra autoridad administrativa.

SEGUNDO: Se inicia con la citada Ley Orgánica del Tribunal Fiscal que entró en vigor en 1967, contemporáneamente con las disposiciones procesales del Código Fiscal Federal del mismo año, ya que el artículo primero de la citada Ley Orgánica dispuso que: " El Tribunal Fiscal de la Federación es un tribunal administrativo, dotado de plena autonomía para dictar sus fallos con la organización y atribuciones que la ley establece ", lo que a nuestro modo de ver implica que ya no puede considerarse como un organismo de jurisdicción delegada, sino que asume carácter estrictamente judicial.

TERCERO: Este periodo se inició con la Ley Orgánica del referido Tribunal Fiscal de 1978, y que no sólo conserva la plena autonomía del organismo; sino que emprende la desconcentración de la justicia administrativa federal.

Por último se puede decir que aun cuando el Tribunal Fiscal de la Federación está colocado dentro del marco del Poder Ejecutivo, ni el Presidente de la República ni ninguna otra autoridad administrativa, tendrá intervención alguna en los procedimientos o en las resoluciones del Tribunal. Se consagrará así, la autonomía de este organismo, pues cuando esa autonomía no se otorga de manera amplia, no puede hablarse propiamente de una justicia administrativa.

Al respecto daremos el concepto de Justicia Administrativa que da Hector Fix-Zamudio, entendiéndola como el género que comprende a todos los instrumentos jurídicos que los diversos ordenamientos han establecido para la tutela de los derechos subjetivos y de los intereses legítimos de los administrados frente a la actividad administrativa; la justicia administrativa comprendería las leyes de procedimiento administrativo .(3)

(3) Idem. p. 53

Pasando a otro aspecto muy importante del Tribunal Fiscal Federal, que sería en cuanto a su ubicación en el régimen constitucional; toda vez que este aspecto tuvo muchas controversias, como ya se ha indicado; debido a que dicesos juristas como Ignacio Vallarta, Jacinto Pallares e Ignacio Mariscal, ya que impugnaban su establecimiento por considerarlo inconstitucional.

Al respecto podemos decir, que desde el punto de vista legal, el fundamento constitucional del Tribunal Fiscal de la Federación se encuentra en el artículo 104 fracción primera de la Constitución General de la República, esto apartir de que en 1946 se reformo el mencionado artículo; adicionando la fracción primera, para incluir los Tribunales Administrativos, dotados de plena autonomía para dictar sus fallos, con lo cual se reconoció la necesidad de estos tribunales.

Por lo tanto el numeral mencionado en el párrafo anterior quedo de la siguiente manera:

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

I. Los juicios en que la Federación esté interesada, las Leyes podrán establecer recursos ante la Suprema Corte de Justicia contra las sentencias de segunda instancia o contra las de Tribunales Administrativos creados por la Ley Federal, siempre que dichos Tribunales estén dotados de plena autonomía para dictar sus fallos.

Por lo que se refiere a las Entidades Federativas, éstas podrán establecer Tribunales Administrativos para los asuntos locales de su Administración Pública, siempre que adicionen sus Constituciones con un texto relativo ".

En el año de 1967, el artículo 104 de la Constitución General de la República, fue objeto nuevamente de reformas y adiciones, éstas se refieren a la fracción primera y consisten en admitir que Leyes Federales puedan establecer Tribunales de lo Contencioso Administrativo, dotados de plena autonomía para dictar sus fallos, que tengan a su cargo dirimir las controversias que se presenten entre la Administración Pública

Federal o la del Distrito Federal, y los particulares, estableciendo las normas para su organización, su funcionamiento, el procedimiento y los recursos contra sus resoluciones.

En el mes de enero de 1988, inició su vigencia una nueva reforma a nuestra Constitución General, la que afectó a los numerales 73 y 104, siendo el objeto de tales modificaciones, el justificar y determinar claramente la existencia de los Tribunales de lo Contencioso Administrativo, como parte del Sistema Nacional de Impartición de Justicia Administrativa.

Al efecto se adicionó una fracción al artículo 73 Constitucional, el cual se refiere a las facultades del Congreso de la Unión, para quedar como sigue:

" Artículo 73.- El Congreso tiene facultad:

XXIX-H.- Para expedir Leyes que instituyan Tribunales de lo Contencioso Administrativo dotados de plena autonomía para dictar sus fallos, que tengan a su cargo dirimir las controversias que se susciten entre la Administración Pública Federal o del Distrito Federal y los particulares, estableciendo las normas para su organización, funcionamiento, el procedimiento y los recursos contra sus resoluciones ".

Igualmente se modificó el precepto marcado con el número 104, al ser adicionado con una fracción I-B y quedar de la siguiente manera:

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

I-B.- De los recursos de revisión que se interpongan contra las resoluciones definitivas de los Tribunales de lo Contencioso Administrativo a que se refiere la fracción XXIX-H del artículo 73 de esta Constitución, sólo en los casos que señalen las Leyes. Las revisiones, de las cuales conocerán los Tribunales Colegiados de Circuito, se sujetarán a los trámites que la Ley reglamentaria del los artículos 103 y 107 de esta

Constitución fija a la revisión en Amparo indirecto, y en contra de las resoluciones que en ellas dicten los Tribunales Colegiados de Circuito no procederá juicio o recurso alguno".

En efecto, el Tribunal es una pieza importante en nuestro Estado de Derecho; al tener ubicación en el régimen constitucional; por gozar de plena autonomía al dictar sus resoluciones y ser un Cuerpo Colegiado, cuya actividad es dilucidar las controversias existentes entre un órgano del Estado y un particular, con la finalidad de impartir justicia en materia administrativa federal.

1.2.- ESTRUCTURA ORGANICA.

Mucho ha variado la organización del Tribunal Fiscal de la Federación desde su creación en 1936, pues no obstante que nació como un órgano dependiente, aunque sólo formalmente, del Poder Ejecutivo, a partir de 1967, y por disposición expresa de su Ley Orgánica, es un Tribunal dotado de plena autonomía para dictar sus fallos.

En la Ley de Justicia Fiscal de acuerdo con el artículo segundo se estableció que al iniciar sus funciones el 1 de enero de 1938, el Tribunal se integraría con quince magistrados y que funcionaría en pleno y en cinco salas de tres magistrados cada una, nombrándose además de entre los magistrados un presidente que duraría un año en su cargo y podría ser reelecto.

El pleno estaba formado por todos los magistrados, pero bastaba la presencia de nueve de ellos para que pudiera sesionar; las salas sólo podían funcionar, con la presencia de sus tres magistrados integrantes.

Al expedirse el Código Fiscal de la Federación de 1938, la organización del Tribunal se conservó igual; sin embargo, la misma sufrió una importante modificación cuando en 1947 se amplió a veintiuno el número de magistrados y el de las salas a siete, señalándose además, que el pleno sólo podría

funcionar con trece de sus miembros. En 1962 se aumentó a veintidós el número de magistrados con el objeto de que el Presidente del Tribunal ya no integrara la sala y se dedicara a atender exclusivamente los asuntos de la presidencia y los del pleno.

A partir de 1967 las cuestiones relativas a la organización del Tribunal Fiscal se regulan en su Ley Orgánica, en la cual su organización se conservó sustancialmente igual que en el Código de 1938.

Esta estructura persistió hasta el año de 1978, en que entró en vigor una nueva Ley Orgánica que transformó radicalmente la organización del Tribunal, esta nueva organización se basa en la separación de la función instructora y juzgadora de primera instancia, que corresponde a las Salas Regionales, de la jurisdicción revisora y unificadora que se encomienda a la Sala Superior.

En la actualidad la integración del Tribunal Fiscal de la Federación se encuentra regulada en el artículo 2 de su Ley Orgánica, el cual nos establece: " El Tribunal se integra por una Sala Superior y por Salas Regionales " (4).

Este precepto nos indica que existen dos partes integrantes del Tribunal:

A) Las Salas Regionales que actúan como entes que pueden conocer, instruir y resolver cualquier clase de asuntos que sean competencia del Cuerpo Colegiado; se encuentran distribuidas en diversas zonas de la República, con la finalidad de que los juicios se resuelvan cerca del domicilio del particular demandante, o de aquel sujeto privado cuyos intereses se vean afectados por la interposición de una demanda por parte de alguna autoridad; y

B) La Sala Superior, cuyas funciones principales son de poder resolver aquellos asuntos que por sus características especiales así lo ameriten, como son los juicios cuyo valor

(4) LEY Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación. Talleres Multidiseño Gráfico, S.A. México 1992. p. 19.

exceda diecen veces el salario mínimo vigente para el Distrito Federal elevado al año; y los negocios en que para su resolución sea necesario fijar, por vez primera la interpretación directa de una Ley o bien determinar el alcance de los elementos constitutivos de una contribución.

Como puede verse, la Sala Superior se convierte en una autoridad jurisdiccional de primera instancia, teniendo algunas facultades y obligaciones que la hacen distinta, las cuales son:

- I.- Crear la jurisprudencia obligatoria para el Tribunal;
- II.- Conocer de las recusaciones de Magistrados integrantes de las Salas Regionales;
- III.- Resolver las excitativas de justicia que foraulen las partes; y
- IV.- Decidir sobre las incompetencias que se le planteen.

La Sala Superior se compondrá de nueve magistrados especialmente nombrados para integrarla, pero bastará la presencia de seis de sus miembros para que pueda sesionar. La finalidad de sus sesiones es muy variada, y sus objetivos se fijan en los artículos 15 y 16 de la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal; siendo de su exclusiva competencia una serie de atribuciones de carácter jurisdiccional y administrativo.

La máxima autoridad del Organo Jurisdiccional la tendrá el Presidente del Tribunal, quien será escogido de entre los integrantes de la Sala Superior, en la primera sesión anual, durará un año en su cargo, podrá ser reelecto y formará parte de la misma sala.

Las Salas Regionales estarán integradas por tres magistrados cada una. Para que pueda efectuar sesiones una Sala será indispensable la presencia de los tres magistrados y para resolver bastará la mayoría de votos.

El nombre de Sala Regional se deriva de que tiene delimitada cierta jurisdicción territorial, en donde cumplirá con sus funciones específicas; por lo que en la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación en su artículo 21, se divide al territorio nacional en las siguientes regiones:

I.- Del Noroeste, con jurisdicción en los Estados de Baja California Norte, Baja California Sur, Sinaloa y Sonora.

II.- Del Norte-Centro, con jurisdicción en los Estados de Coahuila, Chihuahua, Durango y Zacatecas.

III.- Del Noreste, con jurisdicción en los Estados de Nuevo León y Tamaulipas.

IV.- De Occidente, con jurisdicción en los Estados de Aguascalientes, Colima, Jalisco y Nayarit.

V.- Del Centro, con jurisdicción en los Estados de Guanajuato, Michoacán, Querétaro y San Luis Potosí.

VI.- De Hidalgo-México, con jurisdicción en los Estados de Hidalgo y de México.

VII.- Del Golfo-Centro, con jurisdicción en los Estados de Tlaxcala, Puebla y Veracruz.

VIII.- De Morelos, con jurisdicción en el Estado de Morelos.

IX.- De Guerrero, con jurisdicción en el Estado de Guerrero.

X.- Del Sureste, con jurisdicción en los Estados de Chiapas y Oaxaca.

XI.- Peninsular, con jurisdicción en los Estados de Campeche, Tabasco, Quintana Roo y Yucatán.

XII.- Metropolitana, con jurisdicción en el Distrito Federal.

Como se ve, existen doce regiones en donde hay una parte integrante del Tribunal Fiscal de la Federación, destacando que las Salas de Hidalgo-México son dos, y las Metropolitanas son seis; esto debido a que grave centralización económica y política que se vive en México, hacen imposible que una sola Sala pudiese conocer de los asuntos que se generan en la Capital del País y zona conurbada.

Los magistrados que integren la Sala Superior o las Salas Regionales del Tribunal Fiscal de la Federación serán nombrados por el Presidente de la República, con la aprobación del Senado. También designará hasta tres magistrados supernumerarios, quienes suplirán las ausencias de los magistrados de las Salas Regionales.

Los magistrados del Tribunal durarán seis años en el ejercicio de su encargo, los que contarán a partir de la fecha de designación. Si al término del citado período, los magistrados de la Sala Superior o los de las Salas Regionales fueren designados nuevamente, sólo podrán ser privados de sus puestos en los casos y de acuerdo con el procedimiento aplicable para los magistrados y jueces inamovibles del Poder Judicial de la Federación.

Existen además diversos requisitos para ser magistrado del Tribunal Fiscal de la Federación, los cuales se encuentran estipulados en la Ley Orgánica del citado Tribunal, en su artículo 4: " Para ser magistrado del Tribunal Fiscal de la Federación se requiere ser mexicano por nacimiento, mayor de treinta y cinco y sin exceder de sesenta y cinco años al día de la designación, de notoria buena conducta, licenciado en derecho con título registrado, expedido cuando menos seis años antes de dicha fecha y con cinco años de práctica en materia fiscal. Al término de un primer período, un magistrado podrá ser nuevamente designado si tiene más de sesenta y cinco años, sin exceder de setenta.

Es causa de retiro forzoso de un magistrado, haber cumplido setenta años de edad o padecer incapacidad física o mental para desempeñar el cargo." (5)

Además el Tribunal Fiscal se compondrá de un Secretario General de Acuerdos, un Oficial Mayor, los Secretarios, los Actuarios y los Peritos necesarios para el despacho de los negocios de las Salas, así como de los empleados que determine el Presupuesto de Egresos de la Federación, determinándose de esta manera a los funcionarios que requiere el Tribunal para poder cumplir con sus funciones y cuya finalidad es auxiliar a los Magistrados a impartir justicia administrativa.

1.3.- COMPETENCIA.

La evolución de la competencia del Tribunal Fiscal de la Federación se caracteriza por una constante y gradual ampliación de la órbita de sus atribuciones. La confianza que el Tribunal Fiscal ha merecido revela el hecho de que sin oposición de los sectores interesados ni de la opinión pública, su jurisdicción jamás se ha modificado sino ampliado. El mencionado Tribunal materialmente desarrolla una actividad jurisdiccional.

El vocablo jurisdicción se deriva de los términos " jus " y " dicere ", declarar, decir el Derecho, lo anterior desde el punto de vista etimológico. El jurista Hugo Rocco define a la jurisdicción como: " La función judicial o jurisdiccional es, pues, la actividad con que el Estado interviene a instancia de los particulares, a fin de procurar la realización de los intereses protegidos por el derecho que han quedado insatisfechos por la actuación de la norma jurídica que los ampara." Mientras el Tribunal Fiscal de la Federación tiene una actividad jurisdiccional, en cambio las Salas tienen competencia para conocer de ciertos y determinados asuntos y resolverlos conforme a la ley; la competencia como el límite de la jurisdicción.

(5) Idem. p. 20

Por lo que se refiere a la competencia Cipriano Gómez Lara nos dice: " es el ámbito, esfera o campo dentro de los cuales un determinado órgano jurisdiccional puede ejercer sus funciones." (6)

La competencia puede ser por razón de la materia, del territorio, de la cuantía o del grado.

A) El autor citado señala que la competencia por materia es: " aquella que se establece en función de las normas jurídicas sustantivas que deberán ser aplicadas para dirimir o solucionar la controversia, conflicto o litigio, que se haya presentado a la consideración del órgano jurisdiccional respectivo. (7)

B) La competencia por razón de territorio " ... implica una división geográfica del trabajo que se determina por circunstancias y factores de tipo geográfico, económico y social." (8)

Cabe aclarar, que tratándose de este tipo de competencia la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación, en su artículo 24, habla de jurisdicción, confundiendo el género con la especie. En efecto, si por jurisdicción se entiende " ... la función soberana del Estado, realizada a través de una serie de actos que están proyectados o encaminados a la aplicación de una ley a ese caso concreto para solucionarlo o dirimirlo " (9), y la competencia, no representa sino el límite de esa función.

C) La competencia por razón de cuantía, es la que se establece siguiendo los criterios de tipo económico; es decir, se toma en cuenta para establecerla, el monto del asunto de que se trate.

(6) GOMEZ Lara, Cipriano. Teoría General del Proceso. Universidad Autónoma de México. México 1980. p. 135.

(7) Idem. p. 157.

(8) GOMEZ Lara, Ob. Cit. p. 158.

(9) Idem. p. 111.

D) Por último la competencia por razón del grado, " ... presupone los diversos escalones o instancias del proceso y trae aparejada la cuestión relativa a la división jerárquica de los órganos que desempeñan la función jurisdiccional ". (10)

De acuerdo con el artículo 14 de la Ley de Justicia Fiscal, la competencia del mencionado órgano jurisdiccional comprendía únicamente controversias de orden tributario, como las que versaran sobre resoluciones en que se determinara la existencia de créditos fiscales, se fijaran en cantidad líquida o se dieran las bases para su liquidación; sobre responsabilidades administrativas en materia fiscal; sobre sanciones por infracción a las leyes fiscales y, en general, sobre cualquier resolución dictada en materia fiscal, que causara un agravio no reparable por algún recurso administrativo. Además, se incluyó en la competencia del Tribunal Fiscal el conocimiento de los juicios promovidos por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público para obtener la anulación de una resolución favorable a un particular.

El Código Fiscal de la Federación de 1938, reiteró la competencia sobre los asuntos indicados y estableció además la posibilidad de que una ley especial otorgara competencia en otras materias al órgano jurisdiccional.

De acuerdo con esa disposición, en la Ley de Depuración de Créditos a cargo del Gobierno Federal de 1942, se atribuyó al Tribunal Fiscal la depuración de dichos créditos, originados por diversas fuentes, entre otras las expropiaciones y los adeudos por pensiones civiles y militares, siempre que las prestaciones reclamadas gravitaran sobre el Erario Federal. Asimismo el artículo 10 de dicha Ley capacitó al Tribunal para conocer de cuestiones relativas a la responsabilidad civil del Estado.

A partir de la expedición de la citada Ley de Depuración de Créditos, la competencia del Tribunal Fiscal rebasó los límites de lo tributario propiamente dicho, extendiéndose a otro tipo de actos administrativos, con lo que se inició una proyección de dicho órgano jurisdiccional hacia la competencia general de un tribunal de los contenciosos administrativo.

(10) GOMEZ Lara. Ob. Cit. 157.

En el año de 1949 se reformó el artículo 135 de la Ley del Seguro Social en el sentido de declarar que la obligación de pagar los aportes, los intereses moratorios y los capitales constitutivos tendrán carácter fiscal, por lo que el Tribunal Fiscal de la Federación resulta competente para conocer de las controversias entabladas respecto de los créditos a favor del Instituto Mexicano del Seguro Social.

A partir del año de 1954, en que entrara en vigor la reforma a la Ley Federal de Instituciones de Fianzas estableciendo un procedimiento administrativo para hacer efectivas las fianzas otorgadas a favor de la Federación, del Distrito Federal, los Estados y los Municipios, se facultó a las mencionadas instituciones para ejecutar una acción ante el Tribunal Fiscal, en caso de inconformidad en el requerimiento del pago respectivo.

En el año de 1958, el Reglamento del capítulo IX de la Ley Orgánica de la Educación Pública confirió el carácter de créditos fiscales a las aportaciones que los patrones están obligados a efectuar para el establecimiento y sostén de las Escuelas Primarias Artículo 123, por lo que el Tribunal Fiscal resultó competente para conocer de los juicios referentes a esta materia, competencia que subsiste, en virtud de haberla refrendado la Ley Federal de Educación que sustituyó a la Ley Orgánica antes mencionada.

Otra adición a la esfera de atribuciones del Tribunal Fiscal en el campo de lo contencioso administrativo es la relativa a la interpretación y cumplimiento de contratos de obras públicas celebrados por las dependencias del Poder Ejecutivo Federal, que se realizó por reforma al Código Fiscal de la Federación que entró en vigor el 1 de enero de 1962.

Una nueva reforma a su competencia se da en 1966, al autorizar al Tribunal Fiscal para conocer de los juicios referentes a pensiones a cargo del Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de los Trabajadores del Estado.

En el mes de abril de 1972 inició su vigencia la Ley del Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores, la cual determina que las obligaciones de

efectuar las aportaciones y enterar los descuentos que se establecen en ese ordenamiento, tienen el carácter de fiscales y, concordantemente, dispone que las controversias entre los patrones y el citado Instituto, una vez agotado, en su caso, el recurso de inconformidad, que es optativo para los patrones, se resolverán por el Tribunal Fiscal de la Federación.

Por reforma a su Ley Orgánica, que entró en vigor el 1 de enero de 1980, se agregaron a la competencia del mismo órgano jurisdiccional los juicios sobre responsabilidades de los funcionarios y empleados de los organismos públicos descentralizados federales y del Departamento del Distrito Federal.

La Ley Federal de Responsabilidades de los Servidores Públicos, de 30 de diciembre de 1982, en su artículo 70 confirió competencia al Tribunal Fiscal de la Federación para conocer de la impugnación de las resoluciones administrativas por las que se impongan las sanciones establecidas en la misma Ley, entre las cuales se encuentran la suspensión o destitución del cargo, la sanción económica y la inhabilitación temporal para desempeñar empleos, cargos o comisiones en el servicio público.

Según decreto que reformó el artículo 23 bis de la Ley Orgánica del Banco de México, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 14 de diciembre de 1983, se estableció que en contra de las resoluciones administrativas que impongan multas por infracciones al régimen de control de cambios procederá el recurso de revocación previsto en el Código Fiscal de la Federación, el que deberá agotarse previamente a la interposición de cualquier otro medio de defensa legal, y que contra las resoluciones definitivas dictadas en el citado recurso, procederá el juicio ante el Tribunal Fiscal de la Federación.

De esta manera nos damos cuenta que la competencia del Tribunal Fiscal de la Federación, que en sus orígenes se limitó a la materia tributaria, se ha venido extendiendo de tal manera que hoy el ámbito de sus facultades jurisdiccionales alcanza los más insospechados campos del quehacer de los órganos de la administración centralizada y descentralizada.

La competencia de la Sala Superior del Tribunal Fiscal se encuentra establecida en su Ley Orgánica en el artículo 15 que nos dispone lo siguiente: " Es competencia de la Sala Superior:

I. Fijar la jurisprudencia del Tribunal conforme al Código Fiscal de la Federación;

II. Resolver los juicios con características especiales, en los casos establecidos por el Código Fiscal de la Federación;

III. Conocer de las excitativas para la impartición de justicia que promuevan las partes, cuando los magistrados no formulen el proyecto de resolución que corresponda o no emita su voto respecto de proyectos formulados por otros magistrados, dentro de los plazos señalados por la ley.

IV. Calificar las recusaciones, excusas o expedimentos de los magistrados, y en su caso, designar al magistrado que deba sustituirlos.

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

VI. Establecer las reglas para la distribución de los asuntos entre las Salas Regionales cuando haya más de una en la circunscripción territorial, así como entre los magistrados, instructores y ponentes.

VII. Resolver los juicios en materia de comercio exterior a que se refiere el artículo 95 de la Ley de Comercio Exterior. (11)

Se puede apreciar que en este numeral se establecen atribuciones de tipo jurídico por lo que relacionaremos cada una de sus fracciones con los artículos del Código Fiscal de la

(11) LEY Orgánica. Ob. Cit. p. 22.

Federación con los que tengan relación y que establezcan el procedimiento a seguir en cada una de dichas fracciones.

Con motivo de la resolución de los juicios se fijan criterios que pueden alcanzar el rango de Jurisprudencia, como sucede con la sentencia que resuelve una contradicción de tesis sustentadas por las Salas Regionales; y cuando al ser resueltas en un mismo sentido, las sentencias en tres juicios con características especiales cuya resolución corresponde a la propia Sala Superior, se determine crear dicha fuente de Derecho (fracción I del art. 15 en relación con los numerales 260 y 261 del Código Fiscal de la Federación).

Además, se encarga de resolver asuntos tan variados como los siguientes:

A) Estudiar las excitativas de justicia formuladas en contra de un Magistrado integrante de determinada Sala Regional, o contra ésta (preceptos 240 y 241 del Código Fiscal Federal);

B) Calificar las recusaciones, las excusas o los impedimentos de los Magistrados (numerales 204, 205, 206, 225 y 226 del Código Tributario Federal);

C) Decidir sobre los problemas de competencia que se presenten entre las Salas Regionales (artículos 217 y 218 del Código Fiscal de la Federación); y

D) Marcar la forma para distribuir los asuntos entre las Salas Regionales y entre los Magistrados instructores y ponentes. Esta es la única fracción que no engloba una atribución netamente jurídica, sino que tiene naturaleza organizativa.

Es así como nos damos cuenta que este órgano funge como autoridad sentenciadora en los casos previstos por el Código Fiscal de la Federación, asimismo dirigirá las actuaciones de todo el Tribunal y podrá crear la Jurisprudencia obligatoria para éste.

La competencia de las Salas Regionales por razón de la materia, se encuentra prevista en los artículos 23 y 25 primer párrafo, de la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación. Estos preceptos dicen:

" Artículo 23.- Las Salas Regionales conocerán de los juicios que se inicien contra las resoluciones definitivas que se indican a continuación:

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

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

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

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

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

Quando el interesado afirme, para fundar su demanda, que le corresponde un mayor número de años de servicio que los reconocidos por la autoridad respectiva, que debió ser retirado con grado superior al que consigne la resolución impugnada, o que su situación militar sea diversa de la que le fue reconocida por la Secretaría de la Defensa Nacional o de

Marina, según el caso; o cuando se versen cuestiones de jerarquía, antigüedad en el grado o tiempo de servicios militares, las sentencias del Tribunal Fiscal sólo tendrán efectos en cuanto a la determinación de la cuantía de la prestación pecuniaria que a los propios militares corresponda, o a las bases para su depuración.

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

VII. Las que se dicten sobre interpretación y cumplimiento de contratos de obras públicas celebrados por las dependencias de la administración pública federal centralizada.

VIII. Las que constituyan créditos por responsabilidades contra servidores públicos.

IX. Las que requieran el pago de garantías de obligaciones fiscales a cargo de terceros, y

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

Para los efectos del primer párrafo de este artículo, las resoluciones se considerarán definitivas cuando no admitan recurso administrativo o cuando la interposición de éste sea optativo para el afectado." (12)

El numeral que antecede, en sus diez fracciones nos enuncia en forma clara y precisa los asuntos sobre los que ejercerá su facultad de decisión el Tribunal Fiscal de la Federación, pasando al análisis de cada fracción en lo particular, debido a su importancia y trascendencia.

A) Pasando al análisis de la fracción I, encontramos que serán competencia de las Salas Regionales, toda clase de

(12) Iden. p. 26.

resoluciones dictadas por autoridades fiscales federales y organismos fiscales autónomos, cuando determinan la existencia de una obligación fiscal, se fije ésta en cantidad líquida o se den las bases para su liquidación.

Refiriéndonos a qué debe entenderse por autoridades fiscales federales, señalamos que debe considerarse como éstas a cualquier dependencia de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, de conformidad con las facultades que para esa Secretaría dispone la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal.

En cuanto a los organismos fiscales autónomos, es la propia Ley que los crea, la que les confiere esta calidad, como acontece con la Ley del Seguro Social, que establece al Instituto Mexicano del Seguro Social, o con la Ley del Instituto Nacional del Fondo de la Vivienda para los Trabajadores, que crea al Instituto que lleva ese mismo nombre; entes que son dos ejemplos claros de organismos fiscales autónomos.

Respecto de la determinación de una obligación fiscal, podemos inferir que el numeral se refiere expresamente a la cuantificación de alguna contribución, de las previstas por los artículos 2, 3 y 4 del Código Tributario Federal, aunque bien puede tratarse de algún otro tipo de obligación tributaria, como las presentaciones de avisos y solicitudes ante las autoridades administrativas.

Posteriormente la fracción analizada indica que la resolución administrativa puede fijar en cantidad líquida o dar las bases para la liquidación de cierta contribución, para lo cual deben exponerse razonadamente dentro de la propia determinación una serie de apoyos legales y motivos para que se pueda afectar a un particular en sus derechos.

Como se puede apreciar son tres los supuestos que marca este artículo, los cuales son aplicables en conjunto o en forma separada, pero cualquiera que sea el caso, podrán impugnarse ante el Tribunal Fiscal de la Federación, si el particular considera injusta o ilegal la determinación que le afecta.

B) La fracción II de este artículo, indica que serán impugnables las resoluciones que nieguen la devolución de un ingreso, de los regulados por el Código Fiscal de la Federación, indebidamente percibido por el Estado.

Pues bien, la razón de esta norma es que nadie debe enriquecerse a costa ajena, lo que sucedería si no existiese posibilidad alguna de pedir la devolución de una cantidad pagada en demasía o por error. En estos casos es el propio Código Fiscal el que prevé en su artículo 22, la obligación del Fisco Federal de regresar aquellas cantidades pagadas indebidamente, y sólo en caso de que se niegue a reembolsarlas, se podrá atacar dicha decisión ante el Tribunal Fiscal de la Federación, con el objeto de obtener un fallo que obligue a la autoridad a devolver la cantidad requerida.

C) Respecto de la tercera fracción, podemos decir que ésta se refiere a toda infracción sancionada pecuniariamente por las autoridades administrativas federales, y dado que existen sanciones previstas por una infinidad de Leyes federales, resultaría imposible enumerarlas a todas, hecho que nos obliga solamente a poner varios ejemplos, como lo son:

- 1.- Multas por violación a la Ley Federal de Protección al Consumidor;
- 2.- Multas impuestas por incumplimiento a la Ley Federal del Trabajo;
- 3.- Multas aplicadas con apoyo en la Ley de Atribuciones del Ejecutivo Federal en materia económica;
- 4.- Multas por violación a la Ley de Obras Públicas y su Reglamento, y
- 5.- Las sanciones establecidas en muchas otras Leyes más.

La finalidad básica de esta disposición es de combatir multas administrativas federales de todo tipo, y dado que cualquier Secretaría de Estado o Departamento Administrativo puede imponerlas, incluso las que aplica un ente integrante del Poder Judicial Federal, podrán pelearse ante el Tribunal Fiscal de la Federación, al ser ésta una fuente importante de ingresos estatales.

D) La fracción IV establece que serán impugnables las resoluciones que causen un agravio en materia fiscal, distinta al que se refieren las fracciones anteriores, hecho que abre una puerta muy grande para salvar cualquier laguna que pudiese tener la propia Ley Orgánica del Tribunal, el Código Fiscal de la Federación o las Leyes especiales tributarias.

El fundamento de esta fracción, es que todo acto administrativo federal que lesione al particular y que no encuadre dentro de alguna de las tres anteriores fracciones, podrá ser impugnado ante el Tribunal Fiscal de la Federación, sobre todo si se fundamenta en alguna Ley Tributaria o cuando dicha Ley se refiera a cualquier forma de ingresos para el Estado, de aquellas previstas por los artículos 2, 3 y 4 del Código Fiscal de la Federación.

Podemos agregar que incluso determinaciones administrativas muy específicas pueden ser objeto del juicio de nulidad, como en el caso de alguna resolución que no afecta directamente a una cierta persona, pero que resulte de algún modo perjudicial, como sería en el caso de una determinación dada en un procedimiento administrativo, referente al trámite de un recurso de revocación, o de un recurso de oposición al procedimiento administrativo de ejecución, interpuesto por un tercero que afirme que son de su propiedad los bienes embargados, o que tiene un mejor derecho sobre ellos que el propio Fisco, etc.

E) Pasando a la quinta fracción que nos habla de pensiones militares y a la sexta que se refiere a pensiones civiles para el personal burocrático federal, observamos que en estos casos, el Tribunal Fiscal se convierte en una autoridad de tipo laboral, que puede fallar en contra del Estado como patrón, cuando existan resoluciones que dañen o no respeten los

derechos de los miembros del Ejército o del personal burocrático a su cargo, o bajo la responsabilidad del Instituto de Seguridad y Servicios Sociales para los Trabajadores del Estado.

F) La fracción VII del artículo que se comenta, señala que el Tribunal Fiscal de la Federación será competente para resolver conflictos relativos a la interpretación y cumplimiento de contratos de Obra Pública celebrados por las dependencias de la Administración Pública Federal centralizada, que no tiene en modo alguno referencia a las contribuciones o ingresos Estatales, recordamos que antes de ser reformada esta fracción en el año de 1978, tenía una redacción idéntica y la diferencia esencial se limita a que el antiguo texto se refería a las dependencias de la Administración Pública Federal. De esta manera, la fracción que se analiza, restringe en cierta forma la competencia del Tribunal para conocer de este tipo de asuntos.

G) Continuando con la fracción VIII del artículo 23 que se estudia, decimos que todo crédito derivado de la responsabilidad en que incurran los servidores públicos al servicio de los Poderes Federales o del Departamento del Distrito Federal, así como en contra de los particulares que intervengan en cualquier forma de dichas responsabilidades, serán impugnables ante el Tribunal Fiscal de la Federación.

La razón de ser de esta fracción, se debe a que tales créditos constituyen un ingreso Estatal y que éstos devienen de la aplicación de multas en favor del Estado, impuestas con apoyo en la Ley Federal de Responsabilidades de los Servidores Públicos. En la mayoría de estos casos, es el propio servidor público sancionado o el particular afectado, quienes acudirán al Tribunal Fiscal Federal si consideran que la multa es perjudicial a sus intereses, es ilegal o adolece de cualquier vicio en su formulación.

H) La fracción IX que se analiza tiene por objeto el concederle capacidad al Tribunal para solucionar conflictos que versen sobre el cobro de garantías cuya cobertura corre a cargo de las compañías afianzadoras debidamente autorizadas para

operar en la República, situación que no estaba prevista claramente, ahora ya bien definida, puesto que el requerimiento hecho a una afianzadora causará recargos si no se paga dentro del plazo legal.

Se considera prudente señalar que las compañías de fianzas no gozan de los beneficios de orden y exclusión, por lo cual es plenamente válido el requerirles el pago de las contribuciones que garantizan con una póliza de fianza, en primer término, sin necesidad de tramitar su cobro ante el obligado principal.

I) Por último, la fracción X del numeral que se comenta, establece que el Tribunal Fiscal resolverá aquellas controversias cuya decisión se encuentre sometida a la jurisdicción del Cuerpo Colegiado, en el caso de que otras Leyes le atribuyan capacidad para hacerlo.

Como puede observarse, esta fracción permite que otros Cuerpos Legislativos, le den competencia al Tribunal Fiscal; como sucede por ejemplo, con la Ley del Instituto Nacional para la Vivienda de los Trabajadores, la cual en su artículo 54 nos establece:

" Las controversias entre los patrones y el Instituto, una vez agotado, en su caso, el recurso de inconformidad se resolverán por el Tribunal Fiscal de la Federación.

Será optativo para los patrones agotar el recurso de inconformidad o acudir directamente ante el Tribunal Fiscal de la Federación." (13)

También podemos citar como ejemplo la Ley Orgánica del Banco de México, que en su artículo 19 antepenúltimo y último párrafos, nos dice que:

(13) LEY de Infonavit. Editorial Porrúa, S.A. México 1992. p. 558.

" En contra de las resoluciones administrativas que impongan multas, procederá el recurso de revocación previsto en el Código Fiscal de la Federación, en cuya interposición, sustanciación y resolución serán aplicables todas sus disposiciones. Este recurso deberá agotarse previamente a la interposición de cualquier otro medio de defensa legal.

Contra las resoluciones definitivas en el citado recurso, procederá el juicio ante el Tribunal Fiscal de la Federación." (14)

De este modo no se limita al artículo 23 a enunciar restrictivamente, una serie de casos sobre los que podrá interponerse demanda ante una cierta Sala Regional del Tribunal Fiscal de la Federación, sino que sólo trata de describir los asuntos sobre los que podrá conocer este Organismo Jurisdiccional.

El artículo 25 en su primer párrafo de la mencionada Ley Orgánica nos establece: " Las Salas Regionales conocerán de los juicios que promuevan las autoridades para que sean anuladas las resoluciones administrativas favorables a un particular, siempre que dichas resoluciones sean de las materias previstas en los artículos anteriores como la competencia de las mismas." (15)

La regla que se comenta, tiene por finalidad establecer la posibilidad que tienen las autoridades administrativas de obtener la nulidad de una resolución por ellas dictada, que genera beneficios o derechos en favor de un particular, a través de una sentencia dictada por el Tribunal Fiscal de la Federación.

En la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación, no solamente se otorga competencia al Tribunal Fiscal, por razón de la materia, sino también por razón del territorio, por lo que se hace mención de los artículos 24 y 25 último párrafo, en los que se establece dicha competencia.

(14) LEY Orgánica del Banco de México. Diario Oficial de la Federación. 31 de diciembre de 1984. p. 19.

(15) LEY Orgánica. Ob. Cit. p. 29.

" Artículo 24. Las Salas Regionales conocerán por razón del territorio, respecto del lugar donde se encuentra el domicilio fiscal del demandante que impugne las resoluciones correspondientes, cuando dicho domicilio tenga su sede dentro de la jurisdicción de tales Salas Regionales, excepto en los casos en que el demandante no tenga domicilio fiscal en el territorio nacional, o se trate de empresas que formen parte del sistema financiero o tengan el carácter de controladora o controlada en los términos de la Ley del Impuesto sobre la Renta, en cuyo caso será competente la Sala Regional respecto de las resoluciones que dicten las autoridades ordenadoras con sede en su jurisdicción.

Los juicios que surjan con motivo de la ejecución de dichas resoluciones y demás cuestiones accesorias serán conocidas por la Sala Regional que tenga jurisdicción respecto de las referidas resoluciones.

Será competente para conocer de los juicios que se promuevan contra el requerimiento de pago de las garantías de obligaciones fiscales a cargo de terceros, la Sala en cuya circunscripción territorial tenga su sede el domicilio fiscal del tercero requerido.

Las disposiciones en materia de competencia regirán en los casos en que las autoridades de las entidades federativas apliquen, por coordinación con las autoridades de la Federación o por delegación de facultades, las leyes y las demás disposiciones fiscales federales. Para los efectos de esta ley se entiende por autoridad ordenadora, la que dicte u ordene la resolución impugnada o tramite el procedimiento en que aquéllas se pronuncien.

Los juicios a que se refiere la fracción VII del artículo 15 de esta Ley, serán instruidos por la Sala Regional en cuya jurisdicción tenga su sede la autoridad que hubiera dictado la resolución impugnada. " (16)

Este numeral fue reformado, en julio de 1993 y a partir del 1 de enero de 1994 entra en vigor, se modifica

(16) Idem. p. 28.

indicandose que será competente la Sala Regional que corresponda al domicilio fiscal del demandante.

Siguen siendo competentes las Salas Regionales en cuya jurisdicción se localice el domicilio de la Autoridad ordenadora que dictó la resolución combatida, en los casos siguientes:

1. Cuando el actor no tenga domicilio en el país;
2. Cuando se trate de Instituciones Financieras, y
3. Cuando el demandante sea una empresa controladora o controlada, según la Ley del Impuesto sobre la Renta.

El artículo 25 en su segundo párrafo nos establece que por razón del territorio y en los casos previstos en su primer párrafo, será competente la Sala Regional con jurisdicción en la sede de la autoridad que dictó la resolución que se pretende nulificar.

De esta manera nos damos cuenta que la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal Federal establece en sus artículos la competencia por materia y por territorio para la Salas Regionales.

En la actualidad, el Tribunal Fiscal de la Federación incorpora una vez más a los aspectos más relevantes de la vida económica del país, y se le ha dado competencia para conocer de asuntos relativos al comercio exterior, que cumplirá con la eficiencia y profesionalismo que le ha caracterizado desde su fundación.

1.4.- DESCONCENTRACION DEL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACION.

En el año de 1978, el Gobierno Federal llevó a cabo un programa de reforma administrativa, del cual formo

parte la desconcentración de la justicia administrativa federal, que tenía como objetivos fundamentales restablecer el equilibrio entre el desarrollo de la zona metropolitana y el avance del resto de la Nación, así como acercar la autoridad a los lugares donde lo exija la atención de los asuntos, elevar el nivel de eficiencia de la función pública y promover el desenvolvimiento de las diversas regiones del interior del país, esto se inició con una nueva Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación, la cual entró en vigor el 1 de agosto de 1978 transformando la organización del Tribunal Fiscal, para ajustarla a los requerimientos de la desconcentración.

Siguiendo el Programa de Desconcentración Administrativa, se crearon las Salas Regionales del Tribunal Fiscal, a efecto de llevar la justicia administrativa a los lugares donde se generen los problemas, cambiándose la organización, para constar de una Sala Superior compuesta de nueve Magistrados y varias Salas Regionales de tres Magistrados cada una, que funcionarían en cada una de las regiones fiscales en que se divide el territorio nacional.

Se estimó necesaria la instalación inmediata de la Sala Superior, por ser el órgano fundamental de la nueva organización, dejándose las Salas Regionales con residencia en el Distrito Federal, llamadas Salas Regionales Metropolitanas y con jurisdicción transitoria en toda la República, con todo fin de permitir la realización de los actos preparatorios a la instalación de varias Salas Regionales en el interior de la República.

Como de acuerdo con las cargas reales de trabajo se conoció que existía una concentración mayoritaria de asuntos respecto de autoridades fiscales cuyas sedes se encontraban en el Distrito Federal y en la regiones Norte-Centro, Noreste y Occidente, se propuso que en 1979 iniciaran sus actividades las Salas correspondientes a esas circunscripciones territoriales.

Por lo que se refería a las demás regiones, en el artículo sexto transitorio de la Ley Orgánica que nos ocupa se dijo que el Presidente de la República, a petición de la Sala Superior, dictaría el acuerdo de iniciación de actividades de las Salas Regionales faltantes, señalando la circunscripción territorial a la que correspondieran, cuando así lo exigiera el

número de juicios que se promoviera. En este precepto se había establecido que tres de las seis Salas Regionales previstas de manera transitoria para atender los asuntos del Distrito Federal y de las demás regiones en donde aún no se instalaban las Salas foraneas correspondientes, se irían al interior de la República, situación que se modificó para dejar las seis en la Capital del país en el año de 1981, al percatarse del volumen de asuntos que tendrían que ventilar en cuanto a esa jurisdicción.

Continuando con el proceso de regionalización del órgano jurisdiccional, a partir del 1 de octubre de 1980 entraron en funcionamiento las Salas Regionales del Noroeste, del Golfo-Centro y del Centro; con fecha 15 de abril de 1982 se iniciaron actividades en las Salas Regionales de Hidalgo-México, Pacífico-Centro, del Sureste y Peninsular, que eran las últimas por instalar de acuerdo a la Ley Orgánica ya mencionada con anterioridad, y en la que en su artículo 21 se detalla de la siguiente forma:

I. Del Noroeste, con jurisdicción en los Estados de Baja California Norte, Baja California Sur, Sinaloa y Sonora.

II. Del Norte-Centro, con jurisdicción en los Estados de Coahuila, Chihuahua, Durango y Zacatecas.

III. Del Noreste, con jurisdicción en los Estados de Nuevo León y Tamaulipas.

IV. De Occidente, con jurisdicción en los Estados de Aguascalientes, Colima, Jalisco y Nayarit.

V. Del Centro, con jurisdicción en los Estados de Guanajuato, Michoacán, Querétaro y San Luis Potosí.

VI. De Hidalgo-México, con jurisdicción en los Estados de Hidalgo y de México.

VII. Del Golfo-Centro, con jurisdicción en los Estados de Tlaxcala, Puebla y Veracruz.

VIII. Del Pacífico-Centro, con jurisdicción en los Estados de Guerrero y Morelos.

IX. Del Sureste, con jurisdicción en los Estados de Chiapas y Oaxaca.

X. Peninsular, con jurisdicción en los Estados de Campeche, Tabasco, Quintana Roo y Yucatán.

XI. Metropolitanas, con jurisdicción en el Distrito Federal.

Pero no termina ahí el proceso de desconcentración del Tribunal Administrativo Federal; puesto que el cúmulo de asuntos en la región Hidalgo-México motivó una reforma del ordenamiento orgánico interior en cita, para establecer una Sala Regional más en la misma, cuyo funcionamiento inició a partir del día 15 de enero de 1990.

Por último, en reforma reciente a la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal, se creó la Sala Regional de Guerrero, con jurisdicción exclusiva en esa Entidad Federativa y dejando a la Sala de Morelos con los asuntos de esa jurisdicción territorial. El funcionamiento de la Sala de Guerrero dió inicio el 1 de enero de 1993.

Es así como ahora tenemos un Tribunal Fiscal, integrado de la siguiente forma: Una Sala Superior, con seis Salas Regionales Metropolitanas y doce Salas Regionales en la República.

CAPITULO II

" EL JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO "

El Tribunal Fiscal de la Federación es el órgano competente en materia federal para conocer del procedimiento por virtud del cual, se resuelve respecto de la legalidad o ilegalidad de los actos de la Administración Pública en los casos que establezca su Ley Orgánica; en la actualidad se le ha denominado Procedimiento Contencioso Administrativo.

Se considera que es un procedimiento, al estar integrado por una serie de actos que dentro de él, deben de cumplirse para llegar a un fin, mismos a los que deben someterse, tanto las partes como el juzgador.

Dicho procedimiento es contencioso, porque se origina como consecuencia de la controversia que se suscita entre los particulares y la Administración Pública, respecto de la legalidad de un acto de ella.

Por otra parte, el procedimiento de referencia también es administrativo, porque los actos que en él se controvierten, emanan de órganos dependientes de la Administración Pública.

De todo lo anterior, podemos definir al Procedimiento Contencioso Administrativo como, aquel por virtud del cual los particulares o la Administración, a través de sus dependencias, acuden ante los órganos jurisdiccionales previamente establecidos a controvertir la legalidad de los actos de ésta última.

2.1.- CARACTERISTICAS.

El Procedimiento Contencioso Administrativo amoldado a la realidad jurídico-político mexicana, presenta por una parte, características propias del contencioso objetivo o de anulación, y por la otra, elementos y consecuencias que se encuentran en el contencioso subjetivo o de plena jurisdicción.

La primera diferencia que se puede anotar entre ambos contenciosos es que en la anulación se discute la violación de un interés legítimo, en cambio en el de plena jurisdicción se debe invocar la transgresión de un derecho subjetivo; presentando en este punto el contencioso administrativo mexicano una característica predominante del contencioso administrativo de plena jurisdicción, en virtud de que para su procedencia exige que se reclame la violación de un derecho subjetivo.

Otro de los rasgos que separan a ambos procesos es que, en el contencioso de anulación no hay dos partes propiamente dichas, pues la intervención de la autoridad demandada es pasiva y limitada; en cambio en el contencioso de plena jurisdicción, que al igual que en el contencioso administrativo mexicano, la parte demandada puede ser la autoridad administrativa que emite la resolución objeto del juicio.

La sentencia que se pronuncia en el contencioso de anulación surte efectos erga omnes, no así aquella que se emite en el de plena jurisdicción, que sólo produce efectos entre las partes. Esta última es otra característica del contencioso administrativo mexicano.

Por lo que atañe al carácter declarativo de la sentencia, propio del contencioso de anulación, cabe mencionar que la paulatina ampliación de la esfera de competencia del Tribunal Fiscal de la Federación, le permite dictar sentencias tanto declarativas como de condena. Y esto también identifica a nuestro contencioso con el de plena jurisdicción.

Para confirmar lo anterior me permito apuntar que tal es la naturaleza de las sentencias que se emiten en materia de pensiones, las que se refieren a la interpretación y cumplimiento de contratos de obras públicas celebrados por la administración centralizada. Y en este mismo sector podemos ubicar todas aquellas sentencias que se dictan para el efecto de que la autoridad emita una nueva resolución de acuerdo con los lineamientos que le señala el órgano jurisdiccional.

Por último apuntaremos, tres importantes aspectos de nuestro contencioso administrativo que lo asemejan al de anulación:

1) El artículo 238, fracción V, del Código Fiscal de la Federación, dispone que la sentencia declarará la ilegalidad de una resolución administrativa dictada en ejercicio de facultades discrecionales cuando no corresponda a los fines para los cuales la ley confiera dichas facultades. He aquí una nota distintiva del contencioso de anulación.

2) Una parte de los fallos que emiten las Salas del Tribunal Fiscal de la Federación se limita a anular lisa y llanamente el acto impugnado.

3) Las Salas del Tribunal carecen de facultades para hacer cumplir sus sentencias.

También podría afirmarse que a partir del 10. de abril de 1967 se incrementan aquellas características del Tribunal Fiscal de la Federación que lo identifican con los órganos jurisdiccionales que tradicionalmente y conforme a lo establecido en el artículo 94 de la Constitución General de la República, integran el Poder Judicial de la Federación.

Para corroborar lo anterior haré mención de los argumentos de carácter formal y material en que se apoya esta afirmación.

A) Consideraciones de orden formal:

a) La independencia del Tribunal Fiscal de la Federación respecto del Titular del Poder Ejecutivo y de las dependencias de la Administración Pública, se manifiesta a partir de que entró en vigor la primera Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación, no sólo en su autonomía al ejercer la función jurisdiccional, sino en cuanto a que deja de ser un tribunal de justicia delegada al suprimirse la disposición legal en la cual se establecía que sus fallos los pronunciaría en representación del Ejecutivo.

b) El artículo 104, fracción I, de nuestra Carta Fundamental autoriza al legislador federal para instituir tribunales de los contencioso administrativo, lo que dicho sea de paso, torna en indiscutible la constitucionalidad de este órgano de justicia administrativa. El precepto legal antes aludido se encuadra dentro del capítulo IV de la Constitución, que lleva por rubro: " Del Poder Judicial "

B) Consideraciones de carácter material.

Corresponde al Tribunal Fiscal de la Federación el ejercicio de la función jurisdiccional en el sector de la justicia administrativa federal, por lo que de acuerdo con la índole de los actos que realiza, éstos son propios y característicos de los Tribunales del Poder Judicial. Así pues, resuelve, como tercero imparcial, los litigios entre la administración pública y los particulares, sin que afecte su naturaleza jurisdiccional el hecho de que las controversias se refieran a la aplicación de normas tributarias y administrativas, pues ello es ajeno a la naturaleza de la función que realiza.

Concurre a fortalecer la independencia del juzgador su inamovilidad, pues constituye una institución procesal que protege al justiciable de debilitar su fortaleza moral, y en el ámbito de la justicia administrativa se inclina hacia el reconocimiento de validez de aquellos actos que sean expresión de una política administrativa, financiera o patrimonial, contraria a la legalidad de los actos provenientes de la administración pública, en perjuicio de los derechos del gobernado.

Así lo ha entendido el Titular del Poder Ejecutivo al presentar iniciativas de Ley, convertidas ya en normas de derecho vigente, que otorgan a los Magistrados del Tribunal Fiscal de la Federación, la inamovilidad a la cual, y como contrapartida, se auna el retiro forzoso en razón de edad.

2.2.- PROCEDENCIA.

El Juicio de nulidad es procedente contra las resoluciones dictadas por la autoridad administrativa que se consideren ilegales y, por lo tanto, se desean impugnar; la acción la tienen tanto el particular como la propia autoridad administrativa, aquél para impugnar las resoluciones que, estimando ilegales, le causen perjuicio, ésta, para impugnar aquellas resoluciones que ella misma dictó y que considera que no están apegadas a derecho, pero que son favorables a los particulares.

El Juicio sólo es procedente para impugnar decisiones de la autoridad administrativa, y para que la resolución sea impugnabile en juicio debe reunir las siguientes características:

a) Definitiva, es decir, que no sea una resolución de trámite o sea susceptible de ser revisada de oficio; debe ser la decisión que resuelva y ponga fin al expediente en la fase oficiosa del procedimiento o la que resuelva un recurso administrativo.

b) Personal y Concreta, es decir, que esté dirigida a una persona determinada afectando su esfera jurídica y verse sobre una situación específica.

c) Cause agravio, es decir, que lesione un interés legítimo directo o indirecto. Es interés directo cuando afecta a quien va dirigida la resolución y es interés indirecto cuando el afectado es persona distinta del titular de la resolución, pero que con ésta la ley le impute responsabilidad en el cumplimiento de una obligación.

d) Conste por escrito, este requisito esta consagrado en el artículo 16 de la Constitución General de la República. La excepción a esta característica es cuando se trate de una resolución negativa ficta, obviamente ésta no puede constar por escrito pues es una presunción legal ante el silencio de la autoridad.

e) Nueva, es decir, que su contenido no haya sido del conocimiento del particular con anterioridad, a través de otra resolución definitiva de la autoridad administrativa, y haya sido consentido expresa o tácitamente, o bien sea materia de algún medio de defensa.

Las resoluciones definitivas contra las que procede el juicio de nulidad, del cual conocerán las Salas Regionales se encuentran previstas en el artículo 23 de la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación, del cual sólo realizare su transcripción, en virtud de que en el capítulo primero de esta tesis, se realizo un análisis de cada fracción en lo particular de este artículo.

" Artículo 23. Las Salas Regionales conocerán de los juicios que se inicien contra las resoluciones definitivas que se indican a continuación:

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

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

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

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

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

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

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

VII. Las que se dicten sobre interpretación y cumplimiento de contratos de obras públicas celebrados por las dependencias de la administración pública federal centralizada.

VIII. Las que constituyan créditos por responsabilidades contra servidores públicos de la Federación, del Departamento del Distrito Federal o de los organismos públicos descentralizados federales o del propio Departamento del Distrito Federal, así como en contra de los particulares en dichas responsabilidades.

IX. Las que requieran el pago de garantías de obligaciones fiscales a cargo de terceros, y

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

Para los efectos del primer párrafo de este artículo, las resoluciones se considerarán definitivas cuando no admitan recurso administrativo o cuando la interposición de éste sea optativa para el afectado. " (17)

(17) LEY Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación. México 1992. p.p. 53 y 54.

La procedencia del juicio de nulidad será examinada de oficio; esto lo encontramos previsto en el artículo 202, del Código Fiscal de la Federación, el cual también nos establece las causales de improcedencia del juicio de nulidad, disponiéndolo de la siguiente manera:

" Artículo 202. Es improcedente el Juicio ante el Tribunal Fiscal de la Federación en los casos y contra los actos siguientes:

I. Que no afecte los intereses jurídicos del demandante.

II. Cuya impugnación no corresponda conocer a dicho Tribunal.

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

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

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

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

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

Para los efectos de esta fracción, se entiende que hay conexidad siempre que concurren las causas de acumulación previstas por el artículo 219 del este Código.

VIII. Que hayan sido impugnadas en un procedimiento judicial.

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

X. Cuando no se haga valer agravio alguno.

XI. Cuando de las constancias de autos apareciere claramente que no existe el acto reclamado.

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

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

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

La procedencia del juicio será examinada aun de oficio. " (18)

2.3.- ETAPAS PROCESALES.

En todo proceso existe una secuela u orden de etapas, desde la iniciación hasta el fin mismo, que tiene su origen en el litigio, entendido éste como el conflicto de intereses, calificado por la pretensión de una de las partes y por la resistencia de la otra, el que se desenvuelve a lo largo de un recorrido, el que ha sido identificado como procedimiento y persigue alcanzar un fin. En todo tipo de proceso existen dos etapas o períodos a los cuales se les ha denominado doctrinariamente instrucción y juicio, el primero, abarca los actos procesales del Tribunal, de las partes y de los terceros, el desarrollo de la actividad probatoria y la formulación de alegatos; es decir, en él se aportan al juicio los elementos necesarios para que el órgano jurisdiccional correspondiente se encuentre en posibilidad de dictar sentencia; en la segunda etapa mencionada, se abarcan los actos procesales mediante los cuales se emite el fallo respectivo.

En su Teoría General del Proceso, Cipriano Gómez Lara afirma que todo proceso contiene las dos etapas mencionadas (Instrucción y Juicio), y define a la primera fase del proceso como "aquella en que las partes exponen sus pretensiones, resistencia y defensas, y en que, las partes, el Tribunal y los terceros, desenvuelven toda la actividad de información y de conocimiento al Tribunal, haciendo posible que éste tenga preparado todo el material necesario para dictar sentencia". Respecto a la segunda etapa o juicio expresa que: "entraña el procedimiento a través del cual se dicta o pronuncia la resolución respectiva". Divide el proceso en varias etapas, las cuales esquematiza en el siguiente cuadro:

- I) Instrucción:
 - a) Etapa Postulatoria.
 - b) Etapa Probatoria.

c) Etapa Preconclusiva.

II) Juicio, etapa en la que se dicta o pronuncia la sentencia. (19)

El proceso fiscal identificado con el contencioso administrativo de anulación, que se ventila ante el Tribunal Fiscal de la Federación, puede ser definido como el proceso establecido por el derecho, en el que el Estado, ejerciendo la función jurisdiccional a través del mencionado Tribunal, resuelve las controversias que le plantean las partes sobre la legalidad de los actos emanados de la Administración Pública. Dividiéndose tal proceso en las etapas antes mencionadas.

2.3.1.- ETAPA POSTULATORIA.

En esta etapa las partes en el proceso plantean sus pretensiones y resistencias, relatan los hechos, exponen lo que a sus intereses conviene y aducen los fundamentos de derecho que consideran les son favorables; todo esto las partes lo harán a través de la demanda y de la contestación de la demanda.

a) DEMANDA.-

En los términos del Código Fiscal de la Federación, el Juicio de Nulidad se inicia con la presentación de la demanda.

La demanda es el acto inicial, la primera actividad encaminada a la resolución del Tribunal. Prácticamente inicia el proceso, pero también es acto que objetiva diversas circunstancias:

(19) GOMEZ Lara, Cipriano. Teoría General del Proceso. Editorial Villcaña, S.A. México 1983. p. 126.

- 1) Identifica las partes;
- 2) Precisa el acto administrativo impugnado;
- 3) Narra los antecedentes de hecho;
- 4) Invoca los fundamentos de derecho;
- 5) Determina las pruebas conducentes;
- 6) Exhibe los documentos constitutivos de la pretensión, y
- 7) Justifica la competencia del Tribunal.

De todo lo antes mencionado podemos definir a la demanda como el escrito presentado ante el Tribunal Fiscal de la Federación, por el afectado por una resolución administrativa, solicitando se declare la nulidad de esa resolución. Dicho escrito debe llenar ciertos requisitos legales para su admisión y trámite.

La demanda debe ser por escrito, firmada por quien la formule y sin este requisito se tendrá por no presentada, a menos que el promovente no sepa o no pueda firmar, caso en el que imprimirá su huella digital y firmará otra persona a su ruego, estos requisitos se encuentran previstos en el artículo 199 del Código Fiscal de la Federación.

De acuerdo con el Artículo 207 del Código Fiscal de la Federación, la demanda se presentará directamente ante la Sala Regional competente, dentro de los cuarenta y cinco días siguientes a aquél en que haya surtido efectos la notificación de ésta. Pudiendo enviarla por correo certificado con acuse de recibo cuando el demandante tenga su domicilio fuera de la población donde está la sede de la Sala, siempre que el envío se efectúe en el lugar en que resida el demandante. Este mismo numeral dispone que si la autoridad fiscal demanda la nulidad de una resolución favorable a un particular el plazo para presentar la demanda es de cinco años siguientes a la fecha en que se haya emitido la resolución, salvo que haya producido efectos de tracto sucesivo, pues en este caso se podrá presentar la demanda en cualquier época sin exceder de los cinco años el último efecto, pero en todo caso, los efectos de

la sentencia, en caso de se total o parcialmente desfavorable para el particular, sólo se retrotraerán a los cinco años anteriores a la presentación de la demanda.

Los requisitos que deberá contener la demanda se encuentran establecidos en el artículo 208 del Código Fiscal de la Federación:

1) El nombre y domicilio fiscal, y en su caso, clave del registro federal de contribuyentes, y domicilio para recibir notificaciones del demandante.

2) La resolución que se impugna;

3) La autoridad o autoridades demandadas o el nombre del particular demandado cuando el juicio sea promovido por la autoridad administrativa;

4) Los hechos que den motivo a la demanda;

5) Las pruebas que se ofrezcan. En caso de que se ofrezca prueba pericial o testimonial se precisarán los hechos sobre los que deba versar y se señalarán los nombres y domicilios del perito o de los testigos;

6) La expresión de los agravios que cause el acto impugnado, y

7) El nombre y domicilio del tercero interesado, cuando lo haya.

Cuando se omitan los datos previstos en los incisos 1, 2 y 6, el magistrado instructor desechará por improcedente la demanda interpuesta. Cuando se omitan los datos previstos en los incisos 3, 4, 5 y 7, el Magistrado Instructor requerirá al promovente para que los señale dentro del plazo de cinco días, apercibiéndolo que de no hacerlo en tiempo se tendrá por no presentada la demanda o por no ofrecidas las pruebas, según corresponda.

En este mismo artículo se hace referencia a los nombres y domicilio de las partes que integran el proceso, por lo que considero oportuno hacer mención del artículo 198 del Código Fiscal de la Federación, en el cual se prevé quienes son partes en el Juicio Contencioso Administrativo.

" Artículo 198. Son parte en el Juicio Contencioso Administrativo:

I. El demandante;

II. Los demandados. Tendrán ese carácter:

a) La autoridad que dictó la resolución impugnada.

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

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

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

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

En cada escrito de demanda sólo podrá aparecer un demandante, salvo en los casos que se trate de la impugnación de resoluciones conexas que afecten los intereses jurídicos de dos o más personas, mismas que podrán promover el juicio de nulidad contra dichas resoluciones en un sólo escrito de demanda, siempre que en el escrito designen de entre ellas mismas un representante común.

El escrito de demanda en que promuevan dos o más personas en contravención de lo dispuesto en el párrafo anterior, se tendrá por no interpuesto." (20)

En el Código Fiscal de la Federación, como en cualquier ley de enjuiciamiento normal, se habla de la obligación de acompañar a la demanda diversos documentos, lo cual lo prevé en su artículo 209, y deben ser los siguientes:

a) Una copia de la demanda para cada una de las partes y una copia de los documentos anexos para el titular de la Secretaría de Estado u organismo descentralizado del cual dependa la autoridad que emitió la resolución impugnada o, en su caso, para el particular demandado.

b) El documento que acredite la representación del promovente o en el que conste que le fué reconocida por la autoridad demandada, cuando no se promueva en nombre propio.

En este caso la representación de los particulares se acreditará con escritura pública o carta poder firmada ante dos testigos y ratificada ante notario o ante los secretarios del Tribunal Fiscal de la Federación; la representación de las autoridades corresponderá a la unidad administrativa encargada de su defensa jurídica.

c) El documento en que conste el acto impugnado o, en su caso, copia de la instancia no resuelta por la autoridad.

(20) LEY Orgánica. Ob. Cit. p. 736.

d) La constancia de notificación del acto impugnado, excepto cuando el demandante declare bajo protesta de decir verdad que no recibió constancia o cuando la notificación hubiera sido por correo, y si la notificación fue por edictos se debe señalar la fecha de la última publicación y el nombre del órgano en que ésta se hizo.

e) El cuestionario que debe desahogar el perito, el cual debe ir firmado por el demandante.

f) Las pruebas documentales ofrecidas.

Se prevé que cuando las pruebas documentales no obran en poder del demandante o cuando no hubiere podido obtenerlas a pesar de tratarse de documentos que legalmente se encuentren a disposición del demandante, éste deberá de señalar el archivo o lugar en que se encuentran para que a su costa se mande expedir copia de ellos o se requiera su remisión cuando ésta se legalmente posible y para este efecto deberá el demandante identificar con toda precisión los documentos y tratándose de los que puede tener a su disposición, bastará con que acompañe copia de la solicitud debidamente presentada. Se entiende que el demandante tiene a su disposición los documentos cuando legalmente pueda obtener copia autorizada de los originales y de las constancias. Se indica, también que en ningún caso se requerirá el envío de un expediente administrativo.

Cuando no se adjunten a la demanda los documentos a que se refiere este precepto, el Magistrado Instructor requerirá al promovente para que los presente dentro del plazo de cinco días. Si el promovente no los presenta dentro de dicho plazo y se trata de los documentos a que se refieren los incisos a) al d), se tendrá por no presentada la demanda, o si se trata de las pruebas documentales o de los cuestionarios dirigidos a peritos a que se refieren los incisos e) y f), las mismas se tendrán por no ofrecidas.

También el Código Fiscal de la Federación, en su artículo 210 dispone el término y los casos en que podrá hacerse la ampliación de la demanda; estableciendo que se podrá ampliar, dentro de los cuarenta y cinco días siguientes al en que surta efectos la notificación del acuerdo que admita la contestación de la misma, en los casos siguientes:

1) Cuando se impugne una negativa ficta;

2) Contra el acto principal del que derive el impugnado en la demanda, así como su notificación, cuando se den a conocer en la contestación, y

3) En los casos previstos por el artículo 209-Bis; el cual prevé las reglas para el caso de que se alegue una notificación ilegal.

b) CONTESTACION.-

La contestación de la demanda podemos definirla como el escrito con el que el demandado da respuesta a la demanda interpuesta en su contra dentro del término legal, en donde expresa sus fundamentos de defensa, niega la procedencia de la acción intentada por el actor en su caso, o bien se allana por carecer de fundamentos legales para hacer su defensa o revocar la resolución combatida, reservándose el derecho de emitir otra, apegada a Derecho.

El término para dar contestación a la demanda será de cuarenta y cinco días, siguientes a aquél en que surta efectos el emplazamiento del demandado; igualmente el plazo para contestar la ampliación de la demanda será de cuarenta y cinco días, siguientes al en que surta efectos la notificación del acuerdo en que se admita la ampliación.

La contestación a la demanda, al igual que ésta, debe ser por escrito, el que debe indicar, según el artículo 213 del Código Fiscal de la Federación, lo siguiente:

1) Los incidentes de previo y especial pronunciamiento a que haya lugar;

2) Las consideraciones que a juicio del demandado impiden que se emita decisión en cuanto al fondo o demuestran que no ha nacido o se ha extinguido el derecho en que el actor apoya su demanda;

3) La referencia concreta a cada uno de los hechos que el demandante impute de manera expresa al demandado, afirmándolos, negándolos expresando que los ignora por no ser propios o exponiendo cómo ocurrieron, según sea el caso y tendrán como ciertos los hechos que el actor impute de manera precisa al demandado si éste en su contestación no se refiere a ellos, salvo que por las pruebas rendidas o por hechos notorios resulten desvirtuados;

4) Los argumentos por medio de los cuales se demuestre la ineficacia de los agravios, y

5) Las pruebas que se ofrecen y en caso de que se ofrezca prueba pericial o testimonial, se deben precisar los hechos sobre los que deban versar; señalando los nombres y domicilios del perito o de los testigos y sin estos señalamientos se tendrán por no ofrecidas.

Cuando sean omitidos los datos previstos en los incisos 1, 2, 3 y 4 se desechará por improcedente la contestación.

De acuerdo con lo dispuesto por el artículo 214 del Código Fiscal de la Federación el demandado debe acompañar a su escrito de contestación de la demanda con los siguientes documentos:

1) Una copia de la contestación de la demanda y de los documentos que acompaña para el demandante y para el tercero interesado señalado en la demanda.

2) El documento que acredite la representación del promovente cuando el demandado es un particular y no se gestiona en nombre propio.

3) El cuestionario que deba desahogar el perito, el cual debe ir firmado por el demandado.

4) Las pruebas documentales ofrecidas.

Para los efectos del mencionado artículo será aplicable, en lo conducente los dos últimos párrafos del artículo 209.

Por disposición expresa del artículo 215 del Código Fiscal de la Federación en la contestación de la demanda no pueden cambiarse los fundamentos de derecho de la resolución impugnada y en caso de resolución negativa ficta, la autoridad debe expresar los hechos y el derecho en que se apoya la misma. Este mismo precepto legal prevé que en la contestación de la demanda o hasta antes del cierre de instrucción la autoridad demandada puede allanarse a las pretensiones del demandante o revocar la resolución impugnada.

Si hay contradicciones entre los fundamentos de hecho y de derecho dados en la contestación de la autoridad que dictó la resolución impugnada y la formulada por la Secretaría de Estado, Departamento Administrativo u organismo descentralizado de que dependa aquella, únicamente se tomarán en cuenta, respecto de estas contradicciones, lo expuesto por estos últimos, según lo dispone el artículo 215 del Código Fiscal de la Federación.

2.3.2.- ETAPA PROBATORIA.

Sin tomar por ahora en cuenta las eventualidades e incidentes, el proceso entra ahora en la segunda fase; en la cual haré un somero análisis de las pruebas que son admisibles en el Juicio de Nulidad.

La palabra prueba, tanto jurídico como gramaticalmente, significa la acción y efecto de probar, así como la razón de los argumentos e instrumentos y el procedimiento, que son necesarios para lograr el esclarecimiento de los hechos controvertidos.

Por esta razón, la prueba procesal constituye uno de los actos de parte más importantes dentro del proceso, puesto que de la eficacia de los medios de prueba dependerá el acreditamiento de sus afirmaciones, y, en consecuencia, la justificación de su pretensión.

Según la doctrina jurídico-procesal, el objeto de la prueba son los hechos dudosos o controvertidos o bien los hechos discutidos o discutibles, de modo que el fin de la prueba es el de formar la convicción del juzgador respecto a la existencia y circunstancias de hecho que constituye su objeto.

La etapa probatoria esta constituida por las diferentes fases y formalidades establecidas por la ley para la formación de los medios probatorios. Este procedimiento está integrado por cuatro fases que son:

- A) Ofrecimiento de pruebas;
- B) Admisión de pruebas;
- C) Preparación de pruebas, y
- D) Desahogo de pruebas.

A) OFRECIMIENTO DE PRUEBAS.-

En esta fase las partes contendientes en el proceso ofrecen al juzgador los diferentes medios de prueba con las que pretenden demostrar sus pretensiones.

En el contencioso administrativo no existe en forma tajante la división de fases que integran el procedimiento probatorio, como acontece con otros procesos, por lo cual la fase de ofrecimiento con base en el principio de celeridad que rige tal proceso, en el Código Fiscal de la Federación se ha dispuesto que el actor al formular su demanda, como requisito de la misma, deberá ofrecer en ella sus pruebas, y el demandado deberá hacer lo propio al formular su contestación.

Tal regla tiene una excepción, tratándose de las pruebas documentales supervenientes, las cuales podrán ofrecerse en cualquier momento, siempre y cuando no se haya dictado sentencia. En este caso, el magistrado instructor ordenará dar vista a la contraparte para que en el plazo de cinco días exprese lo que a su derecho convenga.

Se entiende por prueba superveniente, en los términos del artículo 324 del Código Federal de Procedimientos Civiles, aquella de la que no tenía conocimiento de su existencia, bien sea porque se haya formulado con posterioridad a la presentación de la demanda o de la contestación, según sea el caso, o que siendo de fecha anterior, bajo protesta de decir verdad, se manifieste que no se tenía conocimiento de ella.

El ofrecimiento de pruebas documentales no representa problema alguno, ya que cuando éstas obran en poder de las partes deberán exhibirse con la demanda o con la contestación, según corresponda. En caso de no tenerlas las partes o cuando no hubieran podido obtenerlas a pesar de tratarse de documentos que legalmente se encuentran a su disposición, porque la ley les permite obtener copia certificada de ellos, deberán señalar el archivo o lugar en que se encuentren para que a su costa se mande expedir copia de ellos o se requiera su remisión.

Para esto último, el oferente, en caso de que por disposición de la ley no pueda obtenerlas, deberá identificar con toda precisión los documentos. Pero si se trata de las que legalmente pueda obtener deberá acompañar copia de la solicitud previamente presentada, en la cual haya identificado con toda precisión tales documentos tanto por sus características como por su contenido.

Por cuanto hace a la prueba pericial o testimonial también deberán ofrecerse en la demanda o en la contestación, y además en dicho escrito deberán precisarse los hechos sobre los que deben versar y señalarán los nombres y domicilios de los peritos o de los testigos; requisitos que de no cumplirse dará lugar a tener por no ofrecidas tales probanzas.

Para considerar que tales probanzas se han ofrecido debidamente, hay que relacionarlas con los hechos controvertidos que las partes deseen probar, para tal efecto, como lo señala el artículo 208 fracción V, del Código Fiscal de la Federación es menester precisar tales hechos.

B) ADMISION DE PRUEBAS.-

En esta fase el juzgador va a decir cuáles medios de prueba que las partes hayan ofrecido va a admitir o a desechar.

Conforme el artículo 230 del Código Fiscal de la Federación en el contencioso administrativo ante el Tribunal Fiscal de la Federación serán admisibles todo tipo de pruebas, con excepción de la confesional de las autoridades mediante absolución de posiciones.

Las pruebas que se admitan deben ser aquellas reconocidas por la ley, aunque el Código Fiscal de la Federación no lo señale. En este caso resulta aplicable supletoriamente el artículo 93 del Código Federal de Procedimientos Civiles, que establece las diferentes clases de prueba; además, éstas no deben ser contrarias a la moral ni a las buenas costumbres.

La admisión de las pruebas la hace el Magistrado Instructor, normalmente en el auto que admite la demanda o en el que se admite la contestación.

Independientemente de que el Magistrado Instructor admita las pruebas que las partes hayan ofrecido, para el esclarecimiento de los hechos controvertidos puede ordenar la exhibición de cualquier documento o la práctica de cualquier diligencia que tenga relación con tales hechos.

C) PREPARACION DE PRUEBAS.-

La fase de preparación de pruebas consiste en los diferentes actos del juzgador, de las partes, y de los auxiliares, a fin de estar en posibilidad de desahogar las pruebas que hayan sido admitidas, o bien ordenadas con base en las diligencias para mejor proveer. Así, dentro de esta fase en el contencioso administrativo; el Magistrado Instructor o no, la exhibición de las documentales que sin causa justificada no hayan sido expedidas oportunamente o la parte interesada.

Tratándose de la pericial dicho Magistrado requerirá a las partes, para que dentro de un plazo de diez días presenten a sus peritos, a fin de que acrediten que reúnen los requisitos que demuestran se encuentran capacitados técnicamente en la ciencia o arte materia de la pericial a su cargo, para que acepten el cargo o protesten su leal desempeño, apercibiéndolos que si no lo hacen sin justa causa, o el perito propuesto no acepta el cargo o no reúne los requisitos de ley, sólo se considerará el peritaje de quien haya cumplimentado el requerimiento; también señalará fecha y hora para el desahogo de tal prueba, si así lo estima conveniente, o bien concederá un plazo de quince días para que rinda su dictamen.

En caso de prueba testimonial, el Magistrado Instructor requerirá al oferente para que presente a su testigo en el día y hora previamente establecidos, o bien, en caso de que no sea posibles su presentación lo madará citar.

Tratándose de confesional a cargo de los particulares, procederá a citarlos para que se presenten en el día y hora previamente señalados. Si es a cargo de la autoridad, le requerirá a éste rinda el informe correspondiente dentro del plazo que se le conceda.

En fin, los casos descritos constituyen algunos de los ejemplos que el Magistrado Instructor puede realizar dentro de la fase de preparación, sin que ellos sean los únicos, puesto que dentro de la fase se comprenden todas aquellas diligencias ordenadas por el juzgador para la preparación de las probanzas.

D) DESAHOGO DE PRUEBAS.-

Esta última fase del procedimiento probatorio consiste en el perfeccionamiento, desarrollo o descargo de las pruebas. Así tenemos que tratándose de las pruebas documentales no existe mayor problema para su desahogo, pues éstas se desahogan por su propia naturaleza en virtud de obrar agregadas a los autos del juicio, y, por lo tanto, no hay trámite alguno que efectuar.

En cambio, de los otros medios probatorios, como son: la confesional, la testimonial, la pericial y la inspección, su desahogo sí requiere de un procedimiento especial que determina la manera, la forma, el tiempo y el lugar en que habrá de efectuarse, a los cuales aludiremos más adelante.

MEDIOS DE PRUEBA.-

Se consideran medios de prueba todos aquellos instrumentos, mecanismos, cosas, hechos, etc., que sirven para permitir al juzgador tener una convicción de los puntos litigiosos.

La Ley reconoce como medios de prueba (artículo 93 del Código Federal de Procedimientos Civiles), los siguientes:

- 1) La Confesión;
- 2) Los Documentos Públicos;
- 3) Los Documentos Privados;
- 4) La Pericial;
- 5) La Testimonial;
- 6) La Inspección Judicial;
- 7) Las fotografías, escritos y notas taquigráficas y, en general, en todos aquellos elementos aportados por los descubrimientos de la ciencia, y
- 8) Las Presunciones.

LA CONFESIONAL.

Por confesión en el derecho procesal, se entiende el reconocimiento que una de las partes hace en su perjuicio de los hechos litigiosos que le son propios.

Tratándose del desahogo de la prueba confesional, el Código Fiscal de la Federación no establece regla alguna que deba observarse, por lo que resultan aplicables las disposiciones establecidas por el Código Federal de Procedimientos Civiles, en los artículos 95 y demás conducentes, en la forma siguiente:

La parte a cuyo cargo debe desahogarse la confesional, será citada en día y hora para la práctica de dicha diligencia. Para que sea citado el absolvente su contraparte debió haber presentado el pliego de posiciones.

Si el absolvente comparece al desahogo de la confesional el Tribunal abrirá el pliego de posiciones, las calificará y sólo aprobará aquéllas que se encuentren articuladas en términos claros y precisos, es decir que no sean incidiosas; que sean afirmativas; que no contengan más de un hecho, y que sean propios del declarante.

En ningún caso se permitirá que el absolvente, durante el interrogatorio, esté asistido por su abogado, procurador, ni de otra persona, sólo si no hablare español, podrá ser asistido por un interprete.

En caso de que sean varias las personas que tengan que absolver posiciones al tenor de un mismo interrogatorio, las diligencias se practicarán separadamente y en un mismo día, siempre que fuera posible.

Las contestaciones serán categóricas, ya sea afirmativas o negativas, pudiendo el absolvente agregar las explicaciones que considere necesarias, o las que le solicite el Tribunal.

El Tribunal de oficio, podrá interrogar a las partes sobre todos los hechos y circunstancias que sean conducentes para la averiguación de la verdad.

Firmadas las declaraciones por el absolvente o, en su defecto, sólo por el Tribunal, en el supuesto de que aquél no quisiera hacerlo, no podrán variarse, ni en la substanciación ni en la redacción.

LA DOCUMENTAL.

El documento (de docere, o conducir), es todo aquello que lleva, conduce, o enseña algo.

El Código Federal de Procedimientos Civiles clasifica los documentos en públicos y privados. Los primeros son aquéllos cuya información está encomendada por la ley, dentro de los límites de su competencia, a un funcionario público revestido de fe pública, así como los expedidos por funcionarios públicos, en el ejercicio de sus funciones.

Por su parte, los documentos privados son aquellos que no son públicos; es decir, los que provienen de personas que no son funcionarios públicos, o bien que siéndolo no lo hacen en ejercicio de sus funciones.

Finalmente, en cuanto a la prueba documental es conveniente comentar la disposición contenida en el artículo 233 del Código Fiscal de la Federación. Este precepto legal, prevé en términos generales la obligación de las autoridades o funcionarios de expedir con toda oportunidad las copias de los documentos que les soliciten las partes para que puedan rendirlos como pruebas.

Si la autoridad no cumpliera con la obligación señalada, el propio artículo 233 en comento prevé que la parte interesada puede solicitar al Magistrado Instructor que requiera a los omisos.

En su último párrafo, el precepto legal en comentario prevé que cuanto soliciten copias de documentos que no puedan proporcionarse en la práctica administrativa normal, las autoridades podrán solicitar un plazo adicional para hacer las diligencias extraordinarias que el caso amerite y si al cabo de ésta no se localizan, el Magistrado Instructor podrá considerar que se está en presencia de omisión por causa justificada.

La finalidad que parece advertirse en este artículo 233 es la de garantizar a las partes en juicio la posibilidad de aportar las pruebas documentales que considere convenientes a sus intereses.

LA PERICIAL.

La prueba pericial es un medio a través del cual se persigue ilustrar al juzgador acerca de los hechos controvertidos, cuyo examen requiere conocimientos especiales en alguna ciencia, técnica o arte, y que para ello es necesario la asistencia intelectual de una persona capaz, denominada perito, versado en la especialidad sobre los puntos respecto de los cuales ha de oírse su parecer, y cuyos conocimientos ha adquirido de su profesión u oficio.

L. R. Díaz González define a la prueba pericial como: " aquella que se desarrolla con auxilio de una persona experta en determinada ciencia, arte o profesión, a la cual le exige la ley el tener un título sobre la profesión o técnica en la que ha de desahogar el peritaje.

Esta prueba consta de un dictamen, en el que expondrá el perito los hechos o circunstancias que se controvirtieron y expresará, desde su punto de vista, cuál es la verdad, o a qué parte le asiste la razón, formándole convicción sobre los hechos al Tribunal para así poder tomar una decisión en el juicio correspondiente. " (21)

El desahogo de la prueba pericial se realiza a cargo de los peritos, ante el juzgador, por medio de su dictamen. Dicho dictamen deberá realizarse con base en los puntos técnicos que la parte oferente haya propuesto en su cuestionario, y además con la ampliación que del mismo hubiere efectuado su contraparte. Dicho desahogo se encuentra previsto en el artículo 231 del Código Fiscal de la Federación; realizandose de la siguiente manera;

(21) DIAZ González, L.R. Tribunal Fiscal de la Federación. Editorial ECASA. México 1992. p. 120.

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

2.- Cuando a juicio del magistrado instructor éste debe presidir la diligencia y lo permita la naturaleza de ésta, señala lugar, día y hora para el desahogo de la prueba pericial, pudiendo pedir a los peritos todas las aclaraciones que estime conducentes y exigirles la práctica de nuevas diligencias.

3.- Cuando no se está en el supuesto anterior, en los acuerdos por los que se discierne a cada perito el magistrado instructor les concede un plazo mínimo de quince días para que rindan su dictamen, con el apercibimiento a la parte que lo propuso de que únicamente se considerarán los dictámenes rendidos dentro del plazo concedido.

4.- Por una sola vez y por causa que lo justifique, comunicada al magistrado instructor antes de vencer los plazos concedidos a los peritos, las partes pueden solicitar la sustitución de su perito, señalando el nombre y domicilio de la nueva persona propuesta, y la parte que haya sustituido a su perito antes de que éste fuera discernido, ya no podrá hacerlo después.

5.- Una vez rendidos los respectivos dictámenes de los peritos, si son contradictorios, se nombrará un perito tercero por la Sala Regional de entre los que tenga adscritos. En el supuesto de que no hubiera perito adscrito en la ciencia o arte sobre el cual versa el peritaje, la Sala designa bajo su responsabilidad a la persona que debe rendir el dictamen respectivo y las partes deben cubrir sus honorarios. Si hay necesidad de designar un perito tercero valuador, el nombramiento debe recaer en una institución fiduciaria, debiendo cubrir sus honorarios las partes.

TESTIMONIAL.

La prueba testimonial, consiste en el instrumento a través del cual el juzgador se allega de noticias acerca de hechos o acontecimientos pasados que al testigo le constan por haberlos presenciado, y que constituyen los puntos controvertidos.

Para el desahogo de la prueba testimonial, establece el artículo 232 del Código Fiscal de la Federación, se requerirá al oferente para que presente a los testigos y cuando éste manifieste no poder presentarlos, el Magistrado Instructor los citará para que comparezcan el día y hora que al efecto señale.

Antes de empezar el interrogatorio debe tomarse al testigo la protesta de conducirse con verdad y ser advertido de las penas en que incurre el que se conduce con falsedad. A continuación se procederá al interrogatorio respectivo. Cuando sean más de un testigo, se examinarán por separado y sucesivamente, sin que unos puedan presenciar el de los otros.

De los testimonios se debe levantar acta pormenorizada y pueden serles formuladas por el magistrado o por las partes aquellas preguntas que estén en relación directa con los hechos controvertidos o persigan la aclaración de cualquier respuesta.

Se encuentra previsto en el Código Fiscal de la Federación que las autoridades rendirán su testimonio por escrito.

INSPECCION JUDICIAL.

La inspección judicial es un medio de prueba que consiste en el examen o comprobación directa del juzgador, de personas, cosas u objetos, que le permitan aclarar o fijar los hechos controvertidos que no requieren conocimientos técnicos especiales.

En el desahogo de la inspección judicial, son dos las garantías de las partes que el juzgador debe observar: la publicidad y la discusión, para que la misma sea válida.

Conforme a la primera, el Magistrado Instructor deberá citar a las partes para que comparezcan el día, en la hora y el lugar designado para la realización de la diligencia de inspección.

La segunda, que es consecuencia de la publicidad, implica que las partes que asistan a la inspección, por sí mismas o por medio de sus abogados, puedan hacer las observaciones que estimen convenientes.

En cuanto a quien deberá realizar la inspección, se establece que, en caso de que la diligencia tenga que realizarse en el local de la sala respectiva, corresponderá al Magistrado Instructor su realización, pero si la diligencia ha de realizarse fuera del local aludido, el Magistrado Instructor podrá encomendar al Secretario de la Sala la efectué, según lo dispone el artículo 34, fracción III, de la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación.

Esta probanza es ordenada por acuerdo que señala día, hora y lugar para su desahogo, así como el objeto de la misma, quien la realiza levantará un acta pormenorizada de la diligencia, anotándose si las partes comparecieron y la presenciaron.

PRUEBA CIENTIFICA.

Tanto la doctrina como la legislación denominan pruebas científicas a todo tipo de elementos aportados por el descubrimiento de la ciencia, como son las fotografías, los escritos o notas taquigráficas, los registros dactiloscópicos, el videotape, las películas cinematográficas, etc., que sirvan para acreditar los hechos o circunstancias relacionados con el negocio que se ventila

Tratándose de fotografías de personas, lugares, edificios, construcciones, papeles, documentos y objetos de cualquier especie deberán contener la certificación correspondiente que acredite el lugar, tiempo y circunstancia en que fueran tomadas, así como que corresponden a lo representado en ellas.

El desahogo de la prueba científica es muy variado, pues depende del elemento aportado como prueba.

Así, tratándose de las fotografías exhibidas con su respectiva certificación, se desahogan en los mismos términos que la prueba documental; es decir, por su propia naturaleza.

LAS PRESUNCIONES.

En cuanto a la presuncional, como medio de prueba, se ubican el hecho notorio, la fama pública, las máximas de experiencia y la ciencia privada del juez.

Las presunciones se clasifican en legales y humanas. Las primeras son las establecidas expresamente en la ley; las segundas son las que se deducen de los hechos comprobados en el proceso.

En virtud de que las presunciones sólo se alegan, pero no pueden presentarse por no materializarse, su substanciación no se efectúa dentro del procedimiento probatorio, sino en la fase decisoria del proceso, que es cuando el juzgador reflexiona, analiza los autos y en fin, cuando a través de un razonamiento lógico jurídico llega a una conclusión.

Ciertamente, algunos de estos medios son susceptibles de un cierto apuntalamiento, como cuando las partes ofrecen las presunciones que se derivan de las constancias del expediente, o de las disposiciones legales, o bien cuando el hecho notorio es señalado y la fama se hace objetivar en el dicho de testigos. Pero, en realidad, no se trata propiamente del desahogo procedimental y suele decirse que son pruebas que se desahogan por su propia naturaleza.

En lo tributario, hay dos disposiciones que hablan de tales medios. El artículo 234, en su último párrafo del Código Fiscal de la Federación: " Cuando por el enlace de las pruebas rendidas y de la presunciones formadas ..."

A esta norma, que se vincula con las presunciones ha de añadirse la relativa al hecho notorio que el Código Fiscal de la Federación, registra en las reglas de valoración: "Artículo 237. Las sentencias del Tribunal Fiscal de la Federación se fundarán en derecho ... , teniendo facultad de invocar hechos notorios."

Finalmente, en esta materia de ofrecimiento y rendición de pruebas es conveniente comentar la disposición contenida en el artículo 233, del Código fiscal de la Federación. Este precepto legal, prevé en términos generales la obligación de las autoridades o funcionarios de expedir con toda oportunidad las copias de los documentos que les soliciten las partes para que puedan rendirlos como pruebas.

Si la autoridad no cumpliera con la obligación señalada, el propio artículo 233 en comento prevé que la parte interesada puede solicitar al magistrado instructor que requiera a los omisos y si persiste la omisión se prevé que cuando sin causa justificada la autoridad demandada no expida las copias de los documentos ofrecidos por el demandante para probar los hechos imputados a aquélla y siempre que los documentos solicitados hubieran sido identificados con toda precisión tanto en sus características como en su contenido, se presumirán ciertos los hechos que pretenda probar con esos documentos y si la autoridad no es parte, el magistrado instructor puede hacer valer como medida de apremio la imposición de multas de hasta el monto del equivalente al salario mínimo general de la zona económica correspondiente al Distrito Federal, elevado al trimestre, a los funcionarios omisos.

En su último párrafo, el precepto legal en comentario prevé que cuando se soliciten copias de documentos que no puedan proporcionarse en la práctica administrativa normal, las autoridades podrán solicitar un plazo adicional para hacer las diligencias extraordinarias que el caso amerite y si al cabo de ésta no se localizan, el magistrado instructor podrá considerar que se está en presencia de omisión por causa justificada.

La finalidad que parece advertirse en este artículo 233 es la de garantizar a las partes en juicio la posibilidad de aportar las pruebas documentales que considere convenientes a sus intereses.

De acuerdo con el artículo 234 del Código Fiscal de la Federación, la valoración de las pruebas se hará de acuerdo con las siguientes disposiciones:

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

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

b) El valor de las prueba pericial y testimonial, así como el de las demás pruebas quedará a la prudente apreciación de la Sala.

Por último, el precepto legal en comento prevé que, cuando por el enlace de la pruebas rendidas y de las presunciones formadas, la Sala adquiera convicción distinta acerca de los hechos materia del litigio, podrá valorar las pruebas sin sujetarse a lo dispuesto en los incisos anteriores, debiendo fundar razonadamente esta parte de su sentencia.

2.3.3.- ETAPA PRECONCLUSIVA.

Una vez terminada la etapa probatoria, el proceso como tal viene a finalizar, como lo dispone el artículo 235 del Código Fiscal de la Federación, con la presentación de los

alegatos, los cuales podemos definir, como el escrito dirigido al juzgador por alguna de las partes, antes de que en el expediente sea cerrada la instrucción, con el objeto de exponer razonamientos lógicos jurídicos, en los cuales basa su pretensión, para formar la convicción en la Sala y que de tal suerte se emita un fallo favorable al expositor.

De acuerdo con lo que dispone el mencionado artículo, el magistrado instructor, diez días después de que haya concluido la sustanciación del juicio y no existiere ninguna cuestión pendiente que impida su resolución, notificará por lista a las partes que tienen un término de cinco días para formular sus alegatos por escrito, y solamente los que sean presentados dentro de ese término serán considerados al dictar sentencia.

Este mismo artículo 235 prevé que una vez vencido el plazo de cinco días, con alegatos o sin ellos, quedará cerrada la instrucción, sin necesidad de declaratoria expresa.

De todo lo antes mencionado, podemos concluir que el cierre de instrucción, es el término que se usa para indicar que el expediente de un juicio se encuentra integrado, o sea que se han consumado todos los pasos procesales del mismo; es decir, se ha contestado la demanda, corridos todos los traslados de ley y desahogadas todas las pruebas, y por consiguiente, al estar satisfecho todo lo anterior, se turna al Secretario correspondiente para que elabore el proyecto de sentencia, el cual se pondrá a consideración de la Sala para el efecto de que ésta lo apruebe, previa revisión y firma del Magistrado Instructor.

Para llegar al momento del cierre de la instrucción, ha sido necesario que el magistrado encargado de ella, haya tramitado, no sólo la actividad probatoria, sino también los incidentes que procedan dentro del juicio, los cuales serán tema de estudio posteriormente.

2.4.- RESOLUCIONES O SENTENCIAS.

Como se precisó con antelación, la segunda etapa del proceso fiscal denominada juicio por la Teoría General del

Proceso, comprende la fase en que se pronuncia la sentencia, que debe ser considerada como el fin normal del proceso, dado que toda la actividad de las partes y del órgano jurisdiccional se encamina prácticamente a la emisión del fallo; en el que el Tribunal Fiscal de la Federación, aplicando las normas al caso concreto decide la cuestión planteada por las partes.

Se habla en la doctrina, de sentencias definitivas y de sentencias interlocutorias. Las sentencias definitivas son las que resuelven un litigio principal en un proceso. Por lo contrario, la sentencia interlocutoria, según la etimología de interlocutorio, es aquella que resuelve una cuestión parcial o incidental dentro de un proceso.

Aquí aparece la distinción entre sentencias, como interpretación imperativa sobre pretensiones contrapuestas, y sentenciar como acto de resolver que, sin decidir sobre el debate, puede afectar al litigio.

Para una mejor distinción entre las sentencias definitivas y las interlocutorias, haré mención de los conceptos que de cada una de ellas nos da el autor L. R. Díaz González; primeramente define a la sentencia interlocutoria, como " la resolución dictada por la Sala, por medio de la cual se resuelve un incidente que se originó dentro del procedimiento del juicio, sin entrar al fondo del negocio, y mucho menos resolver la litis planteada." Respecto a la sentencia definitiva expresa que es " el veredicto mediante el cual la Sala que conoció y tramitó cierto juicio de nulidad, determina reconocer la validez del acto administrativo impugnado, o bien, declara que este acto es ilegal y por ello nulo, con base en lo expresado y probado por las partes durante el proceso." (22)

Una vez precisada la diferencia entre estos dos tipos de sentencias, considero indispensable efectuar un somero análisis de los que es una sentencia.

La significación gramatical de la sentencia, se refiere al acto culminante dentro del proceso, cuando el

(22) DIAZ González. Ob. Cit. p. 127.

juzgador, después de haber conocido de los hechos controvertidos, de las pruebas aportadas por las partes y de las conclusiones o alegatos que ellas han formulado, se forma un criterio y produce un fallo en el que, en ejercicio de la función jurisdiccional, decide lo que, en su concepto, y conforme a derecho, es procedente.

La mayoría de los tratadistas concuerdan en que la sentencia consta de requisitos formales y materiales.

a) Requisitos formales:

Son los que contiene la estructura de la sentencia en cuanto a su forma de redacción y presenta cuatro secciones:

I.- El Preámbulo; el cual debe de contener el señalamiento de lugar y fecha, del tribunal del que emana la resolución, los nombres de las partes y la identificación del tipo de proceso en que se está dictando la sentencia.

II.- Los Resultandos; son las consideraciones de tipo histórico, narrativo y en ellos se relatan los antecedentes de todo el asunto, con referencia a la posición de cada una de las partes, sus afirmaciones, los argumentos que se han hecho valer, así como la serie de pruebas que los promoventes han ofrecido y su mecánica de desahogo, debiéndose tener mucho cuidado, de no expresar ninguna consideración de tipo estimativo o valorativo.

III.- Los Considerandos; son la parte medular de la sentencia, aquí se deberán señalar las conclusiones y las opiniones del Tribunal, como resultado de la confrontación entre las pretensiones y las resistencias y también por medio de la luz que las pruebas hayan arrojado sobre la materia de la controversia.

IV.- Los Puntos Resolutivos; son la parte final de la sentencia en donde se precisa en forma muy concreta si el sentido de la resolución es favorable al actor o al demandado; si existe condena y a cuanto asciende ésta; además, se deberán precisar los plazos para que se cumpla la propia sentencia, en resumen en esta parte se resuelve el negocio.

b) Requisitos materiales:

Son los aspectos sustanciales de contenido de toda sentencia, los cuales de acuerdo con de Pina y Castillo Larrañaga son: Congruencia, Motivación y Exhaustividad. (23)

1) Congruencia; consiste en una correspondencia o relación lógica entre lo aducido por las partes y lo considerado y resuelto por el Tribunal.

2) Motivación; es la obligación que tiene el Tribunal de exponer los motivos, razones y fundamentos de su resolución.

3) Exhaustividad; es consecuencia necesaria de los dos principios anteriores, una sentencia es exhaustiva, en la medida que haya tratado todas y cada una de las cuestiones planteadas por las partes, sin dejar de considerar ninguna y referirse a todas y cada una de las pruebas rendidas.

Los tratadistas del Derecho Fiscal, que se han avocado a analizar la naturaleza de las sentencias que dicta el Tribunal Fiscal de la Federación, llegan a la conclusión de que sus sentencias son:

a) Sentencias Declarativas; son aquellas que sólo se concretan a expresar la existencia o inexistencia de derechos u obligaciones.

b) Sentencias de Condena; son aquellas que concluyen con la imposición a la parte demandada, y aún a la actora, cuando ha sido condenada al pago de las prestaciones contenidas en la contra demanda, con una obligación de hacer, de no hacer o de abstenerse, o bien de tolerar. Se caracterizan porque el juez exige una conducta, un comportamiento, al que ha de ceñirse la persona física o moral condenada.

(23) CASTILLO y Larrañaga y De Pina. Instituciones de Derecho Procesal Civil. Editorial Porrúa, S.A. México 1969. p. 126.

Una vez establecidas las clases de sentencias que dicta el Tribunal Fiscal de la Federación, pasaremos a analizar, el precepto que señala los efectos de las mismas.

Artículo 239 del Código Fiscal de la Federación vigente:

" La sentencia definitiva podrá:

I.- Reconocer la validez de la resolución impugnada.

II.- Declarar la nulidad de la resolución impugnada.

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

Por los que corresponde al primero de los efectos, consiste en la declaratoria de ineficacia de los agravios aducidos por el actor en el juicio y la subsistencia de la presunción de legalidad conferidos a los actos de la autoridad, producto todo ello de la no demostración de los hechos constitutivos de la acción intentada. Aquí se deja expedito el derecho de la autoridad para llevar a cabo su propia determinación para ejecutar o mandar ejecutar su resolución dentro del procedimiento que se hubiera suspendido por la tramitación del juicio.

En cuanto al segundo tipo de efectos, debemos señalar que se trata de sentencias meramente declarativas, en las que el juzgador se limita a determinar que la resolución combatida ha violado la ley y que, por lo tanto, es nula.

Por último, el tercer tipo de efectos es característico de las sentencias condenatorias, en donde el juzgador ordena la reposición del acto o procedimiento anulado, proporcionando las directrices conforme a las cuales la autoridad deberá hacerlo.

Se prevén como causales de nulidad de una resolución administrativa, según el artículo 238 del Código Fiscal de la Federación;

1. La incompetencia del funcionario que la haya dictado u ordenado o tramitado el procedimiento del que deriva dicha resolución.

2. La omisión de los requisitos formales exigidos en las leyes, que afecten las defensas del particular, inclusive la ausencia de motivación y fundamentación, en su caso.

3. Los vicios del procedimiento que afecten las defensas del particular.

4. El que los hechos que la motivaron no se realizaran, fueran distintos o se apreciaran en forma equivocada, o bien si se dictó en contravención de las disposiciones aplicadas o se dejó de aplicar las debidas.

5. El que la resolución administrativa dictada en ejercicio de facultades discrecionales no corresponda a los fines para los cuales la ley le confiere dichas facultades.

Las sentencias pueden pronunciarse por unanimidad o por mayoría de votos, por lo tanto, si el proyecto del magistrado instructor es aprobado por los otros dos magistrados se firma y queda elevado a la categoría de sentencia; cuando la aprobación sea por mayoría, el magistrado disidente puede limitarse a expresar que vota en contra del proyecto o puede formular voto particular razonado para lo cual tiene un plazo de diez días, transcurrido el cual, sino lo formuló, pierde el derecho de hacerlo y debe devolver el expediente, y si no lo devuelve incurre en responsabilidad; si el proyecto del magistrado instructor no es aceptado por los otros magistrados, el fallo se dicta con los argumentos de la mayoría y el proyecto puede quedar como voto particular.

El artículo 237 del Código Fiscal de la Federación, señala que las sentencias del Tribunal Fiscal de la Federación

se deben fundar en derecho y deben examinar todos y cada uno de los puntos controvertidos del acto impugnado, teniendo los magistrados la facultad de invocar hechos notorios. Además, las Salas pueden corregir los errores que adviertan en la cita de los preceptos que se consideren violados y examinar en su conjunto los agravios y causales de ilegalidad, así como los demás razonamientos de las partes, a fin de resolver la cuestión efectivamente planteada, pero sin cambiar los hechos expuestos en la demanda y en la contestación de la demanda.

Si dentro del plazo legalmente establecido el magistrado instructor no formula el proyecto de sentencia o la Sala no dicta la sentencia las partes pueden formular excitativa de justicia ante la Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación, según lo prevé el artículo 240 del Código Fiscal de la Federación, en este caso se solicita al magistrado instructor o al Presidente de la Sala, según sea el caso, un informe, el que se debe rendir en un plazo de cinco a tres días respectivamente. Si se considera fundada la excitativa, se concede al magistrado instructor un nuevo plazo que no excederá de quince días, o a la Sala uno de diez días para que formule su proyecto o dicte sentencia, según sea el caso, y si no se cumple se sustituye al magistrado o a los magistrados renuentes.

El artículo 236 del Código Fiscal de la Federación, nos establece que cuando haya necesidad de terminar el proceso por sobreseimiento, por alguna de las causas previstas en el artículo 203 del mencionado ordenamiento legal, no será necesario que se hubiese cerrado la instrucción.

El sobreseimiento procederá en los siguientes casos:

- 1) Por desistimiento del demandante;
- 2) Cuando durante el juicio aparezca o sobrevenga alguna de las causas de improcedencia a que se refiere el artículo 202 del mencionado ordenamiento tributario;

3) En el caso de que el demandante muera durante el juicio, si su pretensión es intransmisible o si su muerte deja sin materia el proceso;

4) Si la autoridad demandada deja sin efecto al acto impugnado.

5) En los demás casos en que por disposición legal haya impedimento para emitir resolución en cuanto al fondo.

CAPITULO III

"LOS INCIDENTES Y RECURSOS DENTRO DEL PROCEDIMIENTO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO."

En algunas ocasiones se presentan en el Procedimiento Contencioso Administrativo, circunstancias adicionales que dilatan su trámite y conclusión. Me refiero a los incidentes que puedan darse durante la tramitación del Juicio, los cuales en su mayoría, serán propuestos y resueltos antes de que se dicte la resolución que le ponga fin; dichos incidentes serán motivo de estudio en la primera parte de éste capítulo.

Por otra parte en un Estado de derecho, es imperativo que exista un control de legalidad sobre los actos de la autoridad, a fin de que se encuentren en consonancia con las leyes que los rigen y permita a los particulares, cuyos intereses puedan resultar lesionados por las violaciones que a las mismas se cometan, tener una adecuada protección.

Una manera de ejercer un control de legalidad sobre los actos de la autoridad que permite, a la vez, el restablecimiento de esa legalidad si ha sufrido alguna alteración indebida, es a través de los medios legalmente establecidos, como serían los incidentes y los recursos; los cuales analizare en la segunda parte de éste capítulo.

3.1.- INCIDENTES.

No obstante que las fases esenciales y ordinarias que se presentan en el Juicio de Nulidad ante el Tribunal Fiscal de la Federación pudieran llevarnos a considerar que se trata de un juicio breve, lo cual en la mayoría de los casos así ocurre, se presentan en algunas ocasiones circunstancias adicionales que dilatan su trámite y conclusión. Me refiero a los incidentes que pueden tener lugar durante el juicio y que, en su mayoría, deben ser propuestos y resueltos antes de dictarse la resolución final.

Gramaticalmente la palabra incidente, se deriva del latín incidens (acontecer, interrumpir o suspender), que significa en su acepción más amplia, lo que sobreviene accesoriamente en algún asunto o negocio fuera de lo principal.

Juan Palomar de Miguel, define al incidente como: " la cuestión distinta del principal asunto del juicio, pero relacionado con él, que se trata y decide por separado, a veces sin suspender el curso de aquél, y otras suspendiéndolo." (1)

Rafael de Pina nos dice que: " Incidente es el procedimiento legalmente establecido para resolver cualquier cuestión que, con independencia de lo principal, surja en el proceso." (2)

El incidente tiene como objetivo el de dilucidar un aspecto del proceso para que el juzgador pueda integrarlo debidamente, y en su caso emitir la resolución definitiva en cuanto al fondo de la controversia; puede ser promovido por alguna de las partes o en muchas ocasiones en forma oficiosa por el propio juzgador, como ocurre en los incidentes de acumulación o de incompetencia por razón de territorio.

Eduardo Pallares afirma lo siguiente: " por regla general, se considerará que la cuestión es incidental, en el sentido de tener relación con lo principal cuando entre las dos hay relación jurídica de conexidad, o de incompatibilidad, o bien cuando el incidente se refiere a la validez del procedimiento."

La doctrina procesal señala tres presupuestos para la existencia de los incidentes:

a) La existencia previa de un juicio, en la especie fiscal o administrativo.

b) Que la cuestión incidental tenga relación con los hechos controvertidos por las partes.

(24) PALOMAR de Miguel, Juan. Diccionario para Juristas. Ediciones Mayo. México 1981. p. 720.

(25) DE PINA Vara, Rafael. Diccionario de Derecho. Editorial Porrúa, S.A. México 1992. p. 316.

c) Que el escrito en el que se hace valer el incidente debe ser interpuesto ante la Sala respectiva en la que se esté tramitando el juicio principal.

Sobre esta materia, el Código Fiscal de la Federación dedica una serie de preceptos para regular la existencia de estos incidentes, mismos que abarcan de los artículos 217 al 229 de dicho ordenamiento.

Conforme a estas disposiciones, se advierten los siguientes incidentes:

- A) Acumulación de autos;
- B) Incompetencia por razón de territorio;
- C) Interrupción por causa de muerte o disolución;
- D) Nulidad de notificaciones;
- E) Recusación por causa de impedimento;
- F) Suspensión de la ejecución, y
- G) Falsedad de documentos.

De estos incidentes, el artículo 217 nos indica aquéllos que se consideran de previo y especial pronunciamiento, es decir, que deben ser resueltos en forma anterior a la resolución final del juicio y en forma separada esta última, al considerar como tales a los siguientes:

- 1) Incompetencia por razón de territorio;
- 2) Acumulación de autos;
- 3) Nulidad de notificaciones;
- 4) Interrupción por causa de muerte o disolución, y
- 5) Recusación por causa de impedimento.

Respecto de estos incidentes no haré referencia alguna sobre ellos, por ser motivo de estudio del capítulo siguiente, en el cual se hará un análisis de cada uno de ellos.

Paralelamente a los anteriores incidentes, en la práctica cotidiana del Juicio de Nulidad se presentan otros que, por su menor importancia, no producen la suspensión del juicio en lo principal. Nos estamos refiriendo a los incidentes de suspensión de ejecución del acto combatido y al incidente de falsedad de documentos.

En cuanto a la substanciación de los incidentes podemos decir que es la misma, excepto que se encuentre previsto algún trámite especial para alguno de ellos en lo particular, según lo dispone el artículo 228 Bis del Código Fiscal de la Federación; el cual nos establece que los incidentes se substanciarán corriendo traslado de la promoción a las partes por el término de tres días. Con el escrito por el que se promueva el incidente, se ofrecerán las pruebas pertinentes y se presentarán los documentos, cuestionarios e interrogatorios de testigos y peritos.

Asimismo el artículo 228 Bis en comento establece otra figura jurídica, a la cual se ha denominado OBJECCION, derivada del hecho de que nuestro legislador, ignorando los principios generales que rigen el proceso, creo una nueva figura cuyo contenido es el de un recurso procesal, pero que, por disposición legal, se le dió el tratamiento de un incidente, sin llegar a comprender que dicha situación resulta contradictoria y provoca complicaciones innecesarias en un proceso que, como todos, debería ser sencillo, claro y congruente, pero que, por las reformas procesales que ha sufrido, se encuentra más lejos que nunca de tener esas cualidades, que dicho sea de paso, son las que hacen del proceso un verdadero medio de defensa en favor del gobernado.

La objeción procederá contra los autos que admitan la demanda, la contestación, la intervención del tercero perjudicado o alguna prueba, a través de un escrito que presentarán las partes en un plazo de quince días; el cual será resuelto en la resolución que ponga fin al juicio.

3.1.1.- Incidente de Suspensión de la Ejecución.

En la Ley de Justicia Fiscal y en el Código Fiscal de la Federación de 1938, era considerado como un incidente de previo y especial pronunciamiento.

En el Segundo Código Fiscal de la Federación, que comenzó a regir en 1967, se establecía que dicho incidente podía promoverse hasta antes de notificarse la resolución que pusiera fin a la instancia ante el Tribunal Fiscal de la Federación, ante la Sala en que esté radicado el juicio. Asimismo en este Código se previó que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público podría promoverlo para combatir las decisiones dictadas por las autoridades fiscales que no se ajustaran a las normas legales aplicables.

El tercer Código Fiscal de la Federación, que entró en vigor el 10. de abril de 1983, establece importantes modificaciones; en virtud de que ya no considerará al incidente de suspensión de la ejecución como de previo y especial pronunciamiento; dispone que los particulares podrían promoverlo en cualquier tiempo cuando la autoridad ejecutora, niegue la suspensión, rechace la garantía ofrecida o reinicie la ejecución, ante el Magistrado Instructor que conozca del asunto. Asimismo establece que las autoridades fiscales podían promoverlo en relación al otorgamiento de la suspensión cuando no se ajuste a la ley.

Actualmente el incidente de suspensión de la ejecución se presenta cuando entablado un Juicio de Nulidad y esté pendiente de resolverse, la autoridad emisora del acto combatido, niegue la suspensión, rechace la garantía ofrecida o pretenda reanudar el procedimiento de ejecución de este acto, cuando en términos de ley se encuentra obligada a suspenderlo.

Tal incidente se promueve ante el Magistrado Instructor que conozca o haya conocido del asunto, según lo dispone el artículo 227 del Código Fiscal de la Federación, a quien deberá acompañarse los documentos que acrediten el otorgamiento de la garantía y el de la solicitud de la suspensión presentada, así como el documento que demuestre el reinicio de la ejecución.

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

Este incidente podrá promoverse hasta que se dicte sentencia o resolución firme de la Sala Regional, de la Sala Superior o del Tribunal Colegiado de Circuito, en su caso. Mientras no se dicte la misma, la Sala regional podrá modificar o revocar el acto que haya decretado o negado la suspensión, cuando ocurra un hecho superveniente que lo justifique.

Con los mismos trámites del incidente de suspensión, las autoridades fiscales podrán impugnar el otorgamiento de la suspensión cuando no se ajuste a la ley.

Presentada la promoción para interponer el mencionado incidente, el artículo 228 del Código Fiscal de la Federación ordena correr traslado a la autoridad responsable para que rinda un informe en el plazo de tres días, de no hacerlo o si éste no se refiere específicamente a los hechos que le impute el promovente, se tendrán éstos por ciertos; al concluir este término la Sala tendrá un plazo de cinco días para dictar la resolución en la que decrete o niegue la suspensión del procedimiento administrativo de ejecución o decida la admisión de la garantía ofrecida.

El objeto de este incidente es mantener viva la materia del juicio, suspendiendo la ejecución del acto que se reclama, mientras se decide si es o no violatorio.

3.1.2.- Incidente de Falsedad de Documentos.

Desde la Ley de Justicia Fiscal de 1936 hasta el Código Fiscal de la Federación de 1967, la impugnación de documentos se encontraba previsto en la sección de pruebas, lo cual podía hacerse desde la contestación de la demanda hasta tres días antes de la celebración de la audiencia.

Es hasta el Código Fiscal de la Federación de 1983 que se prevé el mencionado incidente, en el capítulo VI destinado específicamente para regular la existencia y tramitación de los incidentes.

El incidente de falsedad de documentos se presenta cuando alguna de las partes sostiene la falsedad de alguno de ellos, incluyendo las actuaciones y promociones en juicio y su tramitación consistirá en que la Sala verifique con los medios a su alcance, sobre la falsedad o autenticidad del documento. Tal incidente se puede presentar ante el Magistrado Instructor hasta antes del cierre de instrucción. La Sala resolverá sobre la autenticidad del documento exclusivamente para efectos de dicho juicio.

3.2.- RECURSOS.

En todo proceso, cuando el juicio llega a su fin a través de la sentencia o resolución que emita el Tribunal del conocimiento, la parte afectada cuenta con ciertos medios para poder impugnar dicha resolución, si así lo considera conveniente.

Gramaticalmente la palabra recurso, deriva del latín "recursus", que significa la acción que queda a la persona condenada en juicio para acudir a otro tribunal superior. Recurso en su acepción jurídica, significa la acción y facultad concedida por la ley al que se cree perjudicado por una resolución, para pedir la reposición, anulación o revocación de la misma.

Rafael de Pina nos dice que: " Recursos son los medios de impugnación que ofrecen a los administrados la oportunidad de obtener del órgano competente, que deje sin efecto un acto administrativo que les haya causado un agravio." (26)

Juan Palomar de Miguel expresa que: " Los recursos, son la acción concedida por la ley al interesado en un juicio o procedimiento para reclamar contra las resoluciones, ya sea ante la autoridad que las dictó, ya ante alguna otra". También define al recurso contencioso administrativo como: " el interpuesto contra las resoluciones de la administración activa que reuné determinadas condiciones establecidas en las leyes." (27)

(26) Idem. p. 434.

(27) PALOMAR De Miguel, Juan. Ob. Cit. 1150.

El recurso es un derecho que debe estar clara y específicamente consignado en la ley; debe intentarse por escrito, lo que equivale a darle una forma cierta. Pero además, debe contener una expresión de agravios, una exposición de las razones en que se apoye el recurrente para inconformarse. Se añade que en el escrito respectivo deben ofrecerse pruebas. Se señalarán los procedimientos de presentación: plazo, lugar y autoridad ante quien se formule, con los elementos indispensables para identificar el acto que se reclama.

La doctrina procesal ha considerado que los principios generales de los recursos son los siguientes:

a) Son los medios de impugnación que otorga la ley a las partes para que obtengan, mediante ellos, la revocación o modificación de una resolución.

b) Los recursos, por regla general suponen, una resolución válida pero ilegal.

c) La interposición del recurso en su carácter de acto procesal, está sujeto a las normas generales que rigen dichos actos. Por lo tanto, deben llevarse a cabo en el tiempo y lugar hábiles y con las formalidades de ley.

d) Los recursos sólo se conceden cuando la parte que los hace valer sufre un agravio por la sentencia o resolución impugnadas; sin agravio no hay recurso.

El recurso constituye un medio de defensa que la ley establece a favor de una de las partes para poder defenderse de una actuación procesal.

El capítulo X del Código Fiscal de la Federación, intitulado " De los Recursos " establece, a través de su Sección Primera, lo relativo a los recursos que pueden presentarse dentro y fuera del Juicio de Nulidad.

De la lectura de los artículos que integran esta Sección (242 al 249), los recursos que regula este ordenamiento son los siguientes:

- 1) Recurso de Reclamación, y
- 2) Recurso de Revisión.

Fuera de esta Sección, encontramos que en el artículo 239 Ter del Código Fiscal de la Federación, se encuentra regulado el Recurso de Queja.

3.2.1.- Recurso de Reclamación.

En la Ley de Justicia Fiscal de 1936, se encontraba previsto que el recurso de reclamación procediera contra las resoluciones del Magistrado Instructor en las que diera entrada o rechazara las demandas; en las que proveyera sobre la suspensión del procedimiento administrativo, y en las que decretara el sobreseimiento; situación que perduro hasta el Código Fiscal de la Federación de 1983, en que se mejora la redacción del artículo que establecía el mencionado recurso para dejar en claro los supuestos en que procedía.

L. R. Díaz González define al recurso de reclamación como: " el medio de impugnación contra las resoluciones del Magistrado Instructor que desechen o admitan la demanda, la contestación o las pruebas, las que rechacen la intervención de un tercero o que sobresean el juicio." (28)

El recurso de reclamación se presenta cuando el Magistrado Instructor desecha la demanda, la contestación, alguna prueba, decreta el sobreseimiento del juicio o en su caso, cuando rechaza la intervención del algún tercero.

La reclamación se interpone dentro del plazo de quince días al en que se notifica el acuerdo reclamado y de él se corre traslado a la parte contraria para que en un plazo similar manifieste lo que a su derecho convenga. Concluido este término, la Sala resolverá lo procedente en un plazo de cinco días. Asimismo se dispone como limitante para el Magistrado que haya dictado el acuerdo recurrido, de que no podrá excusarse.

(28) DIAZ González, L.R. Tribunal Fiscal de la Federación. Editorial ECASA. México 1992. p. 122.

Por otra parte en el artículo 244 del Código Fiscal de la Federación se establece otra limitante, en cuanto a que no será necesario dar vista a la contraparte, cuando la reclamación se interponga en contra del acuerdo que sobresea el juicio antes de que se haya cerrado la instrucción.

Respecto de la procedencia del recurso de reclamación el artículo 242 del mencionado ordenamiento tributario, es muy claro al establecer los casos en que procede, no obstante se han suscitado controversias en cuanto a si es procedente contra los acuerdos dictados por el Magistrado Instructor en los que tenga por no presentada una demanda de nulidad; por lo que considero conveniente realizar la transcripción de la Jurisprudencia dictada por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en la cual se especifica claramente la diferencia que existe entre los términos " tener por no presentada " una demanda, y " desechar " .

RECLAMACION, RECURSO DE. NO ES PROCEDENTE CONTRA EL AUTO QUE TIENE POR NO PRESENTADA UNA DEMANDA FISCAL DE NULIDAD.- El artículo 242 del Código Fiscal de la Federación establece, en lo conducente, que el recurso de reclamación procede en contra de las resoluciones del magistrado instructor que desechen la demanda, pero no preceptúa la procedencia de dicho recurso en contra del auto que tenga por no presentada la demanda de nulidad. Ahora bien, los términos " tener por no presentada " una demanda, y " desechar " una demanda, podrán tener el mismo efecto de no admitirla, pero desde el punto de vista jurídico significan cosas distintas y se aplican a situaciones diferentes. El desechamiento de una demanda implica una determinación de improcedencia de la acción; en cambio, el tenerla por no interpuesta no supone el análisis de la procedencia de la propia acción. Por lo tanto, como las leyes que prevén recursos deben ser claras al establecer los casos y condiciones en que éstos operan, sin que resulte lógico ni jurídico establecer su procedencia por simple analogía, pues ello induce a confusión y a inseguridad jurídica, al no estar establecido en el artículo citado el recurso contra el auto que tiene por no interpuesta una demanda, éste no es procedente y sí el juicio de amparo directo contra el auto de que se trata. (29)

(29) GACETA Del Semanario Judicial de la Federación. No. 60. Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación. Diciembre 1992. p. 15.

3.2.2.- Recurso de Revisión.

En su origen el Juicio de nulidad era de una y única instancia, las sentencias que dictaban las Salas no podían ser objeto de revisión ante el propio Tribunal Fiscal de la Federación. Si la sentencia de las Salas era adversa a los contribuyentes, éstos podían hacer valer en su contra el juicio de amparo, pero si lo era para las autoridades no existía posibilidad procesal de defensa, era definitiva.

Tal situación subsistió bajo la vigencia del Código Fiscal de la Federación de 1938, hasta el año de 1947 en que se estableció un recurso de revisión de las sentencias definitivas del Tribunal Fiscal de la Federación, cuya tramitación y resolución se encomendó a la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación y que procedía a petición de parte, en negocios cuya cuantía fuera de cincuenta mil pesos o mayor. Esta reforma satisfizo la reclamada igualdad procesal por las autoridades.

Este recurso se conservó hasta el advenimiento del Código Fiscal de la Federación que entro en vigor el 1o. de abril de 1967, en el cual se introdujo un recurso de revisión que podían entablar sólo las autoridades ante el Tribunal en Pleno, cuando el asunto fuera de importancia y trascendencia, a juicio de las propias autoridades, contra las resoluciones, que ponían fin al juicio (interlocutorias de sobreseimiento y sentencias definitivas) y posteriormente, a partir de 1969, también contra las negativas de sobreseimiento.

Igualmente estableció el Código antes citado el recurso de revisión fiscal contra las resoluciones del Pleno dictadas al fallar el recurso de revisión antes aludido. Sólo las autoridades podían interponer la revisión fiscal, de la que correspondía conocer a la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación en negocios que a juicio de este órgano judicial fueran de importancia y trascendencia o bien su cuantía ascendiera a quinientos mil pesos o más.

En el Código Fiscal de la Federación de 1983 se reproducen los recursos de revisión ante el Pleno (ahora Sala Superior) y el de revisión fiscal ante la Segunda Sala de la

Suprema Corte de Justicia de la Nación, con idénticas características a las ya apuntadas, salvo que la cuantía del negocio, fijada para la procedencia de la revisión fiscal, se modificó a cuarenta veces el salario mínimo de la zona económica del Distrito Federal elevado al año.

Asimismo por reforma de 1987 se deroga la Sección Cuarta del Capítulo X del Código Fiscal de la Federación en la que estaba regulado el recurso de revisión fiscal, dejándose únicamente, el recurso de revisión del cual tenía conocimiento la Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación.

En el año de 1988 se suprimió del conocimiento de la Sala Superior del mencionado Tribunal el recurso de revisión que era de su conocimiento; estableciéndose un nuevo recurso también denominado de revisión, cuyo conocimiento corresponde a los Tribunales Colegiados de Circuito, siendo éste el que se encuentra regulado en el Código Fiscal de la Federación vigente.

El recurso de revisión fue creado exclusivamente para las autoridades; siendo su finalidad que el Estado pudiera defender sus intereses, mediante algún medio de impugnación.

Juan Palomar de Miguel define al recurso de revisión como: " El interpuesto para conseguir la revocación de sentencia firme en casos extraordinarios determinados por las leyes." (30)

Las características del recurso de revisión, son fundamentalmente las siguientes:

1) Se otorga su conocimiento a los Tribunales Colegiados de Circuito competentes en la sede de la Sala de que se trate del Tribunal Fiscal de la Federación.

2) Se limita, en principio, la procedibilidad del mismo a la cuantía del asunto, a tres mil quinientas veces el salario mínimo general diario del área geográfica correspondiente al Distrito Federal vigente en el momento de su emisión.

(30) PALOMAR De Miguel, Juan. Ob. Cit. p. 1151.

3) Se restringe su procedibilidad cuando la cuantía sea inferior a la antes mencionada o sea indeterminada y en este supuesto el recurso sólo procederá cuando el negocio sea de importancia y trascendencia, debiendo el recurrente razonar esa circunstancia.

4) Se establece una distinción a favor de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público para la interposición del recurso, cuando la resolución o sentencia afecte el interés fiscal de la Federación y, a su juicio, el asunto tenga importancia, independientemente de su monto o por tratarse de la interpretación de leyes o reglamentos, de las formalidades esenciales del procedimiento, o por fijar el alcance de los elementos constitutivos de una contribución. Tratándose de resoluciones favorables al particular dictadas por el Tribunal Fiscal de la Federación en materia de la Ley Federal de Responsabilidades de los Servidores Públicos, las autoridades podrán interponer el recurso de revisión, independientemente del monto o de la sanción de que se trate.

El recurso procede contra las resoluciones de las Salas que decreten o nieguen el sobreseimiento y en contra de las sentencias definitivas.

Como requisito para la interposición del recurso, el artículo 248 del Código Fiscal de la Federación que lo regula, da a la autoridad un término de quince días y se hará valer ante la propia Sala del conocimiento, para que lo turne al Tribunal Colegiado de Circuito que corresponda.

El mencionado artículo 248, nos dice que el recurso de revisión también procederá contra las resoluciones o sentencias que dicte la Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación, en los casos a que se refiere el artículo 239 Bis; el cual prevé que dicha Sala conocerá de los juicios que por sus características especiales así lo ameriten.

Por último, dado que el Código Fiscal de la Federación no contempla ni regula medio de defensa alguno que pueda hacer valer el particular afectado por una sentencia del Tribunal Fiscal de la Federación que ponga fin al juicio, se considera que dichos fallos constituyen resoluciones definitivas.

En tal supuesto, el medio con que cuenta a su alcance para combatir este tipo de resoluciones, en los casos que afectan su esfera jurídica, es la vía del juicio de amparo, tal como lo disponen los artículos 103 y 107 Constitucionales y lo reglamentan las disposiciones de la Ley de Amparo.

Como la práctica demuestra que en un sin número de ocasiones las resoluciones que emiten las Salas del Tribunal Fiscal de la Federación afectan no solo a una de las partes sino a ambas, pues en aquellos casos en que el particular logra su pretensión de nulificar el acto combatido pero sólo para determinados efectos, corre el inminente riesgo de que esa resolución favorable sea revocada, en virtud del recurso de revisión que con seguridad interpone la autoridad, el camino correcto que se ha seguido es que también interponga el juicio de amparo.

En estas circunstancias, el artículo 249 del aludido Código Tributario dispone que de ocurrir estos supuestos, tanto el recurso de revisión como el juicio de amparo han de resolverse por el mismo Tribunal Colegiado de Circuito en la misma sentencia.

3.2.3.- Recurso de Queja.

En la Ley de Justicia Fiscal, ordenamiento que dio vida jurídica al Tribunal Fiscal de la Federación, el recurso de queja era procedente únicamente, cuando alguna de las Salas del mencionado Tribunal dictaba un fallo en contra de la jurisprudencia del Pleno. Lo cual se conservo en los diferentes Códigos Fiscales de la Federación que sustituyeron a la referida Ley.

No obstante lo antes mencionado, no existió en la Ley de Justicia Fiscal, ni en los subsecuentes Códigos, mecanismos conforme a los cuales se puedan hacer cumplir las determinaciones del Tribunal Fiscal de la Federación, pues ni siquiera se menciona, en los casos en los cuales se declare la nulidad de la resolución impugnada para los efectos de que se emita una nueva, la forma de hacer cumplir esa determinación, ni las consecuencias de su incumplimiento.

No es, sino hasta el Código Fiscal de la Federación de 1983 cuando se hace mención por vez primera de la obligación que tienen las autoridades de cumplir con las sentencias del Tribunal Fiscal de la Federación, en un plazo determinado; desafortunadamente, no se establece ninguna consecuencia para el caso de incumplimiento.

Es con la reforma del 26 de diciembre de 1987, que se introduce en el Código Fiscal de la Federación; el artículo 239 Ter, el cual señala que en los caso de incumplimiento de sentencia, la parte afectada podrá ocurrir en queja, por una sola vez, ante la Sala Regional que instruyó en primera instancia el juicio en que se dictó la sentencia.

Dentro del Procedimiento Contencioso Administrativo, se ha considerado al recurso de queja como el derecho que puede ejercitar alguna de las partes, ante la Sala Regional que instruyó el Juicio de Nulidad, y cuya finalidad es lograr que la Sala mencionada haga cumplir la sentencia que ella misma dictó.

Según el contenido del artículo 239 Ter del Código Fiscal de la Federación la procedibilidad de la instancia de queja se encuentra limitada a los siguientes casos:

a) Contra la indebida repetición de un acto o resolución anulado.

b) Cuando se incurra en exceso o defecto en el cumplimiento de la sentencia respectiva.

El propio precepto establece a su vez dos grandes limitaciones, la primera consiste en que únicamente puede promoverse por una sola vez y la segunda es que no procede respecto de actos negativos de la autoridad administrativa.

El referido artículo 239 Ter establece como requisitos de procedencia los siguientes:

1) Debe interponerse por escrito ante el Magistrado que actuó como instructor.

2) Dentro de los quince días siguientes al día en que surta efectos la notificación del acto o resolución que la provoca.

3) Debe de expresarse las razones por las que se considera que hubo exceso o defecto en el cumplimiento de la sentencia, o bien repetición del acto o resolución anulado.

La Sala tendrá un término de cinco días para resolver el recurso.

Los efectos del recurso de queja serán los siguientes:

A) En caso de repetición del acto anulado, se hará la declaratoria correspondiente, dejando sin efectos el acto repetido. Se ordenará al funcionario responsable se abstenga de incurrir en nuevas repeticiones y se le impondrá una multa hasta de noventa veces el salario mínimo general vigente en el área geográfica correspondiente al Distrito Federal. Asimismo se notificará al superior del funcionario responsable, para que proceda jerárquicamente.

B) En caso de exceso o defecto en el cumplimiento de la sentencia, se dejará sin efectos el acto o resolución que provocó la queja y se concederá al funcionario responsable un plazo de veinte días para que dé el cumplimiento debido al fallo, señalándole la forma y términos, ya precisados en la sentencia, conforme a los cuales deberá cumplir.

Durante el trámite del recurso de queja se podrá suspender el procedimiento administrativo de ejecución, siempre que se solicite ante la oficina ejecutora y se garantice el interés fiscal.

La Sala correspondiente cuenta con amplias facultades para hacer cumplir sus determinaciones, tales como:

1.- Posibilidad de dejar sin efectos el acto repetido;

2.- Pedirle al superior jerárquico de la autoridad responsable, que proceda en contra del funcionario omiso, y

3.- Imponiendo multas, hasta de noventa veces el importe del salario mínimo, correspondiente al Distrito Federal a quien promueva una queja frívola e improcedente.

CAPITULO IV

"ANALISIS DE LOS INCIDENTES DE PREVIO Y ESPECIAL PRONUNCIAMIENTO"

Como ya he mencionado con anterioridad, en el Juicio Fiscal Federal pueden presentarse en algunas ocasiones circunstancias adicionales que dilatan su trámite y conclusión. Me refiero especialmente a los incidentes de previo y especial pronunciamiento.

Respecto de ellos Eduardo Pallares señala lo siguiente: "los incidentes de previo y especial pronunciamiento son aquellos que impiden que el juicio siga su curso mientras no se resuelvan, por referirse a presupuestos procesales sin lo que el proceso no puede ser válido. Se les llama de especial pronunciamiento porque han de resolverse mediante una resolución que únicamente a ellos concierna y no por la definitiva, en la que se deciden las cuestiones litigiosas." (31)

Juan Palomar de Miguel los define como: " Aquellos que suspenden el curso del juicio mientras no se resuelva, ya que afecta a presupuestos procesales que se exigen para la validez del mismo." (32)

El artículo 23 de la Ley de Justicia Fiscal estableció como excepción al principio general de no establecer incidentes de previo y especial pronunciamiento, los incidentes de acumulación de autos y de nulidad de notificaciones. Este mismo criterio se siguió en el Código Fiscal de 1938.

Es hasta el Código Fiscal de la Federación de 1967 que se estableció como incidente de previo y especial pronunciamiento, el de recusación por causa de impedimento.

(31) PALLARES, Eduardo. Diccionario de Derecho Procesal Civil. Editorial Porrúa, S.A. México 1984. p. 411.

(32) PALOMAR De Miguel, Juan. Diccionario para Juristas. Ediciones Mayo. México 1981. p. 700.

En el Código Fiscal de 1983 sólo eran considerados de previo y especial pronunciamiento: la incompetencia por razón de territorio, el de acumulación de autos, el de nulidad de notificaciones y el de interrupción por causa de muerte o disolución.

Corresponde al Capítulo Sexto del Título VI, del Código Fiscal de la Federación la regulación de los incidentes del procedimiento contencioso administrativo.

El artículo 217 del mencionado ordenamiento tributario nos indica aquéllos que se consideran de previo y especial pronunciamiento, es decir, que deben ser resueltos en forma anterior a la resolución final del juicio y en forma separada de esta última, al considerar como tales a los siguientes:

- 1) Incompetencia por razón de territorio;
- 2) Acumulación de autos;
- 3) Nulidad de notificaciones;
- 4) Interrupción por causa de muerte o disolución, y
- 5) Recusación por causa de impedimento.

En estos casos, a la presentación del incidente se suspende el procedimiento, el que sólo se reanuda hasta que el incidente ha quedado resuelto; dicha resolución deberá hacerse antes de que se declare cerrada la instrucción, esto en virtud de que el artículo 235 del Código Fiscal de la Federación, establece que para que se realice el cierre de la instrucción, no deberá existir ninguna cuestión pendiente que impida la resolución del juicio. En este orden de ideas, si durante la tramitación de un juicio de nulidad se interpuso un incidente de previo y especial pronunciamiento, éste impide el cierre de instrucción en tanto no sea resuelto, pues de lo contrario se violaría la disposición normativa antes citada.

4.1.- INCIDENTE DE INCOMPETENCIA EN RAZON DE TERRITORIO.

4.1.1.- ANTECEDENTES.

Debido al avance en la regionalización a que se llegó en los asuntos fiscales de la competencia de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, los que constituirían la materia de la mayor parte de los juicios promovidos ante el Tribunal Fiscal de la Federación, no pudo permanecer inalterable la estructura de este órgano de control jurisdiccional de los actos de la Administración Fiscal.

Esta circunstancia hizo aconsejable y conveniente la creación de Salas Regionales del mismo órgano, a fin de complementar con la fase contenciosa administrativa el sistema regional de defensa, al mismo tiempo que se consigue acercar la justicia administrativa a los lugares donde surgen los conflictos y lograr que el control de la legalidad que el Tribunal ejerce se realice en forma más inmediata al contribuyente.

Con este propósito se adoptó el criterio de la sede de la autoridad ordenadora de la resolución cuya nulidad se demande, al fijar la competencia territorial de las Salas Regionales, y de esta manera se cumplía con el principio de inmediatez, puesto que en la misma región se seguirán los procedimientos en la fase administrativa que comprenden los de auditoría, verificación, determinación del crédito, ejecución y recursos administrativos, así como el proceso de la fase contenciosa ante la Sala Regional, beneficiándose con ello al contribuyente en la defensa de sus derechos.

Gracias a la regionalización del Tribunal Fiscal de la Federación, surgió la competencia territorial de sus Salas, por lo que dicha competencia fue fijada en la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación de 1978, en su artículo 24 en el cual se dijo que las Salas Regionales conocerán por razón del territorio, respecto de las resoluciones que dictaran las autoridades ordenadoras con sede en su jurisdicción. Los juicios que surjeran con motivo de la ejecución de dichas

resoluciones y demás cuestiones accesorias serían conocidos por la Sala Regional que tuviera jurisdicción respecto de las referidas resoluciones.

Por otra parte, en su artículo 25 dispuso la competencia para las Salas Regionales cuando la parte promovente fueran las autoridades las cuales pretendiera se nulificaran las resoluciones administrativas favorables a un particular, en estos casos, por razón de territorio será competente la Sala Regional con jurisdicción en la sede de la autoridad que dictó la resolución que se pretendiera nulificar.

Como consecuencia de esto se reforma y adiciona el artículo 207 del Código Fiscal de la Federación creandose el incidente de incompetencia por razón de territorio, dicha reforma entro en vigor a partir del 3 de agosto de 1978; quedando dicho artículo en los terminos siguientes:

" Artículo 207.- En los juicios que se tramiten ante el Tribunal Fiscal de la Federación, sólo se admitirán como Incidentes de Previo y Especial Pronunciamiento los relativos a la acumulación de autos, la nulidad de actuaciones, la recusación por causa de impedimento y la incompetencia por razón de territorio.

Todas las cuestiones diversas a la acumulación de autos, a la nulidad de actuaciones, recusación por causa de impedimento, incompetencia por razón de territorio, suspensión del procedimiento de ejecución o rechazo de la garantía ofrecida, se reservaran para la audiencia. "

Asimismo con esta reforma fue adicionado el artículo 213 BIS, en el que se establecia la procedencia y trámite del incidente de incompetencia por razón de territorio, quedando dicho artículo de la siguiente manera:

" Artículo 213 BIS.- Cuando ante una de las salas regionales se promueva juicio de la que otra deba conocer por razón de territorio, se declarará incompetente de plano y comunicará su resolución a la que en su concepto corresponderá ventilar el negocio, enviándole los autos.

Recibido el expediente por la sala requerida, decidirá de plano dentro de las 48 horas siguientes, si acepta o no el conocimiento del asunto.

Si la sala regional requerida lo acepta, comunicará su resolución a la requirente, a las partes y a la Sala Superior. En caso de no aceptarlo, hará saber su resolución a la sala requirente y a las partes, y remitirá los autos a la Sala Superior.

Recibidos los autos, la Sala Superior determinará dentro de los cinco días siguientes a cual sala regional corresponde conocer del juicio, pudiendo señalar a algunas de las contendientes o a sala diversa, comunicando su decisión a las mismas y a las partes, remitiendo los autos a la que sea declarada competente.

Cuando una sala esté conociendo de algún juicio que sea de la competencia de otra, cualquiera de las partes podrá recurrir a la Sala Superior, exhibiendo copia certificada de la demanda y de las constancias que estime pertinentes. Si éstas fueren suficientes, la Sala Superior resolverá la cuestión de competencia y ordenará la remisión de los autos a la sala regional que corresponda. Si las constancias no fueren suficientes, podrá pedir informe a la sala regional cuya incompetencia se denuncie y resolverá con base en lo que ésta exponga.

Si se declara infundada la denuncia de incompetencia se impondrá al promovente una multa hasta de \$5,000.00 "

En el actual Código Fiscal de la Federación de 1983, la única reforma que sufrió este incidente fue la supresión del último párrafo en el que se estipulaba la sanción que se impondría al que promoviera un incidente infundado; dicha sanción se encuentra prevista en el artículo 217, el cual en su segundo párrafo establece que cuando la promoción de un incidente sea frívola e improcedente se deberá imponer a quien lo haya promovido una multa hasta de cincuenta veces el salario mínimo general vigente en el área geográfica correspondiente al Distrito Federal.

En cuanto a las subsecuentes reformas que sufrió la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación en cuanto a la competencia territorial del Tribunal Fiscal de la Federación podríamos mencionar las siguientes:

A) En 1988 se adiciona un párrafo más al artículo 24 de la Ley Orgánica en cita, el cual establecía que sería competente para conocer de los juicios que se promuevan contra el requerimiento de pago de las garantías de obligaciones fiscales a cargo de terceros, la sala cuya circunscripción territorial tuviera su sede la autoridad que hiciera dicho requerimiento.

B) En julio de 1992 se publicó la reforma de los párrafos primero y tercero del mencionado artículo 24 del cual creó conveniente realizar su transcripción para posteriormente hacer un breve comentario sobre él.

" Artículo 24.- Las Salas Regionales conocerán por razón del territorio, respecto del lugar donde se encuentra el domicilio fiscal del demandante que impugne las resoluciones correspondientes, cuando dicho domicilio tenga su sede dentro de la jurisdicción de tales Salas Regionales, excepto en los casos en que el demandante no tenga domicilio fiscal en territorio nacional, o se trate de empresas que formen parte del sistema financiero o tengan el carácter de controladora o controlada en los términos de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, en cuyo caso será competente la Sala Regional respecto de las resoluciones que dicten las autoridades ordenadoras con sede en su jurisdicción.

Los Juicios que surjan con motivo de la ejecución de dichas resoluciones y demás cuestiones accesorias serán conocidos por la Sala Regional que tenga jurisdicción respecto a las referidas resoluciones.

Será competente para conocer de los juicios que se promuevan contra el requerimiento de pago de las garantías de obligaciones fiscales a cargo de terceros, la Sala en cuya circunscripción territorial tenga su sede el domicilio fiscal del tercero requerido.

Las disposiciones en materia de competencia regirán en los casos en que las autoridades de las entidades federativas apliquen, por coordinación con las autoridades de la Federación o por delegación de facultades, las leyes y las demás disposiciones fiscales federales.

Para los efectos de esta ley se entiende por autoridad ordenadora, la que dicte u ordene la resolución impugnada o tramite el procedimiento en que aquéllas se pronuncien." (33)

Con las reformas a este artículo se modificaron las reglas sobre la competencia de las Salas Regionales, indicándose que sera competente la que corresponda al domicilio fiscal del demandante.

Estableciendo diversos casos de excepción a ésta regla, los cuales serán especificados de una manera concreta en el punto siguiente.

4.1.2.- PROCEDENCIA Y TRAMITE.

El incidente de incompetencia en razón de territorio se encuentra regulado a lo largo del artículo 218 del Código Fiscal de la Federación, el que nos indica que en los casos en que ante una Sala Regional se promueva juicio de la que otra deba conocer por razón de territorio se declarará incompetente de plano y comunicará su resolución a la que en su concepto deba conocer el negocio, enviándole los autos.

Cuando la Sala requerida acepta la competencia, comunicará su resolución a la requirente, a las partes y a la Sala Superior. En caso de no aceptarla, lo comunicara a la requirente y a las partes, remitiendo el expediente a la Sala Superior, para que resuelva en un plazo de cinco días a cual Sala Regional corresponderá conocer del asunto remitiendole los autos.

(33) LEY Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación. México 1992. p. 28.

Quando se de el caso de que una Sala esté conociendo de algún juicio que sea de la competencia de otra, cualquiera de las partes podrá recurrir a la Sala Superior, exhibiendo copia certificada de la demanda y de las constancias que considere pertinentes, de no ser suficientes las constancias, se pedirá informe a la Sala Regional cuya competencia se denuncie, resolviendo con base en lo que ésta exponga, una vez que Sala Superior haya resuelto remitirá los autos a la Sala Regional que corresponda.

La competencia de las Salas Regionales por razón de territorio, se encuentra prevista en el artículo 24 de la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación; el cual estipula que sera competente la Sala que corresponda al domicilio fiscal del demandante, excepto en los siguientes casos:

- A) Cuando el actor no tenga domicilio fiscal en territorio nacional;
- B) Cuando se trate de empresas que formen parte del sistema financiero, y
- C) Cuando el demandante sea una empresa controladora o controlada, según la Ley del Impuesto Sobre la Renta en cuyo caso será competente la Sala Regional de las resoluciones que dicten las autoridades ordenadoras con sede en su jurisdicción.

Asimismo establece que los juicios que surjan con motivo de la ejecución de dichas resoluciones y demás cuestiones accesorias serán conocidas por la Sala Regional que tenga jurisdicción respecto de las referidas resoluciones.

También será competente para conocer de los juicios que se promuevan contra el requerimiento de pago de las garantías de obligaciones fiscales a cargo de terceros, la Sala Regional en cuya circunscripción territorial tenga su sede el domicilio del tercero requerido.

4.1.3.- PROBLEMÁTICA OBSERVADA.

A partir de la última reforma al artículo 24 de la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación se ha suscitado una gran problemática en cuanto a su interpretación y aplicación, razón por la que la Sala Superior del Tribunal Fiscal ha visto incrementado en este año el número de incidentes de incompetencia en razón de territorio, además de que se ha motivado la remisión de expedientes de una Sala a otra, ocasionando perjuicios en cuanto a la celeridad del proceso.

El primer párrafo del citado artículo 24, indica que las Salas Regionales conocerán por razón de territorio respecto del lugar donde se encuentra el domicilio fiscal del demandante, cuando dicho domicilio tenga su sede dentro de la jurisdicción de tales Salas Regionales, y presenta tres casos de excepción a la regla general, los cuales ya fueron mencionados en el punto anterior.

Acerca de ¿qué entendemos por domicilio fiscal de los particulares?, la respuesta a este cuestionamiento la encontramos en el numeral 10 del Código Fiscal de la Federación que establece que debemos considerar como tal, tanto para personas físicas como morales.

Se considera como domicilio fiscal de las personas físicas;

A) Cuando realizan actividades empresariales, el local en que se encuentre el principal asiento de sus negocios.

B) Cuando no realicen el tipo de actividades antes mencionadas y presten servicios personales independientes, el local que utilicen como base fija para el desempeño de sus actividades.

Por otra parte cuando se trate de personas morales se considera como domicilio fiscal:

A) Cuando sean residentes en el país, el local en donde se encuentre la administración principal del negocio.

B) Si se trata de establecimientos de personas morales residentes en el extranjero, dicho establecimiento; en el caso de que sean varios, el local en donde se encuentre la administración principal del negocio en el país, o en su defecto el que designen.

He considerado importante determinar lo que debe considerarse como domicilio fiscal del demandante, pues en virtud de él la Sala Regional ante la que se presente la demanda, puede asumir la competencia o bien declararse incompetente.

En cuanto a los casos de excepción de la regla general, por lo que toca a la primera hipótesis que establece que cuando el demandante no tenga domicilio fiscal en territorio nacional será competente la Sala Regional que corresponda a la jurisdicción de la autoridad ordenadora, no reviste mayor problema, en tanto que el artículo 8 del Código Fiscal de la Federación nos remite al concepto de territorio nacional que nos da la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos en su numeral 42, en donde expresa que el territorio nacional se encuentra comprendido por:

- 1) Las partes integrantes de la Federación;
- 2) Las islas, incluyendo los arrecifes y cayos de los mares adyacentes;
- 3) La plataforma continental y los zócalos submarinos de las islas, cayos y arrecifes;
- 4) Las aguas de los mares territoriales en la extensión y términos que fije el derecho internacional y las marítimas interiores, y

- 5) El espacio situado sobre el territorio nacional, con la extensión y modalidades que establezca el propio derecho internacional.

En el segundo supuesto, el cual se refiere a cuando la parte actora sea una empresa que forme parte del sistema financiero, será competente la Sala Regional que corresponda a la jurisdicción de la autoridad ordenadora; es en este supuesto en donde se han presentado diversos problemas en cuanto a su interpretación, todos en relación a los requerimientos de pago que se hacen a las compañías afianzadoras.

El criterio de la Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación, ha sido en el sentido de que las instituciones de fianzas, forman parte del sistema financiero, en términos del artículo 7-B fracción III, último párrafo de la Ley del Impuesto sobre la Renta, por lo que se encuentra dentro de la excepción del artículo 24 de la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación, a la que hemos señalado como supuesto dos, y por lo tanto declaran competente a la Sala Regional del interior de la República donde se presentó la demanda, que atendió a la ubicación de las autoridades ordenadoras. Con respecto a este criterio procederé a citar a manera de ejemplos algunas de estas tesis, las cuales han sido publicadas en las revistas del Tribunal Fiscal de la Federación de agosto de 1994 y marzo del mismo año, páginas 21 y 38 respectivamente, las que textualmente señalan:

COMPETENCIA POR RAZON DE TERRITORIO.- TRATANDOSE DE EMPRESAS QUE FORMAN PARTE DEL SISTEMA FINANCIERO, SE DETERMINA POR EL LUGAR DONDE DICTO LA RESOLUCION LA AUTORIDAD ORDENADORA.- De conformidad con el artículo 7- B, fracción III, último párrafo de la Ley del Impuesto sobre la Renta con integrantes del sistema financiero, las instituciones de crédito, las de seguros, las de fianzas, los almacenes generales de depósito, las arrendadoras financieras, las empresas de factoraje financiero, las casas de bolsa y las casas de cambio; por tanto, si el artículo 24 de la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación, previene que cuando se trate de empresas que formen parte del sistema financiero o tengan el

el carácter de controladora o controlada en los términos de la Ley del Impuesto sobre la Renta será competente la Sala Regional respecto de las resoluciones que dicten las autoridades ordenadoras con sede en su jurisdicción; en consecuencia, la competencia por razón de territorio, respecto de las empresas que forman parte del sistema financiero, se determinará por el lugar donde la autoridad ordenadora dicte la resolución en el juicio contencioso administrativo.

Incidente de Incompetencia No. 71/94(1) - 546/94/II-2511/94.- Resuelta en sesión de 19 de agosto de 1994, por mayoría de 7 votos y 1 en contra.

PRECEDENTES:

Incidente de Incompetencia No. 86/93/1586/93/6/93.- Resuelto en sesión de 21 de mayor de 1993, por mayoría de 7 votos.

Incidente de Incompetencia No. 150/93300/93/3546/93.- Resuelto en sesión de 18 de agosto de 1993, por mayoría de 6 votos a favor y 1 en contra.

COMPETENCIA POR RAZON DE TERRITORIO DE LAS SALAS REGIONALES, TRATANDOSE DE INSTITUCIONES DE FIANZAS.- En términos de los artículos 21 y 24 de la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación, este último reformado en sus párrafos primero y tercero, según publicación en el Diario Oficial de la Federación del 20 de julio de 1992, en vigor a partir del 10 de enero de 1993, se establece como regla general para fijar la competencia de las Salas Regionales de este Tribunal por razón de territorio, el lugar donde se encuentre el domicilio fiscal del demandante, quedando previstos entre otros casos de excepción cuando se trate de empresas que formen parte del sistema financiero en los términos de la

Ley del Impuesto sobre la Renta, en cuyo caso será competente la Sala Regional respecto de las resoluciones que dicten las autoridades ordenadoras con sede en su jurisdicción; por tanto, tratándose de instituciones de fianzas, se estará en el caso de excepción citado, toda vez que en los términos del artículo 7-B, fracción III, cuarto párrafo de la Ley del Impuesto sobre la Renta, forman parte del sistema financiero. Lo anterior se determina así; no obstante que el tercer párrafo del artículo 24 prevé otra hipótesis respecto de los juicios que se promuevan contra el requerimiento de pago de garantías de obligaciones fiscales a cargo de terceros, en cuyo caso será competente la Sala en cuya circunscripción territorial tenga su sede el domicilio fiscal del tercero requerido, ya que dicho párrafo le es aplicable a los casos de responsables solidarios que mencionan los artículos 141, fracción IV y 26, fracción IX, del Código Fiscal de la Federación, en cambio las afianzadoras quedan previstas en el primer párrafo del multicitado artículo 24.

Incidente de Incompetencia No. 3/94/703/93/308/93.- Resuelto en sesión de 24 de marzo de 1994, por unanimidad de 7 votos.

Incidente de Incompetencia No. 7/94/267/93/3926/93.- Resuelto en sesión de 24 marzo de 1994, por unanimidad de 7 votos.

PRECEDENTE:

Incidente de Incompetencia NO. 132/93.- Resuelto en sesión de 17 de agosto de 1993, por mayoría de 5 votos a favor y 2 en contra.

Efectivamente el artículo 7-B, fracción III, último párrafo, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta establece textualmente:

" Para los efectos de esta fracción, se entenderá que el sistema financiero se compone de las instituciones de crédito, de seguros y de fianzas, de almacenes generales de depósito, arrendadoras financieras, sociedades de ahorro y préstamo, uniones de crédito, empresas de factoraje financiero, casas de bolsa y casas de cambio, sean residentes en México o en el extranjero."

Precepto que ha sido la base para determinar que las instituciones de fianzas pertenecen al sistema financiero, y por tanto no se debe atender al domicilio fiscal del demandante, sino a la ubicación de la autoridad ordenadora para determinar la competencia, la problemática que se presentó fue que se ha considerado esta interpretación aislada del contenido integral del artículo 24 de la Ley Orgánica, pues éste contiene un tercer párrafo, que fue reformado en la misma fecha, y que por lo tanto tiene igual validez que el primer párrafo de referencia, así el tercer párrafo literalmente señala:

" Será competente para conocer de los juicios que se promuevan contra el requerimiento de pago de las garantías de obligaciones fiscales a cargo de terceros, la sala cuya circunscripción territorial tenga su sede el domicilio fiscal del tercero requerido."

Este párrafo constituye una excepción a la excepción contemplada en el primer párrafo, debido a que las instituciones de fianzas tienen el carácter de tercero requerido, al ser responsables solidarios, no debe confundirse con los responsables directos de la obligación fiscal.

Es importante mencionar que la fianza es un contrato, establecido en el artículo 2794 del Código Civil para el Distrito Federal, por medio del cual una persona se compromete con el acreedor a pagar por el deudor si éste no lo hace, asimismo el numeral 2797 del mismo Código estatuye el carácter accesorio de la fianza, pues ésta no puede existir sin una obligación válida. De aquí que la obligación que contraen las instituciones afianzadoras al expedir las pólizas de fianzas para garantizar una obligación de carácter fiscal a nombre del fiado ante autoridades administrativas, son obligaciones de carácter accesorio que derivan de la obligación principal que tiene el fiado con la autoridad administrativa.

Consecuentemente, al ser la fianza un contrato accesorio, la compañía afianzadora no puede ser responsable directo de la obligación, sino responsable solidario en términos del artículo 26, fracción VIII del Código Fiscal de la Federación, pues adquiere el carácter de un tercero que se compromete ante las autoridades administrativas a cumplir si el fiado no lo hace, al momento en que la obligación se hace exigible.

Por lo que no estoy de acuerdo con el criterio mayoritario de la Sala Superior en el sentido de que el requerimiento a terceros se refiere al caso de las garantías otorgadas conforme al artículo 141, fracción IV, en relación con el artículo 26 fracción IX del Código Fiscal de la Federación, sobre las formas de garantizar el interés fiscal en el caso en que un particular tercero solvente asume la obligación solidaria; toda vez que no se ha tomado en cuenta lo establecido en el artículo 141 fracción III del mencionado ordenamiento tributario, en el cual se contempla como forma de garantizar la obligación fiscal la fianza otorgada por institución autorizada, lo cual podemos relacionar con el artículo 26 fracción VIII del Código Fiscal que prevé que quienes manifiesten su voluntad de asumir responsabilidad solidaria serán considerados responsables solidarios.

De lo expuesto se desprende que al tratarse las compañías afianzadoras de terceros requeridos, resulta aplicable la excepción contenida en el tercer párrafo del artículo 24 de la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación, por lo que será competente para conocer de los juicios contenciosos administrativos promovidos por instituciones afianzadoras, la Sala Regional en cuya circunscripción territorial tenga su domicilio fiscal éstas, tomando en cuenta únicamente que pertenecen al sistema financiero, cuando sean responsables directos de la obligación fiscal.

En la tercera hipótesis de excepción a la regla general: "tengan el carácter de controladoras o controladas en los términos de la Ley del Impuesto sobre la Renta", ésta en sus numerales 57-A y 57-C establece el concepto de sociedades controladoras y controladas respectivamente, los cuales textualmente señalan:

A) " Para los efectos de esta Ley, se consideran sociedades controladoras las que reúnan los siguientes requisitos:

I. Que se trate de una sociedad residente en México.

II. Que sean propietarias de más de 50% de las acciones con derecho a voto de otra u otras sociedades controladas, inclusive cuando dicha propiedad se tenga por conducto de otras sociedades que a su vez sean controladas por la misma controladora.

III. Que en ningún caso más del 50% de sus acciones con derecho a voto sean propiedad de otra u otras sociedades, salvo que dichas sociedades sean residentes en algún país con el que se tenga acuerdo amplio de intercambio de información."

B) " Para los efectos de esta Ley se consideran sociedades controladas las siguientes:

I. Aquéllas cuyas acciones con derecho a voto sean poseídas en más del 50%, ya sea en forma directa o indirecta por una sociedad controladora.

II. Aquéllas en las que la sociedad controladora o cualquiera de las controladas, tenga hasta el 50% de sus acciones con derecho a voto y ejerzan control efectivo de la misma."

Asimismo considero hacer un breve comentario sobre a quien corresponde la competencia en razón de territorio, cuando se trate de la impugnación de negativas fictas, al respecto el Código Fiscal de la Federación no prevé ninguna disposición, siendo necesario que en estos casos se determine que será competente la Sala Regional que corresponda a la jurisdicción en donde se encuentre el domicilio fiscal del demandante; esto en virtud de la última reforma al artículo 24 en el que se determina la competencia territorial de las Salas Regionales para corroborar el criterio anterior, a continuación transcribo las tesis que al respecto a pronunciado el Tribunal Fiscal de la Federación, en las que se seguía este

criterio pero adecuado a la competencia que antes estaba contemplada en el Código Fiscal de la Federación; que fueron publicadas en las revistas de agosto de 1989, febrero de 1988 y junio de 1993, del propio Tribunal, páginas 44, 4 y 19, respectivamente, y que a la letra señalan:

INCOMPETENCIA POR RAZON DE TERRITORIO.- Impugnada una negativa ficta, corresponde conocer a la Sala de la jurisdicción donde tenga su sede la autoridad que resulte competente para resolver la instancia al presentarse la demanda.

Incidente de Incompetencia No. 8/89.- Resuelto en sesión de 30 de agosto de 1989, por unanimidad de 6 votos.

COMPETENCIA POR RAZON DE TERRITORIO.- SI SE IMPUGNA UNA NEGATIVA FICTA, RESULTA COMPETENTE PARA CONOCER DEL JUICIO DE NULIDAD LA SALA REGIONAL DENTRO DE CUYA JURISDICCION SE ENCUENTRA LA SEDE DE LA AUTORIDAD COMPETENTE PARA RESOVER LA INSTANCIA.- De acuerdo con lo preceptuado por el artículo 207 del Código Fiscal de la Federación, la regla general para determinar la competencia de las Salas Regionales por razón de territorio consiste en precisar si en su circunscripción territorial radica la autoridad ordenadora de la resolución impugnada, ya que en el artículo 24 de la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación se establece que las Salas Regionales conocerán, por razón de territorio, de las resoluciones que dicten las autoridades ordenadoras con sede en su jurisdicción. Por lo tanto, debe entenderse que corresponde conocer del juicio de nulidad promovido en contra de una resolución negativa ficta a la Sala Regional dentro de cuya jurisdicción se encuentra domiciliada la autoridad competente para resolver la instancia respectiva, en el momento en que se hizo, y a la que puede atribuirse tal negativa.

Incidente de Incompetencia No. 10/85.- Resuelto en sesión de 3 de febrero de 1988, por unanimidad de 7 votos.

NEGATIVA FICTA.- CUANDO SE DEMANDA SU NULIDAD, DEBE ESTARSE A LO QUE ESTABLECE LA LEY Y NO A LAS MANIFESTACIONES DEL ACTOR, A EFECTO DE PRECISAR LA SALA REGIONAL QUE DEBE CONOCER DEL JUICIO POR RAZON TERRITORIAL.- Es criterio de este tribunal que cuando se demanda la nulidad de una resolución negativa ficta recaída a un recurso administrativo, es competente para conocer del juicio respectivo, la Sala Regional dentro de cuya jurisdicción radica la autoridad competente para resolver la instancia, para lo cual deberá estarse a lo que al efecto establecen las disposiciones legales en materia de recursos administrativos; por tanto, si el particular afirma pretensión por la cual se ofreció; pero de ninguna manera procede conceder término a las partes para formular alegatos.

Juicio de Competencia Atrayente No. 17/89.- Resuelto en sesión de 22 de noviembre de 1990, por unanimidad de 6 votos.

Por otra parte hemos observado al realizar este trabajo otro problema, en cuanto a que una vez que la Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación ha determinado a que Sala Regional corresponde conocer del juicio de nulidad cuya incompetencia se promovió; si la Sala que va a tener conocimiento no es aquella ante la cual fue presentada la demanda y el incidente de incompetencia fue tramitado cuando el juicio se encontraba en un estado procedimental avanzado; no existe estipulación alguna en cuanto a si las actuaciones realizadas ante la Sala que fue declarada incompetente son nulas.

Respecto a esto mi criterio es que deben considerarse nulas todas las actuaciones realizadas ante la Sala Regional incompetente, toda vez que el criterio de cada Sala es diferente; por lo que la Sala que sea determinada como competente deberá requerir a las partes para que vuelvan a realizar todas estas actuaciones.

4.2.- INCIDENTE DE ACUMULACION DE AUTOS.

4.2.1.- ANTECEDENTES.

El incidente de acumulación se encuentra previsto desde la expedición de la Ley de Justicia Fiscal (en su artículo 23), en la cual se le consideraba como un incidente de previo y especial pronunciamiento; su trámite y procedencia se establecía en los artículos 46 al 49 de la mencionada Ley.

La acumulación procedía en los casos en que se encontraran pendientes de resolución dos o más juicios intentados contra el mismo acto o contra varios puntos decisivos de una misma resolución, o contra actos que aunque diversos, fueran unos antecedentes o consecuencia de los otros, aunque las partes fueran diversas y se invocaran distintas violaciones legales.

Dicha acumulación se tramitaba de oficio o a petición de parte ante la Sala que conociera del juicio que se hubiera promovido primero, en una sola audiencia se realizaría la relación de los autos, se oírían los alegatos y se dictará la determinación que correspondiera, en caso de decretarse la acumulación se pasarían todos los autos a la Sala que conociera del juicio más antiguo.

En el Código Fiscal de la Federación de 1938 se incluye la misma redacción de los artículos de la Ley de Justicia Fiscal referentes a la acumulación no realizándose ninguna modificación sustancial en cuanto a su trámite.

En el Código Fiscal de la Federación de 1967 en su artículo 208, se estableció la procedencia del incidente de acumulación de autos, el cual no contenía modificación alguna con relación a su antecedente legislativo; en el artículo siguiente la modificación consistió en que la acumulación se tramitará ante el magistrado instructor.

En cuanto al artículo 211; el Código Fiscal anterior en la parte final del artículo 195 establecía que en caso de acumulación de autos se turnarían a la Sala que conociera del asunto más antiguo. Como dicho precepto se prestaba a confusiones, en el nuevo texto, se aclara que los autos deben pasar a la Sala que conozca del asunto que se haya presentado primero en la Oficialía de Partes del Tribunal; lo cual estuvo vigente hasta el 2 de agosto de 1978, ya que mediante decreto por el que se reforma y adiciona el Código Fiscal de la Federación, publicado en el Diario Oficial de la Federación en esa misma fecha, quedando dicho artículo en los términos siguientes:

" Artículo 211.- Las solicitudes de acumulación notoriamente infundadas se desearán de plano. Decretada la acumulación, pasarán todos los autos a la sala regional que conozca del asunto que se haya presentado primero. "

Asimismo en la Ley que reforma, adiciona y deroga diversas disposiciones fiscales, publicada en el Diario Oficial de la Federación de 29 de diciembre de 1978, se adiciono al mencionado artículo 211, un párrafo final, el cual entro en vigor el 1 de enero de 1979, en el que se establecía que cuando no pudiera decretarse la acumulación por haberse cerrado la instrucción en uno de los juicios o por encontrarse en diversas instancias, a petición de parte, se decretará la suspensión del procedimiento en el juicio de nulidad en trámite. La suspensión subsistirá hasta que se pronuncie la resolución definitiva en el otro negocio.

El mencionado artículo 211 es el antecedente legislativo del artículo 222 del Código Fiscal de la Federación de 1983, en el cual se adicionó el plazo de seis días para que se remitan los autos una vez que haya sido decretada la acumulación; asimismo se estableció que cuando la acumulación se decrete en una misma sala, los autos deberán ser turnados al magistrado que conoce del juicio más antiguo.

En cuanto a la procedencia del incidente de acumulación de autos es en éste mismo ordenamiento tributario que se especifica de una manera más concreta; lo cual será cuando encontrándose dos o más juicios pendientes de resolución se den cualquiera de los siguientes tres supuestos:

A) Las partes sean las mismas y se invoquen idénticos agravios;

B) Siendo diferentes las partes e invocándose distintos agravios, el acto impugnado sea uno mismo o se impugnen varias partes del mismo acto.

C) Independientemente de que las partes y los agravios sean o no diversos, se impugnen actos que sean unos antecedentes o consecuencia de los otros.

Otra de las modificaciones que sufrió este incidente en el Código Fiscal de la Federación que entró en vigor en 1983, es que las partes únicamente podran hacerlo valer, hasta antes de que se cierre la instrucción, lo cual se encontraba establecido en su artículo 220. En la actualidad dicho artículo ya fue derogado.

Una más de las diferencias que se encuentran en éste Código Tributario es la estipulación del plazo de diez días para que el Magistrado Instructor que esté conociendo del juicio en el cual la demanda se presentó primero, formule el proyecto de resolución, que someterá a la Sala, la cual dictara la determinación que proceda.

De esta manera es como ha ido evolucionando la procedencia y tramitación del incidente de acumulación de autos.

4.2.2.- PROCEDENCIA Y TRAMITE.

El incidente de acumulación de autos se presenta, conforme al artículo 219 del Código Fiscal de la Federación, cuando existen dos o más juicios pendientes de resolución y en los que:

a) Las partes sean las mismas y se invoquen idénticos agravios;

b) Cuando las partes sean diferentes y distintos los agravios, el acto impugnado sea el mismo o se impugnen varias partes del mismo, y

c) Cuando las partes sean las mismas o diferentes y lo mismo ocurra con los agravios, se impugnen actos que sean unos antecedentes o consecuencia de otros.

Este incidente se interpone y tramita ante el Magistrado Instructor que conozca del juicio en cuya demanda se presentó primero, quien dentro del plazo de diez días deberá formular su proyecto de resolución que someterá a la Sala para que determine lo que proceda.

Dado que la acumulación puede decretarse de oficio, podrá ser solicitado por el Magistrado que conoce del juicio más reciente al diverso Magistrado que tramita el juicio más antiguo, a fin de que éste último resuelva si tiene lugar o no dicha acumulación.

Decretada la acumulación, la Sala que conozca del juicio más reciente enviará los autos a la del juicio más antiguo, en un plazo que no excederá de seis días y, si se trata de la misma Sala los autos se turnarán al Magistrado que conoce el juicio más antiguo.

Cuando sea presentada una solicitud de acumulación notoriamente infundada, se desechara de plano.

De presentarse el caso de que no pueda decretarse la acumulación porque en alguno de los juicios se hubiese cerrado la instrucción o por encontrarse en diversas instancias, a petición de parte o de oficio, se podrá decretar la suspensión del procedimiento en el juicio en trámite, la cual subsistirá hasta que se pronuncie la resolución definitiva en el otro negocio.

El otro caso en que se podrá decretar la suspensión del procedimiento en el juicio, a petición de parte o aun de oficio, será cuando se controvierte un acto contra el cual no proceda el recurso de revocación y que por su conexidad a otro impugnado con antelación en dicho recurso, sea necesaria hasta que se pronuncie la resolución definitiva en este último.

4.2.3.- PROBLEMÁTICA OBSERVADA.-

La acumulación de autos consiste en reunir varios autos o expedientes para sujetarlos a una tramitación común y fallarlos en una sola sentencia.

La ley autoriza la acumulación de autos, cuando se den cuestiones conexas, por lo que el legislador al crear la figura de la conexidad tuvo como finalidad lograr que los créditos vinculados entre sí se resuelvan conjuntamente en la misma vía, evitando así resoluciones contradictorias.

La conexidad obedece a la necesidad de impedir que para un sólo asunto litigioso haya más de un sólo proceso, y su finalidad es la de evitar que existan sentencias contradictorias sobre la misma controversia, lo que sólo se evita acumulando en un sólo expediente tales controversias para que sea un sólo juzgador, con el mismo criterio, el que resuelva el fondo del asunto.

Para que exista conexidad, deberán cumplirse las reglas de acumulación previstas en el artículo 219 del Código Fiscal Federal. Sin embargo, aun cuando pareciera que se establece claramente tal conexidad, es necesario hacer una debida interpretación de tales preceptos, a fin de no caer en absurdos formulismos.

Tomando en cuenta el objetivo del principio de conexidad y con base en el dispositivo señalado, tal figura se presenta cuando:

A) Los actos impugnados sean unos antecedentes o consecuencia de otros.

B) El acto que se impugne primero se encuentre aún pendiente de resolución. Lo anterior es indispensable porque en caso de que ya se hubiera resuelto en la vía administrativa la impugnación de un acto determinado, el principio de conexidad ya no operaría, pues ya no habría el riesgo de que se pronunciaran resoluciones contradictorias al no impugnarse en la misma vía el acto que es antecedente o consecuente de aquél, sobre el que ya se emitió algún fallo.

C) Las partes sean las mismas y se invoquen idénticos agravios. Este requisito también es indispensable, pues si un acto determina situaciones jurídicas concretas a más de dos personas, no se les podría exigir que eligieran las mismas vías para la impugnación.

Tales consideraciones han sido establecidas en la Jurisprudencia No. 194 de la Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación que dice:

" CREDITOS FISCALES CONEXOS. INTERPRETACION DE LOS ARTICULOS 161 DEL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION DE 1967 Y 125 DEL ACTUALMENTE EN VIGOR. Conforme a estos preceptos, el afectado por resoluciones fiscales puede optar entre interponer el recurso de revocación o promover el juicio de nulidad ante el Tribunal Fiscal de la Federación, pero deberá intentar la

misma vía cuando se trate de créditos conexos. Para la recta interpretación y aplicación de dichos artículos, deben distinguirse las siguientes situaciones: 1a. El particular afectado opta por interponer el recurso de revocación, por lo que si se le notifica un crédito conexo antes de que se le haya dado a conocer la resolución del recurso, deberá agotar la misma vía. 2a. Cuando el primer recurso ya fue resuelto y en contra de esa resolución el particular entable juicio de nulidad, o promueva éste contra la negativa ficta recaída al recurso, la impugnación del crédito conexo deberá hacerse directamente ante este Tribunal, sin necesidad de promover previamente el recurso de revocación; por tanto, si se intenta éste, la autoridad podrá desecharlo, por no haberse agotado la vía idónea para lograr la conexidad. 3a. En el caso de que no estando aun resuelto el recurso de revocación intentado contra el crédito principal, ni impugnada la negativa ficta correspondiente, el particular acuda directamente ante el Tribunal Fiscal demandando la nulidad del crédito conexo, el juicio deberá ser sobreseído, por no haberse promovido previamente el recurso de revocación. Lo anterior deriva de que el espíritu del legislador al crear la figura de la conexidad fue lograr que los créditos vinculados entre sí se resuelvan conjuntamente en la misma vía, evitando así resoluciones contradictorias. "

Los casos más frecuentes de acumulación se dan en base al supuesto establecido en la fracción III del artículo 219 del Código Fiscal de la Federación, que dispone que independientemente de que las partes y los agravios sean diversos o no, se impugnen actos que sean unos antecedentes o consecuencia de otros, como sería el caso en que la autoridad determine un crédito y posteriormente dicte otra resolución en la que determine una multa respecto del mismo crédito; o bien podría presentarse el caso de que se impugne una resolución que decide sobre una solicitud de pago de impuestos en parcialidades que se encuentra garantizada y, en otro juicio la compañía afianzadora que esta garantizado el pago de los impuestos combata el requerimiento de pago por el que se exige el entero de la fianza a que se obligó en caso de que su fiado

incumpliera con sus obligaciones; respecto de este supuesto el 17 de febrero de 1995, la Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación acordó la Jurisprudencia A-40, que literalmente expresa:

ACUMULACION DE JUICIOS.- PROCEDE CUANDO EXISTE VINCULACION ENTRE AMBOS.- Si en los términos de la fracción III del artículo 219 del Código Fiscal de la Federación, se impugna a través de un juicio una resolución que decide sobre una solicitud de pago de impuestos en parcialidades que se encuentra garantizada y, en diverso juicio, la afianzadora combate el requerimiento de pago por el que se exige el entero de la fianza a que se obligó dado el incumplimiento de su fiado, resulta que el juicio primeramente descrito está vinculado al segundo por ser su antecedente, por lo que procede la acumulación de los juicios al configurarse la hipótesis prevista en la citada norma legal.

Otro caso que pudiera presentarse sería que el particular impugne una negativa ficta y posteriormente la autoridad dicte resolución expresa, en este supuesto las partes serían las mismas y se invocarían idénticos agravios, procediendo la acumulación de la resolución expresa, a la demanda de nulidad promovida en contra de la negativa ficta, ya que ambas derivan del mismo recurso. Sobre esto la Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación ha establecido la siguiente Jurisprudencia, que fue publicada en la revista del propio Tribunal de Julio de 1989, la que textualmente expresa:

NEGATIVA FICTA Y RESOLUCION EXPRESA.- SON ACUMULABLES.- De conformidad con lo dispuesto por el artículo 219, fracción I, del Código Fiscal de la Federación, procede la acumulación de dos o más juicios en los casos en que las partes sean las mismas y se invoquen idénticos agravios. En efecto, si después de haberse configurado la resolución negativa ficta, la autoridad demandada dicta resolución expresa, la demanda de ésta última tiene que se acumulada al primer juicio, ya que tanto la

negativa ficta como la resolución expresa, derivan del mismo recurso administrativo en que se recurre la multa impuesta a la actora, actualizándose de esta forma los supuestos del citado precepto.

Contradicción de Sentencias No. 1/88.- Juicios de Nulidad 6153/87 y 2573/86.- Aprobada en sesión de 27 de junio de 1989, por unanimidad de 7 votos.

Un problema que podría presentarse sería en cuanto a la acumulación de dos o más juicios que son tramitados ante un mismo Magistrado Instructor al respecto el Código Fiscal de la Federación no establece ninguna disposición, pero consideramos que no existiría ningún inconveniente en que el Magistrado sometiera la acumulación a la Sala, siguiendo el criterio de acumular el juicio más reciente al más antiguo, y que dicho Magistrado siga conociendo de ambos juicios.

Otra problemática observada es cuando se presente el caso de que habiéndose decretado la suspensión del procedimiento en un juicio en trámite, por no haberse podido acumular con otro, ya que en alguno de ellos se había cerrado la instrucción o se encontraban en diversas instancias; se extravíen o destruyan todas las actuaciones realizadas en el juicio que estaba por dictarse la sentencia, por una causa ajena al hombre como sería un terremoto, un incendio o bien una inundación, siendo además imposible volver a reponer los autos de éste expediente; sería incongruente que se dejará suspendido indefinidamente el otro juicio, por lo que el criterio que yo seguiría sería continuar el trámite del juicio que se encontraba suspendido, toda vez que resulta materialmente imposible continuar con el juicio con el cual se iba a acumular.

4.3.- INCIDENTE DE NULIDAD DE NOTIFICACIONES.

4.3.1.- ANTECEDENTES.

En la Ley de Justicia Fiscal se dispusieron diversas reglas para la realización de las notificaciones; por lo que en

su artículo 31 especificaba que las notificaciones que no fueran hechas en la forma establecida, serían nulas. Las partes perjudicadas podían pedir la nulidad antes de que se dictará la sentencia definitiva, y que se repusiera el procedimiento desde el punto en que se incurrió en la violación legal.

Este incidente, era considerado como de especial pronunciamiento, se sustanciaba en una sola audiencia, en la que se recibían las pruebas de las partes, se oían sus alegatos y se dictaba la resolución que fuera procedente. En caso de que fuera declarada la nulidad de la notificación, se imponía una multa al actuario responsable, quien sería destituido de su cargo, en caso de reincidencia.

En el Código Fiscal de la Federación de 1938 la regulación de éste incidente no sufrió ninguna alteración; es hasta el Código de 1967 en el que se modifica la redacción del artículo en el que se encontraba establecido el incidente de nulidad de notificaciones; en él se especificaba de manera más concreta que las partes podrían pedir que se declarara la nulidad de alguna notificación antes de notificarse cualquier resolución que pusiera fin al negocio, esto en virtud de que la sentencia definitiva, no era la única forma de poner fin al asunto. Asimismo se establecía que una vez declarada la nulidad se repondría el procedimiento desde el punto en que se incurrió en la violación, esto en virtud de que en el anterior Código únicamente se especificaba que la parte perjudicada podría pedirlo; pero no se estipulaba que debería realizarse.

En el Código Fiscal de 1983 la tramitación del incidente de nulidad de notificaciones sufre varias reformas, una de ellas es la estipulación del término de cinco días que tendrá el perjudicado para pedir la nulidad, así como también el hecho de que las pruebas deberán ser ofrecidas en el mismo escrito en que se promueva la nulidad.

Asimismo se estableció que una vez admitida la promoción se dará vista a las demás partes por un término de cinco días para que expongan lo que a su derecho convenga; transcurrido dicho plazo, la sala dictará la resolución que corresponda; pudiendo presentarse dos casos:

A) Cuando la promoción de nulidad sea notoriamente infundada se desechará de plano.

B) Cuando sea declarada la nulidad se ordenará reponer el procedimiento desde la fecha de la notificación anulada y se impondrá una multa al actuario.

Una vez analizadas las diversas modificaciones que sufrió éste incidente nos damos cuenta que los mayores avances se dieron en el Código Fiscal de la Federación de 1983.

4.3.2.- PROCEDENCIA Y TRAMITE.

El incidente de nulidad de notificaciones lo regula el artículo 223 del Código Fiscal de la Federación en vigor y conforme al cual las notificaciones que no se realicen en los términos de los artículos 251 al 257 del ordenamiento antes citado deberán considerarse nulas. La parte perjudicada podrá, dentro del plazo de cinco días siguientes a aquél en que conozca la diligencia, impugnar su nulidad, ofreciendo y aportando las pruebas que considere pertinentes y haciendo valer los agravios que le causen.

Admitida esta promoción, se correrá traslado a las demás partes para que dentro del plazo de cinco días manifiesten lo que a su derecho convenga y, transcurrido dicho plazo, la sala dictará la resolución.

De ser fundado el incidente, la Sala ordenará reponer la notificación combatida y anulará las actuaciones posteriores a la misma.

Cuando sea presentada una promoción de nulidad notoriamente infundada se desechará de plano.

Las multas al actuario por las notificaciones ilegales que realicen serán del equivalente a diez veces el salario mínimo general diario del área geográfica

correspondiente al Distrito Federal, sin que exceda del 30% de su sueldo mensual. Cuando el actuario reincida, podrá ser restituído de su cargo, sin responsabilidad para el Estado.

Como ya mencione en el primer párrafo para que proceda el incidente de nulidad de notificaciones es necesario que éstas no se realicen conforme a lo dispuesto por los artículos 251 al 257 del Código Fiscal, ya que en ellos se encuentran establecidas las reglas para realizar las notificaciones, considero conveniente hacer mención de lo dispuesto en dichos artículos.

Primeramente nos establecen que el actuario deberá notificar toda resolución que le sea turnada, a más tardar, el tercer día siguiente a aquél en que el expediente le fue turnado, asentando la razón respectiva a continuación de la misma resolución. Al respecto creo conveniente comentar que en la práctica es materialmente imposible que el actuario en el plazo establecido realice las notificaciones, esto debido al cúmulo de trabajo que en la actualidad existe en el Tribunal Fiscal de la Federación.

En todas las notificaciones, que realice el actuario deberá asentar razón del envío por correo o entrega de los oficios de notificación, así como de las notificaciones personales y por lista. Cuando las notificaciones se realicen por correo certificado, los acuses postales de recibo y las piezas certificadas devueltas deberán agregarse como constancia de dichas actuaciones.

El artículo 253 del Código Fiscal de la Federación establece la forma en que deben realizarse las notificaciones a los particulares; primeramente nos dice que podrán hacerse en los locales de las Salas si las personas a quien se va a notificar se presentan dentro de las veinticuatro horas siguientes a aquélla en que se haya dictado la resolución. Cuando el particular no se presente se harán por lista autorizada, la cual contendrá el nombre de la persona, expediente y tipo de acuerdo, haciéndose constar en autos la fecha de la lista; debiéndose fijar en un sitio visible del local del tribunal.

Asimismo nos establece que cuando se trate de una notificación personal y el particular no se presente se harán personalmente o por correo certificado con acuse de recibo, siempre que se conozca su domicilio o que éste o el de su representante se encuentre en territorio nacional.

Las notificaciones deberán ser personales en los siguientes casos:

- A) La que corra traslado de la demanda, de la contestación y, en su caso, de la ampliación.
- B) La que mande citar a los testigos o a un tercero.
- C) El requerimiento a la parte que debe cumplirlo.
- D) El auto de la Sala Regional que dé a conocer a las partes que el juicio será resuelto por la Sala Superior.
- E) La resolución de sobreseimiento.
- F) La sentencia definitiva.
- G) En todos aquellos casos en que el Magistrado Instructor así lo ordene.

Tratándose de las notificaciones a las autoridades administrativas se harán siempre por oficio o por vía telegráfica en casos urgentes; cuando se les deba notificar una resolución, únicamente se hará a la unidad administrativa a la que corresponda la representación en juicio de la autoridad de la que dependa.

Las notificaciones surtirán sus efectos el día hábil siguiente a aquél en que fueren hechas. Cuando la notificación haya sido hecha por lista se tendrá como fecha de notificación la del día en que se hubiese fijado.

Quando una notificación sea omitida o irregular, se entenderá legalmente hecha a partir de la fecha en que el interesado se haga sabedor de su contenido.

4.3.3.- PROBLEMATICA OBSERVADA.

A través de los estudios realizados en los expedientes de la Sala Regional del Centro, en donde se promovió algún incidente de nulidad de notificaciones, observamos que la mayoría de ellos se deben a la falta de seguridad jurídica que proporciona la regulación de las notificaciones hechas por correo certificado con acuse de recibo, toda vez que al ser realizadas éstas no se cumplen con los requisitos necesarios para que se tengan como legalmente hechas.

El exacto cumplimiento de los requisitos no puede interpretarse como un simple formalismo para dificultar la actuación de la autoridad, sino como un procedimiento de cuya realización depende que se llegue a la convicción de que un particular tuvo conocimiento fehaciente de una resolución que lo afectaba y que si dentro del término legal no utilizo la vía de defensa procedente, la consintio. No darle importancia al acto de notificación es propiciar la indefensión de los particulares, lo cual es completamente contrario al texto del artículo 16 Constitucional. Al respecto la Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación a establecido varias tesis aisladas, las que fueron publicadas en las revistas del propio Tribunal de mayo de 1990 y febrero de 1992, las que obran en las páginas 18 y 16 respectivamente, y que textualmente señalan:

NOTIFICACION .- IMPORTANCIA DE SU EXACTO CUMPLIMIENTO .- Lo anterior, en virtud de que los requerimientos legales y la exigencia del exacto cumplimiento de las notificaciones obedece a la importancia de las consecuencias que produce su realización; además de que el exacto cumplimiento de los requisitos legales que establece la ley para efectuarlas, no pueden interpretarse como un simple formalismo para dificultar la actuación de la

autoridad, sino como un procedimiento de cuya realización depende que se llegue a la convicción de que un particular tuvo conocimiento en realidad de una resolución que lo afecta y que si dentro del término legal no utilizó las vías de defensa procedentes, la consentía.

Juicio de Competencia Atrayente No. 47/89.- Resuelto en sesión de 9 de mayo de 1990, por unanimidad de 8 votos.

NOTIFICACION.- LOS REQUISITOS LEGALES Y LA EXIGENCIA DE SU EXACTO CUMPLIMIENTO OBEDENCEN A LA IMPORTANCIA DE LAS CONSECUENCIAS QUE PRODUCEN.- El exacto cumplimiento de los requisitos legales de las notificaciones no pueden interpretarse como un simple formalismo para dificultar la actuación de la autoridad, sino como un procedimiento de cuya realización depende que se llegue a la convicción de que un particular tuvo conocimiento fehaciente de una resolución que lo afectaba y que si dentro del término no utilizó la vía de defensa precedente, la consintió. No darle importancia al acto de notificación y a los requisitos que deben cumplirse es propiciar la indefensión de los particulares, lo cual es completamente contrario al texto del artículo 16 constitucional.

Revisión No. 2537/87.- Resuelta en sesión de 6 de febrero de 1982, por mayoría de 5 votos y 1 en contra.

PRECEDENTES:

Revisión No. 1325/81.- Resuelta en sesión de 23 de junio de 1982, por mayoría de 5 votos y 1 en el sentido de que los agravios son inoperantes.

Revisión No. 292/84.- Resuelta en sesión de 24 de octubre de 1984, por mayoría de 4 votos y 3 en contra.

Revisión No. 2915/82.- Resuelta en sesión de 6 de noviembre de 1985, por mayoría de 8 votos y 1 más con los resolutivos.

Es por todo esto que es de suma importancia que al realizar una notificación por correo certificado se cumplan con todas las disposiciones legales, para que estas no puedan ser impugnadas a través del incidente de nulidad de notificaciones.

El Código Fiscal de la Federación en su artículo 253 establece que las notificaciones podrán hacerse por correo certificado con acuse de recibo, siempre que se conozca su domicilio o que éste o el de su representante se encuentre en territorio nacional; siendo este el fundamento legal para que puedan realizarse este tipo de notificaciones, es conveniente establecer en que consiste el servicio de acuse de recibo; esto lo encontramos previsto en el artículo 42 de la Ley del Servicio Postal Mexicano, que nos dice que dicho servicio consiste en recabar en un documento especial la firma de recepción del destinatario o de su representante legal.

Una vez establecidos cuales son los requisitos para que se tenga por legalmente hecha una notificación por correo certificado con acuse de recibo, nos damos cuenta que al ser realizadas éstas, no se hacen conforme a lo establecido en los mencionados artículos; toda vez que el encargado de entregar la pieza postal no se cerciora que la persona a la cual se entrega es realmente el destinatario o su representante legal, ocasionando con ésto que la mayoría de las notificaciones realizadas por el Tribunal Fiscal de la Federación a través de este medio sean ilegales.

Por otra parte, aún cuando una tarjeta de acuse de recibo postal es un documento público que tiene como tal valor probatorio pleno; sin embargo, lo que se acredita con ella es que pieza postal a la que corresponde se entregó a la persona

cuya firma aparece en el lugar de recibido, y no acredita el que la notificación se haya practicado legalmente pues para ello debiera probarse que ese firma pertenece al destinatario de la pieza postal o su representante legal.

Resultado aplicable, a todo lo antes mencionado, la tesis de jurisprudencia No. 94 sentada por la Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación, que textualmente señala:

NOTIFICACIONES HECHAS POR CORREO CERTIFICADO CON ACUSE DE RECIBO.- REQUISITOS QUE DEBEN REUNIR.- De conformidad con lo dispuesto por el artículo 98 del Código Fiscal de la Federación, las notificaciones de los citatorios, solicitudes de informes o documentos, efectuadas por las autoridades administrativas, pueden practicarse a los por correo certificado con acuse de recibo, y de acuerdo con lo previsto por los artículos 457 y 463 de la Ley de Vías Generales de Comunicación, la la correspondencia registrada deberá ser entregada a los destinatarios o a las personas autorizadas por éstos, y tratándose de una sociedad debe entregarse a su representante legal. En tal virtud, para tener por legalmente hecha una notificación a una persona moral es necesario que exista la certificación correspondiente en el acuse de recibo, en la que se haga constar que la notificación se entregó a su representante legal.

Revisión No. 238/75.- Resuelta por unanimidad de 6 votos.- Sesión del 10 de abril de 1979.

Revisión No. 305/78.- Resuelta por mayoría de 6 votos y 1 en contra.- Sesión del 30 de agosto de 1979.

Revisión No. 762/75.- Resuelta por unanimidad de 6 votos.- Sesión del 13 de noviembre de 1980.

Los artículos 457 y 463 de la Ley de Vías Generales de Comunicación mencionados en esta Jurisprudencia fueron derogados por el artículo 2 transitorio de la Ley de Servicio Postal Mexicano, por lo que ahora los requisitos que se mencionan en dichos artículos se encuentran regulados en el artículo 42 de la mencionada Ley.

Consecuentemente cuando se den estas situaciones que se presentan por diversas causas, una de las cuales sería el exceso de trabajo que tiene que prestar el servicio postal o bien, también tendría que tomarse en cuenta que el empleado postal, no tiene la preparación suficiente para analizar un poder notarial y verificar así que es el representante legal es la persona que pudiera ostentarse como tal ante él, por lo que será procedente que se declare la nulidad de las notificaciones realizadas.

Por todo esto es que considero conveniente que deberían ser aplicados los medios modernos de comunicación en las notificaciones; como podría ser la mensajería especializada o la electrónica.

Tratándose de mensajería especializada se podrá notificar a través de empresas especializadas en este tipo de servicio, como es Estafeta, DHL, y en el electrónico se podrá usar el Fax, Telefax, Computadoras con red, etc.

Este tipo de notificaciones deberán ser reguladas adecuadamente, para no incurrir en los mismos errores de los otros medios usados, ya que traerían muchas consecuencias, puesto que no existiría certeza para verificar si precisamente el interesado o su representante legal quedó notificado por estos medios directos de notificación, siendo necesario que se estableciera alguna formalidad que dé seguridad jurídica al interesado y que acredite si lo recibió el interesado o quien fue la persona a la que se entregó.

El uso de los medios modernos de comunicación siempre y cuando tengan una adecuada regulación, ayudarían a que el servicio postal prestara un servicio más eficaz, al ser menos el número de notificaciones que tendría que realizar.

De usarse mensajería especializada como medio para realizar las notificaciones, podría establecerse en el Código Fiscal de la Federación como requisito para tenerlas como legalmente hechas se hiciera con acuse de recibo en el que se estampe de manera legible el nombre y firma de la persona que la recibe, lo mismo podría estipularse para el caso de usar los sistemas electrónicos, como sería el fax, ya que la persona que los reciba, puede remitir otro en el que acuse recibo de la notificación.

Para la utilización de estos medios considero recomendable hacer un estudio más profundo con la ayuda de personas especializadas en el manejo de ellos, para así poder implantar un sistema de seguridad que proteja a los particulares y le de al Tribunal la certeza de que las notificaciones se hicieron legalmente.

Asimismo considero que el Código Fiscal de la Federación debería permitir que las notificaciones se realicen con otra persona que habite o trabaje en el domicilio señalado para oír y recibir notificaciones, ya que de la práctica realizada al acompañar al actuario de la Sala Regional del Centro a llevar a cabo las notificaciones, nos dimos cuenta que en la mayoría de los casos no se encontró al interesado o a su representante, aún cuando ya se había dejado citatorio el día anterior, lo que da como resultado que la notificación se realiza con otra persona distinta a las señaladas en la ley para que se tenga como legalmente hecha una notificación; siendo esta una causa imputable al particular, debido a que este no atendió al citatorio que previamente se le dejó.

Esto no solamente facilitaría la labor del actuario al realizar las notificaciones, sino también que las que se realicen a través del servicio postal o bien utilizando los medios modernos de comunicación, no sean impugnadas por no haber sido notificadas al interesado o a su representante legal.

4.4.- INCIDENTE DE INTERRUPCION POR CAUSA DE MUERTE O DISOLUCION.

4.4.1.- ANTECEDENTES.

El incidente de interrupción por causa de muerte o disolución se prevé hasta el Código Fiscal de 1983 en el que en su artículo 217 lo considera como un incidente de previo y especial pronunciamiento.

Es en el artículo 224 del mencionado ordenamiento tributario que se estipulaba la tramitación y procedencia de dicho incidente; estableciendo que debería tramitarse ante el Magistrado Instructor y procedería cuando antes de que en el juicio se cerrara la instrucción, ocurriera cualquiera de los siguientes supuestos:

- A) Muriera una persona que fuera parte en el juicio, juicio, o
- B) Se presente cualquiera de las causales legales de disolución de una persona moral, siempre que fuera particular y parte demandada.

Para que el procedimiento pudiera reanudarse era necesario que se apersonara a juicio el representante de la parte desaparecida, o si habiendo transcurrido un año a partir de la fecha en que se decreto la suspensión no se apersonaba a juicio, las notificaciones se harían por lista.

Tal incidente fue modificado mediante el decreto que reforma, adiciona y deroga disposiciones del Código Fiscal de la Federación, de la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación y de la Ley Federal de Instituciones de Fianzas, publicado en el Diario Oficial de la Federación de 5 de Enero de 1988, derogandose lo establecido en el artículo 224 del Código Fiscal de la Federación estableciendose unicamente que

el incidente de interrupción por causa de muerte o disolución procederá y se tramitará, conforme a lo previsto en el Código Federal de Procedimientos Civiles lo cual sera estudiado en el punto posterior de esta tesis.

4.4.2.- PROCEDENCIA Y TRAMITE.

De acuerdo a lo dispuesto en el Código Fiscal de la Federación en su artículo 224 el incidente de interrupción por causa de muerte o disolución procederá y se tramitará, conforme a lo previsto en el Código Federal de Procedimientos Civiles; en sus artículos 360 y del 369 al 371.

El Código Federal de Procedimientos Civiles prevé dos supuestos en los que se interrumpe al proceso:

A) Cuando muere o se extingue, antes de la audiencia final del negocio, una de las partes.

B) Cuando muere el representante procesal de una parte, antes de la audiencia final del negocio.

En el primer supuesto la interrupción durará el tiempo indispensable para que se apersona en el juicio el representante de la desaparecida.

En el segundo supuesto, la interrupción durará el tiempo necesario para que la parte que ha quedado sin representante procesal provea su substitución.

El artículo 271 del mencionado Código Federal de Procedimientos Civiles establece los casos en que la interrupción cesará:

1) En caso de muerte de la parte cesará tan pronto como se acredite la existencia de un representante de la sucesión.

2) En caso de muerte del representante procesal cesará al vencimiento del término señalado por el tribunal para la substitución del representante procesal desaparecido, siendo a perjuicio de la parte si no provee a su representación.

Una vez promovido el incidente, el Magistrado mandará correr traslado a las partes por el término de tres días, transcurrido el plazo si las partes no promueven pruebas ni el tribunal las estimare necesarias, se citará para que dentro de los tres días siguientes a la audiencia de alegatos, la que se llevará a cabo concurran o no las partes.

Cuando se promoviere alguna prueba, o el tribunal lo estimare necesario, se abrirá una dilación probatoria de diez días. El tribunal dictará su resolución dentro de los cinco días siguientes.

4.4.3.- PROBLEMÁTICA OBSERVADA.

De los estudios realizados en la Sala Regional del Centro, observamos que de cinco años a la fecha no ha sido promovido ningún incidente de interrupción por causa de muerte o disolución.

A pesar de la poca frecuencia con que se interpone este tipo de incidente, creemos conveniente que debería tener una regulación propia en el Código Fiscal de la Federación, ya que como he mencionado con anterioridad, dicho ordenamiento tributario en su artículo 224 nos remite al Código Federal de Procedimientos Civiles, para establecer la procedencia y trámite de éste incidente.

Como su propio nombre lo menciona los casos en que se debería estipular que procede el incidente de interrupción, serían los siguientes:

A) Cuando muera una persona que sea parte en el juicio.

Entendiendose como parte en el juicio contencioso administrativo las siguientes: el demandado, el demandante (teniendo este carácter, la autoridad que dictó la resolución impugnada y el particular a quien favorezca la resolución cuya nulidad pida la autoridad administrativa), el titular de la dependencia o entidad de la Administración Pública Federal, Procuraduría General de la República, Procuraduría General de Justicia del D.F. de la que dependa la autoridad que dictó la resolución impugnada y el tercero que tenga un derecho incompatible con la pretensión del demandante.

B) Se presente cualquiera de las causales legales de disolución de una persona moral.

El Código Civil establece que serán personas morales:

- I. La Nación, los Estados y los Municipios;
- II. Las corporaciones de carácter público reconocidas por la ley;
- III. Las asociaciones, sociedades civiles y mercantiles;
- IV. Los sindicatos y demás asociaciones profesionales a se refiere la fracción XVI del artículo 123 de la Constitución General de la República;
- V. Las sociedades cooperativas y mutualistas;
- VI. Las asociaciones distintas de las enumeradas que se propongan fines políticos, científicos, artísticos, de recreo o cualquier otro fin lícito, siempre que no fueren desconocidas por la ley.

La disolución de una sociedad no produce la extinción de las relaciones sociales ni las del ente jurídico. Así, el artículo 2720 del Código Civil para el Distrito Federal dispone cuales son las causas por las que se disuelve una sociedad:

- A) Por consentimiento unánime de los socios;
- B) Por haberse cumplido el término prefijado en el contrato de sociedad;
- C) Por la realización completa del fin social, o por haberse vuelto imposible la consecución del objeto de la sociedad;
- D) Por la muerte del socio industrial, siempre que su industria haya dado nacimiento a la sociedad;
- E) Por la renuncia de uno de los socios, cuando se trate de sociedades de duración indeterminada y los otros socios no deseen continuar asociados, siempre que esa renuncia no sea maliciosa ni extemporánea;
- F) Por resolución judicial.

Asimismo el artículo 229 de la Ley General de Sociedades Mercantiles enumera las causas de disolución comunes a todos los tipos de sociedades mercantiles. De acuerdo con el precepto indicado, las sociedades se disuelven:

- 1) Por expiración del término fijado en el contrato social;
- 2) Por imposibilidad de seguir realizando el objeto principal de la sociedad o por quedar éste consumado;

- 3) Por acuerdo de los socios tomado de conformidad con el contrato social y con la Ley;
- 4) Porque el número de accionistas llegue a ser inferior al mínimo que esta Ley establece;
- 5) Por pérdida de las dos terceras partes del capital social.

Una vez establecidos los supuestos en los que procedería el incidente de interrupción sería conveniente que se previera que la suspensión durará solamente el tiempo indispensable para que se apersona en el juicio un representante de la sucesión, o bien el liquidador de la persona moral que se disolvió.

4.5.- INCIDENTE DE RECUSACION POR CAUSA DE IMPEDIMENTO.

4.5.1.- ANTECEDENTES.

Es hasta el Código Fiscal de la Federación de 1967 que se consideró al incidente de recusación por causa de impedimento como de previo y especial pronunciamiento; ya que en la Ley de Justicia Fiscal y en el Código Fiscal de 1938 se establecía que los Magistrados del Tribunal Fiscal de la Federación no eran recusables; pero que bajo su responsabilidad deberían manifestar cuando estuvieren impedidos para conocer del asunto.

En el mencionado ordenamiento tributario de 1967 se establecían dos supuestos por los que las partes podían recusar a los Magistrados:

A) Cuando estuvieran en alguno de los casos de impedimentos previstos en el Código.

B) Cuando habiendo sido excitados por el Tribunal para pronunciar una sentencia, no se formulara dentro de los quince días contados a partir de la fecha en que se hubiera hecho la excitativa.

La recusación por causa de impedimento podía interponerse en cualquier estado del juicio hasta el momento de empezar la audiencia final; una vez interpuesta el Presidente del Tribunal Fiscal citaría a una audiencia que se celebraría dentro de los tres días siguientes de que se presentara la promoción, recibiendo las pruebas que se ofrecieran y el informe que debería rendir el Magistrado recusado; si el magistrado no presentaba su informe, se establecía la presunción de ser cierta la causa de recusación.

Si se declaraba fundada la recusación, el Tribunal en pleno designaría el Magistrado que sustituiría al recusado.

De esta manera se encontraba previsto el incidente de recusación por causa de impedimento hasta 1983, en que entra en vigor el tercer Código Fiscal de la Federación, en el cual ya no se le consideraba como de previo y especial pronunciamiento, y además se establecía la recusación no solamente de los Magistrados sino también de los Peritos del Tribunal, cuando estuvieran en alguno de los casos de impedimentos previstos en este Código.

La recusación de magistrados se haría valer hasta antes de que se cerrara la instrucción, mediante escrito dirigido al Presidente del Tribunal Fiscal de la Federación al cual debería acompañar las pruebas que se ofrecieran. El Presidente tendría un plazo de tres días para pedir un informe al magistrado recusado, quien debería rendirlo en igual plazo; la falta de dicho informe establecía la presunción de ser cierta la causa de recusación. Si se declaraba fundada la recusación, el magistrado será sustituido en los términos de la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación.

La recusación a un perito del Tribunal se tramitaría en los mismos terminos que la recusación de un magistrado, excepto que el escrito sería dirigido al presidente de la Sala de que se trataba, dentro de los seis días a aquel en que tuviera conocimiento de que ha rendido su dictamen pericial.

Las modificaciones realizadas al Código Fiscal de la Federación de 1983 son muchas, por lo que mediante el decreto por el que se reforma, adiciona y derogan disposiciones del Código Fiscal de la Federación, de la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación y de la Ley Federal de Instituciones de Fianzas, publicado en el Diario Oficial de la Federación de 5 de enero de 1988, se adiciona al artículo 217 del Código Fiscal de la Federación la fracción V; en la que se establece el incidente de recusación por causa de impedimento, disponiendo con ésto que sea considerado nuevamente como un incidente de previo y especial pronunciamiento.

En cuanto a la tramitación de dicho incidente se han realizado otras dos modificaciones; al artículo 226 del mencionado ordenamiento tributario, la primera de ellas es en cuanto a que la recusación se promoverá ante la Sala Superior, a través de la Sala Regional respectiva, mediante un escrito, acompañado de las pruebas que se ofrezcan; el Presidente de ésta, tendrá un plazo de cinco días para enviarlo a la Sala Superior, junto con el informe que el magistrado recusado debe rendir. La segunda modificación es en cuanto a la recusación de un perito ya que no deberá realizarse hasta que se tenga conocimiento de que ha rendido su dictamen pericial; sino que el término para su interposición será a partir de que surta efectos la notificación del acuerdo por el que sea designado. Asimismo el perito tendrá un plazo de tres días para rendir su informe.

4.5.2.- PROCEDENCIA Y TRAMITE.

La procedencia y trámite del incidente de recusación por causa de impedimento se encuentra regulado en los artículos 225 y 226 del Código Fiscal de la Federación.

La recusación a que se refiere este incidente está encaminada tanto a Magistrados como a Peritos del Tribunal cuando estén en alguno de los supuestos a que se refiere el artículo 204 del mismo ordenamiento y que a su vez dichos funcionarios no hayan cumplido con su deber de excusarse para seguir conociendo del juicio y encargo que le ha sido encomendado, respectivamente.

Estos impedimentos se presentan, según lo dispone el artículo 204, cuando los Magistrados o Peritos se encuentran en los siguientes supuestos:

- 1) Tengan interés personal en el negocio.
- 2) Sean parientes consanguíneos, afines o civiles de alguna de las partes o de sus patronos o representantes.
- 3) Han sido patronos o apoderados en el mismo negocio.
- 4) Tengan amistad estrecha o enemistad con alguna de las partes o sus patronos o representantes.
- 5) Han dictado el acto impugnado o han intervenido con cualquier carácter en la emisión del mismo o en su ejecución.
- 6) Figuran como parte en un juicio similar, pendiente de resolución.
- 7) Están en una situación que pueda afectar su imparcialidad en forma análoga o más grave que las mencionadas.

Este incidente se promoverá ante la Sala Superior, mediante escrito presentado ante la Sala Regional respectiva, en el que se ofrecerán las pruebas. El Presidente de ésta, dentro del término de cinco días, enviará el escrito de recusación a la Sala Superior, junto con un informe que deberá rendir el Magistrado recusado. A falta de informe se presumirá cierto el impedimento. Si la Sala Superior declara fundada la recusación, hará la designación del Magistrado que deba sustituirlo.

Los magistrados que conozcan de una recusación son irrecusables para ese sólo efecto.

En el caso de Peritos, la recusación se promoverá ante el Magistrado Instructor de la Sala que conozca del juicio en el que intervenga, dicha recusación deberá interponerse dentro de los seis días siguientes a la fecha en que surta efectos la notificación del acuerdo por el que se le designe.

El Magistrado Instructor solicitará al perito recusado rinda un informe dentro de los tres días siguientes, a falta de informe se presumirá cierto el impedimento. Si la Sala encuentra fundada la recusación sustituirá al perito.

4.5.3.- PROBLEMATICA OBSERVADA.

A pesar que las partes en el juicio contencioso administrativo tienen el derecho de recusar a los magistrados o peritos que se encuentren en cualquiera de los casos de impedimento previstos por el Código Fiscal de la Federación a través del incidente de recusación por causa de impedimento; nos dimos cuenta por una investigación realizada en la Sala Regional del Centro que dicho incidente no se promueve.

La mayoría de las veces es el propio Magistrado Instructor por su ética profesional, que al darse cuenta que se encuentra impedido para conocer del juicio, se excusa cumpliendo con el deber que le impone el propio Código Fiscal de la Federación en su artículo 205.

Como sabemos la finalidad del incidente de recusación por causa de impedimento es impedir que un Magistrado que se encuentre en cualquiera de las causas de impedimento previstas en el Código Fiscal de la Federación conozca de determinado asunto; por lo que cuando una particular promueva dicho incidente, por una causa coincidente con la que el Magistrado se excusa del conocimiento del asunto, procederá declarar sin materia el incidente; al respecto considero conveniente mencionar la tesis establecida por la Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación, publicada en la revista del propio Tribunal de octubre de 1991, la que literalmente expresa:

RECUSACION.- QUEDA SIN MATERIA.- La finalidad del incidente de recusación por causa de impedimento previsto en la fracción V del artículo 217 del Código Fiscal de la Federación, es impedir que un Magistrado que se encuentre en cualquiera de las del numeral 204 del propio ordenamiento conozca del juicio de nulidad; si esta circunstancia coincide con la de que el propio Magistrado se excuse del conocimiento del asunto y dicha excusa ha sido ya calificada de fundada, procede declarar sin materia el citado incidente de recusación.

Recusación No. 2/91.- Resuelta en sesión de 16 de octubre de 1991, por unanimidad de 7 votos.

C O N C L U S I O N E S

I.- La Justicia Administrativa comprende todos los instrumentos jurídicos que han sido establecidos en los diversos ordenamientos para la tutela de los derechos subjetivos y de los intereses legítimos de los gobernados frente a los actos de la administración pública.

II.- El Tribunal Fiscal de la Federación es el instrumento más acabado de esa Justicia Administrativa, naciendo a la vida jurídica en nuestro país mediante la Ley de Justicia Fiscal de 27 de agosto de 1936.

III.- De gran acierto resultó la creación del Tribunal Fiscal de la Federación, pues, se reafirmó en materia fiscal, la garantía de audiencia y la seguridad jurídica consagradas en nuestra Constitución haciendo más expedita la impartición de la justicia fiscal federal. Además hemos podido valorar la importancia que en su marcha hacia el futuro ha dejado impresa el Tribunal Fiscal al solucionar los litigios que día a día surgen, como consecuencia del intenso quehacer gubernamental, entre los particulares y la administración pública.

IV.- La competencia del Tribunal Fiscal de la Federación, que en sus orígenes se limitó a la materia tributaria, se ha venido extendiendo de tal manera que hoy el ámbito de sus facultades jurisdiccionales alcanza los más insospechados campos del quehacer de los órganos de la administración centralizada y descentralizada. Por lo que la evolución de la competencia del Tribunal Fiscal se caracteriza por una constante y gradual ampliación de la órbita de sus atribuciones.

V.- Este Tribunal es el órgano competente para conocer del procedimiento contencioso administrativo, definido como aquel por virtud del cual los particulares o la

Administración Pública, a través de sus dependencias, acuden ante él para controvertir la legalidad de los actos de ésta última.

VI.- El procedimiento contencioso administrativo se ha amoldado a la realidad jurídico-político mexicana y presenta, por una parte, ciertas características propias del contencioso objetivo o de anulación, aun cuando por otra parte, tiene elementos y consecuencias que son propias del contencioso subjetivo o de plena jurisdicción.

VII.- Este procedimiento puede dividirse en dos etapas fundamentales: la de Instrucción, que comprende las fases denominadas Postulatoria, Probatoria y Preconclusiva, y la de Juicio, que es en donde se dicta o pronuncia la resolución o fallo que le pone fin.

VIII.- Dentro del procedimiento contencioso administrativo se llegan a presentar diversas circunstancias adicionales que dilatan su trámite y conclusión, que vienen siendo las cuestiones incidentales. Estas tienen como objetivo el dilucidar ciertos aspectos del procedimiento, con todo fin de que el juzgador pueda integrarlo debidamente y, en su caso, emitir la resolución definitiva que proceda en cuanto al fondo de la controversia.

IX.- Los presupuestos procesales para la existencia de estos incidentes dentro del juicio de nulidad son: la existencia previa del juicio contencioso administrativo, que la cuestión incidental tenga relación con los hechos controvertidos por las partes, y que el escrito por el que se promueve el incidente se interponga ante la Sala Regional en la que se esté tramitando el juicio principal.

X.- Conforme a lo dispuesto por el Código Fiscal de la Federación, los incidentes previstos dentro del juicio de nulidad son:

- A) Acumulación de autos;
- B) Incompetencia por razón de territorio;
- C) Interrupción por causa de muerte o disolución;
- D) Nulidad de notificaciones;
- E) Recusación por causa de impedimento;
- F) Suspensión de la ejecución, y
- G) Falsedad de documentos.

XI.- De tales incidentes, hay algunos que son de previo y especial pronunciamiento, estos es que necesariamente deben ser resueltos en forma separada y anterior a la sentencia final del juicio. Estos vienen siendo:

- A) La incompetencia por razón de territorio;
- B) La acumulación de autos;
- C) La interrupción por causa de muerte o disolución;
- D) La nulidad de notificaciones, y

E) La recusación por causa de impedimento.

XII.- De estos incidentes, los que presentan una problemática más acentuada son los de incompetencia por razón de territorio y el de nulidad de notificaciones. El primero de ellos, porque las últimas reformas en materia de competencia territorial de las Salas Regionales del Tribunal carecieron de una redacción clara y precisa. El segundo, porque las notificaciones por correo certificado con acuse de recibo tienen ciertas formalidades que en la práctica casi nunca se cumplen, debiendo buscarse ya otros medios de notificación que estén acordes con los adelantos de la ciencia.

B I B L I O G R A F I A

ARMIENTA CALDERON, GONZALO. " EL CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO MEXICANO ". MEXICO 1986.

BRISEÑO SIERRA, HUMBERTO. " DERECHO PROCESAL FISCAL ". GRUPO EDITORIAL MIGUEL ANGEL PORRUA. SEGUNDA EDICION. MEXICO 1990.

CARRASCO IRIARTE, HUGO. " LECCIONES DE PRACTICA CONTENCIOSO EN MATERIA FISCAL ". EDITORIAL THEMIS. TERCERA EDICION. MEXICO 1992.

CASTILLO LARRAÑAGA, JOSE. " DERECHO PROCESAL CIVIL ". EDITORIAL PORRUA, S.A. DECIMOSEXTA EDICION. MEXICO 1984.

CODIGO FEDERAL DE PROCEDIMIENTOS CIVILES. EDITORIAL PORRUA, S.A. MEXICO 1994.

CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION Y SUS REFORMAS. EDITADO POR LA PROCURADURIA FISCAL DE LA FEDERACION. TOMO II. SEGUNDA EDICION. MEXICO 1980.

CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION. PUBLICADO EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACION DE 30 DE DICIEMBRE DE 1938.

CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION. PUBLICADO EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACION DE 19 DE ENERO DE 1967.

CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION. PUBLICADO EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACION DE 31 DE DICIEMBRE DE 1981. ENTRANDO EN VIGOR EL 1 DE ABRIL DE 1983.

CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION. EDITORIAL PAC, S.A. DE C.V. TERCERA EDICION. MEXICO 1994.

COMPILACION DE LEYES DE LOS TRIBUNALES DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO DE MEXICO. EDITORIAL PLIEGO IMPRESORES, S.A. DE C.V. MEXICO.

CORTINA GUTIERREZ, ALFONSO. " CIENCIA FINANCIERA Y DERECHO TRIBUTARIO ". TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACION. COLECCION DE ESTUDIOS JURIDICOS. VOLUMEN I. MEXICO 1981.

DE LA GARZA, SERGIO FRANCISCO. " DERECHO FINANCIERO MEXICANO ". EDITORIAL PORRUA, S.A. DECIMOQUINTA EDICION. MEXICO 1988.

DE PINA VARA, RAFAEL. " DERECHO MERCANTIL MEXICANO ". EDITORIAL PORRUA, S.A. VIGESIMOPRIMERA EDICION. MEXICO 1990.

DE PINA VARA, RAFAEL. " DICCIONARIO DE DERECHO ". EDITORIAL PORRUA, S.A. DECIMOCTAVA EDICION. MEXICO 1992.

DIAZ GONZALEZ, L.R. " LEY ORGANICA COMENTADA DEL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACION ". EDICIONES CONTABLES Y ADMINISTRATIVAS S.A. DE C.V. SEGUNDA EDICION. MEXICO 1992.

EL JUICIO DE NULIDAD ANTE EL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACION. PRIMERA REUNION NACIONAL DE MAGISTRADOS DEL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACION. MEXICO 1992.

FIX-ZAMUDIO, HECTOR. " INTRODUCCION A LA JUSTICIA ADMINISTRATIVA EN EL ORDENAMIENTO MEXICANO ". EDITADO POR EL COLEGIO NACIONAL. PRIMERA EDICION. MEXICO 1983.

FRAGA, GABINO. " DERECHO ADMINISTRATIVO ". EDITORIAL PORRUA, S.A. VIGESIMASEPTIMA EDICION. MEXICO 1988.

LA COMPETENCIA DEL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACION. SEGUNDA REUNION DE MAGISTRADOS DEL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACION. MEXICO 1993.

LEY GENERAL DE SOCIEDADES MERCANTILES. EDITORIAL PORRUA, S.A. MEXICO 1994.

LEY DE INFONAVIT. EDITORIAL PORRUA, S.A. MEXICO 1992.

LEY DE JUSTICIA FISCAL. PUBLICADA EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACION DE 31 DE AGOSTO DE 1936.

LEY DEL SERVICIO POSTAL MEXICANO. EDITORIAL PORRUA, S.A. MEXICO 1994.

LEY ORGANICA DEL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACION. PUBLICADA EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACION DE 19 DE ENERO DE 1967.

LEY ORGANICA DEL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACION. PUBLICADA EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACION DE 2 DE FEBRERO DE 1978.

LEY ORGANICA DEL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACION. IMPRESA EN LOS TALLERES DE MULTIDISEÑO GRAFICO, S.A. MEXICO 1992.

LEY ORGANICA DEL BANCO DE MEXICO. DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACION. PRIMERA SECCION. 31 DE DICIEMBRE DE 1984.

LOMELI CEREZO, MARGARITA. " EXPOSICION DE MOTIVOS DE LA LEY DE JUSTICIA FISCAL Y EVOLUCION DEL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACION ". IMPRESO EN EL DEPARTAMENTO DE GRAFICAS DE LA SECRETARIA DE HACIENDA Y CREDITO PUBLICO. MEXICO 1986.

LUCERO ESPINOSA, MANUEL. " TEORIA Y PRACTICA DEL CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO ANTE EL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACION ". EDITORIAL PORRUA, S.A. SEGUNDA EDICION. MEXICO 1992.

MARGAIN MANAUTOU, EMILIO. " INTRODUCCION AL ESTUDIO DEL DERECHO TRIBUTARIO MEXICANO ". EDITORIAL PORRUA, S.A. DECIMOPRIMERA EDICION. MEXICO 1993.

MENDOZA VERA, BLANCA ALICIA. " LA JURISPRUDENCIA DEL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACION Y EL RECURSO DE QUEJA ". COLECCION DE ESTUDIOS JURIDICOS DEL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACION. VOLUMEN VIII. MEXICO 1985.

NAVA NEGRETE, ALFONSO. " LEGISLACION COMPARADA DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA ". OBRA CONMEMORATIVA DEL QUINCUAGESIMO ANIVERSARIO DE LA PROMULGACION DE LA LEY DE JUSTICIA FISCAL. MEXICO 1986.

PALOMAR DE MIGUEL, JUAN. " DICCIONARIO PARA JURISTAS ". EDICIONES MAYO. PRIMERA EDICION. MEXICO 1981.

PALLARES, EDUARDO. " DICCIONARIO DE DERECHO PROCESAL CIVIL ". EDITORIAL PORRUA, S.A. DECIMOSEXTA EDICION. MEXICO 1984.

PORRAS Y LOPEZ, ARMANDO. " ESTRUCTURA JURIDICA DEL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION ". EDITORIAL PORRUA, S.A. MEXICO 1977.

REVISTA DEL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACION. PUBLICACION OFICIAL. NO. 2. TERCERA EPOCA. FEBRERO 1988.

REVISTA DEL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACION. PUBLICACION OFICIAL. NO. 20. TERCERA EPOCA. AGOSTO 1989.

REVISTA DEL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACION. PUBLICACION OFICIAL. NO. 29. TERCERA EPOCA. MAYO 1990.

REVISTA DEL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACION. PUBLICACION OFICIAL. NO. 46. TERCERA EPOCA. OCTUBRE 1991.

REVISTA DEL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACION. PUBLICACION OFICIAL. NO. 50. TERCERA EPOCA. FEBRERO 1992.

REVISTA DEL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACION. PUBLICACION OFICIAL. NO. 66. TERCERA EPOCA. JUNIO 1993.

REVISTA DEL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACION. PUBLICACION OFICIAL. NO. 75. TERCERA EPOCA. MARZO 1994.

REVISTA DEL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACION. PUBLICACION OFICIAL. NO. 80. TERCERA EPOCA. AGOSTO 1994.

REVISTA DEL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACION. PUBLICACION OFICIAL. NO. 28. TERCERA EPOCA. ABRIL 1990.

RODRIGUEZ LOBATO, RAUL. " DERECHO FISCAL ". EDITORIAL HARLA. SEGUNDA EDICION. MEXICO 1986.

RODRIGUEZ-NAVAS, M. " DICCIONARIO COMPLETO DE LA LENGUA ESPAÑOLA". EDITORIAL SATURNINO CALLEJA, S.A. MADRID.

RUIZ PEREZ, TOMAS. " MEMORIAL DEL TRIBUNAL CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO DEL ESTADO DE MEXICO ". EDITORIAL GRAFICARTE, S.A. DE C.V. MEXICO 1990.

VERA ZUÑIGA, ELIAS. " BREVES CONSIDERACIONES DE LA PREVENCIÓN EN TORNO A LA DEMANDA EN EL JUICIO CONTENCIOSO FEDERAL ". UNAM. MEXICO 1991.