

109  
25



UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA  
DE MEXICO



ESCUELA NACIONAL DE ESTUDIOS PROFESIONALES  
"ACATLAN"

EL RECURSO DE APELACION INTERPUESTO POR LA  
SECRETARIA DE HACIENDA Y CREDITO PUBLICO

**M E M O R I A**  
**DEL DESEMPEÑO PROFESIONAL**  
QUE PARA OBTENER EL TITULO DE  
LICENCIADO EN DERECHO  
P R E S E N T A :  
**RAMIRO GALINDO CORDOVA**

ASESOR: MARIA EUGENIA PEREDO GARCIA VILLALOBOS



ACATLAN, ESTADO DE MEXICO

1996

**TESIS CON  
FALLA DE ORIGEN**

**TESIS CON  
FALLA DE ORIGEN**



Universidad Nacional  
Autónoma de México



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

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

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

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

A DIOS por concederme la enorme dicha de vivir y de poder compartir mis metas y felicidad con los seres que más amo.

Con admiración y respecto a mis PADRES. JOSÉ GUADALUPE Y ROSA MARÍA, porque con el presente trabajo ven culminado sus consejos, esfuerzos y sacrificios, gracias por darme la mejor herencia que se le puede dar a un hijo, mi carrera profesional.

A mi adorada ESPOSA MA. ELENA, con todo mi amor por el apoyo, esfuerzo, comprensión y aliento que me brindastes para la realización y conclusión del presente trabajo, mismo que no sólo es un logro personal sino de ambos.

TE AMO

A DIOS por concederme la enorme dicha de vivir y de poder compartir mis metas y felicidad con los seres que más amo.

Con admiración y respecto a mis PADRES. JOSÉ GUADALUPE Y ROSA MARÍA, porque con el presente trabajo ven culminado sus consejos, esfuerzos y sacrificios, gracias por darme la mejor herencia que se le puede dar a un hijo, mi carrera profesional.

A mi adorada ESPOSA MA. ELENA, con todo mi amor por el apoyo, esfuerzo, comprensión y aliento que me brindastes para la realización y conclusión del presente trabajo, mismo que no sólo es un logro personal sino de ambos.

TE AMO

A mis SOBRINOS.

ELIZABETH, JAVIER OCTAVIO y SERGIO  
ALEJANDRO, con todo mi cariño.

A mis AMIGOS

Que siempre han creído en mi.

A los Licenciados MA. EUGENIA PEREDO  
GARCÍA VILLALOBOS y CESAR IRIGOYEN  
URDAPILLETA, mi sincero y eterno  
agradecimiento por su valioso tiempo,  
profesionalismo, consejos y opiniones,  
sin los cuales la realización de este  
trabajo no hubiera sido posible.

Con admiración a la SECRETARÍA DE  
HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO, como la  
Institución a la que le debo mi  
formación profesional.

A la ESCUELA NACIONAL DE ESTUDIOS  
PROFESIONALES "ACATLÁN" DE LA  
UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA DE  
MÉXICO, como un tributo.

EL RECURSO DE APELACIÓN INTERPUESTO POR LA  
SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO.

OBJETIVO.....4

INTRODUCCIÓN.....5

CAPITULO I. Nociones generales.

1. El Estado.....10

2. Potestad Tributaria.....13

3. Poder Ejecutivo.....17

4. Secretaría de Hacienda y Crédito Público.....26

5. Administraciones Locales Jurídicas de Ingresos....29

CAPITULO II. Medios de defensa.

1. Instancias administrativas.....33

2. Recursos Administrativos.....34

3. Procedimiento Contencioso Administrativo.....35

4. Juicio de Amparo.....36

5. Aspectos importantes sobre el procedimiento  
contencioso administrativo.....37

CAPITULO III. El Tribunal Fiscal de la Federación.

1. Características.....	43
2. Antecedentes en México.....	44
3. Competencia.....	45
4. Incompetencia.....	47
5. Integración.....	49

CAPITULO IV. El Procedimiento Contencioso Administrativo regulado en el Código Fiscal de la Federación.

1. Etapa de Instrucción.....	51
2. Etapa de Juicio.....	53
3. Sentencias del Tribunal Fiscal de la Federación...54	
4. Efectos de las sentencias del Tribunal Fiscal de la Federación.....	57
5. Medios de Impugnación de las sentencias.....	63

CAPITULO V. El recurso de apelación contemplado en el Código Fiscal de la Federación.....68

CAPITULO VI. Problemática en la interposición del recurso de apelación respecto de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.....	87
CAPITULO VII. Propuestas de solución y reformas .....	102
Conclusión.....	109
Addenda.....	113
Bibliografía.....	118
Legislación.....	121

## O B J E T I V O

Demostrar la inconstitucionalidad del artículo 245 del Código Fiscal de la Federación al contemplar como únicos facultados para interponer el recurso de apelación a órganos superiores de aquellos que intervinieron en primera instancia dentro del procedimiento contencioso administrativo, violando con ello el principio del debido proceso, dado que al intervenir estos dentro del juicio la justicia pronta y expedita se ve obstaculizada para las autoridades administrativas encargadas de la defensa jurídica ante el Tribunal Fiscal de la Federación.

## I N T R O D U C C I Ó N

El 15 de diciembre de 1995 es publicado en el Diario Oficial de la Federación el Decreto por el que se expiden nuevas leyes fiscales y se modifican, con vigencia a partir del 1° de enero de 1996, donde una de las reformas fiscales de mayor trascendencia para la vida del Tribunal Fiscal de la Federación es la acaecida en el Código Fiscal de la Federación, respecto de la reimplantación de un recurso de revisión ante el propio órgano de justicia, instancia que ahora se denomina "recurso de apelación".

Con el recurso de apelación se reinstaura la facultad de la Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación para examinar las sentencias definitivas dictadas por las Salas Regionales que integran al citado Tribunal, cumpliendo con ello con la verdadera naturaleza jurídica del procedimiento contencioso administrativo, salvaguardando así los intereses tanto de la Administración Pública como de los particulares, afectados en su esfera jurídica por las resoluciones pronunciadas en asuntos de la competencia de dicho órgano, con lo que se fortalece así su propia autonomía jurisdiccional.

Pero a pesar de que dicho recurso es de suma importancia para la vida del Tribunal Fiscal de la Federación, en la práctica y principalmente para la Secretaría de Hacienda y Crédito Público ha provocado diversos problemas en su interposición.

Efectivamente, el Legislador al regular en el Código Fiscal de la Federación el referido medio de impugnación otorga al órgano central o regional tanto de la autoridad que emitió al acto impugnado como de quien llevó su defensa jurídica, la facultad exclusiva de interponer la apelación, ocasionando con ello de nueva cuenta una centralización de funciones de las autoridades administrativas, impidiendo que la unidades que intervinieron en la defensa en primera instancia puedan llevar en forma total una adecuada defensa jurídica ante el referido Tribunal Fiscal.

En el caso preciso y de acuerdo a la estructura de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público las unidades encargadas de la defensa jurídica ante el Tribunal Fiscal de la Federación en asuntos de su competencia son las Administraciones Locales Jurídicas de Ingresos en términos del artículo 111 Apartado C fracción XIV del Reglamento Interior de esa Dependencia, unidades que intervienen durante todas las etapas del procedimiento contencioso

administrativo e inclusive en la interposición del recurso de revisión e intervención como representante de los terceros perjudicados ante los Tribunales Colegiados de Circuito, pero a pesar de esta amplitud de facultades se encuentran impedidas legalmente para apelar las sentencias definitivas de las Sala Regionales del referido Tribunal Fiscal, por lo que si estiman que dichas sentencias son contrarias a Derecho no pueden por sí mismas interponer el citado recurso, pues tienen que acudir a sus superiores jerárquicos regionales y centrales, tales como el Administrador Regional y Administrador General Jurídicos de Ingresos para que estos decidan de acuerdo a sus normas internas sobre su interposición, lo cual consideramos totalmente erróneo, ello en virtud de que si las Administraciones Locales Jurídicas de Ingresos llevaron en primera instancia la defensa jurídica conocen de acuerdo a esa facultad como se ha desarrollado el juicio de nulidad, es decir, los motivos y fundamentos que tuvo la Sala Fiscal para emitir su resolución, por lo que no tiene ningún sentido que dicha facultad sea exclusiva de sus superiores jerárquicos, cuando éstos no han tenido intervención dentro del juicio y desconocen por tanto con se ha venido llevando a cabo.

Tomando en consideración que las citadas Administraciones Locales Jurídicas conocen de estos motivos y fundamentos, sus órganos superiores han dispuesto que estas deben elaborar el proyecto de apelación, el cual una vez autorizado por estos últimos será presentado ante la Sala Superior del multireferido Tribunal, situación que ha provocado una indebida defensa jurídica de las autoridades administrativas, dado que el citado proyecto tiene que recorrer en el plazo de 20 días diversas etapas internas antes de su presentación ante la Sala en mención, ello al tener que ser revisado en primer momento por el Administrador Local Jurídico, posteriormente por el Administrador Regional y por último por el Administrador General o por el funcionario a quien delege esta facultad, y si por cada etapa revisora existen observaciones el proyecto tendrá que ser corregido y volver a iniciar este recorrido, pues el abogado dictaminador responsable del mismo se encuentra en el último escalón jerárquico, ello sin tomar en cuenta el funcionario ubicado entre este último y el Administrador Local, por lo que se integra otra instancia revisora, las cuales en conjunto hacen un enredo de revisiones, demeritando en todo momento la defensa jurídica, pues al atravesar por este sinnúmero de etapas el término de 20 días previsto en el Código Fiscal de la Federación se va reduciendo ocasionando que el recurso sea presentado con

extrema deficiencia en sus argumentos debido a la premura de tiempo.

Por tanto el objetivo del presente trabajo es demostrar la inconstitucionalidad en que incurrió el Legislador al contemplar en el artículo 245 del Código Fiscal de la Federación como únicos facultados para interponer el recurso de apelación a órganos superiores de aquellos que intervinieron en primera instancia, violando con ello el principio del debido proceso, dado que al intervenir estos dentro del juicio la justicia pronta y expedita se ve obstaculizada para las autoridades administrativas encargadas de la defensa jurídica ante el Tribunal Fiscal de la Federación.

## CAPITULO I. NOCIONES GENERALES.

### 1. EL ESTADO

Al considerar al Ejecutivo Federal como uno de los tres poderes en que se fragmenta el Poder Estatal, encargado de llevar a acabo las funciones administrativas indispensables para atender los intereses públicos, resulta necesario ante todo analizar esta realidad jurídica-política y social llamada Estado, para ello es conveniente precisar en primer término su significado etimológico que deriva de Stato, Stare, Status, significando situación de permanencia, orden permanente o que nunca cambia.

Para George Jellinek el "Estado es la unidad de asociación dotada originalmente de poder de dominación y formada por hombres asentados en un territorio."<sup>(1)</sup>

De la definición anterior se desprenden como elementos básicos: 1. Pueblo o Población, que es el conjunto de hombres que forman la comunidad estatal; 2. Territorio, considerado como el lugar donde se asienta la comunidad

---

<sup>(1)</sup> Jellinek, George. citado por Acosta Romero Miguel. Teoría General del Derecho Administrativo, primer curso. 12ª Edición. Editorial Porrúa S.A., México 1995. p.92

estatal, definido también como en ámbito de validez espacial del orden jurídico y 3. Poder, traducido como la validez del Derecho en el orden Estatal.

El Estado se manifiesta a través de un gran número de actividades de diverso contenido, forma y propósitos, con el único fin de lograr el "bien común", que nos es otra cosa que la satisfacción de las necesidades de la colectividad o interés general, ello en ejercicio de las facultades o atribuciones conferidas por el ordenamiento jurídico.

Estas formas de actividad constituyen las funciones del Estado las cuales le son asignadas siguiendo la teoría de la División de Poderes desarrollada por Montesquieu, donde el Poder del Estado se expresa en tres funciones básicas; Legislativa, Administrativa y Judicial, llevadas a cabo a través de los órganos que para tal efecto han sido creados directamente por la Constitución Política.

Esta división tripartita del Poder Estatal se encuentra contemplada en nuestra Constitución Política en su artículo 49 al disponer que el Supremo Poder de la Federación se divide para su ejercicio en Legislativo, Ejecutivo y Judicial.

A su vez en su artículo 50 establece que el Poder Legislativo de los Estados Unidos Mexicanos se deposita en el Congreso de la Unión, dividido en Cámara de Diputados y Cámara de Senadores, con la facultad de crear normas generales, impersonales, abstractas y obligatorias, indispensables para regular la actuación tanto de los órganos públicos como de los sujetos sometidos al imperio estatal.

Por su parte el Artículo 80 dispone que se deposita el ejercicio del Supremo poder Ejecutivo de la Unión en el Presidente de los Estados Unidos Mexicanos, encargado de administrar los diferentes medios con los que cuenta el Estado, así como ejecutar las normas proveyendo en la esfera administrativa a su exacta observancia, para que de manera concreta, directa y continua satisfaga las necesidades públicas.

Por último el artículo 94 nos dice que se deposita el ejercicio del Poder Supremo de la Federación en la Suprema Corte de Justicia, Tribunales Colegiados y Unitarios de Circuito y en un Consejo de la Judicatura Federal, cuya función primordial será la solución de las necesidades generadas con la aplicación del Derecho.

## 2. POTESTAD TRIBUTARIA.

Para el desempeño de estas funciones el Estado requiere de los medios económicos con los cuales pueda lograr la satisfacción del bien común de la colectividad, el cual no podría alcanzar sin los fondos indispensables que le permitieran la realización de las actividades encomendadas, por ello se ve en la necesidad de obtener los ingresos indispensables a través del establecimiento de contribuciones en uso de su facultad de imperio, obligando a los particulares a contribuir para la realización de los gastos públicos.

Esta facultad de exigir a los particulares que contribuyan con los gastos públicos es conocida como la Potestad Tributaria del Estado la cual emana de la propia Constitución y se ejerce cuando el órgano competente que impone las contribuciones mediante Ley vincula individualmente a los sujetos activos y pasivos en una relación jurídico tributaria

La Potestad Tributaria puede ser definida como "la facultad del Estado por virtud de la cual puede imponer a los particulares la obligación de aportar una parte de su

riqueza para el ejercicio de las atribuciones que le están encomendadas" (2)

En nuestro Derecho Positivo la facultad de establecer contribuciones le es conferida al Poder Legislativo a través del Congreso de la Unión de acuerdo con lo previsto en el artículo 73 fracciones VII y XXIX-A Constitucional.

El Poder Tributario del Estado no es absoluto sino que se encuentra sujeto a lineamientos establecidos en la propia Constitución, mismos que constituyen una limitación al Poder del Estado tanto en sus aspectos legislativo y Ejecutivo, los cuales tienen el carácter de garantías individuales en favor del gobernado.

En efecto, el establecimiento de un tributo no sólo debe seguir los lineamientos orgánicos establecidos en la Constitución, sino que también debe respetar las garantías del gobernado, de no ser así el mismo podrá ejercer el medio de control constitucional para dejar sin eficacia el tributo nacido en contra del orden legal establecido.

---

(2) De la Garza, Francisco. Derecho Financiero Mexicano, 18ª Edición. Editorial Porrúa S.A., México 1994 p. 207

Dentro de estos límites al Poder Tributario encontramos las garantías de legalidad, fundamentación y motivación, proporcionalidad y equidad, igualdad, libertad de trabajo, irretroactividad de la ley, audiencia, no confiscación de bienes, y prohibición de exención de impuestos.

La garantía de audiencia al constituirse un derecho constitucional de carácter individual dispone que el acto privativo de la vida, libertad, propiedad, posesiones o derechos sólo ocurra mediante juicio seguido ante los tribunales previamente establecidos, en el que se cumplan las formalidades esenciales del procedimiento y conforme a las leyes expedidas con anterioridad al hecho, dicho en otras palabras "Nadie puede ser condenado sin ser oído".

La garantía en análisis presenta un aspecto importante para el funcionamiento adecuado de las diversas leyes, pues es de suma transcendencia que el gobernado pueda ser oído mucho antes de que la autoridad decida algo que lo va a afectar, constituyendo no sólo un principio de justicia sino también un medio de eficacia porque asegura un conocimiento de los hechos que se le imputan para una justa decisión.

La garantía de audiencia de acuerdo con nuestra Constitución Política debe ser aplicada con independencia de que las leyes o reglamentos secundarios no la establezcan, por ello la Suprema Corte de Justicia de la Nación determina que esta garantía consiste en otorgar al gobernado la oportunidad de defensa previa al acto privativo de los bienes y derechos jurídicamente tutelados por el artículo 14 Constitucional, así que tal oportunidad debe otorgarse mediante juicio seguido ante los tribunales previamente establecidos, en el que se cumplan las formalidades esenciales del procedimiento, evitando con ello que se deje en estado de indefensión al posible afectado del acto privativo.

Para esto en diversas Tesis Jurisprudenciales la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha establecido que la Garantía de Audiencia consiste fundamentalmente en la oportunidad que se conceda al particular de intervenir para defenderse; intervención que puede concretarse en dos aspectos, el primero en la posibilidad de rendir pruebas que acrediten los hechos en que se finque su defensa y el segundo en la posibilidad de producir alegatos para apoyar esa defensa con las argumentaciones que se estimen pertinentes. Estos aspectos presuponen la necesidad de que los hechos y datos en los utilizados por la autoridad para

iniciar un procedimiento que culminen con la privación de derechos, sean del conocimiento del particular, lo que se traduce en un acto de notificación para conocer cuales son estos hechos y esté en la aptitud de defenderse.

En estas condiciones para que una ley satisfaga la garantía de audiencia es necesario que dé una oportunidad al afectado para que sea oído en defensa de sus derechos antes de ser privado de sus propiedades, posesiones o derechos, con la única condición de que se respeten las formalidades esenciales del procedimiento; por lo si se dejan de cumplir con estos requisitos se deja de observar el fin primordial de dicha garantía, siendo el evitar la indefensión del afectado, pues ésta adquiere gran alcance tutelar en beneficio del particular dado que dentro de su connotación se comprende cualquier derecho, todos ellos protegidos por el artículo 14 Constitucional.

### 3. PODER EJECUTIVO.

El órgano estatal a quien la Constitución Política le ha atribuido la facultad de administrar estos ingresos indispensables para la realización del bienestar social de la colectividad es al Poder Ejecutivo Federal encargado de

llevar a cabo las funciones administrativas, el cual de acuerdo al artículo 89 fracción I ejecuta las leyes que expide el Congreso de la Unión.

Al frente del Poder Ejecutivo como hemos visto está un funcionario que recibe el nombre de Presidente de los Estados Unidos Mexicanos según el artículo 80 Constitucional, quien de acuerdo con nuestro régimen democrático y republicano será electo en forma directa por el pueblo conforme al diverso 81 de la Constitución, mismo que de acuerdo con el artículo 83 de nuestra Norma Suprema durará en su cargo seis años, y por ningún motivo podrá volver a desempeñar ese puesto, ni con el carácter de interino, provisional o sustituto, tanto sus facultades como obligaciones se encuentran contempladas en el numeral 89 Constitucional.

El Presidente de la República como titular del Ejecutivo Federal tiene el carácter de Jefe de Estado y Jefe de Gobierno, en el primer caso representa a la Nación y en el segundo de ellos encabeza a la Administración Pública Federal.

Al desempeñar el cargo como Jefe de Gobierno es el órgano jerárquicamente superior de la Administración Federal

no sólo centralizada sino en todos los aspectos de organización de la misma, concentrándose en sus manos los poderes de decisión, mando y jerárquicos necesarios para mantener la unidad de la Administración.

El Ejecutivo como quedó precisado, al aplicar las leyes que expide el Congreso de la Unión se encuentra realizando la importante función Administrativa indispensable para que el Estado concrete sus fines sociales.

Esta función es conocida como Administración Pública que puede ser definida como "La parte de los órganos del Estado que depende directamente o indirectamente del Poder Ejecutivo, tiene a su cargo la actividad estatal que no desarrollan los otros poderes, su acción es continua y permanente, siempre persigue el interés público adopta una forma de organización jerarquizada y cuenta con elementos personales, patrimoniales, estructura jurídica y procedimientos técnicos."<sup>(3)</sup>

La Administración Pública no debe ser considerada únicamente como un ente público, es decir, un simple órgano,

---

<sup>(3)</sup> Acosta Romero Miguel. Teoría General del Derecho Administrativo, primer curso. 12ª Edición. Editorial Porrúa S.A., México 1995. p.140.

sino que para realizar sus actividades requiere de una estructura jurídica, con elementos materiales, bienes y personas como el conjunto de funcionarios, empleados y trabajadores que laboran o prestan sus servicios a la Administración.

La Administración Pública Federal se realiza a través de tres formas de organización administrativa: la centralización, la descentralización y la desconcentración.

Se llama Centralización Administrativa "Al régimen que establece la subordinación coordinada y directa de los órganos administrativos del poder central, bajo los diferentes puntos de vista del nombramiento, ejercicio de sus funciones y la tutela jurídica para satisfacer las necesidades públicas."<sup>(4)</sup>

La organización centralizada tiene la característica primordial de concentración de poderes en una sola persona llamada Presidente de la República, como titular del Poder Ejecutivo, encargado de ejecutar las leyes federales y administrar los ingresos de la Federación.

---

(4) Serra Rojas Andrés. Derecho Administrativo. Tomo I. 14ª Edición. Editorial Porrúa S.A. México 1994. p. 509.

Pero esta concentración de poderes en una sola persona imposibilita realizar las funciones encomendadas en forma por demás inmediata y prioritaria, por ello para el debido despacho de los asuntos, el Poder Ejecutivo cuenta con Secretarías de Estado y Departamentos Administrativos con las atribuciones que él mismo les asigna.

Esta forma de organización es recogida por nuestra Constitución Política al establecer en su artículo 90 que la Administración Pública Federal será centralizada y paraestatal, disposición que recogen los artículos 1º, 2º y 3º de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, señalándose que la primera se encuentra integrada por La Presidencia de la República, Secretarías de Estado y Departamentos Administrativos. Por su parte la Administración Pública Estatal la integran los organismos centralizados, las empresas de participación estatal, las instituciones nacionales de crédito, las organizaciones auxiliares de crédito, las instituciones nacionales de seguros y fianzas y los fideicomisos.

La desconcentración administrativa es la transferencia del órgano central de una competencia exclusiva, un poder de trámite, de decisión, o ejecución a órganos inferiores que

forman parte del mismo ente, con el fin de que este último tenga mayor agilidad en sus funciones administrativas.

Efectivamente, la centralización como la unidad de actuación en la que los poderes de decisión se concentran en los órganos superiores, genera problemas de funcionalidad, principalmente por la falta de agilidad en la toma de decisiones y de ejecución, por ello creo esta desconcentración administrativa que como se preciso en el párrafo anterior permite a los órganos inferiores la toma de decisiones en los asuntos en donde se les ha conferido facultades, ello sin excluir de la relación jerárquica a determinados entes de la Administración Pública centralizada.

De entre las principales características de los órganos desconcentrados encontramos que tienen facultades de decisión y mando otorgadas por el órgano central, no tienen relación jerárquica respecto de las unidades que integran el órgano central, no ocupan la cúspide de la jerarquía administrativa, el titular de éstos depende directamente del titular de aquel, su competencia se ejerce dentro de las facultades del Gobierno Federal, carecen de personalidad jurídica y patrimonio propios por situarse dentro de Administración Centralizada, tienen su régimen en una ley,

decreto, Acuerdo del Ejecutivo o en un reglamento interno de una Secretaría de Estado, por lo que su creación y regulación no requieren de una disposición legislativa ya que se tratan de aspectos internos de la Administración Pública Federal.

Esta forma de administración es reconocida y regulada por el artículo 17 de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal al establecer que para la eficaz atención y despacho de los asuntos de su competencia las Secretarías de Estado y los Departamentos Administrativos podrán contar con órganos desconcentrados quienes tendrán facultades específicas para resolver sobre la materia y dentro del ámbito territorial que le será asignado, de conformidad con las disposiciones legales aplicables.

En esta parte nos interesa analizar a las Secretarías de Estado como órganos integrantes de la Administración Centralizada, las cuales auxilian al Poder Ejecutivo en el despacho de los asuntos relacionados con la actividad administrativa, órganos que dependen como se dijo directamente del Jefe del Ejecutivo.

Estas Secretarías se integran según el artículo 14 de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal con el

Secretario como el titular de la misma, quien debe cumplir para su designación con los requisitos que establece el artículo 91 Constitucional, mismo que es nombrado y removido por el Presidente de la República en uso de sus facultades otorgadas por el diverso 89 fracción II Constitucional, con el Subsecretario, el Oficial Mayor, los Directores, Subdirectores, los Jefes y subjefes de Departamentos, Oficina, Sección y Mesa, así como otros funcionarios necesarios para sus funciones.

Asimismo, de acuerdo con los artículos 10 y 11 de la Ley en comento el despacho y resolución de todos los asuntos de las Secretarías corresponde originalmente a los titulares de dichas dependencias, mismas que tendrán igual rango no existiendo preeminencia alguna.

Las facultades de estas Secretarías se encuentran señaladas en forma general en la referida Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, por ello el Presidente de la República en uso de su facultad reglamentaria asigna a través del Reglamento Interno las facultades específicas y particulares de cada una de las Secretarías que de él dependan, así como determina su organización interna y atribuciones de cada Unidad Administrativa que las conforman; estos Reglamentos deben ser publicados en el

Órgano Oficial Federal para el conocimiento de los gobernados.

Entre otras funciones de los Secretarios con independencia de las conferidas en su Reglamento Interior están la del Refrendo contemplada en el artículo 92 Constitucional y 13 de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal que es la firma en el documento en que constan los actos de su competencia, tales como Reglamentos, Decretos, Acuerdos y Ordenes; los cuales requieren del citado refrendo para su validez y observancia, y la comparecencia ante el Congreso de la Unión para dar cuenta acerca del estado que guardan los asuntos de su competencia, obligación que se encuentra contemplada en los artículo 93 de la Constitución y 23 de la citada Ley Orgánica, ello con independencia de que cada Cámara pueda citarlos para que informen cuando se discuta un asunto de su ramo.

De acuerdo con estos planteamientos tenemos que las Secretarías de Estados que integran la Administración Pública Centralizada son: Gobernación, Relaciones Exteriores, Defensa Nacional, Marina, Hacienda y Crédito Público, Comercio y Fomento Industrial, Comunicaciones y Transportes, Educación Pública, Trabajo y Previsión Social, Turismo, Desarrollo Social, Energía, Salud, Agricultura

Ganadería y Desarrollo Rural, Medio Ambiente, Recursos Naturales y Pesca, Reforma Agraria y Contraloría y Desarrollo Administrativo.

#### 4. SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO.

De conformidad con lo dispuesto por el artículo 31 de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal le corresponde a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, entre otras facultades, la proyección y cálculo de los ingresos de la Federación, tomando en consideración las necesidades del gasto público, la sanidad financiera de la Administración Pública Federal, la utilización del gasto público, así como cobrar los impuestos, contribuciones de mejoras, derechos, productos y aprovechamientos federales, vigilar y asegurar el cumplimiento de las disposiciones fiscales y aduaneras, representar al fisco federal en controversias fiscales, facultades que se encuentran previstas en el artículo 6° del Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, expedido por el propio Ejecutivo Federal.

De acuerdo al artículo 4 del citado Reglamento Interior la representación, el trámite y resolución de los asunto de

su competencia, corresponde originalmente al Secretario como titular de esa dependencia, pudiendo delegar sus facultades en los servidores públicos que la integran, pero en todos los casos el Secretario conservará la facultad que delegue.

Para el desempeño de estas actividades el Secretario se auxiliará por los siguientes funcionarios: los Subsecretarios de Hacienda, Ingresos, Egresos, Oficial Mayor, Procurador Fiscal de la Federación, Tesorero de la Federación, así como de las Unidades Centrales, Regionales y Locales; estos funcionarios tienen asignada su competencia en los artículos del 7 al 11 del Reglamento Interior en cita.

La labor de determinación, cobro de contribuciones y representación del Secretario de Hacienda en el ámbito federal ha sido encomendada a la Subsecretaría de Ingresos, misma que se integra por unidades administrativas centrales, regionales y locales.

A nivel central encontramos ubicadas a las Administraciones Generales de Recaudación, Auditoría Fiscal Federal, Jurídica de Ingresos y Aduanas, cuyas facultades de cada una de ellas de encuentran previstas en los artículo 52, 59, 63 y 72 del multicitado reglamento.

Así también se contempla la existencia de Administraciones Especiales de Recaudación, Auditoría Fiscal y Jurídica de Ingresos, creadas especialmente para hacerse cargo de los contribuyentes señalados en el Apartado D del artículo 111 del reglamento interno de esa Secretaría, a excepción de los residentes en el extranjero, las facultades de estas unidades se encuentran establecidas en los artículo 53, 60 y 64 del mismo.

A nivel regional tenemos a las Administraciones Regionales de Recaudación, Auditoría Fiscal, Jurídica de Ingresos y Aduanas, según se establece en el artículo 110, mismas que se designan como: Del Noroeste, Norte-Centro, Noreste, Occidente, Golfo-Pacífico, Centro, Sur y Metropolitana. En cuanto al Administración Regional de Aduanas esta se integrará por las Aduanas y la Jefatura Regional de la Policía Fiscal.

Por último a nivel local tenemos a las Administraciones Locales de Recaudación, Auditoría Fiscal y Jurídica de Ingresos, cuyas atribuciones y existencia se encuentran reguladas en el artículo 111 Apartados A, B, C y F y las Aduanas tienen su regulación en el artículo 114 Apartado A y B del multireferido reglamento.

## 5. ADMINISTRACIONES LOCALES JURÍDICAS DE INGRESOS.

Las Administraciones Locales Jurídicas de Ingresos como quedó precisado en líneas anteriores tienen su existencia en el Artículo 111 Apartado C del Reglamento Interior de la citada Secretaría; las cuales estarán a cargo de un Administrador, quien se auxiliará en el ejercicio de sus facultades de los Subadministradores de Resoluciones "1" y "2", de Asistencia al Contribuyente, de Notificación y Cobranza, de lo Contencioso "1" y "2" y de Asuntos Especiales.

De entre las facultades otorgadas a estas Administraciones se encuentra la de representar a la Secretaría de Hacienda, así como las unidades administrativas de su circunscripción territorial en los juicios civiles, mercantiles, fiscales, administrativos, en el amparo que interpongan los particulares y en otros en que la Secretaría sea parte.

Por lo que respecta a la representación ante el Tribunal Fiscal de la Federación esta atribución se encuentra inmersa en la fracciones XIV y XV del citado precepto, que las faculta a contestar las demandas formuladas ante las Salas Regionales del citado Tribunal

cuya sede se encuentre dentro de su circunscripción territorial, mismas que hayan sido interpuestas contra resoluciones o actos de las Direcciones y Administraciones Generales o Especiales adscritas a la Subsecretaría de Ingresos, de ella misma o de las demás Administraciones Locales y de las Aduanas, de sus unidades administrativas, así como de las autoridades fiscales de las entidades federativas de la circunscripción de la Sala Regional; representar al titular de la Secretaría en estos juicios fiscales, ejercer las acciones, excepciones y defensas que correspondan tanto a la Secretaría como a las unidades que representa; allanarse y transigir en los juicios fiscales de su competencia e interponer con la representación del Secretario el recurso de revisión en contra de las sentencias definitivas dictadas por el Tribunal Fiscal, así como abstenerse de interponer los recursos en dichos juicios.

Pero esta representación ante el Tribunal Fiscal Federal no sólo se realizará por la Administración Local Jurídica en cuya circunscripción territorial se encuentre la sede de la Sala Regional, sino que ésta podrá ejercer dicha facultad tratándose de autoridades que se encuentren fuera de la jurisdicción de la Sala Regional del citado tribunal.

Como se podrá observar la facultad de representación de la Administraciones Locales Jurídicas de Ingresos ante el Tribunal Fiscal de la Federación es inmensa al representar al propio Secretario de Hacienda, como a cualquier unidad administrativa integrante de la Subsecretaria de Ingresos e inclusive a sí misma por los actos que emita.

Esta representación ante el Tribunal Fiscal de la Federación se encuentra prevista en el artículo 200 del Código Fiscal de la Federación al disponer que "La representación de las autoridades corresponderá a la unidad administrativa encargada de la defensa jurídica, según lo disponga el Ejecutivo Federal en el Reglamento o decreto respectivo...", precepto que tiene relación con el diverso 198 del citado código al contemplar como parte en el Procedimiento Contencioso Administrativo a la autoridad que emitió la resolución impugnada y el titular de la dependencia o entidad de la Administración Pública Federal, siendo este el Secretario de Hacienda y Crédito Público.

## CAPITULO II.

### MEDIOS DE DEFENSA

Ante la posibilidad de que los actos de las autoridades fiscales federales no se ajusten al principio de legalidad consagrado en los artículos 14 y 16 Constitucionales, los ordenamientos jurídicos establecen medios de defensa en favor de los administrados, para que estén en condiciones de hacerlos valer en tiempo y forma, pues de lo contrario la garantía de audiencia carecería de sentido si no se le diera al administrado la oportunidad de ofrecer pruebas y alegar lo que a su derecho convenga.

Algunos tratadistas de este tema opinan que estos medios de defensa forman parte de la llamada "Justicia Administrativa", la cual debe ser entendida como el conjunto de principios y normas jurídica a través de los cuales se ejerce el control de legalidad de los actos provenientes de los órganos de la Administración Pública.

De entre estos medios de defensa podemos mencionar, las instancias administrativas, los recursos administrativos, el procedimiento contencioso administrativos y el juicio de amparo.

## 1. INSTANCIAS ADMINISTRATIVAS.

Las instancias administrativas son aquellos medios con que cuenta el particular para inconformarse contra la actuación de una autoridad administrativa, evitando que ésta llegue a emitir el acto administrativo que pueda ocasionarle perjuicios o lesione sus derechos.

En este medio de defensa la autoridad se encuentra de acuerdo con la garantía de audiencia obligada a analizar y valorar las pruebas aportadas y argumentos expuestos por el particular, debiendo en la resolución que al efecto emita de fundar y motivar dichas circunstancias.

Esta forma de defensa la encontramos entre otros, en el Código Fiscal de la Federación en su artículo 46 fracción IV, segundo párrafo, mediante el cual se otorga al contribuyente sujeto a una visita domiciliaria el derecho para que en un plazo no menor de quince días por cada ejercicio revisado o fracción de éste, sin que en conjunto excedan, para todos los ejercicios revisado de un máximo de cuarenta y cinco días, la oportunidad de aportar documentos, libros y registros que desvirtúen los hechos u omisiones asentados en la última acta parcial. Circunstancia parecida ocurre con el diverso 48 fracción VI del mismo ordenamiento

el cual señala que los contribuyentes sujetos a una revisión fuera de una visita domiciliaria contará con un plazo no menor de quince días por ejercicio revisado o fracción de éste, sin que en su conjunto exceda, para todos los ejercicios revisados, de un máximo de cuarenta y cinco días, para presentar los documentos, libros o registros que desvirtúen los hechos u omisiones asentados en el mismo.

## 2. RECURSOS ADMINISTRATIVOS.

Los recursos administrativos son medios jurídicos de defensa con que cuenta el gobernado frente a una autoridad administrativa para impugnar los actos que éstas hayan emitido sin estricto apego a derecho, en este medio de defensa el particular solicita la revocación o modificación del acto ante la misma autoridad que lo emitió o bien un órgano especial creado para tal efecto, según la ley que rige el acto.

El agotamiento de estos medios da margen, para que las autoridades responsables del acto controvertido, puedan reconsiderarlos y así también no se entorpezca el desarrollo normal de las funciones propias del Poder Ejecutivo, quien con apoyo en la Constitución Política y en la leyes

secundarias puede en ejercicio de sus facultades revisar y nulificar sus propios actos cuando resulten ilegales.

El Código Fiscal de la Federación en el Título V, Capítulo I, Sección I contempla como único recurso administrativo el de revocación, tanto para impugnar resoluciones definitivas como los actos que dicten las autoridades fiscales federales, de acuerdo con las causales de procedencia que para tal efecto establece su artículo 117.

Importante es el comentario en el sentido de que el recurso administrativo de revocación será optativo para el interesado antes de acudir al Tribunal Fiscal de la Federación, y que la resolución dictada en el mismo recurso podrá ser impugnada ante el citado Tribunal.

### 3. PROCEDIMIENTO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO.

El Procedimiento Contencioso Administrativo constituye una controversia, litigio, contienda o pugna de intereses entre el particular afectado y la administración, cuando éste estima que un acto administrativo afecta su esfera

jurídica al ser emitido en contravención a las disposiciones legales administrativas.

Este procedimiento tiene como firme propósito frenar el abuso y desvío de poder de los órganos de la Administración Pública.

El Código Fiscal de la Federación regula en su Título VI las formalidades y requisitos que ha de sujetarse el procedimiento contencioso administrativo en materia fiscal, ordenamiento que debe interpretarse conjuntamente con la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación y el Código Federal de Procedimientos Civiles, aplicado supletoriamente.

#### 4. JUICIO DE AMPARO.

Respecto al juicio de amparo es el medio de control de constitucionalidad ejercido por órganos jurisdiccionales en vía de acción que tienden a proteger al quejoso, agraviado o particular, y constituye la última instancia impugnativa de los procedimientos tanto judiciales como administrativos y aun de carácter legislativo, por lo que tutela todo el orden jurídico nacional contra las violaciones realizadas por

cualquier autoridad, siempre que éstas se traduzcan en una afectación personal y directa a los derechos del particular.

En nuestra legislación el juicio de amparo encuentra su fundamento jurídico en los artículos 103 y 107 de la Constitución Política, y en la propia ley reglamentaria de dichos preceptos conocida como ley de amparo.

El juicio de amparo puede ser indirecto o biinstancial cuando es competencia de un Juzgado de Distrito de acuerdo a las causales de procedencia establecidas por el artículo 114 de la Ley de Amparo, y directo o uniinstancial cuando son competentes los Tribunal Colegiado de Circuito, de conformidad con las fracciones V y VI del artículo 107 de nuestra Constitución Política y 158 de la referida ley de amparo.

##### 5. ASPECTOS IMPORTANTES SOBRE EL PROCEDIMIENTO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO.

De los anteriores medios de defensa el que nos interesa para este estudio es el procedimiento contencioso administrativo.

El procedimiento contencioso administrativo representa un medio de defensa en favor del particular para la protección de sus intereses frente a los actos arbitrarios e ilegales de la Administración Pública.

El procedimiento en análisis puede ser definido como el proceso establecido por el Derecho, en el que el Estado ejerciendo la función jurisdiccional resuelve las controversias que le plantean las partes sobre la legalidad de los actos de la Administración Pública.

Este procedimiento tiene su origen en el litigio entendiéndose como un conflicto de intereses, calificado por la pretensión de una de las partes y por la resistencia de la otra que se desenvuelve a lo largo de un recorrido hasta alcanzar un fin que es precisamente la sentencia, de la cual también deriva su cumplimiento conocido como ejecución.

En lo especial el procedimiento contencioso administrativo se refiere a la jurisdicción encargada de resolver cuestiones litigiosas entre el particular y la Administración Pública.

Al hablar del procedimiento contencioso administrativo los tratadistas aluden a que existen dos tipos de

procedimiento: de anulación o de ilegitimidad y de plena jurisdicción, donde el primero se ventila ante Tribunales Administrativos por medio del juicio por exceso de poder, el segundo citado se ventila ante Tribunales Judiciales Federales.

Las principales diferencias entre ambos procedimientos se pueden precisar de la siguiente manera:

En el contencioso de anulación o ilegitimidad:

1. Existe una violación de la Ley.
2. No cuenta con medios para hacer cumplir sus fallo.
3. Los efectos de la sentencia serán aún contra autoridades que no fueron señaladas como responsables.
4. Las controversias se ventilan ante Tribunales Administrativos ubicados dentro del marco jurídico del Poder Ejecutivo.
5. En dicho procedimiento sólo se busca el mantenimiento de la legalidad en la actuación de la Administración conociendo la afectación de un interés legítimo.
6. La sentencia que se dicta sólo se constriñe a declarar la validez o nulidad del acto según corresponda.

Mientras que en el procedimiento contencioso de plena jurisdicción:

1. Existe violación al derecho subjetivo o garantía constitucional.

2. Cuenta con medios efectivos para hacer cumplir sus sentencias.

3. La sentencia sólo produce efectos contra las autoridades señaladas como responsables.

4. Los órganos competentes para conocer este tipo de procedimiento son los Tribunales Judiciales Federales.

5. Se pretende el reconocimiento o la reparación de un derecho subjetivo vulnerado por el acto administrativo.

6. La sentencia que se emite es condenatoria para la autoridad administrativa

Por tanto tomando en consideración estos aspectos podemos afirmar que el procedimiento contencioso administrativo regulado en nuestro Código Fiscal de la Federación es un procedimiento mixto, es decir, tanto de anulación como de plena jurisdicción, toda vez que la sentencia que resuelve la controversia no sólo se concreta a declarar la validez o la nulidad del acto, sino que también puede condenar a la autoridad administrativa a realizar determinada conducta, como lo dispone el artículo 239

fracción III del referido código, pues al declararse la nulidad para efectos de la resolución impugnada se debe precisar con claridad la forma y términos en que la autoridad ha de cumplirla.

Efectivamente, cuando el Código Fiscal de la Federación en su artículo en comento establece que cuando se declare la nulidad de la resolución impugnada para determinados efectos "debiendo precisar con claridad la forma y términos en que la autoridad debe cumplirla", se encuentra haciendo alusión a facultades atribuidas a un contencioso de plena jurisdicción, pues implica la posibilidad jurídica de que sea el tribunal, el que dé instrucciones a las autoridades, lo cual excede los efectos jurídico-materiales en un estricto contencioso de anulación.

Así también otro elemento importante para considerar que nuestro contencioso administrativo fiscal es mixto, es el relativo a que el tribunal ante quien se ventila dicho procedimiento está facultado para ejecutar sus resoluciones mediante la aplicación de medios efectivos, que van desde hacer del conocimiento al superior jerárquico de la autoridad la repetición de un acto anulado con antelación, el exceso, defecto en el cumplimiento de una sentencia para que éste en uso de sus atribuciones ordene al funcionario

responsable de inmediato su cumplimiento, hasta el imponer una multa equivalente a quince días de salario y a partir de 1996 ya cuenta con la facultad de hacer cumplir sus fallos, mediante el recurso de queja, imponiendo en caso de omisión total los medios efectivos ya referidos.

### CAPITULO III.

#### EL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACIÓN.

##### 1. CARACTERÍSTICAS.

En el procedimiento contencioso administrativo los órganos facultados para conocer de las controversias entre el afectado y la administración pública son los tribunales administrativos ubicados en el ámbito del Poder Ejecutivo.

En nuestro derecho positivo el órgano encargado de dirimir las controversias que se susciten entre los particulares y la Administración Pública en el ámbito fiscal federal, es el Tribunal Fiscal de la Federación, creado por el Ejecutivo Federal en uso de sus facultades conferidas por el artículo 73 fracción XXIX-H de la Constitución Política.

Efectivamente la nueva Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación señala en su artículo 1° las características principales de dicho órgano, al indicar que se trata de un tribunal administrativo, dotado de plena autonomía para dictar sus fallos, con la organización y atribuciones que la misma establece.

Por tanto podemos afirmar que el Tribunal Fiscal de la Federación es un tribunal administrativo dotado de plena autonomía para emitir sus fallos, y actualmente facultado para hacerlos cumplir, y a pesar de que se encuentra dentro del ámbito del Poder Ejecutivo tiene independencia de cualquier autoridad administrativa.

## 2. ANTECEDENTES EN MÉXICO.

La Ley de Justicia Fiscal, expedida el 27 de agosto de 1936, representó el primer paso firme para crear en México tribunales administrativos dotados de la autonomía indispensable para desempeñar funciones jurisdiccionales. Esta ley creó el Tribunal Fiscal de la Federación, la cual fue posteriormente integrada al Código Fiscal de la Federación que entró en vigor el 1° de enero de 1939. El 24 de diciembre de 1966, se publicó por primera vez la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación y, posteriormente con motivo de la desconcentración regional del Tribunal, se publicó la Ley Orgánica el 2 de febrero de 1978, misma que con fecha 31 de diciembre de 1995 quedó abrogada para dar paso a una nueva Ley Orgánica en vigor a partir del 1° de enero de 1996

### 3. COMPETENCIA.

La competencia material del Tribunal Fiscal de la Federación se encuentra precisada en el artículo 11 de la citada Ley Orgánica, el cual conocerá de los juicios que se promuevan contra las resoluciones definitivas dictadas por autoridades fiscales federales y organismos fiscales autónomos, en las que se determine la existencia de una obligación fiscal, se fije en cantidad líquida o se den las bases para su liquidación, nieguen la devolución de un ingreso indebidamente percibido por el Estado o cuya devolución proceda de conformidad con las leyes fiscales, las que impongan multas por infracción a las normas administrativas federales, o causen un agravio en materia fiscal, las que nieguen, reduzcan las pensiones y demás prestaciones sociales que concedan las leyes en favor de los miembros del Ejército, de la Fuerza Aérea y de la Armada Nacional o de su familiares o derechohabientes con cargo a la Dirección de Pensiones Militares o al Erario Federal e impongan obligaciones a las mismas personas de acuerdo con las leyes que otorgan dichas prestaciones, aquellas 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, las dictadas sobre interpretación y cumplimiento de contratos de obras públicas

celebrados por las dependencias de la Administración Pública Federal Centralizada, las que constituyan créditos por responsabilidades de los servidores públicos, así como de los particulares involucrados con ellas, los requerimientos de pago de garantías a favor de la Federación, Distrito Federal, Estados y municipios u organismos descentralizados, las que dicten negando a los particulares la indemnización a que se contrae el artículo 77-bis de la Ley de Responsabilidad de los Servidores Públicos, así contra aquellas que impongan sanciones administrativas a los servidores públicos en los términos de esa ley, las que traten las materias señaladas en el artículo 94 de la Ley de Comercio Exterior, las que resuelvan los recursos administrativos inclusive a aquellas a que se refiere el artículo 83 de la Ley Federal del Procedimiento Administrativo y por último contra aquellas donde la ley le otorgue competencia al Tribunal.

Se entiende por resoluciones definitivas aquellas que no admitan recurso administrativo alguno o cuando admitiendo tal medio de defensa, su interposición sea optativa para el afectado.

Así también dentro de la competencia del Tribunal Fiscal de la Federación encontramos que conocerá de juicios

que promuevan las autoridades en contra de las resoluciones administrativas favorables a un particular para que éstas sean anuladas, juicio conocido como de lesividad.

De lo anterior se afirma que la competencia del Tribunal Fiscal de la Federación le es otorgada no sólo por medio de su Ley Orgánica sino también a través del Código Fiscal de la Federación, y de la Leyes de Comercio Exterior, Federal de Responsabilidad de los Servidores Públicos, Federal del Procedimiento Administrativo, Federal de Instituciones de Fianzas, del Seguro Social, del Instituto del Fondo Nacional de la vivienda de los Trabajadores, del Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de los Trabajadores del Estado, y del Instituto de Seguridad Social para las Fuerzas Armadas Mexicanas.

#### 4. INCOMPETENCIA.

Como se puede apreciar el Tribunal Fiscal de la Federación tiene competencia para conocer de toda controversia que se suscite entre el particular y la Administración Pública Federal, pero es incompetente para conocer de la constitucionalidad de los actos de autoridad, de un ordenamiento expedido por el Poder Legislativo, de

reglamentos gubernativos y de policía expedidos por el Poder Ejecutivo y de inconformidades sobre actos políticos o de gobierno del Ejecutivo Federal y Poder Judicial.

En este sentido se ha pronunciado la Suprema Corte de Justicia de la Nación en la siguiente Tesis Jurisprudencial, publicada en el Semanario Judicial de la Federación ,Tomo CXV, pág. 1181:

"TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACIÓN.- NO TIENE FACULTADES PARA DECIDIR SOBRE LA CONSTITUCIONALIDAD O INCONSTITUCIONALIDAD DE UNA LEY O ACTO DE AUTORIDAD.- La actividad jurisdiccional del Tribunal Fiscal de la Federación que es un órgano delegado del Poder Ejecutivo Federal, debe limitarse a declarar la nulidad de actos o procedimientos combatidos en los Juicios contenciosos que le planteen o bien reconocer la validez de tales actos o procedimientos pues no hay norma legal que la que aparezca que dicho Tribunal esta investido de la facultad de examinar y dictar en tal caso sobre la Constitucionalidad o Inconstitucionalidad de una Ley o acto de autoridad, ya que estas cuestiones están reservadas a los Tribunales Judiciales de la Federación de acuerdo con lo dispuesto en los artículos 103 y 107 de la Constitución Federal."

De la misma forma se ha pronunciado el propio Tribunal Fiscal de la Federación en la Tesis de Jurisprudencia 258, publicada en la Revista de ese Tribunal, Conmemorativa del Quincuagésimo Quinto Aniversario de la Promulgación de la Ley de Justicia Fiscal 1937-1991, pág. 224, que a la letra dice:

"COMPETENCIA. EL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACIÓN CARECE DE ELLA PARA RESOLVER CONTROVERSIAS SOBRE LA

CONSTITUCIONALIDAD DE LEYES, REGLAMENTOS O DECRETOS.  
Conforme a lo previsto en los artículos 103 y 107 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos sólo los Tribunales del Poder Judicial Federal pueden analizar y resolver las controversias sobre la Constitucionalidad de Leyes o Reglamentos, razón por la cual este Tribunal Fiscal de la Federación carece de competencia para ello."

#### 5. INTEGRACIÓN.

Por lo que hace a su régimen interno el Tribunal Fiscal de la Federación de acuerdo al artículo 3° de su ley orgánica se integra por la Sala Superior compuesta por 11 Magistrados especialmente nombrados por el Ejecutivo Federal con aprobación del Senado de la República y funcionará en Pleno o Secciones que se integrarán cada una con 5 Magistrados, cuya competencia se encuentra prevista en los artículos 16 y 20 de dicha ley; y por Salas Regionales integradas por 3 Magistrados cada una, mismas que se reparten en el territorio nacional en las siguientes regiones: del noroeste, del norte-centro, del noreste, de occidente, del centro, de Hidalgo-México integrada por 2 Salas, del golfo-centro, de Guerrero, del sureste, peninsular y metropolitana compuesta por 8 Salas.

Por lo tanto podemos concluir que el Tribunal Fiscal de la Federación ante quien se ventila el procedimiento

contencioso administrativo es un Tribunal administrativo tanto de anulación como de plena jurisdicción, pues no sólo se concreta a declarar la nulidad o validez del acto administrativo, sino que también puede condenar a la autoridad administrativa a llevar a cabo determinada actuación, obligándola inclusive a restituir el derecho violado, y lo más importante se encuentra facultado para hacer cumplir sus resoluciones, no teniendo que acudir el particular a órganos judiciales para obligar a la autoridad a cumplir con la sentencia, lo cual constituye un alivio para el gobernado pues anteriormente se le obligaba a iniciar una nueva instancia para hacer valer derechos que ya le habían sido reconocidos en sentencia firme por el referido tribunal.

Aún más en algunos aspectos el Tribunal Fiscal de la Federación ya cuenta con la facultad para revocar, modificar o reformar ya sea parcialmente o en forma total el acto o procedimiento administrativo impugnado, dicho caso lo vemos contemplado en el artículo 237 último párrafo del Código Fiscal de la Federación, donde se le otorga la facultad para pronunciarse sobre la legalidad de la resolución recurrida en un recurso administrativo, siempre y cuando se tenga los elementos suficientes para ello.

CAPITULO IV.  
EL PROCEDIMIENTO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO REGULADO EN EL  
CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN

De acuerdo a la Teoría del Proceso en el procedimiento contencioso administrativo existen dos etapas o periodos a los cuales se les ha denominado doctrinalmente instrucción y juicio.

1. ETAPA DE INSTRUCCIÓN.

La etapa de Instrucción 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 dicha etapa se aportan al juicio los elementos necesarios para que el órgano jurisdiccional correspondiente se encuentre en la posibilidad de dictar sentencia.

Dicha etapa es subdividida en periodo postulatorio, probatorio y preconclusivo.

Siguiendo lo anterior podemos afirmar que en el periodo postulatorio el afectado de una resolución administrativa

expone sus pretensiones en su escrito inicial de demanda y las autoridades demandadas sus defensas en su escrito de contestación, debiendo cumplir en ambos casos con los requisitos y formalidades que establecen los artículos 207, 208, 209, 212, 213 y 214, respectivamente, del Código Fiscal de la Federación.

El periodo probatorio se integra con las pruebas aportadas tanto del demandante como de las autoridades demandadas, que en el referido procedimiento se admiten toda clase de pruebas, excepto la confesión de las autoridades mediante absolución de posiciones y la petición de informes, salvo que los mismos se limiten a hechos que consten en documentos que obren en poder de las autoridades; de conformidad con el artículo 230 del citado código, pruebas que serán desahogadas siguiendo los lineamientos establecidos en los diversos 231 al 233 del mencionado ordenamiento y valoradas conforme lo dispuesto por el precepto 234 del mismo cuerpo legal.

El periodo preconclusivo lo tenemos establecido en el artículo 235 del referido código, donde una vez formulados los alegatos por las partes, quedará cerrada la Instrucción.

## 2. ETAPA JUICIO.

En la etapa juicio se contemplan todos los actos procesales mediante los cuales se emite el fallo respectivo.

Esta etapa se encuentra previstas en los artículos 236 al 239 del Código Fiscal de la Federación que prevén el procedimiento para emitir el fallo respectivo por parte del Tribunal Fiscal de la Federación.

Asimismo, esta etapa abarca los recursos que se pueden interponer en contra de las resoluciones dictada por el órgano juzgador, desprendiéndose los recursos de reclamación establecido en el diverso 242; el de apelación contemplado en el numeral 245 el cual será competencia de la Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación y el de revisión regulado en el precepto 248 y como facultad del Tribunal Colegiado de Circuito.

No hay que olvidar que a falta de disposición expresa relativa a este procedimiento se aplicará supletoriamente el Código Federal de Procedimientos Civiles, para ello se señalan dos requisitos indispensables, el primero que se refiera a instituciones previstas en el Código Fiscal de la Federación y segundo que además la disposición supletoria se

avenga al procedimiento contencioso que el mismo establece, tal y como lo dispone el artículo 197 del multireferido Código Fiscal.

### 3. SENTENCIAS DEL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACIÓN.

Como se precisó con antelación, la segunda etapa del proceso fiscal denominada juicio, comprende la fase en que se pronuncia la sentencia, siendo considerada como el fin del proceso, dado que toda la actividad de las partes y del órgano jurisdiccional se encamina prácticamente a la emisión del fallo.

La palabra sentencia, tiene su origen en el vocablo latino "Sententia" que significa decisión del juez o del árbitro, en su acepción forense.

La significación gramatical de la sentencia, se refiere al acto culminante dentro del proceso, cuando el juzgador, después de haber conocido de los hechos controvertidos, de las pruebas aportadas por las partes y de las conclusiones o alegatos que ellas hayan 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.

El procesalista mexicano José Becerra Bautista, se refiere a la sentencia en sentido general y la sentencia en primera instancia. "Sentencia en general es la resolución del órgano jurisdiccional que dirime, con fuerza vinculativa, una controversia entre partes". "La sentencia de primera instancia es la resolución formal vinculativa para las partes que pronuncia un tribunal de primer grado, al agotarse el procedimiento, dirimiendo los problemas adjetivos y sustantivos por ellas controvertidos."<sup>(5)</sup>

La mayoría de los tratadistas concuerdan en que la sentencia consta de elementos formales y materiales, los primeros son los que contiene la estructura de la sentencia en cuanto a su forma de redacción y presenta cuatro grandes secciones o partes a saber: I. El Preámbulo; II. Los Resultandos; III. Los Considerandos; y IV. Los Resolutivos. Los elementos materiales o de fondo, son los aspectos substanciales de contenido de toda sentencia, siendo estos: I. Congruencia; II. Motivación; y III. Exhaustividad.

---

<sup>(5)</sup> Becerra Bautista, José. El Proceso Civil en México, 14ª Edición. Editorial Porrúa, S.A.. México 1992, p. 169

Existe una clasificación muy variada de las sentencias, pero la mayoría de los procesalistas coinciden en que son los tipos que contempla el Código Federal de Procedimientos Civiles a saber:

Sentencias declarativas, siendo aquellas que sólo se concretan a expresar la existencia o inexistencia de derechos u obligaciones.

Sentencias constitutivas que son aquellas que alteran la esfera jurídica de una persona física o moral, creando, modificando o extinguiendo un derecho u obligación.

Sentencias de condena, las cuales se caracterizan porque el juez no se concreta a declarar un derecho o una obligación, ni a constituir un mero estado jurídico, sino que ya exige una conducta, un comportamiento, al que ha de ceñirse la condenada.

En este orden se puede decir que las sentencias dictadas por el Tribunal Fiscal de la Federación son declarativas y de condena.

Las sentencias que dicte el Tribunal Fiscal de la Federación se pronunciarán por unanimidad o mayoría de votos

de los magistrados integrantes de la Sala, dentro de los sesenta días siguientes a aquél en que se cierre la instrucción en el juicio; se fundarán en derecho y examinarán todos y cada uno de los puntos controvertidos del acto impugnado, teniendo el Tribunal la facultad de invocar hechos notorios y podrá hacer valer de oficio por ser de orden público, la incompetencia de la autoridad para dictar la resolución impugnada y la ausencia total de fundamentación y motivación de dicha resolución, examinando en primer término aquellas causales que lleven a declarar la nulidad lisa y llana de ésta

#### 4. EFECTOS DE LAS SENTENCIAS DEL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACIÓN.

Con estos antecedentes, tenemos que actualmente los efectos de las sentencias definitivas de acuerdo al artículo 239 del referido Código Fiscal pueden ser de tres tipos:

1. Reconocer la validez de la resolución impugnada.
2. Declarar la nulidad lisa y llana del acto impugnado.
3. Declarar la nulidad de la resolución impugnada para determinados efectos, debiéndose precisar claramente la

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

El reconocimiento de la validez de la resolución impugnada, consiste en la declaratoria de ineficacia de los conceptos de impugnación aducidos por el actor en el juicio y la subsistencia de la presunción de legalidad conferidos a los actos de autoridad como lo dispone el artículo 68 del Código Fiscal de la Federación, luego entonces se deduce que el acto o procedimiento administrativo sujeto a juicio, ha sido dictado conforme a derecho.

Al reconocer la legalidad de la resolución impugnada se deja libre el camino para que la autoridad lleve a cabo la ejecución del acto; siempre y cuando el particular no intente la vía del juicio de amparo, pues en este caso, el efecto de la sentencia quedaría pendiente hasta que la última autoridad competente dicte resolución firme.

Al declararse la nulidad lisa y llana del acto impugnado las sentencias son meramente declarativas, mismas que son características del Contencioso de Anulación, en las que el Tribunal Fiscal de la Federación se limita a determinar que la resolución combatida ha violado la ley y que, por lo tanto es nula, ello confirma que el acto

administrativo no ha sido dictado conforme a derecho o bien el procedimiento administrativo ha estado viciado de nulidad.

La hipótesis normativa relativa a la declaración de nulidad "lisa y llana", es decir sin hacer mención de efecto alguno a la nulidad decretada; por lo cual la autoridad demandada, cumplirá la sentencia al dejar sin efecto alguno el acto o procedimiento administrativo viciado de nulidad, siendo su actitud tal y como si no hubiera dictado el acto declarado nulo.

En este caso se actualiza lo dispuesto en las fracciones I o IV de las causales de anulación lisa y llana, establecidas en el artículo 238 del Código Fiscal de la Federación.

la primera de ellas se refiere a la incompetencia del funcionario que haya dictado el acto impugnado u ordenado o tramitado el procedimiento del que deriva dicha resolución, que nos es otra cosa que la ineptitud legal de la autoridad para tomar una decisión o bien para realizar actos que no estén comprendidos dentro de sus atribuciones. En este caso la declaratoria de nulidad será en términos generales, de manera absoluta, al no existir la posibilidad de que los

actos tuvieran algún valor jurídico si fueron emitidos por autoridad incompetente, por consecuencia quedan las cosas de tal forma como si no se hubiera dictado nunca aquél.

la segunda causal de nulidad se da cuando los hechos que motivaron el acto impugnado fueron distintos o se apreciaron en forma equivocada, o bien si dicha resolución se dictó en contravención a las disposiciones aplicadas o se dejó de aplicar las debidas.

Esta causal alude a las violaciones de fondo que implican un conculcamiento de los motivos y fundamentos del acto o sea de las circunstancias de hecho o de derecho que llevaron a la autoridad a emitirlo. De esta forma, la inexistencia o falsa interpretación de los hechos conduce a una ilegal aplicación de la ley, así también la indebida aplicación del precepto invocado o la no aplicación del debido generan esta violación de fondo, esto corresponde a la garantía individual consagrada en el artículo 16 Constitucional de debida motivación y fundamentación del acto autoridad.

En la declaratoria de nulidad de la resolución impugnada para determinados efectos, las sentencias adquieren el carácter de condenatorias, donde el Tribunal

Fiscal de la Federación ordena la reposición del acto o procedimiento anulado, proporcionando las directrices conforme a las cuales la autoridad deberá hacerlo.

En ese tipo de sentencias el Tribunal aludido de acuerdo al artículo 239 último párrafo del Código Fiscal de la Federación deberá declarar la nulidad para efecto de que se emita una nueva resolución cuando se actualizan los supuestos previstos en las fracciones II, III y en su caso V del artículo 238 del Código Fiscal de la Federación y se obliga a la autoridad a realizar determinado acto o iniciar un procedimiento en términos que el propio Tribunal ordene, la cual no podrá ser mayor de 4 meses.

En la segunda de las fracciones del numeral en cita se señala como causal de anulación la omisión de los requisitos formales exigidos por las leyes, que afecten las defensas del particular y trasciendan al sentido de la resolución a debate, inclusive la ausencia de fundamentación y motivación, lo cual consiste en la inobservancia total o parcial de los formalismos que conforme a la ley debe seguir el acto en su formación para que tenga validez y eficacia jurídica, así como para que produzca efectos para con el particular al que va dirigido, estos formalismos cuando están contemplados en la ley pueden ser reparables; pero

cuando en atención a la salvaguarda de garantías individuales, están elevados a rango constitucional ya no existe esa posibilidad.

Respecto a la fracción III del aludido artículo 238 del multireferido Código, se refiere a los vicios cometidos durante la substanciación del procedimiento que afecte las defensas del particular y trasciendan al sentido de la resolución controvertida en juicio y que emane del mismo, dichos vicios se traducen en el desacato a las secuelas de orden lógico y legal por las normas objetivas para la emisión de las resoluciones administrativas, de tal forma que son perfectamente subsanables. La declaratoria de nulidad que deviene del procedimiento viciado produce el efecto de ordenar que sea repuesto a partir del momento en que se cometió el vicio, lo que deja a salvo las facultades de la autoridad para decidir lo que sea procedente, al concluirse todas las fases del mismo.

Por último la fracción V del precepto que nos ocupa se refiere a la causal de anulación consistente en la resolución impugnada se haya emitido en contra de los fines por los cuales se le concedió a la autoridad el ejercicio de una facultad discrecional que consiste en la autorización del poder conferido a las autoridades administrativas sin

que se busque la satisfacción de las necesidades colectivas que constituyen el fin de su actuación.

En estos casos la declaratoria de nulidad siempre será para el efecto de que la autoridad demandada dicte una nueva, ajustándose estrictamente a esos fines y determinando lo que conforme a derecho sea procedente.

Así tenemos que en esos últimos tres supuestos la declaratoria de nulidad siempre será para el efecto de que la autoridad emisora de la resolución impugnada o tramitadora del procedimiento administrativo subsane las irregularidades cometidas, en una misma resolución que emita determinando lo que en derecho resulta conveniente.

#### 5. MEDIOS DE IMPUGNACIÓN DE LAS SENTENCIAS.

En todo proceso como regla general existen medios legales para combatir las resoluciones dictadas por los Tribunales, al estimarse que éstas son incorrectas, ilegales, equivocadas, irregulares o bien fueron pronunciadas sin apego a Derecho, pues al ser las sentencias actos dictados por los hombres se encuentran siempre expuestas a incurrir en equivocaciones y en injusticias

tanto para la propia autoridad administrativa como para el particular. Regla que no escapa el procedimiento contencioso administrativo como se analizará en líneas posteriores.

El vocablo latino *impugnare* proviene de "in y pugnare", que significa luchar contra, combatir, atacar.

El concepto de medios de impugnación alude, a la idea de lucha contra una resolución judicial, de combatir jurídicamente su validez o legalidad.

Alcala y Zamora nos dice que "los medios de impugnación son los actos procesales utilizados por las partes que se encuentran dirigidos a la obtención de un nuevo examen, total o limitado a determinados extremos, al estimarse que la resolución del juzgador no se encuentra apegada a derecho, en cuanto en el fondo o forma".<sup>(6)</sup>

Estos medios de defensa suelen de acuerdo a la Teoría del Proceso clasificarse de diversas formas, siendo las más importantes:

---

<sup>(6)</sup> Alcala y Zamora, citado por Ovalle Favela José. Derecho Procesal Civil, 3ª Edición, Editorial Harla S.A. de C.V., Colección Textos Jurídicos Universitarios, México, 1990, p.226.

1. Por su generalidad, que pueden ser ordinarios y especiales, los primeros se utilizan para impugnar cualquier resolución judicial, mientras que los segundos son aquellos que sirven para impugnar determinadas resoluciones judiciales, señaladas en concreto por la propia ley.

2. Por su identidad, se consideran verticales y horizontales; son verticales cuando el Tribunal que debe resolverlos, llamado ad quem, es diferente a aquél quien dictó la resolución impugnada, Tribunal o juez a quo; y son horizontales cuando Tribunal que dictó la resolución es el mismo que resuelve la impugnación.

3. Por los poderes del Tribunal, que pueden ser de anulación cuando el Tribunal que conoce de la impugnación decide sólo sobre la nulidad o la validez de la resolución o procedimiento impugnado; de sustitución cuando el Tribunal ad quem sustituye al juez a quo, por lo que puede confirmar, modificar o revocar la resolución impugnada; por último en los medios de control el Tribunal ad quem no invalida o convalida la resolución impugnada, ni la confirma, modifica o revoca, sino que se limita a resolver sobre su aplicación.

Importante resulta hacer mención de los recursos como uno de los medios importantes de impugnación; pues no

siempre se puede aludir que éstos sean los únicos con que cuentan las partes; pues existen otros medios que no propiamente constituyen un recurso, ya que técnicamente los recursos procesales viven o se encuentran dentro del mismo proceso, que pueden ser utilizados como un reexamen parcial de ciertas cuestiones o como una segunda instancia o etapa, para impugnar inclusive sentencias definitivas que no son firmes, pero existen otros medios considerados como extraordinarios los cuales no se encuentran o no forman parte del proceso mismo y más con su interposición pueden reabrir un nuevo proceso, como ocurre con el juicio de amparo como medio usual para impugnar una resolución definitiva dictada en un anterior o distinto proceso. Por lo que puede decirse que los medios de impugnación son el género y los recursos son la especie.

El procedimiento contencioso administrativo contemplado en el Código Fiscal de la Federación prevé como medios de impugnación en cuanto a las sentencias definitivas dictada por el Tribunal Fiscal de la Federación a los recursos de apelación y revisión, tratándose de las autoridades administrativas, mismos que se impondrán ante la Sala Superior del propio Tribunal Fiscal como ante el Tribunal Colegiado de Circuito, respectivamente y, en cuanto al particular este cuenta con el juicio de amparo ante el

segundo Tribunal mencionado para inconformarse en contra de dichas sentencias; debiéndose cumplir con los requisitos y formalidades que al efecto establecen los artículos 245, 248 y demás relativos del Código Fiscal de la Federación, y 158 y demás aplicables de la Ley de Amparo.

## CAPITULO V.

### EL RECURSO DE APELACIÓN CONTEMPLADO EN EL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.

Para el presente trabajo nos interesa analizar el recurso de apelación, como la reforma fiscal de mayor trascendencia para el procedimiento contencioso administrativo, dado que instaure dicho medio de impugnación como una institución para que la Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación examine las sentencias dictadas por las Salas Regionales que lo integran y así cumplir con los verdaderos objetivos jurídicos del citado procedimiento contencioso.

La palabra apelar que viene del latín "appellare" que significa pedir auxilio; y se puede afirmar que es una petición que se hace al juez de grado superior para que repare los defectos vicios y errores de una resolución dictada por un inferior.

La apelación puede ser definida como un "recurso ordinario y vertical, por el cual una de las partes o ambas solicitan al tribunal de segundo grado (juzgador ad quem) un nuevo examen sobre una nueva resolución dictada por un

juzgador de primera instancia (juez a quo) con el objeto de que aquél la modifique o revoque"<sup>(7)</sup>

Por su parte Eduardo Pallares nos dice que el recurso de apelación "es el que se interpone ante el juez de primera instancia para que el tribunal de segunda, modifique o revoque la resolución contra la cual aquel se hace valer "<sup>(8)</sup>

De entre las características principales del recurso de apelación podemos destacar las siguientes:

1. Es un recurso ordinario.
2. Siempre será de parte agraviada, nunca de oficio.
3. Se hará valer contra una resolución judicial, auto o sentencia.
4. Tiene como fin la revocación o modificación de la resolución recurrida.
5. Presupone dos instancia y se prosigue ante un Tribunal superior.

---

<sup>(7)</sup> Ovalle Favela José. Derecho Procesal Civil, 3ª Edición, Editorial Harla S.A. de C.V., Colección Textos Jurídicos Universitarios, México, 1990, p.240

<sup>(8)</sup> Pallares Eduardo. Diccionario de Derecho Procesal Civil, 21ª Edición, Editorial Porrúa S.A., México 1994, p.86.

6. Con su interposición se abre una segunda instancia y no un nuevo juicio.

7. No persigue exigir una responsabilidad del Tribunal que dictó la resolución recurrida sino obtener la modificación o revocación de la misma.

8. La persona que la hace valer debe sufrir un daño por causa de la resolución recurrida, sin agravio no hay apelación.

Por lo tanto podemos concluir que la apelación será aquel instrumento normal y vertical de impugnación de las sentencias definitivas, mediante la cual se inicia una segunda instancia, en segundo grado de conocimiento de litigio sometido a proceso.

El recurso de apelación recientemente implantado en el Código Fiscal de la Federación no es una figura nueva dentro del juicio de nulidad, dado que anteriormente el Pleno del Tribunal Fiscal de la Federación ya contaba con la facultad de revisar las resoluciones dictadas por las Salas que lo integraban.

En la Ley de Justicia Fiscal de 1936 la cual dio origen al juicio de nulidad instituye el procedimiento contencioso administrativo como única instancia, dado que las sentencias

que dictaban las cinco salas que integraban inicialmente al Tribunal Fiscal de la Federación no podían ser objeto de revisión por el propio Tribunal no obstante que el mismo se encontraba integrado por el Pleno y por Salas, sin embargo las sentencias dictadas por estas últimas si eran adversas al particular, estos podían acudir al juicio de amparo, pero si lo era para las autoridades no existía la posibilidad procesal de defensa, en conclusión la sentencia era definitiva.

En el año de 1938 se expide el Código Fiscal de la Federación que inicia su vigencia en 1939 y de igual forma integra el procedimiento contencioso administrativo como una sola instancia, es decir, las sentencias dictadas por las Salas del Tribunal Fiscal no podían ser materia de revisión ante el propio Tribunal, y aunque previno el Pleno y las Salas, no otorgó atribución jurisdiccional al primero de alzada, excepto en el caso de violación de la jurisprudencia del mismo, existiendo de acuerdo al artículo 156 el recurso de queja para ambas partes.

Mediante la Ley del 30 de diciembre de 1946 se crea un recurso de revisión ante la Suprema Corte de Justicia de la Nación contra las sentencias dictadas por el Tribunal Fiscal de la Federación, ésta reforma satisfizo la reclamada igual

procesal por las autoridades pues antes de la misma como se ha apreciado las sentencias del citado Tribunal eran definitivas para ellas y no así para el particular que tenía en su disposición el juicio de amparo, ley que en su artículo 1° que daba vida al citado recurso ponía a éste a "petición de parte", o sea para cualquiera de las partes, particular o autoridades

La ley del 29 de diciembre de 1948 creó un recurso de revisión ante la Suprema Corte de Justicia de la Nación contra las sentencias dictadas por el Tribunal Fiscal de la Federación en los juicios de nulidad promovidos contra las resoluciones de las autoridades del Departamento del Distrito Federal.

La Justicia Fiscal Federal hasta entonces se integraba por dos escalones el primero ante el Tribunal Fiscal de la Federación vía juicio de nulidad y el segundo ante el Poder Judicial de la Federación, Segunda Sala de la Suprema Corte, vía juicio de amparo para el particular o recurso de revisión para las autoridades Fiscales Federales.

El Código Fiscal de la Federación de 1967 publicado en el Diario Oficial de la Federación el 19 de enero de ese año con vigencia a partir del 1° del mismo, establece un recurso

de revisión como una segunda instancia llevada ante el Pleno del Tribunal Fiscal de la Federación en contra de las sentencias dictadas por las Salas que lo integraban, medio de impugnación que sólo se previno para las autoridades fiscales, pues los particulares seguían conservando el juicio de amparo para impugnar dichas sentencias.

El artículo 240 del referido Código establecía que las resoluciones dictadas por las Salas del Tribunal Fiscal que pusieran fin al juicio, serían recurribles por las autoridades ante el propio Tribunal en Pleno, cuando el asunto fuese de importancia y trascendencia, a juicio del titular de la Secretaría o Departamento de Estado aquel asunto correspondía o de los Directores o Jefes de los organismo descentralizados en su caso.

Asimismo el Código Fiscal en mención en su artículo 242 previno que si las sentencias del Pleno no eran favorables a las autoridades, éstas podían interponer el recurso de revisión fiscal ante la Suprema Corte de Justicia de la Nación, instancia que se sujetaría a la tramitación de la Ley Reglamentaria de los artículos 103 y 107 Constitucionales fijados para la revisión en amparo indirecto.

Para la época de éste segundo Código la Justicia Fiscal Federal se encontraba integrada por tres escalones el primero ante las Salas, segundo ante el Pleno del Tribunal Fiscal de la Federación y el último la Suprema Corte de Justicia de la Nación, esto en el caso de que la autoridad fuese la inconforme; y de dos nada más, Sala del Tribunal y Suprema Corte si el particular era el no conforme.

En 1978 el Tribunal Fiscal de la Federación se desconcentra en seis Salas Metropolitanas con sede en la Ciudad de México y doce Salas Regionales que ocuparon diferentes sede entre todo el territorio nacional, dichas Salas significaron la primera instancia del procedimiento contencioso administrativo, y para la segunda instancia se creó la Sala Superior integrada por nueve Magistrados y así prácticamente la Ley Orgánica del precitado Tribunal conservó la estructura de la Justicia Fiscal Federal y del mismo contencioso administrativo.

Con la entrada en vigor del tercer Código Fiscal de la Federación publicado en el Diario Oficial de la Federación el 31 de diciembre de 1981 vigente a partir del 1° de enero de 1983, nada cambió, el procedimiento contencioso administrativo conservó las instancias ya mencionadas, pues en su artículo 248 se estableció el recurso de revisión para

las autoridades ante la Sala Superior y en el diverso 249 el recurso llamado de revisión fiscal ante la Suprema Corte de Justicia de la Nación en contra de las resoluciones que emitiese la Sala Superior.

En el Diario Oficial de la Federación del 5 de enero de 1988, se publicó el Decreto por el que se 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, que transformaron radicalmente las características del procedimiento contencioso administrativo, pues dicho decreto deroga la Sección Tercera del Código Fiscal de la Federación dentro de la cual se encontraba el recurso de revisión regulado en los artículos 248 y 249, así como la Sección Cuarta que contemplaba en su artículo 250 la revisión fiscal.

De la reforma anterior se suprimió del conocimiento de la Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación el recurso de revisión que era de su conocimiento, convirtiéndose con ello al Tribunal como un órgano Jurisdiccional de primera y única instancia y por ende el juicio de nulidad; modificándose con esta reforma substancialmente la naturaleza jurídica del contencioso

administrativo, alterándose el medio de defensa hecho valer ante un órgano del Poder Ejecutivo, aunado a que con dicha disposición se rompió con la tradición de la influencia francesa del contencioso administrativo para incorporarlo a la influencia anglosajona la cual no existe propiamente el contencioso administrativo dado que todas las resoluciones de las controversias se dejan en la esfera del poder Judicial. Luego entonces el segundo escalón de la Justicia Fiscal federal pasó al Tribunal Colegiado de Circuito tanto para conocer del juicio de amparo para los particulares como del recurso de revisión para las autoridades cuando se interpusiera en contra de las sentencias definitivas dictadas por el Tribunal Fiscal de la Federación.

A partir de la reforma que sufrió el Código Fiscal de la Federación en 1988 ya comentada, se establece un nuevo artículo 248 en el cual se crea un recurso denominado de revisión, que entre sus principales características se encuentran:

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, a 3,500 veces el salario mínimo general diario del área geográfica correspondiente al Distrito Federal.

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

4. Se establecía como distinción en favor de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público para la interposición del recurso, cuando la resolución o sentencia afectase el interés fiscal de la Federación y, a su juicio, el asunto tuviese importancia, con independencia 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.

El 15 de diciembre de 1995 es publicado en el Diario Oficial de la Federación el Decreto por el que se expiden nuevas leyes fiscales y se modifican otras, donde como se adujo la principal reforma sufrida al Código Fiscal de la Federación en lo especial al procedimiento contencioso administrativo es la reimplantación de un recurso de revisión ante el propio órgano justicia, instancia que desde

el 1° de enero de 1996 se denomina "Recurso de Apelación", con el cual regresa a la Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación la facultad de revisión de las sentencias definitivas que dicten las Salas Regionales de ese Tribunal, apelación que se constituye como un recurso primordial para la autoridad administrativa, teniendo a su vez el particular la posibilidad de formular apelación en la parte de la sentencia que le es desfavorable siempre y cuando la autoridad interponga el referido medio, sin perjuicio de que posteriormente ejerza su acción de amparo si la sentencia dictada en la apelación le es adversa a sus intereses.

De conformidad con lo dispuesto por el artículo 245 del Código Fiscal de la Federación, las autoridades administrativas podrán apelar ante la Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación las sentencias definitivas que dicten las Salas Regionales del mismo, así como aquellas que decreten o nieguen el sobreseimiento, siempre y cuando el asunto revierta las siguientes características:

1. Sean de cuantía que a la fecha de presentación del recurso exceda de 200 veces el salario mínimo general vigente del área geográfica correspondiente al Distrito Federal elevado al año.

2. Sea de importancia y trascendencia acreditadas, sin que hasta la fecha en el Código Fiscal de la Federación se den las reglas para estimar estos requisitos.

3. Sea una resolución dictada por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, de importancia y trascendencia a juicio del Superior Jerárquico Central o Regional de la autoridad que se encargó de la defensa del asunto en la primera instancia; en este supuesto se le otorga la amplia posibilidad a la Secretaría de Hacienda de interponer la apelación sin tener que cumplir con los supuestos anteriormente referidos y sin inclusive razonar en qué consiste la importancia y trascendencia del asunto dado que esto queda a su libre apreciación.

4. Cuando la resolución sea dictada en materia de la Ley Federal de Responsabilidades de los Servidores Públicos.

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

6. Cuando existan violaciones procesales que trasciendan al sentido de la sentencia apelada.

El recurso en cuestión sólo podrá ser interpuesto por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público cuando los juicios versen sobre resoluciones de las autoridades fiscales de las entidades federativas coordinadas en ingresos federales.

El precepto de referencia otorga la posibilidad de apelar la sentencia de primera instancia a los particulares siempre y cuando la autoridad lo hagan, por lo que si no procede la apelación de las autoridades tampoco procederá la de los particulares.

El recurso de apelación de conformidad con el artículo en cita no será procedente cuando la nulidad se derive de la aplicación de una jurisprudencia del Poder Judicial de la Federación.

El recurso de apelación de acuerdo al procedimiento de interposición previsto en el artículo 246 del referido código, será interpuesto por escrito ante la Sala Superior, dentro de los 20 días siguientes a aquél en que surta efectos la notificación de la sentencia impugnada.

En el caso de resoluciones dictadas por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, el recurso se interpondrá en ese mismo término ante la Sala Superior o ante la Sala Regional que haya dictado la sentencia definitiva.

Cuando la autoridad que dictó la resolución impugnada en la primera instancia haya sido una autoridad regional o local, la que interponga el recurso deberá ser una autoridad central.

Tratándose de resoluciones dictadas por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, la apelación podrá ser interpuesta por la autoridad central o regional.

Cuando la autoridad central no tenga su sede en el Distrito Federal, deberá tener un representante en esa entidad.

Recibido el recurso se correrá traslado a la parte contraria para que en el término de 20 días exponga lo que a su derecho convenga y si lo estima conveniente apele la sentencia en la parte que lesione su interés jurídico. Si existe apelación por parte del particular se le correrá traslado a las autoridades en el mismo término.

Una vez vencido dicho término, el Magistrado Ponente, dentro del plazo de 45 días, formulará el proyecto de resolución que someterá a la Secciones de la Sala Superior.

En el diverso 247 se regula lo relativo a las pruebas que pueden ofrecer los apelantes, que únicamente serán las supervenientes o relativas a hechos posteriores a la sentencia en primera instancia, que puedan tener influencia en la resolución al recurso.

Las partes en el escrito recurso de apelación no podrán formular argumentos que cambien los fundamentos de derecho de la resolución impugnada en primera instancia, ni presentar conceptos de impugnación diferentes de los señalados en la demanda; sin embargo podrán añadir nuevos argumentos en relación a los mismos conceptos.

Los apelantes deberán acompañar las copias necesarias para el traslado de sus escritos y de sus pruebas, en el primer caso se les prevendrá para que las exhiban en un término de 5 días, de no dar cumplimiento se desechará su recurso, respecto de las pruebas se les tendrán por no ofrecidas porque no ha lugar a requerimiento.

Las Secciones de la Sala Superior determinarán si el asunto es de importancia y trascendencia, excepto cuando la Secretaría de Hacienda y Crédito Público haya dictado la resolución y el superior jerárquico central o regional que haya interpuesto el recurso así lo considere a fin de resolver la cuestión efectivamente planteada, asimismo podrán corregir los errores que adviertan en la cita de los preceptos que se consideren violados sin cambiar los hechos y examinar en conjunto los razonamientos expuestos en la demanda, en la contestación, en la sentencia y en la apelación.

Las sentencias que emita la Sala Superior al resolver el recurso de apelación tendrán los siguientes efectos:

1. Desechar el recurso.
2. Confirmar la sentencia recurrida.
3. Modificar la sentencia recurrida.
4. Revocar la sentencia, la cual podrá ser:
  - a). Para que se emita una nueva que la sustituya, y
  - b) Mandar reponer el procedimiento por la Sala Regional.

A manera de comentario diremos que de acuerdo al artículo 20 de la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la

Federación las Secciones de la Sala Superior tienen competencia para resolver el recurso de apelación en cuestión.

Existe otra disposición en el Código Fiscal de la Federación que si bien se encuentra fuera de la Sección que regula al recurso de apelación resulta de gran trascendencia e importancia para la tramitación del mismo, dicha disposición la encontramos plasmada en el artículo 249 segundo párrafo, el cual establece que cuando el particular interponga amparo directo en contra de una sentencia apelada, la Sala responsable hará saber en el informe justificado que se rinde ante el Tribunal Colegiado de Circuito que la sentencia como acto reclamado no es definitiva.

la resolución dictada en la apelación podrá ser impugnada por los particulares mediante el juicio de amparo directo seguido ante el Tribunal Colegiado de Circuito.

Cuando el recurso de apelación sea desechado, se entenderá que la sentencia adquiere definitividad a partir de la notificación de aquél.

Resulta conveniente precisar que aún y cuando se instituye a partir de este año el recurso de apelación en comento, las autoridades administrativas cuenta con el recurso de revisión contemplado en el artículo 248 del Código Fiscal de la Federación para impugnar de igual forma las resoluciones dictadas por el Tribunal Fiscal de la Federación ante el Tribunal Colegiado de Circuito, ello no significa que las autoridades tengan otra instancia más a su favor después de haber apelado sentencia que les causa perjuicio.

A diferencia de lo previsto en el Código Fiscal de la Federación hasta 1987 que preveía la posibilidad de que si las sentencias del Pleno al resolver en ese entonces el recurso de revisión no eran favorables a las autoridades, estas podían interponer el recurso de revisión fiscal ante la Suprema Corte de Justicia de la Nación; la actual revisión contemplada en el citado artículo 248 no se podrá interponer en contra de las sentencias que emita la Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación al resolver el recurso de apelación.

Efectivamente el recurso de revisión sólo es procedente contra resoluciones dictadas en primera instancia por la Sala Superior, esto es, cuando la misma resuelva un asunto

en uso de sus facultades de atracción conforme lo ordena el diverso 239-A del referido código, así como aquéllas que no puedan ser apelables por haberse dictado conforme a la Jurisprudencia del Poder Judicial de la Federación, mismas que podrán ser impugnables a través de la unidad administrativa encargada de su defensa jurídica ante el Tribunal Colegiado de Circuito, dentro del término de 15 días siguientes al día en que surta efectos su notificación.

De lo anterior se observa que si bien las autoridades administrativas, cuentan con la apelación y la revisión, también lo es que en cada uno de los recursos en cita deben cumplirse con determinados requisitos para su procedencia, no existiendo una relación entre ambos medios de impugnación al ser totalmente independientes uno de otro, dado que el recurso de revisión no es consecuencia inmediata del recurso de apelación.

## CAPITULO VI.

### PROBLEMÁTICA EN LA INTERPOSICIÓN DEL RECURSO DE APELACIÓN RESPECTO DE LA SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO.

El recurso de apelación materia del presente análisis si bien constituye un avance importante para fortalecer en mayor grado la autonomía jurisdiccional del Tribunal Fiscal de la Federación al permitiré examinar las sentencias de sus inferiores y cumplir con la naturaleza jurídica del contencioso administrativo, en la practica esta ocasionado diversos problemas tanto para las autoridades administrativas como al particular.

Debido que el presente trabajo esta enfocado al desempeño profesional resulta conveniente exponer desde el punto de vista de autoridad administrativa los problemas que trajo consigo para las Administraciones Locales Jurídicas de Ingresos de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público el recurso de apelación.

En primer término es menester señalar que la forma en que se encuentra redactada la fracción III del artículo 245 y segundo párrafo del diverso 246 ambos del Código Fiscal de la Federación, ha ocasionando diversos problemas a las Administraciones Locales Jurídicas de Ingresos, pues de

nueva cuenta al prevenir que únicamente sea su superior jerárquico central o regional el facultado para interponer el recurso de apelación se vuelve a centralizar la facultad de representación fiscal ante la Sala Superior del citado Tribunal Fiscal, dándose marcha atrás a la desconcentración administrativa que en buena parte se venía desarrollando dentro de la Secretaría de Hacienda, ya que basta con analizar su Reglamento Interior para percatarse que si bien su estructura básica se desarrolla en los tres niveles aludidos, central, regional y local, también lo es que los dos últimos cuentan con facultades otorgadas no por el funcionario central sino por el propio Ejecutivo Federal, mismos que realizan sus funciones en la circunscripción territorial asignada en determinados puntos del territorio Nacional.

En este sentido diremos que las Administraciones Locales Jurídicas de Ingresos al funcionar como órganos desconcentrados de la Secretaría de Hacienda con las facultades otorgadas por el propio Ejecutivo Federal en uso de su facultad reglamentaria, deberían tener la representación total de la Secretaría ante el Tribunal Fiscal de la Federación; por lo que al establecerse que ser el superior jerárquico central o regional, es decir, el Administrador General Jurídico de Ingresos o Administrador

Regional Jurídico de Ingresos sean quienes deban interponer el recurso de apelación se está limitando en buena medida la facultad de representación otorgada por el propio Presidente de la República, al no considerarse acertado que si las Administraciones Locales Jurídicas llevan la defensa en primera instancia y conocen con plenitud los motivos y fundamentos que llevaron a la Sala Fiscal a resolver en contra de los intereses del fisco federal tengan que acudir a autoridades superiores a solicitar sea impugnada la sentencia que a su juicio les es adversa, encontrándose sometidas a la decisión final de estas últimas que bien pueden aceptar o no según su libre apreciación la referida interposición.

Por lo tanto si consideramos que para la tramitación del recurso de apelación se previnieron situaciones especiales tratándose de resoluciones emitidas por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, bien podía haberse acoplado dicho recurso a la estructura interna que hasta este momento se encuentra integrada la citada Secretaría y no centralizar esta facultad de apelación tan trascendental para dicha Dependencia.

El otro problema que se presenta es el relativo a la competencia tanto del Administrador General como Regional

Jurídico de Ingresos, pues aunque fue reformado el Código Fiscal de la Federación para dar paso a la apelación, el Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público se encuentra hasta la fecha intacto no siendo modificado para contemplar dicha figura impugnativa, por ende aún no se encuentra previsto el recurso en cita como una facultad de esas unidades administrativas.

Efectivamente, si analizamos el artículo 63 del Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, el cual regula las facultades de la Administración General Jurídica de Ingreso observamos que en ninguna de sus fracciones se especifica que tenga la facultad de interponer en nombre y representación del Secretario de Hacienda y de las autoridades que la integran el recurso de apelación.

Inobservando esta circunstancia, por orden interna de dicha unidad central hacia la Administraciones Locales Jurídicas que la integran, es decir, "por normatividad", se ha pretendido fundar esta competencia en la fracción XXXIV del diverso en mención, el cual le otorga la facultad general de representación del Secretario de Hacienda y de las unidades administrativas adscritas a la Subsecretaría de Ingresos, en toda clase de juicios ante el Tribunal Fiscal de la Federación, lo cual estimamos carente de todo soporte

jurídico pues si de acuerdo a la fracción XXXV del precepto en comento tiene la facultad específica de interponer con la representación del Secretario el recurso de revisión contra las sentencias y resoluciones definitivas dictadas en juicio por el Tribunal Fiscal de la Federación, luego entonces no puede para interponer el recurso de apelación fundando su competencia en la fracción que le otorga una facultad general de representación, cuando dicho artículo se encuentra regulando a su vez en forma específica la facultad para interponer un recurso impugnativo como lo es la revisión, que si bien es diferente al de análisis no deja de ser aquel medio de impugnación de las sentencias del Tribunal Fiscal, por lo que se considera por lógica jurídica y por igualdad que la distinción entre la facultad general y específica debe aplicable a la apelación, esto es, debe existir en el propio precepto la facultad específica para la interposición de recurso de apelación para que se pueda considerar como válida la intervención de la referida autoridad, pues no se puede partir de acuerdo a la doctrina administrativa de injerencias jurídicas para determinar la competencia del órgano cuando ésta no se encuentra especificada en la Ley.

El otro punto sobresaliente es el relativo a la facultad que otorga el diverso 245 del Código Fiscal de la

Federación a la autoridad regional para interponer la referida apelación, la cual en nuestro caso es la Administración Regional Jurídica de Ingresos, misma que de acuerdo al artículo 110 del Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público no tiene competencia para representar al Secretario ante los Tribunales Federales y por ende no tiene competencia para interponer el recurso de apelación, dado que sus facultades son netamente hasta hoy administrativas y de coordinación entre las Administraciones Locales Jurídicas que dependen de su región, sin embargo por régimen interno se encuentran interviniendo en dicho medio de interposición como se verá más adelante.

A los aspectos anteriores cabría agregar los problemas en la práctica se presenta en la interposición del recurso de apelación, en especial hablaremos de ello enfocados desde la labor desempeñada como abogado dictaminador en el área contenciosa de la Administración Local Jurídica de Ingresos de Naucalpan, la cual de acuerdo al artículo 111 Apartado C, fracción XIV y XV y Apartado F punto 61 del Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda tiene la representación del Secretario, de las Administraciones y Direcciones Generales, Especiales, adscritas a la Subsecretaría de Ingresos Administraciones Locales de

Auditoría Fiscal, Recaudación, Aduanas, autoridades fiscales de las entidades federativas y por último de ella misma, ante las Salas Regionales Hidalgo-México del Tribunal Fiscal de la Federación. Mismo que sus superiores jerárquicos por orden ascendente son la Administración Regional Jurídica de Ingresos Metropolitana y la Administración General Jurídica de Ingresos.

Esta Administración Local Jurídica interviene ante la citada Sala Regional desde la contestación de la demanda hasta la emisión de la sentencia de primera instancia, incluyendo en todas aquellas promociones intermedias intentadas por la parte demandante e inclusive en su caso puede interponer el recurso de revisión ante el Tribunal Colegiado del Segundo Circuito en nombre y representación del Secretario y de las autoridades demandadas en juicio e intervenir como tercero perjudicado tratándose de juicios de amparos interpuestos por el particular ante el citado Tribunal. Desprendiéndose con todo ello que las facultades de defensa de la Administración de referencia son bastantes amplias.

Ante este cúmulo de facultades por "normatividad" interna dictada por nuestros superiores, esto es, La Administración General Jurídica de Ingresos y la

Administración Regional Jurídica de Ingresos Metropolitana, se ha establecido que las Administraciones Locales Jurídicas de Ingresos ubicadas dentro de la circunscripción territorial asignada a esa última serán las encargadas obligatoriamente de elaborar el proyecto del recurso de apelación contra las sentencias de la Sala Regional, luego entonces de acuerdo a este lineamiento si esta Administración Local Jurídica de Ingresos de Naucalpan fue la encargada de llevar a cabo la defensa jurídica del Secretario y de las autoridades demandadas ante las Salas Regionales Hidalgo-México del Tribunal Fiscal de la Federación en la primera instancia, estará obligada a realizar el proyecto de apelación en contra de las sentencias que dicten dichas Salas.

Para ello nuestros superiores supramencionados han establecido los lineamientos a seguir para llevar a cabo el procedimiento para la elaboración del proyecto de apelación, lineamientos que se pueden resumir en tres pasos a saber: el primero de ellos consiste en otorgarnos un formato o machote para todos los casos, donde se tratan de cumplir con los requisitos de interposición de dicho recurso previstos en el Código Fiscal de la Federación, dejando a la Administración Local únicamente la expresión de agravios conforme a los motivos y fundamentos desarrollados en la etapa de

instrucción del juicio y en la propia sentencia a recurrir; el segundo de ellos consistió en proporcionar un "catálogo" de causales de nulidad que deben ser impugnadas mediante este medio, por último y tomando en consideración que el Titular de la Administración General será quien firme el recurso, el proyecto deberá ser enviado en un plazo no mayor de 12 días después de notificada la sentencia, pero como previamente el proyecto pasa a revisión, opinión y autorización del Administrador Regional el mismo deberá ser entregado en un plazo no mayor de 10 días; cabe apuntar que no solamente se deberá de enviar el proyecto de apelación dentro de dichos plazos si no que el mismo deberá ir apoyado con un dictamen acerca de los motivos y fundamento del porque se considera procedente apelar la sentencia.

Conviene aclarar que de acuerdo a estos lineamientos el Administrador Central de lo Contencioso será quien firme e interponga ante la Sala Superior del Tribunal Fiscal el recurso de apelación en ausencia del Administrador General, fundando su actuación únicamente en el artículo 124 del Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, pero si como mencionamos anteriormente el Administrador General Jurídico de Ingresos no tiene la facultad específica para interponer el referido recurso, cuanto menos el referido Administrador Central de lo

Contencioso como su subordinado, por lo tanto ni por ausencia o por delegación de facultades previsto en el Acuerdo de Delegación de Facultades que lleva esta Dependencia se justificaría su actuación.

Una vez que nos son turnadas las sentencias de las Salas Regionales procedemos a abocarnos inmediatamente al análisis de la misma, si consideramos que es procedente la apelación de acuerdo a los criterios establecidos por los superiores, preparamos el dictamen en el cual se propone recurrir la sentencia y se exponen detalladamente los motivos por los cuales se estima que la resolución de la Sala Fiscal causa perjuicio al fisco federal al ser emitida en contravención a las disposiciones legales aplicables, preparando a la vez el proyecto de apelación, el comunicado para la autoridad administradora y el oficio de remisión del expediente y sentencia al área regional.

Tanto el dictamen y proyecto de apelación pasan junto con el expediente administrativo al Subadministrador de lo Contencioso del cual dependemos, quien revisa ambos proyectos, si los considera correctos rúbrica la apelación y firma de conforme el dictamen, en caso contrario los regresa al abogado hacendario para que los modifique o realice

nuevos proyectos siguiendo las observaciones realizadas por el citado funcionario.

Ya estando correctos los referidos proyectos se turnan al Administrador Local para su revisión, si éste los aprueba rúbrica el proyecto de apelación, firma de visto bueno el dictamen y los remite al sector regional; de lo contrario anota las observaciones que correspondan y devuelve el proyecto a su Subadministrador para que los retorne abogado hacendario y elabore un nuevo proyecto atendiendo las observaciones realizadas, una vez corregidos los rúbrica y firma respectivamente y ordena la remisión inmediata al Administrador Regional Jurídico de Ingresos Metropolitano para su decisión y aprobación.

Esta última remisión por disposición de la Administración Regional deberá realizarse en un plazo no mayor de 10 días, con lo cual se reduce considerablemente el término de 20 días previsto en el Código Fiscal de la Federación.

Pero esto no es todo, ya que cabe la posibilidad y así sucede que el Administrador Regional a través de su unidad de apoyo no esta de acuerdo con el proyecto de apelación, entonces realiza las observaciones que considera

conveniente, enviándolo de nueva cuenta al Administrador Local, y se reinicia nuevamente el procedimiento relatado en párrafos anteriores, pero esto ya no en 10 días, sino en un plazo no mayor de 2 días.

No omitimos precisar que en algunos casos aún y cuando el proyecto de apelación ya paso por las etapas de revisión ya referidas, el Administrador Regional no considera conveniente interponer el recurso de apelación, por lo que el proyecto ya autorizado por nuestro Administrador Local queda sin efecto alguno y en este caso se regresa para que se proceda a realizar el dictamen de no apelación y sea comunicada la sentencia a la autoridad administrativa.

Nuevamente remitido el proyecto de apelación con sus correcciones al Administrador Regional Metropolitano, lo rúbrica de conforme y envía para su aprobación al Administrador Central de lo Contencioso de la Administración General Jurídica de ingresos, éste último nos complica aún más la situación pues si no esta de acuerdo con el proyecto realiza observaciones y lo regresa para su atención al Administrador Regional y este a su vez al Administrador Local para posteriormente remitirlo al área operativa, es decir, al Subadministrador y abogado hacendario, para su corrección o nuevo proyecto, mismo que deberán realizarse a

la brevedad posible, dado que el proyecto tendrá que recorrer todos los pasos ya relatados antes de llegar al escritorio del Administrador Central de lo Contencioso; quien ya conforme firma y ordena la presentación directa del recurso de apelación ante la Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación, remitiendo una copia con sello de recibido a esta Administración Local Jurídica, con todos los documentos que le fueron enviados para el efecto de que considerará la procedencia del mismo.

Pero aquí no acaba esto, pues una vez que se llevó a cabo la presentación del recurso de apelación ante la Sala Superior del Tribunal Fiscal, es obligación de esta Administración Local Jurídica de comunicar a la Sala Regional que su sentencia ha sido recurrida en apelación, comunicación que no puede ser realizada a la brevedad posible pues estamos a expensas de la remisión de la copia del mismo por área central, vale decir que el comunicado que realizamos a la Sala Fiscal ya se encuentra establecido en un formato proporcionado por la Administración General.

Con todo lo anteriormente relatado se puede observar que la normatividad que rige a la interposición de la apelación resulta demasiada problemática, dado que se encuentra integrada por numerosas instancias internas,

llámesen así, que lejos de hacerla mas simple se vuelve complicada y tediosa, representando por una parte un desgaste físico y emocional al abogado hacendario responsable de la elaboración del proyecto pues no se esta tranquilo hasta que el recurso ha sido presentado ante la Sala Superior y por otro lado representa ante la premura del tiempo una mala defensa del interés fiscal ante el citado Tribunal Fiscal, ya que ante todo este cúmulo de observaciones y correcciones el plazo de 20 días que establece el Código Fiscal de la Federación para la interposición del recurso de apelación se va reduciendo en cada etapa de revisión complicando en gran escala la interposición del mismo, por lo que ante este engorroso procedimiento mejor sería no intentar la apelación de las sentencias.

No debe pasar por alto que de conformidad con el artículo 246 el particular podrá apelar la sentencia en la parte que lesione su interés jurídico, siempre y cuando la autoridad apele la misma, y en este caso la Sala Superior del referido Tribunal Fiscal, mandará correr traslado del escrito a la Administración Central de lo Contencioso y esta a su vez lo remitirá a la Administración Regional para que por su conducto sea enviado a la Administración Local Jurídica de Ingresos y se proceda a manifestar lo que a

derecho convenga y entonces dicho proyecto deberá recorrer en un lapso de 20 días los trámites internos complicados referidos en párrafos anteriores.

Si ese procedimiento es complicado tratándose de esta Administración Local Jurídica de Ingresos de Naucalpan cuando por su ubicación nos encontramos cerca tanto de la Administración General Jurídica de Ingresos como de la Administración Regional, cabría pensar la gran problemática en que se encuentran aquellas Administraciones Locales Jurídicas del resto de la República ubicadas en las sedes de las Salas Regionales del Tribunal Fiscal, pues éstas deberán seguir el procedimiento referido anteriormente, por tratarse de una norma fijada por nuestra área central, esto es, deberá enviarse el proyecto de apelación al Administrador General para su aprobación y presentación ante la Sala Superior, dado que al igual que nuestro Administrador Regional los suyos no cuenta con la facultad de representación de Secretario de Hacienda y demás autoridades que integran la Subsecretaría de Ingresos ante el referido Tribunal.

## CAPITULO VII.

### PROPUESTA DE SOLUCIÓN Y REFORMAS.

Estimamos que para superar los problemas que la aplicación del recurso de apelación ha provocado en la práctica y en especial las Administraciones Locales Jurídicas, la forma idónea sería a través de las modificaciones del Código Fiscal de la Federación y al Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, tomando en cuenta los siguientes aspectos:

1. Que se otorgue competencia a las autoridades que intervienen en la defensa jurídica ante el Tribunal Fiscal de la Federación para interponer el recurso de apelación en contra de las sentencias definitivas de la Salas Regionales, en especial a las Administraciones Locales Jurídicas de Ingresos de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, ya que al fin y al cabo estas últimas son las que realizan el proyecto de apelación y cuentan con todos los elementos para ello al llevar a cabo la defensa jurídica en primera instancia.

2. Que se elimine la intervención de las autoridades centrales o regionales en la interposición del recurso de apelación, no sólo tratándose de resoluciones dictadas por

la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, sino también a aquellas resoluciones emitidas por cualquier autoridad que puedan ser impugnadas y sean competencia del Tribunal Fiscal de la Federación en primera instancia, pues de todas formas las autoridades superiores independientemente de que tengan facultades o no han tenido un control riguroso sobre sus autoridades inferiores.

3. Volver al término de 15 días para la presentación del recurso de apelación, dado que si se elimina la intervención de autoridades superiores no habría razón para continuar con el plazo de 20 días, pues tratándose de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público el procedimiento para su interposición se realizaría en la propia Administración Local Jurídica, aunado a que dicho término sería acorde con el plazo de 15 días otorgado al particular cuando éste interponga juicio de amparo en contra de la misma sentencia recurrida, lográndose con ello la igualdad procesal de las partes.

4. Que el recurso de apelación sea interpuesto por conducto de la Sala Regional que emitió la sentencia recurrida y exista la obligación de ésta de remitir los autos a la Sala Superior una vez transcurrido el plazo otorgado al particular para que exponga lo que a su derecho

convenga en contra de la apelación interpuesta por la autoridad fiscal, el cual será igual al de 15 días otorgado a esta última.

5. Que en el recurso de apelación las autoridades encargadas de la defensa jurídica nombren a sus propios representantes y designen su propio domicilio para oír y recibir notificaciones, ello con el fin de que las notificaciones de la Sala Superior se desarrollen a la brevedad posible, con el fin de que se conozca el estado procesal que guarda la apelación interpuesta y se tenga conocimiento en forma inmediata del sentido de resolución recaída a la misma, procediéndose de igual modo a dar cumplimiento a la sentencia dictada en este medio.

Para ello proponemos las siguientes modificaciones a los artículos 245 y 246 del Código Fiscal de la Federación para quedar como siguen:

Artículo 245. Las autoridades podrán apelar ante la Sala Superior las sentencias definitivas que dicten las Salas Regionales, así como aquéllas que decreten o nieguen sobreseimientos, siempre que el asunto se encuentra en alguno de los siguientes casos:

FRACCIÓN III. Sea una resolución dictada por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, de importancia y trascendencia a juicio de la autoridad que se encargo de la defensa del asunto en la primera instancia.

Artículo 246. Las autoridades interpondrán el recurso por escrito ante la Sala Regional que dictó la sentencia definitiva en primera instancia dentro de los 15 días siguientes a aquel que surta efecto su notificación, quien una vez que transcurra el plazo previsto en el párrafo tercero de este artículo remitirá los autos a la Sala Superior para su resolución.

El recurso de apelación podrá interponerse por la autoridad que llevó a cabo la defensa jurídica de las autoridades demandadas en primera instancia, quienes en su escrito de interposición del recurso deberán nombrar delegados y señalar domicilio para oír y recibir notificaciones.

Al recibirse el recurso se mandará correr traslado a la parte contraria por el término de 15 días para que el particular exponga lo que a su derecho convenga y en su caso, a su vez apele, la parte de la sentencia que lesione su interés jurídico. En este último caso se correrá a las autoridades por un término de 15 días. Vencido dicho término, el Magistrado Ponente, dentro del plazo de 45 días

formulará el proyecto de resolución y se someterá a las sesiones de la Sala Superior.

Respecto al Reglamento Interior la Secretaría de Hacienda y Crédito Público se propone reformar el artículo 111 Apartado C, fracciones XIV y XV, para incluir como una facultad de las Administraciones locales Jurídicas de Ingresos la interposición del recurso de apelación, mismo que quedaría de la siguiente manera:

Artículo 111. Las Administraciones Generales de Recaudación, de Auditoría Fiscal Federal y la Jurídica de Ingresos contarán con Administraciones Locales que tendrán la circunscripción territorial, la sede y el nombre que al efecto se señale mediante acuerdo del Secretario. La Administración General de Aduanas tendrá Aduanas ubicadas conforme a éste Reglamento y en la circunscripción que al efecto se señale mediante acuerdo del Secretario.

Apartado C. Compete a las Administraciones Locales Jurídicas de Ingresos ejercer las facultades siguientes:

Fracción XIV. Contestar las demandas ante la Sala Regional del Tribunal Fiscal de la Federación cuya sede se encuentre dentro de su circunscripción territorial, interpuestas contra resoluciones o

actos de las Direcciones y Administraciones Generales o Especiales adscritas a la Subsecretaría de Ingresos, de ella misma o de las demás Administraciones Locales y de las Aduanas, de sus Unidades Administrativas, así como de las autoridades fiscales de las Entidades Federativas, comprendidas en la circunscripción territorial de la referida Sala, por la aplicación de dichas autoridades Itagan de las leyes fiscales federales en cumplimiento de los convenios o acuerdos de coordinación fiscal, así como para ejercer las acciones, excepciones y defensas que correspondan a las autoridades señaladas, en los juicios ante dicho Tribunal; representar al titular de la Secretaría en los juicios a que se refiere esta fracción ; ejercer las acciones, excepciones y defensas que pueda interponer el titular de la Secretaría e interponer con representación del mismo los recursos de apelación y revisión contra las sentencias y resoluciones definitivas dictadas por el Tribunal Fiscal de la Federación en dichos juicios.

Fracción XV. Allanarse y transigir en los juicios fiscales de su competencia; así como abstenerse de interponer los recursos en dichos juicios, incluyendo el de apelación y revisión contra sentencias o resoluciones dictadas por el Tribunal Fiscal de la Federación.

Las modificaciones anteriores, como se observa, se encuentran orientadas no sólo en los casos en que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público fuese parte dentro del procedimiento contencioso administrativo, sino que consideramos que para lograr una adecuada impartición de la Justicia Fiscal Federal todas las autoridades administrativas que lleven a cabo la defensa jurídica ante el Tribunal Fiscal de las Federación en primera instancia sean las facultadas para interponer el recurso de apelación por cuenta propia.

## CONCLUSIONES

1. El debido proceso legal tiene como finalidad fundamental que en cualquier proceso se cumplan con las reglas establecidas para encausarlo en forma ordenada y compaginada a las etapas procesales que lo integran, proveyendo la intervención de las partes al permitirles exponer sus alegatos y ofrecer las pruebas necesarias para soportar su acción, por consiguiente si en una etapa procesal se impide a las partes intervenir, aunque así se encuentre previsto en una ley, el mismo debe considerarse inconstitucional.

2. El recurso de apelación al contemplar como únicos facultados para su interposición a órganos superiores de aquellos que intervinieron en primera instancia ante el Tribunal Fiscal de la Federación, es violatorio al principio del debido proceso, consecuentemente resulta inconstitucional el mismo.

Es inconstitucional el recurso de apelación porque no sólo se impide la intervención de las autoridades encargadas de la defensa jurídica, sino que se encuentra quitando la calidad de parte en juicio a estas autoridades obligando la intervención a órganos superiores en su interposición cuando

estos desconocen como se ha desarrollado el procedimiento contencioso administrativo seguido ante la Sala Regional del citado Tribunal.

3. Al impedir a los órganos que intervinieron en primera instancia en la interposición del recurso de apelación, se ocasiona una indebida defensa jurídica ante el Tribunal Fiscal de la Federación, viéndose la justicia pronta y expedita obstaculizada para las autoridades administrativas, al tenerse que acudir a órganos superiores quienes van a decidir si impugnan la sentencia que afecta los intereses de estas autoridades.

4. Para llevar una adecuada defensa del interés fiscal federal ante el Tribunal Fiscal de la Federación se hace necesario que las Administraciones Locales Jurídicas de Ingresos sean las únicas facultadas para interponer el recurso de apelación y ello sólo se lograría mediante la reforma del artículo 245 del Código Fiscal de la Federación y artículo 111 Apartado C fracciones XIV y XV del Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, pues estas al intervenir en primera instancia conocen con plenitud la forma y modo en que ha desarrollado el juicio, apreciando con ello los motivos y fundamentos que tuvo la Sala Regional del Tribunal Fiscal para emitir su sentencia.

5. Al otorgarse a las Administraciones Locales Jurídicas de Ingresos de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público la facultad de interponer el recurso de apelación, el Tribunal Fiscal de la Federación tendrá a su alcance los elementos de suficientes para llevar a cabo una adecuada impartición de justicia, logrando que sea pronta y expedita, pues las Salas Regionales del referido Tribunal conocerán de inmediato sobre la interposición del recurso y no deberán esperar a que la Sala Superior o autoridades fiscales les informen sobre dicha interposición.

6. Siendo las citadas Administraciones Locales Jurídicas de Ingresos las facultadas para interponer el recurso de apelación se conocerá de inmediato el sentido de las sentencias dictadas por la Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación en dicho medio de impugnación al ser éstas notificadas directamente a dichas autoridades y por consecuencia se logrará un cumplimiento inmediato de las mismas, lo cual abundaría en un beneficio tanto a las autoridades administrativas como al particular.

7. Las Administraciones Locales Jurídicas de Ingresos al contar con un término de 15 días a partir del día hábil siguiente a aquel en que surta efectos la notificación de la

sentencia de la Sala Regional del Tribunal Fiscal de la Federación para interponer el recurso de apelación se logrará una verdadera igualdad procesal entre las partes, pues tanto la autoridad como el particular contarán con un mismo término para impugnar dichas sentencias, es decir la autoridad tendrá el recurso de apelación y el particular el juicio de amparo.

## A D D E N D A

El 11 de septiembre de 1996 una vez que el presente trabajo se encontraba registrado y concluido, fue publicado en el Diario Oficial de la Federación el nuevo Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, en vigor a partir del día siguiente a su publicación, abrogando el publicado el 24 de febrero de 1992.

Este nuevo reglamento cambia substancialmente la organización interna de esa Secretaría creando nuevas unidades administrativas, eliminando otras y precisando las facultades de las ya existentes, esto con el fin de adecuar dicho ordenamiento a las disposiciones fiscales de esta época, pues basta recordar que el 15 de diciembre de 1995 con el Decreto por el que se expiden nuevas leyes fiscales y se modifican otras, con vigencia a partir del 1° de enero de 1996, se reforma trascendentalmente la estructura fiscal del país.

Entre las modificaciones al referido reglamento de mayor trascendencia para nuestro trabajo es la acaecida a la facultad de la Administración General Jurídica de Ingresos y Administraciones Regionales Jurídicas de Ingresos respecto a la interposición del recurso de apelación en representación

del Secretario de Hacienda y Crédito Público y de las autoridades demandadas ante el Tribunal Fiscal de la Federación, así como las sucedidas a las Administraciones Locales Jurídicas de Ingresos al reestructurarse sus facultades eliminándoles sin justificación alguna la facultad de notificación y cobranza de los actos y resoluciones que eran materia de su competencia, desapareciendo por ello la Subadministración de Notificación y Cobranza, aunado a que el actual reglamento no especifica la denominación de la Subadministraciones existentes que integran a esa unidad administrativa pues únicamente las señala como tales.

El artículo 57 fracción XXXII del citado reglamento refiere que compete a la Administración General Jurídica de Ingresos interponer con la representación del Secretario de las autoridades demandadas, el recurso de apelación y revisión contra las sentencias y resoluciones que pongan fin al juicio, dictadas por las Salas del Tribunal Fiscal de la Federación, respecto de los juicios de su competencia.

Por otro lado el artículo 94 del dicho reglamento refiere que las Administraciones Regionales Jurídicas de Ingresos dentro de su circunscripción territorial podrán interponer con la representación del Secretario y de las

autoridades demandadas, el recurso de revisión y el recurso de apelación contra las sentencias y resoluciones que pongan fin al juicio, dictadas por las Salas del Tribunal Fiscal de la Federación, respecto de los juicios de su competencia.

Como se observa este nuevo reglamento en materia de recurso de apelación sólo se adecua a lo previsto por el artículo 245 del Código Fiscal de la Federación al otorgarle competencia para su interposición a las Administraciones mencionadas como órganos superiores de las Administraciones Locales Jurídicas de Ingresos encargadas de la defensa jurídica en primera instancia ante el Tribunal Fiscal de la Federación.

Pero a pesar de que dicho ordenamiento se encuentra dando competencia a las Administraciones Regionales Jurídicas de Ingresos para la interposición del recurso de apelación en la práctica no se ésta llevando a cabo, es decir, no es ejercida esta facultad por área regional dado que los recursos de apelación sólo son interpuestos por el titular de la Administración General Jurídica de Ingresos con la aprobación previa del Administrador Central de lo Contencioso, este último a diferencia de lo señalado en el capítulo correspondiente del presente trabajo se encuentra impedido para interponer en ausencia del citado

Administrador General dicho medio impugnativo, esto hasta en tanto no se dicte la normatividad a seguir para la interposición del recurso de apelación por área regional.

Pero a aún y cuando los órganos superiores de las Administraciones Locales Jurídicas de Ingresos cuenta con dicha facultad el procedimiento de revisión del proyecto del recurso de apelación no ha sufrido ninguna modificación, es decir continua siendo problemático, pues el mismo deberá ser enviado primeramente a área regional para su visto bueno y posteriormente ésta lo remitirá a área central para su aprobación y presentación a la Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación.

Por ello decimos que el nuevo Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público en nada altera la propuesta de solución que realizamos en el presente trabajo, pues como se ha visto sólo se adecuó a la exigencia prevista en el artículo 245 del Código Fiscal de la Federación en el sentido de que los órganos centrales o regionales de aquellas unidades administrativas que intervinieron en la defensa jurídica en primera instancia ante el Tribunal Fiscal de la Federación tengan la facultad exclusiva de interponer el recurso de apelación.

Por último es menester señalar que para otorgar la facultad de interponer el recurso de apelación a las Administraciones Locales Jurídicas de Ingresos se hace necesario reformar el citado artículo 245 del Código Fiscal de la Federación y posteriormente modificar el Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público para incorporarles expresamente a las citadas Administraciones Locales esta facultad.

## B I B L I O G R A F Í A

1. Acosta Romero Miguel. Teoría General del Derecho Administrativo, Primer Curso, 12ª Edición, Editorial Porrúa, S.A., México, 1995, pp.1048.

2. Becerra Bautista José. El Proceso Civil en México, 12ª Edición, Editorial Porrúa, México, 1992, pp.825.

3. Burgoa Orihuela Ignacio. El Juicio de Amparo, 31ª Edición, Editorial Porrúa, S.A., 1994, pp.1088.

4. Colegio Nacional de Profesores e Investigadores de Derecho Fiscal y Finanzas Públicas A.C., Justicia Administrativa. Editorial Trillas, S. A.. México 1990. pp.270.

5. De la Garza Sergio Francisco. Derecho Financiero Mexicano. 18ª Edición, Editorial Porrúa, S.A., México, 1994, pp.1025.

6. Delgadillo Gutiérrez Luis Humberto y Lucero Espinosa Manuel. Compendio de Derecho Administrativo, Primer Curso, Editorial Porrúa, S.A., México 1994, pp.364.

7. Delgadillo Gutiérrez, Luis Humberto. Principios de Derecho Tributario, 3ª Edición, Editorial Limusa, S.A., México 1993. pp.223.

8. El Juicio de Nulidad ante el Tribunal Fiscal de la Federación, Primera Reunión Nacional de Magistrados del Tribunal Fiscal de la Federación, Editado por el Tribunal Fiscal de la Federación, México 1992, pp.218.

9. Fraga Gabino. Derecho Administrativo, 33ª Edición, Editorial Porrúa, S.A., México, 1994, pp.506.

10 Gómez Lara Cipriano. Teoría General del Proceso, Colección Textos Jurídicos Universitarios, 8ª Edición, Editorial Harla, S.A., México 1991. pp. 429

11. Jurisprudencia del Tribunal Fiscal de la Federación 1937-1993 y Precedentes de las Salas 1988-1993., 1ª Edición, Editorial Tribunal Fiscal de la Federación, México 1994.

12. Margañ Manautou Emilio. De lo Contencioso Administrativo de Anulación o de Ilegitimidad, 4ª Edición, Editorial Porrúa, México 1991, pp.333.

13. Margafin Manautou Emilio. Introducción al Estudio del Derecho Tributario Mexicano, 11ª Edición, Editorial Porrúa, México 1993, pp.354.

14. Ovalle Favela José. Derecho Procesal Civil, Colección Textos Jurídicos Universitarios, 3ª Edición, Editorial Harla, S.A.. México 1990. pp.459.

15. Pallares Eduardo. Diccionario de Derecho Procesal Civil. 21ª Edición, Editorial Porrúa, México 1994. pp.907.

16. Serra Rojas Andrés. Derecho Administrativo. Tomo I. 16ª Edición, Editorial Porrúa, México 1994. pp.859.

17. Serra Rojas Andrés. Derecho Administrativo. Tomo II. 16ª Edición, Editorial Porrúa, México 1994. pp.765.

## L E G I S L A C I Ó N

1. Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

2. Código Fiscal de la Federación.

3. Ley Orgánica de la Administración Pública Federal.

4. Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación.

5. Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.