

881209

**UNIVERSIDAD ANAHUAC**

---

---

ESCUELA DE DERECHO  
CON ESTUDIOS INCORPORADOS A LA  
UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO



**UNIVERSIDAD ANAHUAC**  
VINCE IN BONO MALUM

3  
28

EFFECTOS JURIDICOS EN EL CUMPLIMIENTO DE LAS  
SENTENCIAS PRONUNCIADAS POR EL TRIBUNAL  
FISCAL DE LA FEDERACION

**T E S I S**

PARA OBTENER EL TITULO DE:

**LICENCIADO EN DERECHO**

**P R E S E N T A :**

**VICTOR MANUEL GOMEZ MARTINEZ**

DIRECTOR DE TESIS:  
LIC. LUIS ADOLFO VAZQUEZ CABALLERO

MEXICO, D. F. FALLA DE ORIGEN 1995



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

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

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

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

**"Yo soy el pan de la vida".**

Juan, 6, 34.

**"Yo soy la luz del mundo; el que me siga no caminará en la oscuridad, sino que tendrá la luz de la vida."**

Juan, 8, 12.

**"No penseis que he venido a abolir la Ley de los Profetas. No he venido a abolir, sino a dar cumplimiento."**

Mateo, 5, 17.

A mis padres: Por su comprensión, esfuerzos  
dedicación, cariño y paciencia, con todo mi amor.

A mi hermana: Por tu confianza  
y apoyo, con todo mi cariño y dedicación.

Ana Paola: Siempre seré tu tío, con mucho amor.

A todos mis amigos:  
Especialmente, Pablo Galván y Romeo  
Rodríguez.

C.P. Sergio Rodríguez Fuentes.  
Lic. Miguel Toledo Jimeno.

Mi Agradecimiento:

A los Directivos de la Escuela  
Bancaria y Comercial, A.C.

**EFFECTOS JURIDICOS EN EL**

**CUMPLIMIENTO DE LAS SENTENCIAS**

**PRONUNCIADAS POR EL TRIBUNAL**

**FISCAL DE LA FEDERACION**

## INDICE

Página

### CAPITULO I.- EL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACION

- 1) Evolución jurídica del Tribunal Fiscal de la Federación. 5
- 2) Origen y antecedentes inmediatos del Tribunal Fiscal de la Federación. 18
- 3) Naturaleza jurídica del Tribunal Fiscal de la Federación. 32
- 4) Organización, estructura, funcionamiento y -- 40  
competencia actual del Tribunal Fiscal de  
la Federación.

### CAPITULO II.- EL PROCEDIMIENTO CONTENCIOSO FISCAL. 61

- 1) Conceptos de Proceso y de Procedimiento Fiscal. 61
- 2) Principios que rigen el Procedimiento Contencioso Fiscal. 66
- 3) El juicio de nulidad y sus etapas. 69

### CAPITULO III.- LAS SENTENCIAS PRONUNCIADAS EN EL PROCEDIMIENTO CONTENCIOSO FISCAL. 102

- 1) Concepto de Sentencia. 102
- 2) Clasificación y elementos de la sentencia. 106
- 3) La sentencia fiscal, sus características y sus efectos. 114

**CAPITULO IV.- CONSIDERACIONES GENERALES PARA  
EJECUTAR LAS SENTENCIAS PRONUN-  
CIADAS POR EL TRIBUNAL FISCAL  
DE LA FEDERACION.**

154

- 1) Posibilidad jurídica para ejecutar las sentencias pronunciadas por el Tribunal Fiscal de la Federación.
- 2) El Juicio de Amparo como único medio para - 161  
ejecutar sentencias pronunciadas por el Tri-  
bunal Fiscal de la Federación.
- 3) Conclusiones. 175
- 4) Bibliografía. 178

## INTRODUCCION

1

Este trabajo concluye mis estudios para obtener el Título de Licenciado en Derecho.

Significa la exposición de un tema poco tratado y a su vez no menos polémico en la práctica jurídica. Son precisamente los efectos jurídicos que se presentan al emitir un fallo en materia contencioso-fiscal.

Prácticamente para elaborar la hipótesis del trabajo, se fusionaron dos aspectos importantes a saber; uno teórico y otro de orden práctico. El origen del primero lo tenemos en las modificaciones, adiciones y reformas hechas a la Ley Fundamental de nuestro país en el año de 1987. Sobre el particular, la materia relativa a la Administración e Impartición de Justicia, vinculada a la reestructuración de los Tribunales de la Federación.

La idea radicó esencialmente en plantear si efectivamente existía antes de la reforma y después de la misma, eficacia en las normas que regulan el procedimiento contencioso en cuanto a los efectos en el cumplimiento de un fallo en materia Contencioso-fiscal. En otras palabras, la existencia de un equilibrio jurídico entre la adecuación y certeza prescrita por la Constitución y la situación jurídica que prevalece actualmente en el Código Fiscal de la Federación.

De no ser así, demostrar la inconstitucionalidad, o en su caso, anticonstitucionalidad del último, con respecto del primero, para llevarlo paralelamente a nuestro sistema de Derecho positivo vigente. Por consiguiente, el estudio se ve reforzado por cinco materias básicas que son: Derecho Constitucional, Derecho de Amparo, Derecho Administrativo, Derecho Fiscal y Derecho Procesal.

Así mismo, se desprende un análisis para modificar determinadas figuras jurídicas procesales y lograr congruencia entre la Constitución y la parte adjetiva del Código Tributario Federal.

Se propone con base al análisis anterior, la necesidad de adicionar o en su caso, suprimir dichas figuras jurídicas procesales para evitar instancias innecesarias y un trabajo desmedido a los Tribunales de la Federación.

También observé del estudio realizado en los tipos de sentencia que reconoce el Código de la Materia, cuestiones de semántica o de lexicología jurídica, que pueden traer consecuencias híbridas, alterando la eficacia de una sentencia fiscal.

Por otro lado, pero en estrecha relación a las reformas sufridas en el Código Fiscal de la Federación en el año de 1987, en la parte relativa al capítulo de la sentencia en el procedimiento contencioso fiscal, hice un examen exhaustivo a las reformas aludidas, señalando lo que a mí

juicio debe prevalecer como situación jurídica en el procedimiento contencioso.

De lo anterior, la elaboración de esta Tesis la estructuré en cuatro capítulos, siendo el primero de ellos; el Tribunal Fiscal de la Federación, antecedentes inmediatos, su evolución y naturaleza jurídica. El primero de ellos atiende su competencia, es decir, la materia de la que pueda conocer este órgano jurisdiccional, o bien, como la doctrina lo señala, por ese orden de importancia. También quiere decir que la facultad concedida al Tribunal Fiscal, no se limita a conocer controversias estrictamente fiscales, sino casi en todo el ámbito de la Administración Pública. Así mismo, se establece la organización, estructura y funcionamiento del Tribunal. Esto último también obedece a la proposición y posibilidad de facultar a este órgano jurisdiccional, por su Ley Orgánica, a cumplir con lo que actualmente ordena la Constitución en cuanto a ejecución de fallos se refiere.

En el segundo capítulo, la distinción entre proceso y procedimiento y principios que los rigen, así como la enunciación del Juicio de Nulidad y sus etapas.

El capítulo tercero, como tema medular del presente trabajo, en virtud de exponer el concepto de sentencia, su clasificación, y propiamente, la sentencia fiscal, sus características y efectos.

El último capítulo del trabajo, es el estudio relativo de las consideraciones para la posibilidad jurídica de ejecutar las resoluciones dictadas en el Procedimiento y el Juicio de Amparo, como único medio para lograrlo. De aquí, la estrecha relación con las reformas aludidas en el Código Fiscal de la Federación.

En este orden de ideas, mi estudio efectuado para elaborar la presente Tesis se sintetizó en lo siguiente:

- a) Inconstitucionalidad del Artículo 239 del Código Fiscal de la Federación, en la medida que no otorga facultades al Tribunal Fiscal para hacer cumplir y ejecutar sus sentencias, y por consiguiente, la falta de congruencia con lo prescrito por la reforma al Artículo 17 Constitucional para garantizar la independencia de los tribunales y la plena ejecución de sus resoluciones.
- b) La eficacia de las resoluciones dictadas por el Tribunal Fiscal de la Federación, en relación a su cumplimiento.
- c) La semántica de la palabra y la posible incongruencia para la eficiencia del cumplimiento de un fallo.
- d) La posibilidad jurídica de facultar al Tribunal Fiscal en su ley para establecer un mecanismo y lograr la ejecución de las sentencias fiscales, o en su caso, acercarse más a ésta última.

**CAPITULO I.- EL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACION****1) EVOLUCION JURIDICA DEL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACION.**

En México, la jurisdicción contenciosa-administrativa, tuvo sus más profundas raíces en la antigua legislación española. En la Colonia, se conoció la primera administración de justicia organizada en nuestro país. En el inicio de la misma conquista, es el propio Hernán Cortés quien funda la Villa Rica de la Veracruz como Ayuntamiento, con todos los funcionarios necesarios. Las facultades de éste fueron muy amplias y de toda naturaleza ejecutivas, legislativas y judiciales. (1).

En lo referente a los asuntos de Gobierno y Justicia, fueron varias las disposiciones que se le encomendaron a determinados funcionarios, éstos últimos llamados oidores, que imponían tributos, fijaban funciones a la Real Audiencia, en el evento de que surgieran controversias entre los gobernadores y la Hacienda de su Majestad. Este órgano tuvo importantes cambios en esa época en cuanto a la materia administrativa se refiere, ya que perdió muchas de las más importantes atribuciones en provecho del Virrey, ya que sólo actuaba con facultades que el propio monarca le delegaba como su representante personal.

---

1 Cfr. CESAR GONZALEZ HERMOSILLO FARIAS: Tribunal Fiscal de la Federación Cuarenta y Cinco años, Tomo II (Antecedentes de la Colonia); 1a. ed., Prisma Mexicana, México, 1982, p. 96.

La organización y estructura que tenía la Real Audiencia era de ser un Tribunal Colegiado, compuesto por dos clases de Magistrados:

- a) Los Oidores.
- b) Los Alcaldes del Crimen.

La competencia que tenía era, dentro de otras, revisar resoluciones de Jueces Distritales, Alcaldes Mayores y de Alcaldes Ordinarios; actos de naturaleza gubernamental, llamados "justicia entre partes", lo que hoy se conoce como Contencioso-Administrativo. Particularmente este procedimiento se incoaba por medio de la figura jurídica de la apelación; reparaba los agravios en perjuicio de los gobernados, teniendo como efecto, nulificar las decisiones de las autoridades administrativas de la Colonia, inclusive del propio Virrey. El funcionamiento de este órgano, era por Salas, independientemente del Virrey y sus resoluciones eran verdaderos mandamientos ejecutorios, que llegaban a ser jurisprudencias.

Por lo que se refiere a la justicia fiscal, en el virreinato existieron dos órganos encargados de impartirla:

- a) Tribunal de Hacienda Real.
- b) Tribunal de Contadores.

Estos tribunales, no constituían órganos jurisdiccionales como tales, sino más bien Dependencias de la Administración.

El Tribunal de Hacienda Real, era un cuerpo colegiado que se componía por funcionarios llamados Oficiales Reales, que tenían encomendada la tarea de cobrar tributos, rentas, pudiendo realizar ejecuciones, ventas y remate de bienes.

El Tribunal de Contadores estaba compuesto también por un cuerpo colegiado llamado Contadores, que dentro de otras funciones era la de rendir un informe de lo que habían cobrado en el ejercicio. Contra lo actos de ambos tribunales, y en particular el primero, podían impugnarse por la vía de la "apelación", que conocía la Real Audiencia en su jurisdicción. Como característica especial, este tipo de controversias debían ser estudiadas con preferencia a cualquier otro tipo de asunto y resolverlos en forma expedita.

Todo el sistema colonial, en cuanto a la impartición de justicia, concluye con la Real Ordenanza, para el establecimiento e instrucción de Intendentes del Ejército y Provincia en la Nueva España, pudiendo exceptuar las materias encomendadas a la Real Hacienda, teniendo a su cargo la Junta Superior de Hacienda, que para algunos autores fue el antecedente de Tribunal Fiscal de la Federación. Para mayor ilustración de esta reseña histórica, asentaré datos concretos según lo expone el maestro Guillermo Flor s Margadant:

"La justicia estaba sujeta a un régimen de múltiples fueros, con tribunales especiales según la materia de la controversia, o las partes del litigio.

Todos los tribunales pronunciaban sus sentencias a nombre del rey, y éste podía intervenir en los procesos mediante instrucciones ad hoc: la justicia virreinal estaba lejos de ser una justicia independiente.

En materia fiscal encontramos varios tribunales, - como el Tribunal de Cuentas, el Tribunal de Alcabalas, el de Composición de Tierras, el de Monte Píos, el del Estanco del Tabaco, del Estanco de Pólvora, etc.

El 4.VII.1718, Felipe V, de la Casa Borbón, introdujo en España el sistema de intendencias (reformado el 13.X.1749), sistema moderno para aquel entonces, más racional y limpio que el laberinto administrativo que había heredado la Nueva España. Este sistema fue trasladado acá por José de Gálvez, en 1786 (cuando era ministro universal de Indias); expidiéndose la ordenanza real para el Establecimiento e Instrucción de Intendentes de Ejército y provincia en el Reino de la Nueva España, con reglas para la administración de justicia, la fiscal y la militar, y el fomento de la economía agrícola, industrial y minera.

Esta ordenanza es como una especie de código administrativo a veces, inclusive, con matices de constitución para la Nueva España.

Después de catorce artículos de índole general, esta ordenanza dedica los artículos 15-56, al tema de la justicia; los artículos 75-249, a la materia fiscal, minuciosamente reglamentada; bajo el nuevo sistema, los gobernadores, corregidores y alcaldes mayores fueron sustituidos por 12 intendentes, encargados de la justicia, el cobro fiscal, el Fomento económico y la organización de la milicia local.

Las autoridades Fiscales de la Nueva España, vigiladas por la Junta Superior de la Real Hacienda (bajo el virrey), mandaron sus cuentas a la Casa de Contratación, en Sevilla, y al Supremo Consejo de las Indias" (2).

---

2 GUILLERMO F. MARGADANT: Introducción a la Historia del Derecho Mexicano (El Derecho Novohispano, la Organización de Justicia, la Organización Territorial de la Nueva España, la Real Hacienda en Tiempos Virreinales); 3a. ed., Esfinge, México, 1978, pp. 58, 60, 61, 62 y 93.

De la cita transcrita, puedo decir que son breves extractos de lo que configuraba la organización en la impartición de justicia en el México Colonial. Para continuar con mi trabajo, diré que el objetivo primordial de la Junta Superior de Hacienda, era reorganizar la Administración Pública, Justicia, Política, Hacienda y Guerra. Para el caso de la Hacienda Real, los Intendentes estaban facultados para recabar, administrar y cuidar los aspectos de rentas de la Corona, que originalmente les encomendó a los Oficiales Reales; ahora bien, la misma Junta dedica la dirección y vigilancia de las funciones fiscales, como Tribunal de Apelación de Primera Instancia, para defensa de los particulares contra decisiones de Intendentes. Asimismo, estas determinaciones también eran impugnables ante el Rey.

En síntesis, la época de la Colonia tuvo como sistema predominante en la impartición y procuración de justicia el Judicialista. De hecho, no existía una separación de funciones propiamente dichas para los órganos judiciales de las otras funciones.

Por el paso de los años, al llegar la etapa histórica de la independencia, se conjugaron el sistema anteriormente citado y el denominado "Common Law".

Sobre el particular, cuando se presentaba algún conflicto en materia fiscal, los tribunales ordinarios eran competentes para conocer de estos asuntos.

Es también importante destacar que, en esta época, el Contencioso-Administrativo tuvo otras fuentes de inspiración del continente europeo, como lo fue el Consejo de Estado Francés, del cual se inspiró la Constitución de Cádiz de 1812, que en realidad, no encontró mucha aplicación en nuestro país por su inacabado desarrollo (3).

En la época post independiente, la primera Constitución Federal, en el año de 1824, creó un Consejo de Gobierno que era presidido por el presidente y que tenía, entre otras facultades, la de conocer sobre negocios administrativos y gubernativos. La propia constitución confirió al Poder Judicial Federal, la prerrogativa de resolver sobre asuntos contenciosos administrativos, controversias que señalaran sobre contratos celebrados por el Gobierno Federal y conocer sobre recursos contra declaraciones de expropiación por parte del Presidente de la República.

Las siete leyes centralistas de 1836 mantienen el principio de la división de poderes, aceptando el contencioso administrativo al reconocer contratos o negociaciones celebradas por el entonces Supremo Gobierno.

---

3 Cfr. HECTOR ZAMUDIO: Tribunal Fiscal de la Federación. Cuarenta y Cinco años, Tomo II (Hacia un Tribunal de la Justicia Administrativa; situación del administrado en el moderno Estado Social de Derecho a) El Consejo de Estado Francés); 1a. ed., Prisma Mexicana, México, 1982, p. 390.

En el mismo sentido que las Leyes Centralistas de 1836, las bases orgánicas de 1843 mantienen dicho criterio, sintetizando de la siguiente manera:

Que la Suprema Corte conocía de las disputas que se promovieran en tela de juicio sobre contratos autorizados por el gobierno; de las demandas de particulares contra un departamento, cuando se redujeran a un juicio verdaderamente contencioso.

En el año de 1853, se presentan las Bases para la Administración de la República, por medio de las cuales se expide un decreto referido a la Ley para el arreglo de lo Contencioso-Administrativo, que asienta como órganos para la impartición de justicia administrativa al Consejo del Estado.

El sistema francés se caracteriza por la creación de este organismo dentro de la esfera formal de la administración de acuerdo con la legislación expedida por la Asamblea Nacional Revolucionaria de 1790, según un concepto muy rígido de la división de funciones.

El Consejo de Estado fue obteniendo una independencia paulatina de la administración, y si bien en una primera etapa que se prolonga hasta el año de 1872, funciona sólo como tribunal de jurisdicción retenida, es decir, como un órgano que propone resoluciones que son suscritas posteriormente por la misma administración, con posterioridad a esta fecha, se le otorga el carácter de tribunal de jurisdicción delegada, es decir, que pronuncia de manera autónoma sus decisiones, pero formalmente a nombre de la propia administración (4).

---

4 Ibid. p. 385.

De la anterior cita, puedo encontrar cuales eran los elementos característicos de este sistema jurídico.

Con la Constitución Federal de 1857, se restablece el principio de división de poderes, basándose en el sistema judicialista de la siguiente manera:

- Competencia a los Tribunales sobre el cumplimiento y aplicación de leyes Federales, entregando las controversias de lo Contencioso-Administrativo material (5).

En 1884, se da una base en el Artículo 97 Constitucional, en el sentido de que los Tribunales de la Federación conocerían de todas las controversias que se suscitaran sobre el cumplimiento y aplicación de leyes Federales, excepto en el caso de que la aplicación sólo afectara intereses particulares, pues entonces serían competentes los jueces y tribunales Locales de los Estados, del Distrito Federal y Territorios. Se mantuvo la evolución de la Jurisdicción.

En 1898, se modifica la estructura del Contencioso-Administrativo, señalando para tal efecto la exposición de motivos del Código Federal de Procedimientos Civiles del mismo año, que se conservaban todas las prerrogativas de la Hacienda Pública, siempre que fuesen compatibles con las

---

5 Cfr. Ibid.

instituciones del orden común, y que el ejercicio de la facultad económica fuera expedito para asegurar en todo caso los intereses fiscales, para que no se entorpeciera la acción administrativa en general, en sus procedimientos especiales, procurando la unidad del procedimiento hasta donde lo permitiera la naturaleza de cada ramo, tratando de unificar la legislación. En la Constitución Federal de 1917 se siguió el mismo sistema judicialista y el Artículo 104, en su fracción I, estableció que los Tribunales de la Federación conocerían de controversias del orden civil o criminal sobre el cumplimiento de Leyes Federales o Tratados Internacionales. Sobre el particular, hay algunos tratadistas que sostienen que el citado precepto no comprendía casos en que la Federación fuera parte, ni comprendía en forma expresa las cuestiones en materia administrativa. Lo cierto fue que años después, la Ley Orgánica del Poder Judicial de 1934 y la de 1936, facultan a los jueces de primera instancia para conocer sobre legalidad o subsistencia de un acto de autoridad o un procedimiento seguido por autoridades administrativas, (juicios de oposición); con ulterior instancia ante los Tribunales Unitarios de Circuito (apelación); en contra de ésta, un medio de impugnación conocido como súplica, que no era otra cosa que el antecedente del recurso de revisión fiscal.

En este mismo período desaparece el juicio de oposición contenido en las leyes administrativas, y de nueva

cuenta, resurgen órganos de justicia retenida por un período corto, hasta el resurgimiento del Tribunal Fiscal de la Federación. De lo anterior, puedo señalar:

- Jurado de Penas Fiscales.
- Junta Revisora para el Impuesto sobre la Renta.
- Jurado de Revisión para el Departamento del D. F. (12).

Todo lo anterior sirvió de fundamento jurídico para llegar a la Ley de Justicia Fiscal de 1936, y la creación del Tribunal Fiscal de la Federación.

Ahora bien, los actos administrativos siguen dos efectos: responsabilidad económica de la administración y la posibilidad de un procedimiento de ejecución de fallos del Tribunal. En relación a esto, se reforma el Artículo 104 Constitucional en su Fracción I, así como el 107 Fracción V, Inciso B, paralelamente con la Ley Orgánica del Poder Judicial Federal y la Ley de Amparo. Esta última en el año de 1968, para consolidar la jurisdicción Contencioso-Administrativa especializada. Con la última reforma constitucional al Artículo 104, Fracción I, de fecha 10 de Agosto de 1987, se manifiesta la jurisdicción Contencioso-Administrativa especializada con mayor claridad, así como las facultades del Congreso, para legislar en lo relativo al Contencioso-Administrativo.

---

6 Cfr. Ibid. p. 392.

Por último, también por medio de diversos proyectos de los Magistrados del Tribunal, en el año de 1973 se instó, al igual que en el año de 1968, a que el Tribunal fuese de Jurisdicción plena; se logró con estos razonamientos para el año de 1978 que en el Tribunal, por medio de los programas de desconcentración administrativa, se regionalizaran las Salas para que fuese más accesible la Justicia Administrativa para los administrados en todas las regiones del País.

Para concluir sobre este punto, considero que el contencioso-administrativo en México, y en particular el procedimiento contencioso administrativo, seguido ante el Tribunal Fiscal de la Federación, tiene la función de control de los actos de la Administración donde tiene autonomía para dictar sus fallos, más no para ejecutarlos. Actualmente, por la evolución de la competencia en el Tribunal Fiscal de la Federación, la situación jurídica que prevalece en el cumplimiento de los fallos es:

- a) La delegación del Tribunal Fiscal de la Federación para que la autoridad cumpla el Fallo.
- b) En el caso de no hacerlo, podrá ocurrir la parte afectada a la Sala que resolvió, impugnando el cumplimiento, para que el Tribunal utilice los medios necesarios a fin de que cumpla la autoridad.

En este orden de ideas, puedo sintetizar que:

Lo que se conoce como evolución jurídica del Tribunal Fiscal de la Federación, más bien atiende a los distintos sistemas

de impartición y procuración de justicia, que tuvieron su génesis en la transformación política y jurídica de las instituciones del Estado Mexicano. Por virtud de esa transformación se desenvuelve en forma más específica la función del Estado en la impartición de justicia, en la esfera administrativa, en sus diversas modalidades. El Tribunal Fiscal de la Federación, en mi opinión, resulta ser la consecuencia de la depuración de esas modalidades en el sistema de impartición y procuración de justicia del Estado Mexicano, ya sea el sistema judicialista o cualquier otro. Todas las reformas instauradas en la Constitución, en materia contencioso-administrativa, pretenden armonizar la justicia administrativa. La situación jurídica del Tribunal Fiscal de la Federación en su evolución, si así lo podemos llamar, es ecléctica, o sea:

La jurisdicción contencioso-administrativa, es reconocida constitucionalmente como función especializada en la impartición de justicia administrativa. El Tribunal Fiscal es autónomo para dictar fallos, más no para ejecutarlos, y sólo será a través del amparo, como el medio jurídico para realizarlo, por lo que no puede hablarse de una total autonomía, ni incorporarse en definitiva a un sistema. Sólo a través de la depuración de las leyes adjetivas para este procedimiento, así como la creación de otras, podrá solucionarse la polémica de establecer cuál podría ser el



## 2) ORIGEN Y ANTECEDENTES INMEDIATOS DEL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACION:

El origen del Tribunal Fiscal de la Federación, lo encontramos en la Ley de Justicia Fiscal, en el año de 1936. Antes de la creación de este órgano jurisdiccional, era el propio Poder Judicial que conocía de las controversias que se suscitaban entre particulares y las autoridades administrativas.

El Tribunal Fiscal de la Federación, se estableció bajo situaciones de oposición y crítica, a lo que la exposición de motivos señaló lo siguiente: ..

En cuanto al problema de validez constitucional de la ley que cree un tribunal administrativo en sentido formal, ha de resolverse afirmativamente pues bien, como unánimemente se reconoce en la doctrina mexicana, no pueden crearse tribunales administrativos independientes en absoluto, esto es, con capacidad para emitir fallos no sujetos ya al examen de ninguna autoridad, dado que existe la sujeción, ya apuntada, a los tribunales federales en vía de amparo. Nada se opone, en cambio, a la creación de tribunales administrativos que, aunque independientes de la administración activa, no lo sean del Poder Judicial (7).

De lo anterior se desprende que la exposición de motivos de la ley aludida, se apoyó en la doctrina

---

7 Exposición de Motivos de la Ley de Justicia Fiscal: Departamento de Gráficas de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, México, 1986, p. 14.

para la creación del Tribunal Fiscal de la Federación, dejando reservada al Poder Judicial, la facultad de examinar en ulterior instancia, los fallos emitidos por éste; en otras palabras, la posibilidad de impugnar las sentencias, atendiendo al juicio de garantías.

En materia fiscal, la justicia administrativa se impartía en los Juzgados de Distrito, llamándose juicio de oposición. Del texto de la transcripción, se deduce que tomo en consideración para la redacción de la Ley de Justicia Fiscal, tres ordenamientos importantes:

- Ley Orgánica de la Tesorería.
- Ley para la Calificación de las Infracciones a las Leyes Fiscales.
- Legislación y Jurisprudencia sobre el Juicio de Amparo.

Sobre el particular, tomando en cuenta estos aspectos, tanto juristas como el mismo Poder Judicial a través de la Suprema Corte de Justicia, tuvieron la idea de constituir un órgano jurisdiccional que permitiera la impartición de justicia en la esfera administrativa, con características específicas, sin que estuviese subordinado al Poder Ejecutivo, dejando la posibilidad de que las partes impugnaran el procedimiento, inclusive las sentencias por el Juicio de Amparo.

El Legislador siempre buscó la idea de tutelar el procedimiento contencioso ante el Tribunal Fiscal de la

Federación como garantía constitucional y llevarlo paralelamente a nuestro sistema de derecho positivo. En el año de 1946, se reformó el Artículo 104 de la Constitución, para quedar plenamente asentada la constitucionalidad del Tribunal Fiscal de la Federación. En este sentido, cabe aclarar que el motivo de la reforma aludida fue, en principio, la figura jurídica de la "Súplica" por la que se establecía que las sentencias que se dictaran en segunda instancia, podrían suplicarse ante la Suprema Corte de Justicia de la Nación, preparándose, introduciéndose y sustanciándose, con el recurso establecido en términos que marcara la ley.

Las características de la súplica fueron las siguientes:

- Se regulaba como una instancia.
- Era optativa para los particulares, pudiendo elegir entre ésta y el Juicio de Amparo.
- Se promovía contra sentencias de segunda instancia.
- Para las autoridades era el único camino que podían agotar.

En esa misma fecha se adicionó esta misma disposición, en el sentido de que en los juicios en que la Federación estuviese interesada, las leyes podrían establecer recursos ante la Suprema Corte de Justicia de la Nación, contra las sentencias de segunda instancia o contra las de Tribunales Administrativos creados por la Ley Federal, en el caso de que dichos tribunales estuviesen dotados de plena

autonomía para dictar sus fallos. Por esta razón, aparece la figura de "Revisión Fiscal", es decir, como una apelación federal limitada exclusivamente a la materia tributaria.

Este recurso provocó numerosos problemas a la Suprema Corte de Justicia de la Nación, debido al gran número de asuntos que interponían las autoridades fiscales; por ello se introdujeron medidas en el Código Fiscal de la Federación, para evitar la proliferación de este recurso y presentar otros medios de defensa como la "Apelación", contra sentencias de las Salas del Tribunal Fiscal de la Federación.

En el año de 1967, una nueva reforma y adiciones aparecen en el texto del numeral indicado, para quedar de la siguiente manera:

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

I.....

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

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

La revisión se sujetará a los trámites que la ley

reglamentaria de los Artículos 103 y 107 de esta - Constitución fijen para la revisión en amparo indirecto, y la resolución que en ella dicte la Suprema Corte de Justicia, quedará sujeta a las normas que regulan la ejecutoriedad y cumplimiento de las sentencias de amparo (8).

II.....

III.....

IV.....

V.....

VI.....

De la anterior transcripción en el primer párrafo de la fracción primera, puedo señalar que se mencionó la constitucionalidad del Tribunal Fiscal, por las leyes federales. Sin embargo, esta parte del precepto no establecía con precisión qué órgano del Poder Público sería el encargado de iniciar dichas leyes para tal efecto. Lo cierto es que sería el Poder Legislativo.

De la cita transcrita, también en los dos párrafos siguientes se advierte cuál era el tratamiento para los medios de defensa contra resoluciones definitivas provenientes de Tribunales Administrativos. Al respecto, cabe indicar que este medio de impugnación se sujetaba a las disposiciones de la ley de amparo, como si se tratara de la tramitación de segunda instancia del mismo y su resolución.

---

8 Art. 104 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos: Porrúa, México, 1986. pp. 86 y 87.

También se regía por las disposiciones del similar ordenamiento relativas al cumplimiento de las sentencias de este juicio. Por decreto publicado en el Diario Oficial de la Federación de fecha 10 de Agosto de 1987, actualmente vigente, cambió sustancialmente la estructura de esta disposición en cuanto a los recursos que se interpongan contra resoluciones de los Tribunales de lo Contencioso-Administrativo, para quedar como sigue:

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

I.....;

I-B. De los recursos de revisión que se interpongan contra resoluciones definitivas de los tribunales de lo contencioso-administrativo a que se refiere la Fracción XXIX-H del Artículo 73 de esta Constitución, sólo en los casos que señalen las leyes. Las revisiones, de las cuales conocerán los tribunales colegiados de circuito, se sujetarán a los trámites que la ley reglamentaria de los artículos 103 y 107 de esta Constitución fije la revisión en amparo indirecto, y en contra de las resoluciones que en ellas dicten los tribunales colegiados de circuito no procederá juicio o recurso alguno (9).

Del texto anterior, yo encuentro medularmente que la modificación atiende a la forma en que se harán valer los recursos de revisión, contra resoluciones definitivas de los tribunales contencioso-administrativos, estableciendo la misma Constitución, las bases que se deben seguir para agotar este medio de defensa:

---

9 Art. 104 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos; Porrúa, México, 1989, pp. 86 y 87.

- Competencia para conocer del recurso de revisión, a los Tribunales Colegiados de Circuito.
- La regulación del procedimiento, reservada a la Ley de Amparo, siguiendo la tramitación del amparo indirecto.
- Las resoluciones que dicten los Tribunales Colegiados de Circuito, en esa materia serán firmes.

En mi opinión, esta disposición puede considerarse vínculo jurídico a la garantía de legalidad, ya que determina en forma más certera el procedimiento que se va a seguir en cuanto a la revisión, siendo factible impugnar su violación y la anticonstitucionalidad de esta disposición.

Este mismo numeral, también ajusta e incorpora expresamente la facultad que otorga la constitución al Congreso de la Unión, para expedir las Leyes Federales que instruyan a los Tribunales de lo Contencioso-Administrativos, dotados de plena autonomía para dictar sus fallos y que tengan a su cargo dirimir las controversias que se susciten entre la Administración Pública o el Distrito Federal y los particulares, además de que establezcan las normas para su organización y su funcionamiento, así como los recursos contra sus resoluciones.

Por otra parte, en estrecha relación con lo que he establecido de las reformas al Artículo 104 de la Constitución Federal, se consiguió otra reforma en la misma en la parte relativa a la garantía individual, prescrita en

el Artículo 17, que por decreto publicado en el Diario Oficial de la Federación de fecha 17 de Marzo de 1987, actualmente vigente, establece lo siguiente:

Art. 17.- Ninguna persona podrá hacer justicia por sí misma, ni ejercer violencia para reclamar su derecho.

Toda persona tiene derecho a que se administre justicia por tribunales que están expeditos para impartirla en los plazos y términos que fijan las leyes, emitiendo sus resoluciones de manera pronta, completa e imparcial. Su servicio será gratuito, quedando en consecuencia, prohibidas las costas judiciales.

Las leyes federales y locales establecerán los medios necesarios para que se garantice la independencia de los tribunales y la plena ejecución de sus resoluciones.

Nadie puede ser aprisionado por deudas de carácter puramente civil (10).

Del texto anterior, puedo señalar diversos elementos contenidos en el penúltimo párrafo, que en mi opinión van a servir para cambiar y ajustar particularmente el procedimiento contencioso fiscal, pudiéndolos clasificar en el siguiente orden:

- Leyes-federales locales:

El precepto constitucional anotado, al igual que las nuevas adiciones y reformas que sufrieron los Artículos 73 y 104, indican la creación de éstas en su ámbito espacial de validez, teniendo como consecuencia inmediata tres aspectos que en mi opinión son:

---

10 Art. 17 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos; Porrúa, México, 1989, p.15.

1. La facultad expresa al Congreso de la Unión, por medio de estas leyes, para instruir a los Tribunales de lo Contencioso-Administrativos, dotados de plena autonomía para dictar sus fallos.
2. Como garantía constitucional, el mandato referido a las leyes federales y locales para garantizar independencia de los Tribunales.
3. La plena ejecución de sus resoluciones.

Los ordenamientos podrán incluir en sus disposiciones, los mecanismos idóneos para cumplir con la ordenanza del Artículo 17 de la Constitución, particularmente en materia contenciosa fiscal, objeto de mi trabajo. Estos los puedo reducir al Código Fiscal de la Federación, en sus aspectos sustantivos y adjetivos, así como la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación, que regula, faculta, organiza y estructura a dicho órgano jurisdiccional; sin embargo, en el procedimiento contencioso fiscal, difícilmente puede hablarse de ejecución de resoluciones, pero sí de certeza y eficacia en el cumplimiento de los mismos (11).

En la jurisdicción Contencioso-Administrativa, el Tribunal Fiscal de la Federación, aunque por su Ley Orgánica

---

11 Cfr. Art. 239 TER de la INICIATIVA DE DECRETO que reforma, adiciona y deroga disposiciones del Código Fiscal de la Federación, de la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación y de la Ley Federal de Instituciones de Fianzas; SECRETARIA DE HACIENDA Y CREDITO PUBLICO, México, Noviembre de 1987, pp. 19-21.

establece la autonomía para dictar fallos, no lo es para --- ejecutarlos. En mi opinión, resulta poco congruente el texto del Artículo 17, por las siguientes consideraciones:

- a) Por la dificultad que revistiría depurar las figuras jurídicas procesales que existen en este procedimiento "sui generis", en cuanto al cumplimiento de los fallos que emite el Tribunal Fiscal de la Federación por su naturaleza jurídica desde que se originó.
- b) La proliferación de amparos que interpongan particulares y la carga excesiva para los Tribunales de Alzada para conocer de ellos.

La ejecución de un fallo en materia fiscal, es jurídicamente imposible, ya que la ejecución propiamente dicha, no obedece al hecho de la jurisdicción contencioso-administrativa; como tampoco al Tribunal Fiscal de la Federación como tal, más bien al hecho de su naturaleza jurídica, por ser un tribunal de anulación y al tipo de resoluciones que dicta, por los ordenamientos que lo regulan, que no lo facultan para tal efecto, y a la calidad y condición de las partes que intervienen en el juicio de nulidad. En los incisos siguientes expondré con más detalle estas consideraciones.

- Garantizar Independencia de los Tribunales:

En relación con los puntos anteriores, puedo considerar que como "medios necesarios" establezcan leyes federales y locales referidos a esta materia, que sólo actualiza una

parte de la hipótesis normativa del citado Artículo 17 de la Constitución, en virtud de que como mencioné, por la Ley Orgánica, el Tribunal Fiscal es independiente para dictar fallos, más no está facultado para ejecutarlos. Sólo instruye a la administración activa para cumplirlos, lo cual significa que con motivo de esta reforma, tendrá que acatar el otro elemento del supuesto, es decir, "ejecutarlos". Para otro tipo de resoluciones judiciales, podría hablarse de que causan ejecución por ministerio de ley, pero no para sentencias de este Tribunal.

La Constitución habla de "garantizar" por virtud de esos medios necesarios la ejecución de resoluciones. A este respecto el maestro Ignacio Burgoa sostiene lo siguiente:

Parece ser que la palabra "garantía" proviene del término anglosajón "warranty" o "warrantie", que significa la acción de asegurar, proteger, defender o salvaguardar (to warrant), por lo que tiene una connotación muy amplia.

"Garantía" equivale, pues, en su sentido lato, a "aseguramiento" o "afianzamiento", pudiendo denotar también "protección", "respaldo", "defensa", "salvaguardia", o "apoyo". Jurídicamente, el vocablo y el concepto "garantía" se originaron en el derecho privado, teniendo en él las acepciones-apuntadas (12).

De la anterior cita, llego a la conclusión de que el texto mismo constitucional, habla de asegurar y proteger la

---

12 IGNACIO BURGOA: Las Garantías Individuales (Diversas acepciones del concepto "garantía"); 18a ed., Porrúa, México, 1984, p. 160.

ejecución de resoluciones a través de los medios necesarios que las leyes federales o locales establezcan; lo cierto es que este mandato no puede ser observado por el Tribunal Fiscal, dejando relegada esta función a los Tribunales del Poder Judicial Federal, por lo que puedo dejar clara una consideración jurídica ya apuntada en sus diversas modalidades:

- La proliferación de amparos en materia contencioso fiscal que se interpongan, por distintas situaciones jurídicas que entre otras podrían ser:

a) La interposición del amparo, en contra de los medios necesarios que establezcan Leyes Federales o Locales que por su sola expedición parezcan inconstitucionales y no se apeguen al procedimiento, o vayan en contra de la legalidad del mismo, para la ejecución de resoluciones.

b) La interposición del amparo, por violación o desacato al Artículo 104 en relación con el 73 Constitucional, por el Tribunal Fiscal de la Federación dirigido a la revisión que se interponga contra resoluciones definitivas de los Tribunales de lo Contencioso-Administrativos.

c) La interposición del amparo, por "contravenir directamente" una garantía Constitucional, o sea el propio Artículo 17, en relación con el 14 y 16 de nuestra Consti-

tución. Todo ello por no asegurar la "ejecución de resoluciones", particularmente las sentencias del Tribunal Fiscal de la Federación.

d) La interposición del amparo, independientemente de las formas anotadas, en forma por demás ortodoxa, por desacato de la Administración en cumplir con el proveído dictado por el órgano jurisdiccional.

En este orden de ideas, debo dejar precisado que el Tribunal Fiscal de la Federación, por virtud de las reformas instauradas en la iniciativa de decreto que reforma, adiciona y deroga disposiciones del Código Fiscal de la Federación de Noviembre de 1987, el Estado sí respalda y asegura la eficacia en el cumplimiento del fallo, bajo distintas variantes, las cuales pueden ser:

- Cuando exista indebida repetición de un acto o resolución anulado.
- Cuando en el acto o resolución para cumplimentar una sentencia se incurra en exceso o defecto en su cumplimiento.

Todo lo anterior, en los casos de incumplimiento de sentencia firme, dejando la posibilidad de agotar los recursos establecidos en el Código Fiscal Federal, que en este caso es la "queja".

De todo lo expuesto, puedo decir lo siguiente:

El Tribunal Fiscal de la Federación nació a raíz de una Ley Federal; la Ley de Justicia Fiscal. Antes de su existencia, era el propio Poder Judicial Federal el que resolvía las controversias fiscales, a través de los juicios llamados "oposición". El Tribunal Fiscal de la Federación, desde su nacimiento hasta la fecha, ha sido lo que la doctrina conoce como Tribunal de Anulación. Este Tribunal en materia de sentencias, en principio nació como Tribunal de Justicia Delegada, o sea que dictaba fallos en representación del Ejecutivo Federal. Por evolución jurídica de las instituciones, la propia Constitución reconoce su constitucionalidad y autonomía para dictar sus fallos exclusivamente.

Las reformas sufridas en la Constitución, han provocado que paulatinamente el Tribunal Fiscal quede engarzado al Poder Judicial Federal, dejando su desarrollo actual en materia de sentencias, solamente en ser más certero su cumplimiento, y no eficaz para su ejecución. La ley que regula la materia contenciosa fiscal, en relación con la situación jurídica que prevalece en la Constitución por las reformas que actualmente se presentan en los Artículos 17, 73 y 104, son parcialmente constitucionales, en la medida que no otorgan facultades al Tribunal Fiscal, para que ejecute sus fallos.

### 3) NATURALEZA JURIDICA DEL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACION.

El Tribunal Fiscal de la Federación nació a raíz de la Ley de Justicia Fiscal en el año de 1936, y empezó a funcionar en el año de 1937. Regulaba las controversias que se suscitaban con motivo de resoluciones definitivas emitidas por dependencias del Ejecutivo en Materia Fiscal. El Tribunal Fiscal fue un órgano Jurisdiccional Especializado, que absorbió la competencia que habían tenido diversos organismos de carácter Fiscal (13).

La Ley de Justicia Fiscal, para determinar la naturaleza del Tribunal recogió determinadas características: ser un órgano formalmente ejecutivo y materialmente judicial independiente de cualquier autoridad administrativa, inclusive de la propia Secretaría de Hacienda y Crédito Público, pero que dictara sus resoluciones en representación del Ejecutivo Federal, como órgano de justicia delegada. En cuanto a su estructura, era un cuerpo colegiado que actuaba en Pleno o por Salas, en el primer caso, por la mayoría de los Magistrados presentes, y en el segundo caso, por la mayoría de los integrantes de cada Sala.

El Tribunal Fiscal, con las características anotadas, tuvo dos fuentes que influyeron decididamente para establecer su naturaleza, las cuales fueron:

---

13 Cfr. Ibid. p. 392.

a) El Derecho Administrativo Francés.

b) La Tesis Mariscal.

La primera tesis la apuntaron nuestros legisladores en la Ley de Justicia Fiscal, en virtud de que la administración pública no puede ser juzgada por los Tribunales del poder judicial, sino que debería ser juzgada en razón de su especialización, esto es, por Tribunales Administrativos que se originan en la propia Administración.

El Tribunal Fiscal de la Federación, al momento de su creación, no se configuró, como he señalado, como órgano de plena jurisdicción, ni encuadró dentro del Poder Judicial; su existencia descansó en el marco del Poder Ejecutivo Federal, pero para poder fallar, lo hacía en representación del mismo; sin embargo, se vió limitado en cuanto a los efectos de sus resoluciones, debiendo resolver la legalidad de los actos o determinaciones de la autoridad administrativa sometidos a su jurisdicción, con la imposibilidad jurídica para hacer cumplir sus decisiones, y dada la naturaleza de los fallos, que era declarativa.

Existieron diversas consideraciones que motivaron a nuestro sistema jurídico, para que el Tribunal Fiscal de la Federación careciera de atribuciones, de que disponen los órganos de plena jurisdicción, para hacer efectivas sus resoluciones. Entre otras, el hecho de que los tribunales con plena jurisdicción diriman controversias originadas de derecho común; al tratarse de un conflicto suscitado entre

particulares y que el Estado no podría ejercer coerción sobre el Propio Estado, en virtud de encontrarse investido con su propio Imperio o Soberanía Estatal. Fue entonces bajo la influencia de las anteriores ideas, por las que algunos juristas mexicanos consideraron conveniente que el nuevo Tribunal Fiscal careciera de atribuciones de carácter ejecutivo, de las que disponen los tribunales ordinarios para hacer cumplir sus decisiones. Además, en relación a lo anterior, es importante señalar que el Estado no puede ejercer su facultad de Imperio a través del órgano jurisdiccional, sin ninguna limitación, ya que las partes sometidas a su competencia se encuentran en un plano de subordinación; sin embargo, no llega el Estado a verse afectado en su patrimonio en forma y proporción, cuando es condenado como en el caso del particular.

De las consideraciones antes anotadas, puedo afirmar que hay relaciones de coordinación entre un particular y el Estado, cuando el último no interviene en su carácter de poder soberano. El autor Eduardo García Maynez considera que:

"La relación es de derecho privado, si los sujetos de la misma encuéntranse colocados por la norma en un plano de igualdad y ninguno de ellos interviene como entidad soberana. Es de derecho público, si se establece entre un particular y el Estado (cuando hay subordinación del primero al segundo) o si los sujetos de la mis-

ma son dos órganos del poder público o dos Estados soberanos" (14).

De la anterior cita puedo concluir que el Estado, como parte contendiente, no puede renunciar a su carácter soberano ni a su posición de supraordinación. Sin embargo, el Estado también puede entrar, por consiguiente, en relaciones de coordinación con los particulares, en forma parcial o limitada. Dada la problemática que se plantea, la voluntad estatal es la que determina el carácter de cada norma o conjunto de normas, que en el caso de la materia contenciosa fiscal, son de derecho público.

La Ley de justicia Fiscal, regulaba el contencioso fiscal en el que el Estado formaba parte de la relación jurídica procesal; consideró que esa relación jurídica, determina si la actividad del órgano jurisdiccional, en este caso el Tribunal Fiscal de la Federación, se encuentra sujeto a una legislación especial o a leyes comunes. En mi opinión, este aspecto de que el Estado es parte de la contienda en el juicio de nulidad, tuvo importancia desde el punto de vista de la práctica contenciosa fiscal, ya que desde el punto de vista teórico, las argumentaciones expuestas sobre el plano que tiene el Estado como juzgador y como parte, no tiene mucha tolerancia.

---

14 EDUARDO GARCIA MAYNEZ: Introducción del Estudio del Derecho. (Teoría de la Naturaleza de la Relación; Derecho Público y Derecho Privado); 28a. ed., Porrúa, México, 1978, p. 134.

Para determinar también la naturaleza del Tribunal, fue preciso observar la competencia que tenía, que era eminentemente fiscal.

El Tribunal Fiscal de la Federación tuvo características especiales de acuerdo a su funcionamiento. Con el Código Fiscal de 1938, conservó su autonomía como órgano del Poder Ejecutivo, su estructura fue similar al de la Ley de Justicia Fiscal, y la competencia se vió ampliada con la figura de la prescripción.

Posteriormente en el año de 1944, la Ley del Instituto Mexicano del Seguro Social, le otorgó el carácter de organismo fiscal autónomo, y podía determinar y liquidar percepciones a cargo de patrones y trabajadores, siendo competente el Tribunal Fiscal de la Federación. En el año de 1947, los negocios que conocía el Departamento del Distrito Federal, pasaron a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, lo que permitió al Tribunal Fiscal que pudiera conocer de ellas. El Código Fiscal de la Federación de 1938, adicionó mediante diversos decretos que aparecieron en el año de 1951 y en el año de 1961, lo que podía conocer de resoluciones definitivas que dictaran las autoridades en materia de pensiones militares, las que redujeran o negaran a los miembros del Ejército y Armada Nacional, respecto de sus familiares o derechohabientes. Ahora bien, en el año de 1976 se le concedió competencia al Tribunal, para conocer sobre pensiones civiles y multas impuestas por autoridades

administrativas federales y del Departamento del Distrito Federal.

En el año de 1967, entró en vigor el nuevo Código Fiscal de la Federación, que sustituyó al de 1938, el cual tuvo diversas adiciones e innovaciones. Ese mismo año, aparece la primera Ley Orgánica del Tribunal de la Federación, que reguló de manera precisa la competencia, atribuciones y organización del mismo.

La competencia fue similar al Código anterior, con las excepciones a que he hecho mención, así como la administración interna del propio órgano jurisdiccional, quedando el procedimiento contencioso fiscal, reservado al Código Fiscal de la Federación. En este aspecto, quedan incluidos en la ley de la materia, de manera precisa, los términos procesales, la denominación de Magistrado Instructor, con dos modalidades: la primera consistente en que el Magistrado instruya al juicio hasta dejarlo en estado de resolución y la otra modalidad sería la distribución de los asuntos en el Tribunal Fiscal. El mismo procedimiento se reguló con mayor certeza, y se contempló la obligatoriedad de la jurisprudencia para las Salas, pudiendo el interesado interponer el recurso de queja, cuando el Tribunal no acatará la misma. En el año de 1967 fue creada la ley del INFONAVIT, así como el Instituto Federal de Protección al Consumidor, teniendo ambos carácter fiscal.

Por otro lado, en base a todas las reformas sufridas en los ordenamientos legales respectivos, el Tribunal Fiscal de la Federación quedó como un órgano Jurisdiccional, con una competencia amplia, no sólo en lo fiscal, sino en la esfera administrativa, dotado de plena autonomía para dictar sus fallos. Por lo tanto, la naturaleza del Tribunal Fiscal también se basa en los actos administrativos sometidos a su conocimiento, conteniendo tres elementos fundamentales: la forma del acto, el contenido del acto, la función del acto.

En este orden de ideas resumo que el Tribunal Fiscal de la Federación, desde su origen hasta la actualidad, adoptó las siguientes posiciones en cuanto a su naturaleza:

El Tribunal Fiscal de la Federación, fue un órgano jurisdiccional de justicia delegada que dictaba sus fallos en representación del Poder Ejecutivo Federal, actualmente de anulación. El Sistema Francés influyó decididamente para encuadrar a este órgano jurisdiccional en el Poder Ejecutivo, con competencia eminente fiscal.

Por las reformas sufridas en la Constitución, se le reconoció constitucionalidad y a su vez, autonomía relativa. Sin embargo, ha quedado inconclusa su eficacia por las funciones tan importantes que desempeña, o sea en todo el ámbito administrativo. La justificación constitucional de la existencia del Tribunal Fiscal, no implica su buen funcionamiento y eficacia; debería armonizarse con las leyes de la materia su eficiencia, y más con la garantía del

**Artículo 17 de la Constitución actualmente vigente. Probablemente, por su evolución, llegue a ser un Tribunal Fiscal de lo Contencioso-Administrativo.**

**En el año de 1967 fue creada la Ley del Infonavit, teniendo las cuotas de este Instituto carácter fiscal. Por otro lado, las resoluciones de la Procuraduría Federal del Consumidor, podrían ser impugnadas ante el Tribunal Fiscal de la Federación.**

**4) ORGANIZACION, ESTRUCTURA, COMPETENCIA Y FUNCIONAMIENTO ACTUAL DEL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACION.**

La Ley de Justicia Fiscal estableció en su Artículo Segundo, que el Tribunal de la Federación se integraría con 15 Magistrados y que funcionaría en pleno y por Salas; cuando funcionara en Salas, por tres Magistrados cada una, teniendo un Presidente que duraría un año en su cargo. Además, para desempeñar el cargo, los Magistrados del Tribunal Fiscal de la Federación, serían nombrados por el Presidente de la República a propuesta de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y con ratificación del Senado, pudiendo ser removidos en los casos que se establecieran para los miembros del Poder Judicial Federal y durarían en su cargo seis años. La Ley de Justicia Fiscal, en la exposición de motivos en cuanto a la organización del Tribunal Fiscal de la Federación, definió lo siguiente:

La autonomía del Tribunal debe complementarse con garantías para los Magistrados que lo integren. - Para tal efecto, se ha adoptado el mismo estatuto que las leyes constitucionales señalan para los miembros del Poder Judicial de la Federación (15).

De lo anterior se desprende que la propia autonomía del Tribunal Fiscal de la Federación, requería miembros integrantes para ese cuerpo, reconocidos como garantía para

---

15 Exposición de Motivos de la Ley de Justicia Fiscal; Departamento de Gráficas de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, México, 1986, p. 15.

poder impartir la justicia administrativa, ya que se les invertiría con calidad de funcionarios del Poder Judicial.

La Ley de Justicia Fiscal que dió origen al Tribunal Fiscal de la Federación, estuvo en vigor hasta la promulgación del primer Código Fiscal de la Federación de 1938, que comenzó a regir a partir del 1o. de Enero de 1939. Este Código Fiscal, no obstante que siguió los lineamientos de la Ley de Justicia Fiscal, introdujo algunas reformas importantes en cuanto a organización, estructura y funcionamiento del órgano jurisdiccional.

El Artículo 147 del Código Fiscal de la Federación de 1938, fue similar al Artículo 2o. de la Ley de Justicia Fiscal, en cuanto a la organización y estructura del Tribunal Fiscal de la Federación, pero en el año de 1946, se reformó para aumentar dos Salas más en razón de la competencia, al verse aumentada para el Tribunal Fiscal de la Federación el conocer de las controversias relativas a la Hacienda del Departamento del Distrito Federal.

El Código Fiscal de la Federación de 1938 estuvo en vigor hasta el año de 1967 y a partir del mes de abril de ese año, entraron en vigor dos nuevos ordenamientos legales, el nuevo Código Fiscal de la Federación y la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación. Con estas nuevas disposiciones, el Tribunal Fiscal de la Federación tuvo determinadas modificaciones en cuanto a su estructura, ya que la misma Ley Orgánica señaló que estaría integrado por 22

Magistrados en siete Salas, con tres funcionarios cada una, más el presidente del Tribunal, que no formaría parte de las Salas Regionales.

Por otro lado, las materias comprendidas en los ordenamientos mencionados, la competencia y la organización administrativa interna del Tribunal quedaron contenidas en la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación, dejando reservada la materia adjetiva y el procedimiento contencioso, al Código Fiscal de la Federación. Sobre esto último, cabría hacer una crítica en el sentido de que este ordenamiento no constituye un código propiamente dicho, ya que la palabra código forma un sistema unitario, conjunto de preceptos que enmarcan una misma materia sustantiva, como lo es el propio Código Civil o Código de Comercio, cosa que no reúne el Código Fiscal de la Federación.

Ahora bien, el mismo procedimiento contencioso fiscal seguido ante el Tribunal Fiscal de la Federación tiene principios que, como veremos adelante, lo hacen distinto a los procedimientos del orden común. Por esta razón, considero que la opinión del autor Leopoldo R. Arreola Ortiz, es aplicable en nuestra materia en el sentido de que:

Todas las anteriores diferencias que han que dado expuestas nos llevan a la conclusión de que el Código Federal de Procedimientos Civiles no debe seguir siendo la Legislación supletoria del derecho fiscal, sino que se requiere en forma verdaderamente imprescindible, la existencia de un Código adjetivo fiscal que se estructure bajo los principios que rigen el derecho público y logre los ob-

jetivos que debe tener un proceso en el que como se ha visto, las partes no se encuentran en un plano de igualdad absoluta (16).

De lo anterior se advierte que podría aceptarse la existencia jurídica de un Código Federal de Procedimientos Fiscales, que regule el procedimiento contencioso, dadas las particularidades. Siguiendo lo establecido, es considerable comentar también que por decreto publicado en el Diario Oficial de la Federación del 10. de Febrero de 1988, las bases sobre las que descansan las normas que regulan los juicios promovidos ante el Tribunal Fiscal de la Federación, se recurre supletoriamente al Código Federal de Procedimientos Civiles, este último aspecto, a falta de disposición expresa, se aplicará supletoriamente al Código Federal de Procedimientos Civiles, siempre que se refiera a instituciones previstas en este Código.

Desde mi punto de vista, considero que por la reforma aludida se le da una mayor jerarquía a los actos procesales realizados por el Tribunal Fiscal de la Federación, y por otro lado, un reconocimiento mayor de su especialización.

La Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación que entró en vigor en el año de 1978, modificó la organización y estructura de este órgano jurisdiccional.

---

16 LEOPOLDO R. ARREOLA ORTIZ: Tribunal Fiscal de la Federación, Tomo II (Hacia un Código Procesal Fiscal); (Efectos de las sentencias jurídicas); 1a. ed., Prisma Mexicana, México, 1982, p. 450.

La idea de una nueva organización del Tribunal Fiscal radicó en la división de funciones para el procedimiento contencioso en dos aspectos, tanto instructor como juzgador en dos instancias; es decir, en la primera fase, el conocimiento de los asuntos en las Salas Regionales, y por otra parte la función revisora y unificadora encomendada a la Sala Superior. La integración de las Salas Regionales sería por tres Magistrados cada una, además, para sesionar, sería indispensable la presencia de los tres Magistrados, y para resolver, por mayoría de votos. En relación a lo anterior, también por el decreto de fecha 10. de Febrero de 1988, se reformó el Artículo 22 de la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal para el efecto de aumentar en la región Hidalgo-México, una Sala Regional de conformidad con lo perceptuado por los Artículos 20 y 21 de la propia Ley. Para la Sala Superior, quedó por nueve Magistrados, especialmente designados para integrarla y para sesionar, con la presencia de seis de sus miembros. En el caso de las resoluciones dictadas por la Sala Superior, se tomarán por mayoría de votos de los Magistrados presentes, no pudiendo abstenerse de votar, sólo cuando tuvieren impedimento legal. Por lo que toca a la competencia del Tribunal Fiscal de la Federación, debo mencionar que sólo va a poder conocer de los asuntos que se encuentren contemplados en su Ley Orgánica. En relación a lo anterior, hay que hacer distinción entre lo que conoce el Tribunal Fiscal por conducto de sus dos órganos

especializados en funciones; tanto la Sala Superior, como las Salas Regionales y las atribuciones que le son encomendadas por Ley.

Actualmente, la Sala Superior, de conformidad con el Artículo 15, es competente para: (17).

Fijar jurisprudencia conforme al Código Fiscal de la Federación; resolver los recursos en contra de las resoluciones de las Salas Regionales que conceden las Leyes. Sobre este punto, también por el decreto de fecha 10. de Febrero de 1988, se reformó esta parte del artículo en el sentido de que serán competentes para resolver los juicios con características especiales, en los casos que establezca el Código Fiscal de la Federación; conocer de las excitativas de justicia cuando los Magistrados no formulen el proyecto de resolución o emitan su voto respecto de proyectos formulados por otros Magistrados dentro de los plazos señalados por la Ley; calificar las recusaciones, excusas e impedimentos de los Magistrados y designar quién debe substituirlos; la resolución de conflictos sobre competencia entre las Salas Regionales. Por lo que toca a Salas Regionales conocerán de juicios contra resoluciones definitivas dictadas por autoridades fiscales, organismos fiscales autónomos que determinen

---

17 Cfr. Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación; Themis, México, 1985, p. 3.

**la existencia de una obligación fiscal en dos fases:**

Cuando se fijan en cantidad líquida, o bien se den las bases para su liquidación; resoluciones que nieguen la devolución de un ingreso indebidamente percibido por el Estado, de los regulados por el Código Fiscal de la Federación; por las que impongan multas por infracción a las normas administrativas federales, por aquéllas que causen agravio fiscal, distinto al que se refieren las anteriores y por resoluciones que nieguen o reduzcan pensiones sociales que las leyes concedan en favor de miembros del Ejército, Fuerza Aérea o Armada Nacional, de Familiares o Derechohabientes con cargo a la Dirección de Pensiones Militares, o al Erario Federal, así como las que establezcan a cargo de las mismas personas, de acuerdo con las leyes que otorguen dichas prestaciones, las que se dicten en materia de pensiones civiles sea con cargo al Erario Federal o al I.S.S.S.T.E.; resoluciones que dicten sobre interpretación y cumplimiento de contratos de obra pública celebrados por dependencias de la Administración Pública Centralizada; resoluciones que constituyan créditos por responsabilidades contra funcionarios o empleados de la Federación o del Departamento del Distrito Federal, y de los organismos públicos descentralizados federales o del propio Departamento del Distrito Federal, así como los particulares en dichas responsabilidades, además de otras resoluciones

señaladas en las demás leyes, como competencia para conocer el Tribunal Fiscal de la Federación (18).

Por Decreto del 10. de Febrero de 1988, se modificó el Artículo 24 de la misma, en el sentido de que las Salas Regionales serán competentes para conocer de los juicios que se promuevan contra el requerimiento del pago de las garantías de obligaciones fiscales a cargo de terceros, la Sala en cuya circunscripción territorial tenga su sede la autoridad que haya dictado el requerimiento. La misma Ley Orgánica del Tribunal Fiscal tiene delegada por otras leyes competencia para que el Tribunal tramite el procedimiento y los alcances de la sentencia.

Sobre este punto es necesario comentar que otra ley le da competencia al Tribunal Fiscal de la Federación, sin señalar el procedimiento y los alcances de la sentencia. Este artículo está dando la posibilidad para que otra ley, le dé competencia en cuanto al procedimiento y los alcances de la sentencia, por lo tanto, se entiende que es otra ley y no el Tribunal Fiscal, lo cual implica, en mi opinión, un riesgo en el procedimiento, porque en primer lugar, se faculta por otra ley, para que regule la parte adjetivo de un procedimiento que debe estar expresamente reservado al Código Fiscal de la Federación, ya que este ordenamiento es el

---

18 Cfr. Ibid. p. 9.

encargado de tutelar el juicio contencioso-fiscal, admitiéndose que dos leyes con distinto contenido regulen la materia procedimental, ocasionando probables desaciertos jurídicos para la aplicación de este precepto. Los alcances de la sentencia en materia fiscal, están perfectamente delimitados de conformidad con el Artículo 239; a propósito de ello, en relación con el Decreto de fecha 10. de Febrero de 1988, se adicionaron dos preceptos nuevos: 239 Bis, 239 Ter., que con mayor precisión regulan el procedimiento en los alcances del cumplimiento de las sentencias del Tribunal Fiscal de la Federación (19).

Las atribuciones que le son encomendadas a la Sala Superior, de conformidad con la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación en su Artículo 16 son: la designación de entre sus miembros al Presidente del Tribunal Fiscal de la Federación, quien también lo será de la Sala Superior; señalar la Sede de las Salas Regionales; fijar y cambiar la adscripción de los Magistrados de las Salas Regionales y de los peritos del Tribunal Fiscal de la Federación; designar de entre los Magistrados Supernumerarios a los que suplan las ausencias temporales de los Magistrados titulares de las Salas Regionales; nombrar al Secretario General de Acuerdos, Oficial Mayor, a los Secretarios y Actuarios de la Sala Superior y a los peritos del Tribunal, así como acordar lo

---

19 Cfr. Iniciativa de Decreto: Op. Cit., pp. 19-21.

que proceda respecto de su remoción; también lo mismo para empleados administrativos a ella adscritos cuando proceda conforme a la ley; conceder licencias a los Magistrados, Secretarios, Actuarios y Peritos a ella adscritos, de conformidad con las disposiciones aplicables; dictar las medidas necesarias para el despacho pronto y expedito de los asuntos de la competencia del Tribunal Fiscal de la Federación; designar comisiones de Magistrados que sean necesarios para la administración interna y representación del Tribunal de la Federación; proponer anualmente al Ejecutivo Federal el proyecto del presupuesto del Tribunal; expedir el reglamento interior del Tribunal y los demás reglamentos y disposiciones necesarios para su buen funcionamiento; designar de entre sus miembros a los Magistrados visitantes de las Salas Regionales, los que darán cuenta del funcionamiento de éstas a la Sala Superior; y las demás que establezcan las leyes. Por Decreto de fecha 10. de Febrero de 1988, se adicionó y reformó el presente Artículo, asentando también que son atribuciones de la Sala Superior, dirigir la buena marcha del Tribunal y la pronta impartición de justicia; evaluar el funcionamiento de las Salas Regionales y dictar las medidas que sean necesarias para mejorarlo; dictar las medidas que sean necesarias para investigar las responsabilidades de los servidores públicos, establecidas en la Ley de Materia; aplicar a los Magistrados, Secretarios, Actuarios, Peritos y demás servidores públicos

del Tribunal, las sanciones administrativas correspondientes, y proponer a la autoridad competente su aplicación. En el caso de destitución de Magistrados; fijar y cambiar la adscripción de los Magistrados de las Salas Regionales, de los Secretarios, de los Actuarios y de los Peritos del Tribunal, nombrar al Secretario General de Acuerdos, al Oficial Mayor, a los Secretarios y Actuarios del Tribunal y a los peritos del mismo, así como acordar lo que proceda respecto a su remoción; conceder licencias a los Magistrados, Secretarios, Actuarios, Peritos y personal administrativo, en los términos de las disposiciones aplicables (20).

Ahora bien, en lo tocante al Presidente del Tribunal, son atribuciones del mismo representar ante toda clase de autoridades; despachar la correspondencia de éste y de la Sala Superior; dirigir debates y conservar el orden en las sesiones de la Sala Superior; denunciar a la Sala Superior las contradicciones de que tenga conocimiento entre sentencias dictadas por las Salas Regionales; dar cuenta a la Sala Superior de las excitativas de justicia y tramitar los demás asuntos de la competencia de la Sala Superior y ponerlos en estado de resolución; designar personal administrativo de la Sala Superior, de conformidad a las disposiciones legales y las normas de carácter que determine

---

20 Cfr. Ley Orgánica del Tribunal Fiscal: Op. Cit., p. 11.

la propia Sala; conceder o negar licencias al personal administrativo de la Sala Superior en los términos de las disposiciones aplicables, previa opinión en caso del Magistrado a que esté adscrito; dictar las medidas que exijan el buen funcionamiento y la disciplina de la Sala Superior e imponer las sanciones administrativas que procedan a los Secretarios, Actuarios, Peritos y empleados de la misma; dictar las órdenes relacionadas con el ejercicio del presupuesto del Tribunal; autorizar en unión del Secretario General de Acuerdos, las actas en que se hagan constar las deliberaciones y acuerdos de la Sala Superior, firmar los engroses de resoluciones de la Sala Superior, realizar los actos administrativos y jurídicos que no requieran la intervención de la Sala Superior, conforme a esta ley; rendir a la Sala Superior en la última sesión de cada año, un informe dando cuenta de la marcha del Tribunal y de las principales tesis adoptadas por éste en sus decisiones; publicar la jurisprudencia del Tribunal en las sentencias de la Sala Superior cuando constituyan jurisprudencia o cuando la contraríen, incluyendo los votos particulares que con ella se relacionen, así como aquéllas que consideren que deben darse a conocer por ser de interés general.

Como he señalado, por Decreto de fecha 10. de Febrero de 1988, fue también reformado el precepto en cita, mencionando para ello que el Presidente del Tribunal Fiscal de la Federación tendrá atribuciones para someter al conocimiento

de la Sala Superior, las contradicciones de sentencias dictadas por las Salas Regionales; dar cuenta a la Sala Superior de las excitativas de justicia y tramitar los demás asuntos, competencia de la misma, hasta ponerlos en estado de resolución; así como publicar los precedentes y la jurisprudencia del Tribunal.

Por lo que toca a las atribuciones que actualmente tienen las Salas Regionales, serán las siguientes:

Designar anualmente a su Presidente, quien podrá ser reelecto. Por el tantas veces mencionado Decreto de fecha 10. de Febrero de 1988, quedó reformada esta disposición. Lo anterior, además de reservar las demás atribuciones que establezcan las leyes.

Las atribuciones que le son encomendadas a los presidentes de las Salas Regionales son: Atender la correspondencia, autorizándola con su firma; rendir los informes previos y justificados cuando se trate de actos y resoluciones de la Sala que constituyen el acto reclamado en los juicios de amparo; nombrar, conceder licencias y en su caso remover a los empleados administrativos de la Sala; dictar las medidas que exijan el orden, buen funcionamiento y la disciplina de la Sala; exigir se guarde el respeto y consideración debidos, e imponer las correspondientes correcciones disciplinarias; decretar las medidas de apremio para hacer cumplir las determinaciones de la Sala del Magistrado instructor; realizar los actos administrativos o

jurídicos que no requieran la intervención de los otros dos Magistrados, de la Sala Superior o del Presidente del Tribunal; rendir oportunamente al Presidente del Tribunal un informe anual de las labores de la Sala y de las principales resoluciones dictadas por ella, a fin de que prepare el informe que debe rendir a la Sala Superior (21).

Al Magistrado Instructor, también le reconoce la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal determinadas atribuciones que son las siguientes:

Dar entrada o desechar la demanda o la ampliación de la demanda; el Artículo 30 de la Ley citada, le da el carácter de Magistrado Instructor en la medida en que sean distribuidas a las Salas, de manera que corresponda igual número a cada Magistrado, respecto de las que le sean turnadas; así mismo, tienen la atribución de tener por formulada la contestación o la ampliación de la demanda, o desecharla en su caso; admitir o rechazar la intervención del coadyuvante o del tercero. En este sentido, por Decreto de fecha 10. de Febrero de 1988, se reformó esta parte para suprimir la fórmula de coadyuvante y quedar sólo en admitir o rechazar la intervención del tercero; admitir o desechar pruebas; sobreseer los juicios antes de que se hubiere cerrado la instrucción en los casos de desistimiento del

---

21 Cfr. Ibid.

demandante o de revocación de la resolución impugnada por el demandado; tramitar los incidentes, formular el proyecto de resolución y someterlo a la consideración de la Sala; dictar los acuerdos o providencias de trámite necesarios para cerrar la instrucción en el juicio, formular el proyecto de sentencia definitiva; y las demás que le correspondan conforme al Código Fiscal de la Federación.

Una vez establecida la competencia actual y las atribuciones del Tribunal, enunciaremos el funcionamiento del mismo.

El Tribunal Fiscal comienza a funcionar con la interposición de la demanda, ya sea por los particulares o las autoridades. Debe ser presentada directamente ante la Sala Regional, pudiendo también enviarse por correo certificado si el actor tiene su domicilio fiscal fuera de la Sala.

Puede suceder que una vez que se ha presentado la demanda en el Tribunal Fiscal, a lo mejor considere que es oscura, irregular o no reúne los requisitos que establece el Código Fiscal de la Federación, teniendo la obligación de prevenir al actor para que la aclare, corrija o cumplimente. Una vez turnada a la Sala Regional, si el Magistrado no observa lo anterior, desde que el escrito se reciba en Oficialía de Partes, si no cumple con prevenir a la parte, es causa de responsabilidad. En la secuela de procedimiento, es también facultad del funcionario la de admitir o desechar las

pruebas, dictar los acuerdos respecto de las providencias para el desahogo de las mismas, así como todas las atribuciones que se le encomiendan en la Ley. Cuando demande el particular, una vez que ya fue admitida la demanda, se correrá traslado de ella a la contra parte, emplazándola para que la conteste; el Magistrado examinará las cuestiones de previo y especial pronunciamiento, así como las cuestiones que impidan conocer y decidir el fondo del asunto, que como sabemos, en la demanda es requisito que establece el Código Fiscal de la Federación que se asientan los hechos, en donde el actor los afirmará o negará de manera expresa, ya que cuando no lo haga, se tendrán por ciertos los mismos. De la misma manera, en la contestación se aducirán cada uno de los conceptos de anulación, expresando la posible ineficacia de ellos. También en la contestación se tienen que presentar pruebas, las cuales deberán relacionarse con cada uno de los hechos manifestados, y que en el caso de pruebas parciales o testimoniales se deberá acompañar un interrogatorio, para que se tengan por ofrecidas. Igualmente, en la contestación de la demanda se debe presentar el documento o documentos que ofrezca señalando el lugar en que se encuentren para que expidan copias o se requiera legalmente de ellas, ya que en el caso de que no se haga previo el apercibimiento, se tendrá por no contestada. Por lógica jurídica, si en el plazo que establece el Código Fiscal de la Federación no se contesta la demanda, se presumirán ciertos los hechos esgrimidos por el

actor en contra del demandado, con la salvedad de que por las pruebas rendidas, resulten desvirtuados los hechos. Claro que esto último, con diversas variantes tratándose de la negativa ficta, es decir, cuando a alguna resolución definitiva no se le dé contestación dentro del término contemplado en el Código Fiscal de la Federación. Ahora bien, si es desconocida por el particular la contestación de la demanda, es aquí donde se asientan los fundamentos y motivos de la resolución de la negativa.

Por lo que toca a los terceros, podrán apersonarse en el juicio mediante un escrito, al cual le será aplicable lo dispuesto por el Código Fiscal de la Federación. Siguiendo lo establecido en el transcurso del procedimiento, se presentan en primer término los incidentes de previo y especial pronunciamiento, pudiendo ser la acumulación de autos; el de nulidad de notificaciones; la incompetencia en razón del territorio; el de interrupción por causa de muerte o disolución por causa de impedimento. Este último considerado por la nueva reforma del Decreto del 10. de Febrero de 1988. Los incidentes que no son de previo y especial pronunciamiento son los siguientes: El incidente de suspensión al procedimiento, y el de ejecución o rechazo de la garantía ofrecida.

En materia probatoria, serán admisibles todas las pruebas, excepto la confesión de las autoridades por absolución de posiciones, y las que no hubieran sido

ofrecidas ante la autoridad demandada en el procedimiento administrativo.

Una vez ofrecidas las pruebas, es competencia de las Salas Regionales, así como atribución del Magistrado Instructor, ordenar la práctica de cualquier diligencia que tenga relación con los puntos controvertidos, para acordar la exhibición de cualquier documento. Si se trata de cuestiones técnicas, será la prueba pericial. Las Salas Regionales apreciarán la resolución impugnada, tal y como aparezca probada ante la autoridad, con las excepciones que tengan lugar en instancias anteriores, como en el procedimiento administrativo, con la interposición de algún recurso.

El valor probatorio se realiza de conformidad con las disposiciones del Código Federal de Procedimientos Civiles, con la salvedad de la pericial, en donde las Salas Regionales las apreciarán según las circunstancias. Ya que fue instruido el juicio y declarados vistos los autos, el Magistrado Instructor formulará el proyecto de sentencia, teniendo obligación de emitir su voto. Si la mayoría está de acuerdo, el Magistrado Instructor lo firmará y se consolidará como sentencia. En el caso de que no fuera aceptado por la mayoría, se formulará el proyecto con los razonamientos de la mayoría. Por lo que se refiere a las sentencias, materia de este trabajo, sólo señalé que el Tribunal resolverá estas resoluciones, fundándose en derecho, examinando todos y cada uno de los puntos controvertidos de la resolución de la

demanda y contestación. La parte de los puntos resolutivos de la sentencia, se expresará por la procedencia de la acción y la nulidad que se declare, o bien, la confirmación de los mismos, consignando los efectos que produzca la declaración del fallo.

El Tribunal Fiscal de la Federación, encomienda a los demás funcionarios lo siguiente:

Al Secretario General de Acuerdos: acordar con el Presidente lo relativo a las sanciones de la Sala Superior; dar cuenta en las sesiones de la Sala Superior; tomar la votación de los Magistrados; formular el acta relativa y comunicar las decisiones que se acuerden; engrosar los fallos de la Sala Superior, salvo que en la sesión se acuerde que lo haga algún magistrado, autorizándolos en unión con el Presidente; tramitar y firmar la correspondencia administrativa del Tribunal, que no corresponda al Presidente o a las Salas Regionales; autorizar con su firma las actuaciones de la Sala Superior; expedir los certificados de constancia que obren en los expedientes de la Secretaría General; llevar el turno de los Magistrados que deban formular ponencias para resoluciones de la Sala Superior y el registro de las sustituciones de los Magistrados de las Salas Regionales y de la propia Sala Superior; y las demás que le encomienden la Sala Superior y el Presidente del Tribunal.

Al Oficial Mayor, le corresponde: formular el anteproyecto del presupuesto del Tribunal; ejecutar las

órdenes relacionadas con el ejercicio del presupuesto del Tribunal; supervisar el funcionamiento del archivo del Tribunal; tramitar los movimientos de personal y vigilar el cumplimiento de las obligaciones laborales de los empleados administrativos; controlar los bienes del Tribunal; mantener actualizado su inventario, vigilar su conservación y coordinar la prestación de los demás servicios administrativos necesarios para el buen funcionamiento del Tribunal. Para los Secretarios de los Magistrados de la Sala Superior: auxiliar al Magistrado al que estén adscritos en la formulación de los proyectos de resoluciones que les encomiende; suplir las faltas temporales del Secretario General de Acuerdos, conforme a las reglas que determine la Sala Superior, y desempeñar las demás atribuciones que disponga la Ley. A los Secretarios de las Salas Regionales: proyectar los autos y las resoluciones que les indique el Magistrado Instructor; es también atribución de los Secretarios de las Salas autorizar con su firma las actuaciones del Magistrado Instructor y de la Sala Regional; efectuar las diligencias que les encomiende el Magistrado Instructor cuando éstas deban practicarse fuera del local de la Sala; proyectar las sentencias y engrosar los fallos, en su caso, conforme a los razonamientos jurídicos de los Magistrados; expedir certificados de las Constancias que obren en los expedientes de la Sala a que estén adscritos y las demás que señalen las disposiciones legales aplicables.

A los Actuarios: notificar las actuaciones en tiempo y forma prescritos por Ley de las resoluciones recaídas en los expedientes que para tal efecto le sean turnados; practicar las diligencias que les encomiende el Magistrado Instructor o la Sala, que señalen las leyes, o el Reglamento Interior. Finalmente corresponde a los Peritos: rendir dictamen en los casos en que fueren designados Peritos en rebeldía o terceros en discordia; asesorar a los Magistrados del Tribunal cuando éstos lo soliciten en las cuestiones que se presenten en los litigios.

**CAPITULO II.- EL PROCEDIMIENTO CONTENCIOSO FISCAL**

**1) CONCEPTOS DE PROCESO Y PROCEDIMIENTO EN GENERAL Y EN PARTICULAR EN MATERIA FISCAL.**

Muchas veces se emplean como sinónimos los términos "proceso" y "procedimiento", sin embargo, existen diferencias entre ellos.

El concepto proceso, en términos generales y en un sentido jurídico, sería la serie de actos que se suceden regularmente en el tiempo, encontrándose relacionados entre sí por el fin u objeto que se quiere realizar. Los procesos jurídicos pueden ser administrativos o ejecutivos, legislativos y judiciales; en este último sentido con las diferentes opiniones de los tratadistas de derecho (22).

Para el autor Cipriano Gómez Lara, sería:

Conjunto complejo de actos del Estado como Soberano, de las partes interesadas y de los terceros ajenos a la relación sustancial, actos que -tienden a la aplicación de una ley general a un acto concreto controvertido para solucionarlo o dirimirlo (23).

Para el autor José Becerra Bautista, de acuerdo a su resultado:

---

22 Crf. EDUARDO PALLARES: Diccionario de Derecho Procesal Civil; 18.ª ed., Porrúa, México, 1988, p. 640.

---

23 CIPRIANO GOMEZ LARA: Teoría General del Proceso (El Proceso Noción); 2a. ed., Melo, México, 1979, p. 121.

El fin normal del proceso es la obtención de una sentencia que, en forma vinculativa, resuelva -- entre partes una controversia sobre derechos sustanciales (24).

Para el autor Niceto Alcalá-Zamora y Castillo, como una función integradora del Estado y relación de actos, que su directriz es el proceso:

Función desenvuelta por el Estado para (a) conocer, (b) en su día decidir y (c), en su caso -- ejecutar la sentencia firme emitida con carácter imperativo por un tercero imparcial, instituido por aquél y situado "supra partes", acerca de una o más pretensiones litigiosas por los contendientes y canalizadas ante el juzgador a través del correspondiente proceso, en el que -- podrían haber mediado también actuaciones preliminares o asegurativas (25).

Para el autor Humberto Briseño Sierra, en nuestra materia fiscal, como consideración genérica:

Bastaría una puridad, explicar que el proceso -- es una suma, un resultado computable por la -- adición de acciones, reacciones y actos jurisdiccionales. Con ello, cualquier parangón con el procedimiento queda descartado.

Se habla de proceso para aludir al expediente judicial, sin contar que otras actividades, técnicas, científicas, mencionan con este término a un cierto devenir o a un especial desenvolvimiento. (El proceso económico, el proceso histó

---

24 JOSE BECERRA BAUTISTA: El Proceso Civil en México (El Proceso); 7a. ed., Porrúa, México, 1979, p. 1.

---

25 NICETO ALCALA-ZAMORA Y CASTILLO: Estudios de Teoría General e Historia del Proceso (1945-1972) (Notas Relativas al Concepto de Jurisdicción); Talleres de Tipográfica CUAUHEMOC, México, 1974, p. 57.

rico, el proceso biológico y demás). Cabe resumir estos diversos sentidos en tres fórmulas: - proceso como secuencia o el devenir de un ser, - proceso como relación o concepto del objeto jurídicamente construido, y proceso como expediente o conjunto documental (26).

En mi opinión considero que la fórmula apropiada para describir el proceso, es la del autor Cipriano Gómez Lara, por diversas razones. Entre otras, porque nuestro sistema de derecho efectivamente trata la función jurisdiccional por la que se imparte la justicia, quedando elevada a un rango de garantía constitucional, además, en virtud de lo señalado por el autor, constituye un criterio en materia civil claro en el proceso fiscal, toda vez que esta situación es aplicable a todas las instituciones procesales en materia civil federal, siempre y cuando se avengan al procedimiento contencioso fiscal.

"Procedimiento" en un sentido jurídico sería: aquéllas normas preestablecidas de la sucesión de actos que se realizan en forma real, concreta y material, en el desenvolvimiento del proceso; en otras palabras, el procedimiento implica el conjunto de formalidades o trámites a que está sujeta la realización de los actos jurídicos procesales. Es necesario hacer algunas consideraciones concernientes al procedimiento:

---

26 HUBERTO BRISEÑO SIERRA: Derecho Procesal Fiscal (Teorías sobre el proceso); 1a. ed., Libros de México, 1964, pp. 294, 295.

- El procedimiento entreve, en sentido estricto, una noción formal. Liga una serie de actos para obtener un cierto resultado.
- Las formas como ordenación del procedimiento son las establecidas para la instrucción y resolución válida de los procesos.
- El procedimiento obedece no a la clase de acto, sino a la forma de las conexiones y a su extensión.

El proceso existe indefectiblemente con el procedimiento, pero no al revés.

En otras palabras, como lo sostiene el autor Cipriano Gómez Lara:

Por lo tanto, un procedimiento es procesal, cuando se está elaborando con otros, todos ellos dados dentro del conjunto de actos que configuren al proceso, y que son actos de las partes del órgano jurisdiccional y de los terceros ajenos a la relación sustancial, que se enfocan o proyectan hacia un acto final de aplicación de una ley general a un caso concreto controvertido para dirimirlo o resolverlo (27).

El proceso es una institución del Estado como función soberana debidamente reglamentada, que se traduce en la impartición de justicia como garantía constitucional tutelada por el ejercicio del Derecho de Acción, sometido a su jurisdicción.

El proceso implica una serie de actos encaminados hacia un

fin, desde el punto de vista estructural y mecánico; el procedimiento implica el aspecto dinámico.

El procedimiento, debe ir acorde a la naturaleza del proceso, con características como: celeridad, justicia, economía, eficacia. Por otro lado, exige el procedimiento:

Desarrollo sobre reglas preestablecidas en la Ley, como condición de existencia para su constatación. En otras palabras:

Oportunidad y lugar en que el acto debe realizarse; igualdad en la defensa y rectitud en la decisión; por quien debe ser cumplido cada acto; qué medios de expresión deben ser empleados.

## 2) PRINCIPIOS QUE RIGEN AL PROCEDIMIENTO FISCAL.

Los principios que rigen al procedimiento fiscal se encuentran consignados tanto en la doctrina procesal como en el Código Fiscal de la Federación y en el Código Federal de Procedimientos Civiles. Estos principios los puedo clasificar de la siguiente manera: (28).

- a) Principio Dispositivo.- Este principio consagra que el procedimiento no puede manifestarse si las partes no actúan, en otras palabras, para que dicho poder intervenga por conducto de sus titulares, es necesario que las partes promuevan, es decir, ejerciten el derecho de acción. Este principio es el que tradicionalmente se llama iniciativa o instancia de partes. Lo anterior significa que el Juzgador nada puede hacer si previamente no se lo piden las partes. En la aplicación del principio romano "NEMO JUDEX SINE ACTORE", no hay juez sin parte, consignado en el título VI del Código Fiscal Federal.
- b) El principio de Impulsión del Proceso.- El procedimiento es fundamentalmente dinámico e implica siempre un avance hacia la realización del punto culminante. Este concepto de avance se encuentra contemplado en los Artículos 212 y 213 del Código Fiscal Federal vigente.

---

28 Cfr. JOSE BECERRA BAUTISTA: Op. Cit. pp. 79 y 80.

c) Principio de Formalidad.- El formalismo en el procedimiento es necesario, no solamente como exigencia de interés para asegurar la forma de actuar correctamente para impartir justicia, sino también para el servicio del interés privado del litigante, así como la salvaguarda de sus derechos.

Este principio formalista implica la aplicación de normas precisas y determinadas de los actos jurídicos procesales que constituyan el contenido del proceso, encontrándose los artículos 207, 208, 210, 211 del Código Fiscal de la Federación.

d) Principio de Concentración.- Concentración Procesal es la conjunción de todas las cuestiones sometidas al Tribunal Fiscal de la Federación para que los procesos no se prolonguen y terminen perdiéndose. Además, significa que todas las cuestiones litigiosas deben ser resueltas en la sentencia. Este principio se encuentra contemplado en el Capítulo relativo a la sentencia en el Código Fiscal de la Federación vigente.

e) Principio de Inmediatez.- Consiste en que el Magistrado del Tribunal que conozca la controversia, deberá estar en relación directa con las partes, debe presidir las diligencias necesarias a fin de conocer el negocio, para tener un criterio definido para su resolución. Esto lo encontramos en el Artículo 232 del Código Fiscal de la Federación.

- f) Principio de Congruencia.- Este principio consiste en que los Magistrados deben juzgar con base en lo probado y nada más sobre los hechos controvertidos. Este principio tiene mucha trascendencia para la sentencia, ya que es ahí donde se asienta como requisito de fondo de la misma.
- g) Principio de Interés para Obrar.- Requiere que quien acude al Tribunal además de ser titular de un derecho, haya sufrido en su perjuicio un hecho lesivo o contrario al derecho, de tal manera que sin la intervención del órgano jurisdiccional, quedará sin defensa. Este principio se manifiesta en el Artículo 202, Fracción I, del Código Fiscal de la Federación vigente.
- h) Principio de Eventualidad.- Consiste en que los actos procesales deben realizarse en tiempo, tal y como lo prevenga la Ley. Los términos a los que se refiere el principio de eventualidad se encuentran contemplados en los Artículos 250 a 252 del Código Fiscal de la Federación.
- i) Principio de Contradicción.- Significa que no puede válidamente establecerse un proceso sin que la parte demandada sea legalmente emplazada a juicio. Dicho principio se establece y configura en el Artículo 212 del Código de la Materia.

### 3) EL PROCEDIMIENTO CONTENCIOSO FISCAL; EL JUICIO DE NULIDAD Y SUS ETAPAS.

El Tribunal Fiscal de la Federación se rige actualmente por la Ley Orgánica del mismo, vigente desde 1978.

De acuerdo con esta Ley, se integra en Salas Regionales y en una Sala Superior. Las Salas Regionales estarán compuestas por tres Magistrados cada una, y para poder efectuar sesiones en cada Sala, se requiere de la presencia de Tres Magistrados; para resolver, con la mayoría de votos.

Las Salas Regionales conocerán por razón de territorio, respecto de las resoluciones que dicten las autoridades ordenadoras, con sede en su jurisdicción, los juicios que surjan con motivo de la ejecución de dichas resoluciones, y las demás cuestiones serán conocidas por la Sala Regional que tenga jurisdicción con respecto de las referidas resoluciones.

Las disposiciones en materia de su competencia, registrarán los casos en que las autoridades de las Entidades Federativas apliquen, por coordinación con las autoridades de la Federación o por delegación de facultades, las leyes y demás disposiciones Fiscales Federales. Por autoridad ordenadora se entiende la que dicte u ordene la resolución impugnada, o tramite el procedimiento en que aquéllas se pronuncien.

La competencia por territorio de las Salas Regionales del Tribunal Fiscal de la Federación, se determina en función de la residencia de la autoridad que emite la resolución que se combate. Debe entenderse que las resoluciones son definitivas, cuando no admitan recurso administrativo, o cuando la interposición de este medio de defensa sea optativa para el promovente. Por lo que se refiere al procedimiento Contencioso Fiscal que se lleva ante el Tribunal Fiscal de la Federación, se encuentra regulado por el Título VI del Código Fiscal de la Federación, dividido en varios capítulos de la siguiente manera: (29).

- |             |  |
|-------------|--|
| A) Capítulo | I.- Disposiciones Generales.                                 |
| B) Capítulo | II.- De la Improcedencia y<br>Sobreseimiento.                |
| C) Capítulo | III.- De los Impedimentos y Excusas.                         |
| D) Capítulo | IV.- De la Demanda.  |
| E) Capítulo | V.- De la Contestación.                                      |
| F) Capítulo | VI.- De los Incidentes.                                      |
| G) Capítulo | VII.- De las Pruebas.  |
| H) Capítulo | VIII.- Del Cierre de la Institución.                         |
| I) Capítulo | IX.- De la Sentencia.  |
| J) Capítulo | X.- De los Recursos.   |
| K) Capítulo | XI.- De las Notificaciones y del Cómputo<br>de los Términos. |

---

29 Cfr. Código Fiscal de la Federación.

Los juicios que se promueven ante el Tribunal Fiscal de la Federación, de acuerdo con la competencia que señala su Ley Orgánica, se sustanciarán y resolverán con arreglo al procedimiento que determine el Código Federal de Procedimientos Civiles supletoriamente, siempre que la disposición que se pretenda aplicar, se avenga al procedimiento contencioso que establece este Código. El Decreto publicado en el Diario Oficial de la Federación el 10. de Febrero de 1988, reformó en parte lo anterior, en el sentido de que se podrá aplicar supletoriamente el Código Federal de Procedimientos Civiles, siempre que se refiera a instituciones incluídas en el Código Fiscal de la Federación, cuando se avengan a las disposiciones del procedimiento fiscal contencioso.

Las partes en el juicio contencioso fiscal que señala el Código Fiscal son las siguientes:

- a.- El demandante.
- b.- Los demandados que van a tener ese carácter; la autoridad que dictó la resolución impugnada; el particular a quien favorezca la resolución, cuya modificación o nulidad pida la autoridad administrativa; además, el titular de la Secretaría de Estado u Organismo Descentralizado del que dependa la autoridad mencionada; la Secretaría de Hacienda y Crédito Público será parte en los juicios, en los casos que se controvierta el interés fiscal de la Federación. Por el mismo decreto mencionado, se reformó esta situación,

señalando que también es parte el Titular de la Dependencia o Entidad de la Administración Pública Federal, Procuraduría General de la República o Procuraduría de Justicia del D.F., de la que depende la autoridad. En todo caso, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público será parte en los juicios en que se controviertan actos de Autoridades Federativas Coordinadas, emitidos con fundamento en convenios o acuerdos en materia de coordinación en ingresos federales. En el mismo plazo que corresponda a la autoridad demandada, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público podrá apersonarse como parte en los otros juicios en que se controvierta el interés fiscal de la Federación.

También será considerado como parte el tercero que tenga un derecho incompatible con la pretensión del demandante, y podrá apersonarse en el juicio como coadyuvante de las autoridades administrativas, quien tenga interés directo en la modificación o anulación de un acto favorable a un particular, o confirmando uno que le es desfavorable.

De conformidad con lo que establece el Artículo 23 de la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación, el juicio de nulidad sólo puede iniciarse en contra de resoluciones definitivas, entendiéndose por esto aquéllas respecto de las cuales no existe recurso alguno señalado en las leyes, o bien sea optativo para el interesado el recurso previsto por la misma. Las resoluciones que se dicten en materia de los recursos administrativos previstos por las

Leyes Fiscales, son impugnables ante el Tribunal Fiscal de la Federación. Las resoluciones, materia del juicio de Nulidad ante el Tribunal, son las dictadas por las Autoridades Fiscales Federales, así como las dictadas por las Autoridades de las Entidades Federativas Coordinadas con la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, siempre que se dicten en Materia Federal.

Son Autoridades Fiscales Estatales Coordinadas las que de conformidad con la Ley de Coordinación Fiscal, quedan facultadas para proceder como si fuese la propia Secretaría de Hacienda y Crédito Público, para la administración de contribuciones federales; en dichos acuerdos o convenios de coordinación, se delegan facultades de revisión y comprobación en materia fiscal, para las autoridades fiscales de los Estados.

En los casos en que las Autoridades Fiscales Estatales procedan en ejercicio de Facultades Fiscales Delegadas en materia Federal, se consideran, para estos efectos, como autoridades federales, y en contra de los actos administrativos que realicen, procederán los recursos y medios de defensa establecidos por el Código Fiscal de la Federación.

Los juicios tramitados ante el Tribunal Fiscal de la Federación no tendrán lugar a la condenación de costas y cada parte dará lugar a esta condenación. Además, cada parte será responsable de sus propios gastos y de los que se originen

por las diligencias que se promuevan. Las promociones deben estar firmadas por quien las formule y sin este requisito, se tendrán por no presentadas, a menos de que el promovente no sepa o no pueda firmar, caso en el cual imprimirá su huella digital, o bien firmará otra persona a su ruego. No procederá la gestión de negocios a menos que quien promueva a nombre de otro, acredite la representación que le fue otorgada, a más tardar en la fecha de la presentación de la demanda contestación de la misma. La representación de particulares se otorgará en escritura pública o carta poder firmada ante dos testigos y ratificadas las signatures del otorgante y testigos ante Notario Público o ante los Secretarios del Tribunal. La representación de las autoridades corresponderá a la Unidad Administrativa encargada de su defensa jurídica, que en el caso de la Secretaría de Hacienda, es la Procuraduría Fiscal de la Federación. Sobre este punto, también por decreto ya mencionado, se reformó este aspecto en el sentido de que la representación de las autoridades corresponderá a la unidad encargada de su defensa jurídica, según lo disponen el Ejecutivo Federal en el reglamento o decreto respectivo o conforme lo establezcan las disposiciones locales, tratándose de las Autoridades de las Entidades Federativas Coordinadas.

Los particulares o representantes pueden autorizar por escrito a licenciado en derecho para que a su nombre reciba notificaciones, pudiendo éste hacer promociones de

trámite, presentar diligencias especiales, alegatos e interponer recursos; las autoridades podrán nombrar delegados para los mismos fines.

Para el caso del Capítulo Segundo se establecen las causales de improcedencia y del sobreseimiento en el Artículo 202 del Código de la Materia, así como en el Artículo 203, incluida en este último una adición que establece que el sobreseimiento puede ser total o parcial. Además, por el similar decreto se estableció que la procedencia del juicio sería examinado aún de oficio. El Capítulo III hace referencia a las figuras procesales de los impedimentos y excusàs, existiendo una modificación por el mismo decreto, en el sentido de que los Magistrados estarán impedidos para conocer cuando sean parientes consanguíneos, afines o civiles de alguna de las partes o de sus patronos o representantes, en línea recta sin limitación de grado y en línea transversal y dentro del cuarto grado por consanguinidad y segundo por afinidad.

El juicio de nulidad se inicia con la demanda; en el Artículo 207, debe presentarse directamente ante la Sala Regional en cuya circunscripción radique la autoridad que emitió la resolución, dentro de los cuarenta y cinco días siguientes a aquél en que haya surtido efectos la notificación del acto impugnado o en el que el afectado haya tenido conocimiento de él o de su ejecución, o se haya ostentado sabedor del mismo y cuando no exista notificación

legalmente hecha. Podrá enviarse por correo certificado con acuse de recibo, únicamente si el demandado tiene su domicilio fuera de la población donde esté la sede de la Sala o cuando ésta se encuentre en el Distrito Federal y el domicilio del contribuyente estuviese fuera de él, siempre que el envío se efectúe en el lugar en que resida el demandante. Se reformó también este precepto señalando que la presentación será dentro de los cuarenta y cinco días siguientes en que haya surtido efectos la notificación de la resolución. Ahora bien, el Artículo 25 de la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación establece que las Salas Regionales conocerán de los juicios que promuevan las autoridades para que sean nulificadas las resoluciones administrativas favorables a un particular, siempre que dichas resoluciones sean de las materias previstas como competencia de las propias Salas y por razón del Territorio, siendo competente la Sala Regional con jurisdicción en la sede en que la autoridad dictó la resolución que pretenda nulificar. En relación con el Artículo 36 del Código Fiscal de la Federación, los peritos del Tribunal estarán impedidos para dictaminar en los casos que prevenga la ley. Una vez declarada por el Magistrado la causa de impedimento, el Presidente, por conducto de la Sala Regional turnará el asunto a la Sala Superior que calificará la excusa y de ser fundada, designará a quien deba sustituir al Magistrado impedido.

El término para que las autoridades puedan presentar la demanda será dentro de los cinco años desde la fecha en que sea emitida la resolución, cuando se pida la modificación o nulidad de un acto favorable al particular, con excepción de los efectos que se produzcan por actos de tracto sucesivo. En este caso, se puede demandar en cualquier tiempo, sin exceder de cinco años al último efecto y la consecuencia es retrotraer el término de los cinco años anteriores a la prestación de la demanda. Si el interesado falleciera durante el plazo para iniciar el juicio de nulidad, dicho plazo se suspenderá hasta un año, si antes no se ha aceptado el cargo de representante de la sucesión.

Los Artículos 207 a 209 del Código Fiscal establecen los requisitos que deberá contener la demanda y contestación, en el juicio de nulidad por el decreto ya mencionado del 10. de Febrero de 1988. En este sentido, se reformó el Artículo 208 para el efecto de que se omitan los datos consistentes en el nombre y domicilio del demandante, la autoridad o autoridades demandadas o en el caso en que la autoridad demande, el nombre y domicilio del particular demandado o el nombre del tercero interesado, cuando lo haya. El Magistrado Instructor requerirá mediante notificación personal al demandante para que los proporcione en el plazo de cinco días, apercibiéndolo de que de no hacerlo en tiempo, se tendrá por no presentada la demanda.

En el caso de que se emita el dato consistente en el nombre y domicilio del demandante, el requerimiento se hará mediante notificación por lista.

Se adiciona un Artículo 209-Bis, que señala que cuando se alegue que el acto administrativo no fue notificado o fue notificado ilegalmente, siempre que se trate de los impugnables en el juicio contencioso administrativo, se sujetarán a los lineamientos siguientes si el demandante afirma conocer el acto administrativo. La impugnación contra la notificación se hará valer en la demanda, manifestando la fecha en que lo conoció. En caso de que también impugne el acto administrativo, los conceptos de nulidad se expresarán en la demanda, conjuntamente con los que se formulen contra la notificación. Si el actor manifiesta que no conoce el acto administrativo que pretende impugnar, así lo expresará el interesado en su demanda, señalando la autoridad a quien atribuye el acto, su notificación o su ejecución. En este caso, al contestar la demanda, la autoridad a quien se atribuye el acto, su notificación o su ejecución, acompañará constancia del acto administrativo y de su notificación, mismos que el actor podrá combatir mediante la ampliación de la demanda. El Tribunal estudiará los conceptos de nulidad expresados en contra de la notificación, previamente al examen de la impugnación del acto administrativo. Si resuelve que no hubo notificación o que fue ilegal, considerará que el acto se hizo sabedor del acto

administrativo desde la fecha en que se le dió a conocer, quedando sin efectos todo lo actuado en base a aquélla, y procederá al estudio de la impugnación que, en su caso, se hubiese formulado contra dicho acto. Si resuelve que la notificación fue ilegalmente practicada y como consecuencia de ello la demanda fue presentada extemporáneamente, sobreseerá el juicio en relación al acto administrativo combatido. La ampliación de la demanda se presenta dentro de los cuarenta y cinco días siguientes en que surta efectos la notificación del acuerdo que admita la contestación de la misma, cuando se impugna una negativa ficta contra el acto principal del que derive el impugnado en la demanda, así como su notificación cuando se den a conocer en la contestación, en los casos previstos por lo señalado en el Artículo 209 Bis, por decreto de fecha 10. de Febrero de 1988 ya mencionado. El Artículo 211 se refiere a los terceros que se apersonen en el juicio, que con la nueva reforma, podrán hacerlo durante los cuarenta y cinco días, cuando se haya corrido traslado de la demanda, teniendo que cumplir con los requisitos de la demanda o de la contestación, según sea el caso, así como la justificación de su derecho para intervenir en el asunto.

El Capítulo V establece lo concerniente a la contestación de la demanda y señala cuarenta y cinco días para que se conteste, aquél en que se le hubiera notificado el emplazamiento de la autoridad. Si no se produce la

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

contestación en el tiempo, se tendrán como ciertos los hechos que el actor impute de manera precisa al demandado, a menos de que por las pruebas rendidas o por hechos notorios resulten desvirtuados. A su vez, en el escrito de contestación el demandado expresará los requisitos que prevé el Artículo 213, que quedó derogado por el Decreto del 10. de Febrero de 1988, en la Fracción relativa, al señalar en la contestación de la demanda el nombre y domicilio del coadyuvante, cuando lo hubiera.

El Artículo 214 también fue reformado en cuanto a los anexos que deberá adjuntar a su contestación la autoridad, debiendo sólo ser copias de la misma y de los documentos que acompañe para el demandante y para el tercero señalado en la demanda.

El Capítulo VI se refiere a los incidentes de previo y especial pronunciamiento. Son aquellas cuestiones que surgen en el juicio durante el desarrollo de la acción principal, que pueden detener el desarrollo del juicio hasta en tanto son resueltos por una sentencia llamada interlocutoria.

El Artículo 217 señala dichos incidentes, existiendo una adición para considerar la recusación por causa de impedimento; la incompetencia por razón del territorio; la acumulación de autos; la nulidad de notificaciones; la interrupción por causa de muerte o disolución. Los demás incidentes que no son de previo y especial pronunciamiento en

ESTADO DE GUAYAMA  
AUTOLIBRE AL SE

el juicio, continuarán hasta que se cierre la instrucción. Existe una sanción para el caso de que se demuestre que un incidente fue promovido en forma frívola, que es de un número de veces el salario mínimo general del Distrito Federal. Las cuestiones que en ellos se debaten son de tal importancia, que si el juicio siguiese, se correría el riesgo de que la sentencia fuera dictada en contradicción con otras sentencias, sobre los mismos puntos o respecto de las mismas partes, o bien lo actuado pudiere ser anulado en vista de la notificación anterior de un acto procesal, contrariamente con las disposiciones establecidas en la ley para tal efecto. Por último, sin darle oportunidad al interesado de apersonarse en el juicio para hacer valer sus derechos y hacer que la sentencia le pudiera deparar algún perjuicio.

El Artículo 218 regula la competencia por territorio, es decir, cuando una de las Salas Regionales conozca de un juicio y otra deba conocer, es necesario declararse incompetente la primera, comunicando su resolución a la que en su concepto corresponda ventilar el negocio, enviándose los autos. Tiene un plazo de 48 horas para aceptar o declinar el conocimiento del asunto; en caso afirmativo, comunicará a la Sala requiriente, y a la Sala Superior, además lo hará saber a las partes y a la Sala Requiriente. Como puede observarse, a través del incidente de incompetencia por territorio, se trata de evitar que los juicios fiscales se sigan ante Salas Regionales incompetentes

para conocer el asunto: cuando la residencia de la Autoridad Administrativa que dictó o ejecutó el acto administrativo que se impugna no se encuentra dentro del territorio de la Sala Regional del Tribunal Fiscal que deba conocer, de modo que se trata de ventilar los juicios en forma ante las Salas Regionales que tienen competencia precisa para tal efecto. Recibidos los autos, la Sala Superior determinará dentro de los 5 días siguientes a cuál Sala Regional corresponde conocer el juicio respectivo, comunicando su decisión a las Salas y a las partes, remitiendo los autos a la que sea declarada competente.

Cuando una Sala esté conociendo de algún juicio que sea de la competencia de otra, cualquiera de las partes podrá recurrir a la Sala Superior, exhibiendo copia certificada de la demanda y de las constancias que estimen pertinentes. Si éstas fueran suficientes, la Sala Superior resolverá la cuestión de competencia y ordenará la remisión de los autos a la Sala Regional que corresponda. Si las constancias no fueran suficientes, podrá pedir informes a la Sala Regional cuya incompetencia se denuncia y resolverá en base a lo que ésta exponga. El incidente de acumulación está previsto por el Artículo 219 del Código Civil, estableciendo la conexidad en los casos en que las partes sean las mismas y se invoquen idénticos agravios, independientemente de que las partes y los agravios del acto impugnado, sean uno mismo o se impugnen varias partes del mismo acto, o siendo diferentes las partes

e invocándose distintos agravios, el acto impugnado sea uno mismo o se impugnen varias partes del mismo acto, o siendo diferentes las partes e invocándose distintos agravios, el acto impugnado sea uno mismo o se impugnen varias partes del mismo acto. Por lo que se refiere al plazo para hacerlo valer, queda derogado por decreto del 10. de Febrero de 1988. Se desecharán las notoriamente infundadas, existiendo el plazo de 6 días para que la Sala que conozca del juicio más reciente, envíe los autos a la que conoció el primer juicio. Si fuese en una misma Sala, se turnarán los autos al Magistrado que conoció el juicio más antiguo. Si se hubiese cerrado la instrucción o por encontrarse en diversas instancias a petición de parte o de oficio, se decretará la suspensión del procedimiento en el juicio en trámite. La suspensión subsistirá hasta que se promueva la resolución definitiva en otro negocio. El incidente de nulidad de notificaciones está contemplado en el Artículo 223 del Código Fiscal de la Federación, pero hay que señalar que existe una relación con los Artículos 251 al 258 del Código Fiscal de la Federación, donde se encuentran contenidas las disposiciones relativas a las notificaciones de los diferentes actos procesales dentro del juicio contencioso fiscal. Se dispone que toda resolución debe notificarse, a más tardar, el tercer día siguiente a aquél en que el expediente haya sido turnado al actuario para ese efecto; se asentará la razón respectiva a continuación de la resolución. En las notificaciones

practicadas por el actuario, deberá asentarse la razón respectiva a continuación de la resolución, la razón del envío por correo o entrega de los oficios de notificación, así como de las notificaciones personales y por lista. Los acuses postales de recibo y las piezas certificadas devueltas se agregarán como constancia a dichas actuaciones. En el caso de particulares, las notificaciones se harán por correo o entrega de los oficios de notificación, así como de las notificaciones personales y por lista. Siempre que se conozca el domicilio del interesado y que ese domicilio o el de su representante legal se encuentre en Territorio Nacional en los casos en que se corra traslado de la demanda, contestación, ampliación de la misma, la que mande citar a los testigos o a un tercero; el requerimiento a la parte que deba cumplirlo, el auto que declara cerrada la instrucción; la resolución de sobreseimiento y la sentencia definitiva; así como en todos los casos en los que el Magistrado Instructor determine. El incidente de nulidad de notificaciones se encuentra en el Artículo 223 del Código Fiscal, señalando que las notificaciones que no fueren hechas conforme a las reglas anteriores, serán nulas y el perjudicado podrá pedir que se declare la nulidad dentro de los cinco días siguientes en que se conoció el hecho, ofreciendo las pruebas pertinentes en el mismo escrito y/o en el que se promueva la nulidad. Si se admite la promoción, se dará vista a las demás partes por el término de cinco días

para que se expongan lo que a su derecho convenga. Transcurrido dicho plazo, el Magistrado Instructor dictará la resolución correspondiente; si se ordena la nulidad, la Sala ordenará reponer el procedimiento desde la fecha de la notificación anulada. Las promociones del incidente de interrupción por causa de muerte o disolución se encuentran en el Artículo 224 del Código Fiscal, y se tramitará ante el Magistrado Instructor, procediendo hasta antes de que se cierre la instrucción del juicio u ocurra cualquiera de los siguientes supuestos: muera una persona que sea parte en el juicio, se presente cualquiera de las causas legales de disolución de una persona moral, siempre que sea particular y parte demandada. Puede tramitarse aún de oficio y el procedimiento se reanudará cuando se apersonen en el juicio el causahabiente de la parte desaparecida o su representante, o si habiendo transcurrido un año a partir de la fecha en que se decretó la suspensión, no se apersonen en el juicio, caso en el cual las notificaciones siguientes se harán por lista. Los incidentes que no son de previo y especial pronunciamiento, son aquéllos que no interrumpen el procedimiento en juicio contencioso fiscal, y su resolución puede reservarse para la sentencia definitiva. Los Artículos 226 al 229 del Código Fiscal, regulan los incidentes antes señalados, que puedo resumir en: incidente de suspensión de la ejecución y el incidente de falsedad de documentos, señalando en cada caso las reglas específicas del Código

Fiscal. El Capítulo VII se refiere a las pruebas, ofrecimiento, admisión, desahogo y su valoración incluidas en los Artículos 230 al 234 del Código Fiscal de la Federación. En los juicios fiscales que se tramiten ante el Tribunal Fiscal de la Federación, se admitirán toda clase de pruebas, excepto la confesión de las autoridades mediante absolución de posiciones. Las pruebas supervinientes podrán presentarse hasta antes de que se dicte la sentencia, tomando tal carácter las señaladas en el Artículo 324 del Código Federal de Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria en materia fiscal. El Magistrado Instructor ordenará dar vista a la contraparte para que en el plazo de cinco días exprese lo que a su derecho convenga. El mismo Magistrado Instructor podrá ordenar la práctica de cualquier diligencia que tenga relación con los puntos controvertidos, o para acordar la exhibición de cualquier documento. Si en la contestación de la demanda se ofrece prueba pericial, el Magistrado Instructor concederá al actor un término de diez días para que presente el dictamen de su perito, la ampliación del cuestionario y la aplicación del dictamen en su caso. El perito tercero será designado por la Sala Regional, de los que tenga adscritos. En el caso de que no hubiera perito adscrito en la ciencia o arte sobre el cual verse el peritaje, la Sala designará bajo su responsabilidad a la persona que deba rendir dicho dictamen y las partes cubrirán los honorarios. Cuando haya lugar a designar perito tercero

valuador, el nombramiento deberá recaer en una institución fiduciaria, debiendo cubrirse los honorarios por las partes.

El desahogo de las pruebas en el juicio contencioso fiscal dispone que para la prueba testimonial, el Magistrado Instructor requerirá a la parte que la hubiera ofrecido, que presente a los testigos y cuando la parte oferente de esa prueba manifieste no poder hacer que se presenten los mismos, se les citará por conducto del Magistrado para que comparezcan en el día y a la hora que al efecto se señale para sus declaraciones; se levantará acta pormenorizada que podrá ser formulada por el Magistrado o por las partes, mencionando aquellas preguntas no incluidas en los interrogatorios, o que no estén en relación directa con los hechos controvertidos, o persigan la aclaración de cualquier respuesta. Cuando las autoridades funjan como testigos, el desahogo de las pruebas se hará por escrito. Igualmente se señala que las partes pueden rendir sus pruebas y los funcionarios o autoridades tienen la obligación de expedir, con toda oportunidad, las copias de los documentos que se les soliciten. Si no se cumpliera con esa obligación, la parte interesada deberá solicitar al Magistrado Instructor que requiera a los omisos. Cuando la autoridad demandada no expida en su oportunidad copias de los documentos ofrecidos por el demandante para probar los hechos imputados a aquella y siempre que los documentos solicitados hubieren sido identificados con toda precisión, tanto en sus

características como en su contenido, se presumirá como ciertos los hechos que se pretendan probar con esos documentos. El Magistrado, como medida de apremio, puede imponer multas a las autoridades. Cuando se soliciten copias, podrán requerir un plazo adicional para efectuar diligencias extraordinarias, y cuando se trate de copias de documentos que no puedan proporcionarse en la práctica administrativa normal, las autoridades podrán solicitar un plazo adicional para hacer las diligencias extraordinarias que el caso amerite, y si no se localizan, el Magistrado Instructor podrá considerar que la omisión tiene causa justificada.

Las reglas para la valoración de las pruebas se manifiestan de la siguiente manera: Hacen prueba plena la confesión expresa de las partes; las presunciones legales que no admitan prueba en contrario; en los documentos públicos, las declaraciones o manifestaciones de los hechos por los particulares, sólo prueban plenamente que ante la autoridad que los expidió se hicieron tales declaraciones o manifestaciones, pero no prueban la verdad de lo declarado; se entenderán como legalmente afirmados los hechos que consten en las actas respectivas de actos que dan origen a la comprobación de las autoridades administrativas. El valor de la prueba pericial y de la testimonial quedará a la prudente apreciación de la Sala. Si por convicción distinta de los hechos y por el enlace de las pruebas rendidas, así como de

las presunciones formadas, podrá valorar el Tribunal Fiscal de la Federación las pruebas sin sujetarse a lo dispuesto en las fracciones anteriores, debiendo fundar razonadamente esta parte de la sentencia. El Capítulo VIII se refiere al cierre de la etapa de instrucción del juicio contencioso fiscal, habiendo quedado modificada esta parte por el decreto del 10. de Febrero de 1988, en el sentido de que el Magistrado Instructor, diez días después de que haya concluido la sustanciación del juicio y no existiere ninguna cuestión pendiente que impida su resolución, notificará por lista a las partes, indicando que tienen un término de 5 días para formular los alegatos por escrito. Los alegatos presentados en tiempo deberán ser considerados al dictarse la sentencia. Al vencer el plazo de 5 días a que se refiere el párrafo anterior, quedará cerrada la instrucción, sin necesidad de declaración expresa.

El Capítulo IX, contempla a la sentencia en el procedimiento contencioso fiscal. Por el decreto de 10. de Febrero de 1988, al que he hecho alusión en el transcurso de este trabajo, reformó y adicionó sustancialmente este capítulo, dándole nuevas perspectivas al procedimiento fiscal. Fue reformado el Artículo 236 del Código Fiscal de la Federación, que señala el procedimiento para que se dicte la sentencia. Dicho precepto señala que la sentencia se pronunciará por unanimidad o mayoría de votos de los magistrados integrantes de la Sala, dentro de los sesenta

días siguientes a aquel en que se cierre la instrucción en el juicio. El Magistrado Instructor formulará el proyecto respectivo dentro de los 45 días siguientes al cierre de la instrucción, para dictar resolución en los casos de sobreseimiento, por alguna de las causas previstas en el Artículo 230 y no será necesario que se hubiese cerrado la instrucción para pronunciar el fallo. Cuando la mayoría de los Magistrados estén de acuerdo con el proyecto, el Magistrado que no lo esté, podrá limitarse a expresar que vota en contra del proyecto, o formular un voto particular razonado, que deberá presentarse en un plazo que no exceda de diez días. Si el proyecto no fue aceptado por los otros Magistrados de la Sala, el Magistrado Instructor engrosará el fallo con los argumentos de la mayoría y el proyecto podrá quedar como voto particular. De esta manera se señala la forma en que pronuncia su resolución el Tribunal Fiscal de la Federación.

En la sentencia dictada en el procedimiento contencioso fiscal, por el mismo decreto, se reformó el Artículo 237, en el sentido de que cuando se hagan valer diversos conceptos de nulidad por omisión de formalidades o violaciones de procedimiento, la Sala deberá examinar y resolver cada uno, aún cuando considere fundado alguno de ellos.

El Artículo 238 del Código Fiscal Federal señala las causas por las cuales el Tribunal considerará que una

resolución es ilegal, señalando al efecto: la incompetencia del Funcionario que haya dictado u ordenado o tramitado el procedimiento del que deriva dicha resolución; omisión de los requisitos formales exigidos en las leyes, inclusive por la ausencia de fundamentación o motivación en su caso; vicios del procedimiento que afecten las defensas del particular; o en el caso de que si los hechos que la motivaron no se realizaron, fueron distintos, o se apreciaron en forma equivocada; o bien si se dictó en contravención de las disposiciones aplicadas o se dejaron de aplicar las debidas; o cuando la resolución administrativa dictada en ejercicio de facultades discrecionales no corresponda a los fines para los cuales la ley confiera dichas facultades.

Los efectos de la sentencia los encontramos en el Artículo 239 del Código Fiscal de la Federación. Dicho precepto señala que la sentencia definitiva podrá reconocer la validez de la resolución impugnada, o declarar la nulidad de la resolución impugnada para determinados efectos, debiendo precisar con claridad la forma y términos en que la autoridad debe cumplirla, salvo que se trate de facultades discrecionales.

Si la sentencia obliga a la autoridad a realizar un determinado acto o a iniciar un procedimiento, deberá cumplir en un plazo de cuatro meses, aún cuando haya transcurrido el plazo que señala el Artículo 67 del Código Fiscal.

En caso de que se interponga algún recurso, se suspenderá el efecto de la sentencia hasta que se dicte la resolución que ponga fin a la controversia. Por el decreto de Noviembre de 1982, quedó adicionado el Capítulo de la sentencia establecido en sus artículos 239 Bis y 239 Ter. (30).

La Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación, de oficio o a petición fundada de la Sala Regional correspondiente, ó de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, podrá resolver los juicios que por sus características especiales así lo ameriten.

Revisten estas características los juicios en que:

- a.- El valor del negocio exceda de 100 veces el salario mínimo general vigente para el área geográfica del Distrito Federal, elevado al año.
- b.- Para su resolución será necesario establecer por primera vez la interpretación directa de una ley, o fijar el alcance de los elementos constitutivos de una contribución.

Si la Sala Superior decide ejercer de oficio la facultad a que este Artículo se refiere, lo comunicará a la Sala Regional antes de que ésta admita la contestación de la demanda.

La petición de la citada Secretaría podrá presentarse antes de que se acuerde dicha admisión, en escrito dirigido a la Sala Superior, por conducto de la Sala Regional respectiva, y acompañado de las constancias necesarias.

Cuando la Sala Regional proponga que un asunto sea resuelto por la Sala Superior, acordará enviar a ésta la petición, en el auto que admita la contestación de la demanda.

Los acuerdos de la Sala Superior que admitan la petición, o que de oficio decidan resolver el juicio, serán notificados personalmente a las partes por la Sala Regional. Al efectuar la notificación, se les requerirá que señalen domicilio para recibir notificaciones en la Sede de la Sala Superior, así como que designen persona autorizada para recibirlas, o en el caso de las autoridades, que señalen a su representante en dicha sede, apercibiendo a las propias partes que de no hacerlo, la resolución que dicte la Sala Superior les será notificada por lista.

Una vez cerrada la instrucción del juicio, la Sala Regional remitirá el expediente original a la Sala Superior. Recibido éste, el Presidente de la Sala Superior designará Magistrado Ponente.

También fue adicionado un Artículo, 239 TER.- que establece que en los casos de incumplimiento de sentencia firme, la parte afectada podrá ocurrir en queja, por una sola vez, ante la Sala Regional que instruyó en primera instancia

el juicio en que se dictó la sentencia, de acuerdo con las siguientes reglas:

Procederá contra la indebida repetición de un acto o resolución anulado, así como cuando en el acto o resolución emitido para cumplimentar una sentencia se incurra en exceso, o defecto en su cumplimiento. No procederá respecto de actos negativos de la autoridad administrativa.

Se interpondrá por escrito ante el Magistrado que actuó como instructor, dentro de los quince días siguientes al día en que surta efectos la notificación del acto o resolución que la provoca. En dicho escrito se expresarán las razones por las que se considera que hubo exceso o defecto en el cumplimiento de la sentencia, o bien repetición del acto o resolución anulado.

El Magistrado Instructor pedirá un informe a la autoridad a quien se impute el incumplimiento de la sentencia, que deberá rendir dentro del plazo de cinco días, en el que, en su caso, se justificará el acto o resolución que provocó la queja. Vencido dicho plazo, con informe o sin el, el Magistrado Instructor dará cuenta a la Sala, la que resolverá dentro de cinco días.

En caso de que haya repetición del acto anulado, la Sala hará la declaratoria correspondiente, dejando sin efectos el acto repetido y la notificará al funcionario responsable de la repetición, ordenándole que se abstenga de incurrir en nuevas repeticiones.

La resolución a que se refiere esta fracción se notificará también al superior del funcionario responsable, para que proceda jerárquicamente y la Sala impondrá a éste una multa de noventa veces el salario mínimo general diario vigente en el área geográfica correspondiente al Distrito Federal.

Si la Sala resuelve que hubo exceso o defecto en el cumplimiento de la sentencia, dejará sin efectos el acto o resolución que provocó la queja y concederá al funcionario responsable veinte días para que dé el cumplimiento debido al fallo, señalando la forma y términos precisados en la sentencia, conforme a los cuales deberá cumplir. •

• • • Durante el trámite en el que se suspenderá el procedimiento administrativo de ejecución, si se solicita ante la oficina ejecutora y se garantiza el interés fiscal en los términos del Artículo 144.

A quien promueva una queja frívola e improcedente, se le impondrá una multa de hasta noventa veces el salario mínimo general diario vigente, en el área geográfica correspondiente al Distrito Federal.

El Código Fiscal de la Federación, antes del decreto del 10. de Febrero de 1988, señalaba diversos recursos, unos que podían ser utilizados por las partes y otros únicamente por las autoridades. En el caso de los recursos de reclamación y queja, podían ser utilizados por las partes en el juicio de nulidad, en tanto que el recurso de revisión ante la Sala Superior y el recurso de revisión fiscal ante la

Suprema Corte de Justicia de la Nación, sólo podían utilizarlo las autoridades.

El recurso de reclamación actualmente por la reforma del decreto, se encuentra contemplado en los Artículos 242, 243 o 244 del Código Fiscal de la Federación, quedando derogado el rubro de la sección segunda, que dispone:

El recurso de reclamación procederá ante la Sala Regional en contra de las resoluciones del Magistrado Instructor que: desechen la demanda, la contestación o alguna prueba; decreten el sobreseimiento del juicio; o aquellos que rechacen la intervención del tercero. La reclamación se interpondrá dentro de los cinco días siguientes a aquél en que surta efectos la notificación de la resolución respectiva.

El recurso de queja quedó derogado por el mismo decreto del 10. de Febrero de 1988 y el objeto que tenía este medio de defensa era combatir las resoluciones de las Salas violatorias de la Jurisprudencia del Tribunal Fiscal de la Federación.

El recurso de queja procedía:

Contra las resoluciones de las Salas Regionales violatorias de la Jurisprudencia del Tribunal, y la parte perjudicada podía ocurrir ante la Sala Superior dentro de los quince días siguientes a aquél en que surtiera efectos la notificación respectiva. Se interponía ante la Sala Regional que correspondiera, mediante escrito dirigido al Presidente

del Tribunal, o directamente ante el mismo, acompañando las copias necesarias para el traslado a las demás partes y, en su caso, para la Sala Regional. La Sala Regional turnaría el escrito al Presidente del Tribunal, quien estará facultado para desochar las quejas notoriamente improcedentes o extemporáneas. El auto que admitiera el recurso, se designaría al Magistrado Instructor, y se correría traslado a las demás partes por el término de cinco días para que expusieran lo que a su derecho conviniese y transcurrido ese plazo, se consideraría integrado el expediente, aún cuando no se hubiera desahogado el traslado y se turnaría al Magistrado que se hubiese designado como instructor para que procediera a formular el proyecto respectivo de resolución, en un plazo que no excedería de un mes a partir del día que se hubiera recibido el expediente del juicio. La Sala Superior revocaría la resolución si hubiera encontrado fundados los agravios, a menos que hubiera considerado que debía subsistir por otros motivos legales, o decidiera modificar su jurisprudencia.

Los Artículos 248 y 249 del Código Fiscal de la Federación también se modificaron por el decreto mencionado, que establecía el recurso de revisión ante la Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación, señalando al efecto lo siguiente:

Las resoluciones de las Salas Regionales que decreten o nieguen el sobreseimiento y las sentencias definitivas

podrían ser impugnadas por la autoridad a través de la autoridad administrativa encargada de su defensa jurídica, interponiendo el recurso de revisión ante el Tribunal Colegiado de Circuito competente en la Sala Regional respectiva, mediante escrito que presente ante ésta última, dentro del término de quince días siguientes al día en que surta efectos su notificación, por violaciones procesales cometidas durante el juicio, siempre que afecten las defensas del recurrente y trasciendan al sentido del fallo, o por violaciones cometidas en las propias resoluciones o sentencias, cuando la cuantía del asunto exceda de tres mil quinientas veces el salario mínimo general diario del área geográfica correspondiente al Distrito Federal, vigente en el momento de su emisión.

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

Cuando la cuantía sea inferior a la que corresponda conforme al primer párrafo, o sea indeterminado, el recurso procederá cuando el negocio sea de importancia y trascendencia, debiendo el recurrente razonar esa circunstancia para efectos de la admisión del recurso. En materia de aportaciones de seguridad social, se presume que

tienen importancia y trascendencia los asuntos que versen sobre la determinación de sujetos obligados, de conceptos que integran la base de cotización y del grado de riesgo de las empresas para los efectos del seguro de riesgo de trabajo.

La Secretaría de Hacienda y Crédito Público podrá interponer el recurso, cuando la resolución o sentencia afecte el interés Fiscal de la Federación y a juicio el asunto tenga importancia, independientemente de su monto, 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 recurso de revisión también será procedente contra las resoluciones o sentencias que dicte la Sala Superior del Tribunal, a los casos a que se refiere el Artículo 239 Bis.

El Capítulo XI se refiere a las notificaciones y del cómputo de los términos, como he señalado al referirme a la forma y términos de cómo deben ser notificados los actos y diligencias por parte del Tribunal. Es necesario mencionar que sólo hubo una modificación, en el aspecto de que cuando el particular no se presente, se harán personalmente o por correo certificado con acuse de recibo, siempre que se conozca su domicilio o que éste o el de su representante se encuentre en Territorio Nacional, tratándose del auto de la Sala Regional que dé a conocer a las partes que el juicio será resuelto por la Sala Superior. De la misma manera el Artículo 234 del Código Fiscal quedó vigente en cuanto a la

parte relativa a las notificaciones que deban hacerse a las autoridades en casos urgentes que se harán por oficio o por vía telegráfica.

El Capítulo XII se refiere a la jurisprudencia del Tribunal Fiscal de la Federación. Los preceptos relativos a la jurisprudencia fueron también reformados por el tantas veces mencionado decreto de fecha 10. de Febrero de 1988. En este aspecto, quedó asentado en el Código Fiscal Federal que cuando las Salas Regionales sustenten un criterio distinto al de un precedente, expresarán en la sentencia las razones por las que dejan de aplicarlo y enviarán a la Sala Superior copia de la misma para que resuelva el que deba prevalecer.

En caso de contradicción de sentencias, cualquiera de los Magistrados del Tribunal, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, o las partes en los juicios en que tales tesis se sustentaron, podrán denunciarla ante la Sala Superior para que ésta decida cual tesis debe prevalecer.

La resolución que pronuncie la Sala Superior en los casos a que este artículo se refiere, sólo tendrán efectos para fijar jurisprudencia y no afectará las resoluciones dictadas en los juicios correspondientes.

Al recibir la sentencia que deje de aplicar algún precedente o la denuncia de contradicción, la Sala Superior establecerá la tesis que deba prevalecer, misma que constituirá jurisprudencia obligatoria para el Tribunal, siempre que se apege a la jurisprudencia que, en su caso,

hayan formado los Tribunales del Poder Judicial de la Federación.

También constituirá jurisprudencia la tesis sostenida por la Sala Superior al resolver los juicios con características especiales, previstos en el Artículo 239 Bis, siempre que se sustente en tres resoluciones no interrumpidas por otra en contrario y cumpla con el requisito señalado por el párrafo anterior. La Sala Superior deberá aprobar la tesis jurisprudencial, la síntesis y el rubro que corresponda.

Los Magistrados de la Sala Superior podrán proponer a ésta que modifique su jurisprudencia cuando haya razones fundadas que lo justifiquen. Las Salas Regionales también podrán proponer la modificación, expresando a la Sala Superior los razonamientos que sustenten la respuesta.

Cuando una Sala Regional dicte una resolución o sentencia contraviniendo la jurisprudencia del Tribunal, la Sala Superior solicitará a los Magistrados que hayan votado a favor de dicha resolución o sentencia que le rindan un informe, y una vez confirmado el incumplimiento lo apercibirá y en caso de reincidencia, les aplicará la sanción administrativa que corresponda, en los términos de la Ley de la Materia.

CAPITULO III.- LAS SENTENCIAS PRONUNCIADAS EN EL  
PROCEDIMIENTO CONTENCIOSO FISCAL

1) CONCEPTO DE LA SENTENCIA.

La palabra sentencia encuentra su origen en la voz latina "sententia de sentiens", "sentientis" participio activo del verbo "sentire" que significa sentir; en derecho se usa para denotar un acto jurídico procesal.

Sentencia es el acto jurisdiccional por medio del cual el juez resuelve las cuestiones principales + materia del juicio o las incidentales que hayan surgido durante el proceso. (31).

Por mi parte considero que este concepto es apropiado, ya que contiene los elementos que puede abarcar, la sentencia como acto jurisdiccional, resolviendo las cuestiones principales e incidentales en el proceso.

La sentencia ha sido estudiada jurídicamente como hecho, como acto y como documento.

Como hecho, constituye en sí un suceso, un acontecer humano, un nuevo acontecer jurídico existente; como acto jurídico procesal, resulta aquél que es emanado de los agentes que deciden la causa o puntos sometidos a su conocimiento; finalmente como documento, se trata de la pieza escrita proveniente del Tribunal que contiene el texto de la decisión emitida por el juzgador.

La sentencia reviste aspectos concretos que se entienden de la siguiente manera:

- a) Autoridad.
- b) Eficacia.
- c) Condición.

El primer elemento es la expresión concreta de la voluntad del derecho, y se refiere a cualquier punto de la resolución; la eficacia que incluye la ejecución; la declaración de certeza; la condena o constitución de una relación jurídica que se traduce propiamente al efecto del fallo.

La condición radica en la posibilidad de discutir la propia sentencia, que tiene valor como mandato, ya que contiene la formulación autoritativa de contenido imperativo por parte del juzgador. La imperatividad de una sentencia no significa la ejecutoriedad de la misma, ya que esta última es hacer efectivo el mandato del juez, y que a veces suelen confundirse.

Los actos administrativos que son objeto de impugnación ante el Tribunal Fiscal de la Federación, propician confusión con los actos jurisdiccionales, como lo son las sentencias dictadas por el Tribunal y los efectos que producen, teniendo ciertas diferencias y analogías (32).

---

32 Cfr. GABINO FRAGA: Derecho Administrativo; 2a. ed., Porrúa, México, 1932, pp. 53, 146, 147, 148 y 149.

- El acto jurisdiccional, así como el acto administrativo, aplican normas jurídicas generales abstractas e impersonales a casos concretos.

- En el acto administrativo, el órgano no decide ningún conflicto previo o cuestión contenciosa.

- El acto administrativo contiene la decisión en un sentido positivo o negativo.

- El acto administrativo debe estar precedido por una serie de actos concatenados que constituyen el procedimiento administrativo.

- El acto jurisdiccional reconoce un presupuesto fundamental a saber: un conflicto.

- De lo anterior, puede concluirse que las sentencias son esencialmente actos jurisdiccionales, puesto que deciden un conflicto o controversia.

Desde mi punto de vista en sus diferentes modalidades, la sentencia es un acto jurisdiccional, pero no puede afirmarse que la sentencia sea estrictamente judicial, toda vez que esta última necesariamente debe provenir de las autoridades judiciales, lo que no sucede en todo nuestro sistema de Derecho, ya que existen Tribunales del orden Administrativo que no pertenecen al Poder Judicial, como debiera suceder en una división clásica tripartita de poderes.

De acuerdo al Código Federal de Procedimientos Civiles, las sentencias son resoluciones judiciales,

entendiéndose por éstas: Declaraciones de voluntad producidas por el Juez o Colegio Judicial, que tienden a ejercer sobre el proceso una influencia directa e inmediata para resolver un conflicto entre partes. El Código Federal de Procedimientos Civiles describe a las sentencias sólo cuando decidan el fondo del negocio.

## 2) CLASIFICACION Y ELEMENTOS DE LA SENTENCIA.

Existe una diversidad de formas para poder clasificar a las sentencias atendiendo a diversos criterios.

Las distintas doctrinas procesales han tratado de establecer diferentes clasificaciones: Aquéllas que resuelven relaciones jurídicas substanciales, o en su caso dada la condicionalidad de la misma, en impugnación o no impugnables.

En términos generales, las clasificaré en tres tipos:

- a) Declarativas.
- b) Constitutivas.
- c) Condena.

El autor Humberto Briseño Sierra sostiene lo siguiente:

Declarativas, constitutivas y de condena, son tres tipos de fallos surgidos del proceso y que vienen a dar interpretación imperativa - de las pretensiones contrapuestas. Su contenido difiere en los tres últimos caminos - posibles de la juridicidad y por ello no cabría añadir tipos nuevos pero tampoco disminuirlos (33).

De lo anterior colijo que las sentencias por su juridicidad en lo que resuelven, se agrupan en estos tres tipos; sin embargo, en materia fiscal, de manera implícita la

---

33 HUBERTO BRISEÑO SIERRA: Derecho Procesal Fiscal (La Sentencia del Tribunal Fiscal, Clasificación de las Sentencias); 1a. ed., Libros de México, México, 1964, p. 242.

legislación respectiva reconoce otras modalidades de estas resoluciones judiciales, las sentencias interlocutorias, las sentencias definitivas y firmes (34).

Considero que es necesario señalar en forma enunciativa los otros tipos de sentencia que reconoce la doctrina:

- Sentencia Arbitral.
- Sentencia Condicional.
- Sentencia Constitutiva.
- Sentencia Decisoria.
- Sentencia de Condena.
- Sentencia Definitiva.
  - Las que resuelven relaciones jurídicas procesales.
  - Las que resuelven relaciones jurídicas sustanciales. Impugnables o no impugnables.
- Sentencia Desestimatoria.
- Sentencia Dispositiva.
- Sentencia Ejecutoriada.
- Sentencia Jurisdiccional.
- Sentencia Mixta.
- Sentencia Declarativa.

---

34 Cfr. Art. 30 de la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación; Themis, México, 1985, p. 9.

- Sentencia Nula.
- Sentencia Pendiente de Recurso.
- Sentencia Interlocutoria.

De conformidad a los tres tipos de jurisdicción que convienen en las sentencias, diré que las sentencias declarativas tienen como finalidad determinar la voluntad de la Ley en relación al objeto deducido en el juicio por las partes.

En este tipo de fallos, el ejercicio de las acciones declarativas tienden precisamente a esclarecer un estado de incertidumbre de la norma jurídica misma.

En materia fiscal, los fallos presuponen este tipo por su reconocimiento mismo de la Ley, y determinan si el acto administrativo es legalmente válido, declarando la nulidad de un acto administrativo o reconociendo su validez. La sentencia resuelve cuando en su contenido aplica la Ley el caso concreto, por lo que en este aspecto, la declaración de nulidad del acto o bien el reconocimiento de su validez legal, determina la certeza de la situación jurídica controvertida.

Las sentencias constitutivas son aquellas que crean situaciones jurídicas nuevas que derivan del Derecho en las normas. El juzgador dice el Derecho a través de la sentencia porque no existe norma abstracta aplicable, en otras palabras, se crean situaciones jurídicas diversas a las

existentes antes del juicio. Por lo tanto, existe un cambio jurídico creando uno nuevo, o cesando uno ya existente.

Las sentencias de condena contienen la determinación de la voluntad del fallo de la Ley en un caso concreto, que impone a las partes una conducta determinada debido a la realización de la sanción potencial que contiene la norma abstracta. En consecuencia: Se limita a declarar la voluntad de la Ley; propone el medio de reestablecer el equilibrio jurídico violado, la realización del derecho, no importando la voluntad de las partes; trayendo aparejada la ejecución forzosa.

Los elementos que contiene una sentencia se pueden clasificar en dos: (35).

- de forma.
- de fondo.

Los requisitos de forma, atendiendo al criterio de la sentencia como documento, se desglosa en cuatro partes:

- Preámbulo.
- Resultandos.
- Considerandos.
- Puntos resolutivos.

En el preámbulo deben vaciarse todos aquellos datos que sirvan para identificar plenamente el asunto. Los

---

35 Cfr. CIPRIANO GOMEZ LARA: Op. Cit., 319-324.

resultandos son consideraciones de tipo histórico descriptivo. Los considerandos son, sin lugar a dudas, la parte esencial y substancial de la sentencia, porque el Tribunal concluye y opina sobre el caso controvertido. En materia fiscal, es aquí donde se analizan los agravios expuestos en la demanda y defensas en la contestación de la misma, manifiestan los fundamentos de derecho citando doctrina y jurisprudencia que se consideran aplicables, se valoran las pruebas ofrecidas por las partes y se expresa la decisión del juzgador resolviendo el litigio.

Los puntos resolutivos constituyen la enunciación del efecto jurídico querido por el juzgador (36).

A mayor abundamiento, de manera general, puedo enunciar estos requisitos de la siguiente manera; lugar, fecha, juez que pronuncia, nombre de las partes contendientes, carácter con que litiguen, objeto del pleito, firma de los funcionarios judiciales. En otras palabras, en una subclasificación encuentro como forma del fallo:(37).

- Narración.
- Motivación.
- Resolución.
- Autorización.

---

36 Ibid.

37 Cfr. JOSE BECERRA BAUTISTA: Op., Cit., pp. 170-172.

En el primer punto cabe señalar lo que mencionamos como resultandos: la motivación que constituye lo que son los considerandos; la resolución que es la parte del fallo que condensa la voluntad del Estado en el caso concreto y debe ser la conclusión lógica que resulte de la motivación de la sentencia en su parte narrativa; por último, la autorización configura la validez del fallo.

Los requisitos de fondo, se dividen en tres:

- Congruencia.
- Exhaustividad.
- Motivación.

La congruencia significa que el juzgador debe analizar y resolver todos los puntos sometidos a su conocimiento, es decir, debe limitarse a los puntos controvertidos y a las cuestiones efectivamente planteadas, pero resolverlos todos, sin dejar alguno pendiente.

Debe establecerse un silogismo lógico para llegar a la conclusión en que se concreta su actividad jurisdiccional. Su estructura descansa en lo siguiente: la premisa mayor es la norma aplicable; la menor, los hechos controvertidos vistos a través de las pruebas aportadas por las partes; la conclusión, la aplicación de la norma abstracta al caso controvertido, estableciendo la voluntad soberana del Estado en el caso. Además, deben fijarse formalmente los hechos. Esto quiere decir que el juzgador se ve obligado a través del proceso, no a conocer los hechos, es decir, su verdad real,

sino únicamente a conseguir su fijación formal mediante el sistema probatorio permitido por el legislador, que se reduce a un medio de buscar la verdad, tal y como han sido expuestos por las partes y que en la mayoría de los casos, sirve para alcanzar la verdad real. Esto trae como consecuencia la valoración de las pruebas; el juzgador debe absolver lisa y llanamente, cuando aplicando los sistemas de valoración de pruebas, no compruebe que el actor justificó sus pretensiones, deducidas en el juicio. En cuanto a la decisión del juzgador en la deducción que hace, confluyen obviamente la norma abstracta y el caso controvertido. También como aspecto de fondo está la aclaración de la sentencia, que consiste en la necesidad de impedir que exista una incongruencia en la parte motivadora de la misma. La exhaustividad se refiere a que haya tratado todas y cada una de las cuestiones planteadas por las partes, sin dejar de considerar ninguna.

De todas las consideraciones expuestas, sintetizo lo siguiente:

La sentencia es un acto de soberanía del Estado, que se dicta por el imperium de éste, motivo por el cual vincula a las partes, resolviendo la controversia. En Materia Fiscal, como presupuesto procesal y por Ministerio de Ley, el tipo de fallo que dicta el Tribunal Fiscal de la Federación es declarativo-definitivo, sin perjuicio de la clase de situaciones jurídicas que pueda crear, como voluntad del

juzgador y como consecuencia motivo de la controversia. Desde el punto de vista doctrinal, las sentencias de tipo declarativo determinan y resuelven: (38).

- La existencia de un derecho.
- Una relación jurídica.
- Una situación legal o de determinados hechos.

... .

... .

38 Cfr. EDUARDO PALLARES: Op. Cit., pp. 730-731.

### 3) LA SENTENCIA FISCAL, SUS CARACTERISTICAS Y SUS EFECTOS.

La sentencia en materia fiscal se encuentra en el Capítulo IX del Código Fiscal de la Federación. El procedimiento contencioso, al igual que las resoluciones de otros tribunales, son actos jurisdiccionales que provienen de un Tribunal Administrativo. La finalidad que tienen es dar por concluido un proceso sometido a su conocimiento tanto en la cuestión principal, así como incidental en el mismo.

Los tribunales administrativos y los juicios contencioso-administrativos sometidos a su conocimiento, tienen por objeto controlar la legalidad de los actos administrativos.

La jurisdicción de los tribunales administrativos o el control jurisdiccional de la Administración, en su caso, son los encargados de resolver las controversias surgidas entre la administración y los particulares y se denomina Contencioso-Administrativo o función de -- control de legalidad de la actividad de la -- Administración Pública como sujeto de Derecho Administrativo (40).

Como se puede advertir de lo anterior, la doctrina considera que el Contencioso Administrativo controla la legalidad de los actos administrativos sometidos a los Tribunales Administrativos.

En México, desde la promulgación de la Ley de Justicia Fiscal, preveía en la exposición de motivos el

---

40 ANDRES SERRA ROJAS: Derecho Administrativo, Tomo II (El Contencioso Administrativo); 6a. ed., Porrúa, 1974, p.492.

sentido y los alcances de los fallos pronunciados por el Tribunal Fiscal de la Federación.

El Tribunal no tendrá otra función que la de reconocer la legalidad o la de declarar la nulidad de los actos o procedimientos fuera de esa órbita, la Administración Pública --- conserva sus facultades propias y los tribunales Federales, y concretamente la Suprema Corte de Justicia, su competencia para intervenir en todos los juicios en que la Federación sea parte (41).

Tal y como se puede apreciar, el control de la legalidad de los actos administrativos, desde la existencia de la Ley de Justicia Fiscal, se contrajo a declarar la nulidad de actos administrativos o reconocer su validez en forma genérica, dejando reservadas las facultades a la propia administración, para llevar a cabo su cumplimiento.

El control de la legalidad de los actos administrativos lo podemos entender jurídicamente como ajustar y aplicar una medida posterior para adecuar el acto al principio fundamental.

El control de la legalidad en México, siendo éste un Estado de Derecho, opera en dos sentidos: uno inicial de fijación apriorística y otro de ajuste posterior, queriendo decir con esto que primeramente se establecen principios o fundamentos y después instrumentos o medios.

De las anteriores ideas puedo concebir que los

---

41 Exposición de Motivos de la Ley de Justicia Fiscal; Op. Cit. p. 15.

principios y fundamentos a priori están en la propia Constitución. En materia tributaria, son las disposiciones que de ella emanan, es decir, las leyes que establecen las contribuciones y sus disposiciones complementarias siendo los instrumentos y medios que constituyen la correcta aplicación de los ordenamientos, por parte de los Organos públicos. Si esto no sucede, también como instrumento posterior de control y aseguramiento, existe la posibilidad de instar y defenderse acudiendo a los órganos jurisdiccionales, en este caso el Tribunal Fiscal de la Federación. El proceso culmina con la sentencia que en materia fiscal, dada la naturaleza del juicio, determina el control de los principios y fundamentos que he mencionado.

En mi opinión considero que la sentencia en materia fiscal es el medio más importante del control de legalidad e inclusive de constitucionalidad de los actos administrativos, ya que ahí radica la expresión de los principios y fundamentos y la decisión del órgano jurisdiccional para que se haga efectiva la conservación de los mismos.

Así mismo, de determinada manera existe un control constitucional "sui generis", recordando que antes de la existencia del Tribunal Fiscal de la Federación, las controversias en materia contenciosa Fiscal se dirimían ante juzgados de distrito, además de que la forma del proceso en la legislación fiscal, tuvo su inspiración en la Ley de Amparo.

Naturalmente que para la redacción de la Ley se ha atendido procurando armonizarlos, tanto a los antecedentes particulares de México, -- consignados en especial en la Ley Orgánica de la Tesorería en la Ley para la Calificación de las Infracciones Fiscales y en la Legislación y Jurisprudencia sobre el juicio de amparo, particularmente en lo relativo a la materia administrativa, como a las orientaciones más respetables de la doctrina procesal, -- en concreto de la que se ocupa del problema de la justicia administrativa, del proceso -- tributario (41).

Es importante destacar que materialmente se presenta el juicio contencioso-administrativo cuando:

- Se origina con un litigio o controversia.
- Entre un particular agraviado en sus derechos.
- La Administración realice el acto lesivo.

Para comprender mejor la función que realiza el Tribunal Fiscal y caracterizar a la sentencia fiscal, es preciso señalar los elementos que constituyen este juicio:

- a) Conflicto con carácter de definitividad.
- b) Provocado por la Administración en uso de sus facultades regladas.
- c) Lesiona a un particular la autoridad autárquica.
- d) Vulnera derechos subjetivos de carácter administrativo.
- e) Agravia intereses legítimos.
- f) Viola la norma legal.
- g) El procedimiento asegura el interés público.

---

41 Ibid. p. 13.

De lo anterior se deduce qué actos pueden generar la contienda, y por supuesto, los presupuestos jurídicos sobre los que va a dictar el fallo fiscal.

a) Acto Administrativo.

b) Emanado de la Autoridad Pública Administrativa.

Es considerable mencionar que el control al que he hecho referencia se presenta en la sentencia, que es el medio por el que culmina el proceso. Ciertamente es que adolece de una total certeza, para que sea absolutamente eficaz el control de legalidad de los actos administrativos, para que cumpla la autoridad.

El autor Humberto Briseño Sierra, sostiene que:

Hay en este ámbito, una cuestión de gran importancia, cuando se advierte que si la ley puede establecer los límites del caso, ni el mismo tribunal puede señalarlos. En efecto, aún suponiendo el acatamiento voluntario del fallo, la autoridad está en posibilidad, no sólo de repetir el procedimiento cuando así lo determina la sentencia, sino de inferir -- perjuicios idénticos en nuevos actos (42).

No obstante a lo anterior, por las adiciones que ha sufrido el Código Fiscal por el decreto de Noviembre de 1987, en particular sobre sentencias fiscales, considero que se ha dado un gran paso para determinar con mayor precisión los efectos y los alcances de las sentencias, rebasando el

concepto de una sentencia meramente declarativa, para obtener verdaderos efectos constitutivos (43).

El control de legalidad para el cumplimiento de las sentencias es más preciso y aparecen nuevos conceptos que hasta antes de la reforma no contenía el Código Fiscal Federal. Tal es el caso de ocurrir en queja ante la Sala Regional que instruyó en primera instancia el juicio, pues estructuralmente está explícito el funcionamiento del Tribunal, reconociendo dos instancias.

Desde mi punto de vista, considero que la reforma es un avance indiscutible en la impartición de la justicia administrativa para la certeza de los efectos en el fallo fiscal, pero también opino que el legislador al introducir las adiciones de los Artículos 239 Bis y 239 Ter., consideró que los supuestos normativos para controlar la legalidad en cuanto a los alcances y efectos en el cumplimiento de las sentencias, revisten características especiales, situaciones jurídicas que por la propia naturaleza de los actos administrativos por la competencia del Tribunal Fiscal de la Federación, se presentan generalmente en el proceso fiscal. Lo cierto es que la sentencia fiscal, como ya indiqué, con estas nuevas adiciones, reviste y se transforma en el procedimiento contencioso, ya no simplemente en un fallo

---

43 Cfr. INICIATIVA DE DECRETO: Op. Cit., pp. 19-21.

declarativo, sino constitutivo. Hay que recordar que dentro de la clasificación de la sentencia, la sentencia constitutiva es aquella que produce el efecto inmediato de crear, modificar y extinguir una relación contradicha.

Para hablar de la sentencia en materia fiscal y de sus características en relación a lo que he venido sosteniendo del control de legalidad a posteriori por parte del Tribunal Fiscal, hay que considerar que el proceso fiscal, doctrinalmente puede clasificar sus actos de dos maneras: (44). • • • • •

a) Actos de eficiencia.

b) Actos de eficacia.

En mi opinión, los actos de eficiencia se traducen en el funcionamiento del Tribunal Fiscal de la Federación, lógicamente a través de su reglamentación, en este caso: por la Ley Orgánica del mismo; el procedimiento que se inicia con la presentación de la demanda después de la contestación de la misma; las excepciones; la sustanciación del procedimiento; la fase probatoria con su procedimiento respectivo, etc.

Como actos de eficacia citaré la propia información de el proceso: citaciones; emplazamientos; requerimientos;

---

44 HUMBERTO BRISEÑO SIERRA: Op. Cit., pp. 697, 701.

los medios de información en procedimiento fiscal con plazos y términos; su cómputo respectivo; las cuestiones incidentales; la sentencia; sus condiciones y eficacia; las impugnaciones en contra de las resoluciones del Tribunal y el propio Amparo ante Tribunales Federales.

Con respecto a la eficacia del fallo en relación también al control de legalidad, encuentro tres elementos muy importantes que son: el cumplimiento del fallo, su delimitación objetiva, su valor restringido para las partes.

La sentencia fiscal presupone una posibilidad jurídica y supone una causalidad legal que va acorde precisamente con los efectos del fallo. La competencia del Tribunal Fiscal está encaminada ante todo a declarar por el tipo de fallo, la nulidad de una resolución que se combate.

Los principios que guardan las sentencias en materia fiscal son: (45).

- a) Principio de legalidad.
- b) Principio de congruencia.
- c) Principio de adquisición procesal.
- d) Principio de concentración.
- e) Principio de eficacia procesal.

El principio de la legalidad, como lo he mencionado

---

45 Cfr. JOSE BECERRA BAUTISTA: Op. Cit., p. 612

anteriormente en las sentencias fiscales, presupone una posibilidad jurídica, queriendo decir con esto que el fallo indica la competencia sobre la cosa a decidir, suponiendo una causalidad legal. Esto es que las autoridades no tienen más facultades que las que le otorga la ley, y sus actos son válidos cuando se fundan en una norma legal y se ejecutan de acuerdo a lo que la norma prescribe. En otras palabras, el Tribunal Fiscal de la Federación debe emitir su fallo con fundamento en el Código Fiscal y el Código Federal de Procedimientos Civiles, de manera supletoria.

El principio de congruencia implica la concordancia que debe existir entre las pretensiones de las partes, queriendo decir con esto que las sentencias pronunciadas por el Tribunal Fiscal de la Federación deben ser claras y precisas, congruentes con la demanda y contestación y con las demás pretensiones deducidas oportunamente en el juicio de nulidad.

El principio de adquisición procesal indica tomar las pruebas aportadas por ambas partes en el juicio de nulidad donde el juzgador norma su criterio. La opinión de la autora María del Consuelo Villalobos es la siguiente:

Los medios probatorios no indican que el Juez razone a su libre arbitrio sino hasta proceder así deberá anteponer la lógica y la experiencia llevados de la mano, independientemente de obstáculos legales o purismos jurídicos, que por su libre razonamiento no quedará sujeto a la preexistencia de otros cri-

terios(46).

El principio de concentración consiste en la reunión o concentración de las cuestiones litigiosas para resolver todas ellas, o el mayor número posible de las mismas. En la sentencia definitiva se pretende que todas las cuestiones incidentales o de especial pronunciamiento, no paralicen y dilaten el proceso. El Código Fiscal de la Federación contempla este principio, ya que se restringe el número de incidentes que dilaten el juicio, principalmente aquellos que interpuestos, suspendan las cuestiones de fondo mientras no sean resueltos.

El último principio de la eficacia procesal consiste en que los actos jurídicos procesales deben de llevarse a cabo en forma óptima, que den los resultados para los que fueron practicados o realizados.

El autor Humberto Briseño Sierra, sostiene lo siguiente:

La calidad de la sentencia se relaciona manifiestamente con los puntos resolutivos, y aquí se --- ubica uno de los problemas seculares que mayores discrepancias, dudas y conflictos ha provocado en todas partes.

El fenómeno lógico jurídico que se presenta respecto del contenido del pronunciamiento es el de-

---

46 MA. DEL CONSUELO VILLALOBOS: Cuarenta y Cinco Años del Tribunal Fiscal de la Federación, Tomo II (Importancia de las pruebas con los hechos de la demanda); 1a. ed., Prisma Mexicana, 1982, p. 422.

limitación, del alcance de los puntos resoluti--  
vos (47).

De lo anterior se desprende que independientemente del fallo de que se trate, tiene requisitos formales y determinados principios, pero es en los puntos resolutivos donde se manifiesta la calidad y efectos de la misma.

En mi opinión, existen dos efectos que pueden desprenderse de las sentencias fiscales:

- Efectos propios sobre lo que decide el Tribunal Fiscal por su competencia, y por el tipo de fallo que reconoce el Código Fiscal Federal.
- Efectos propios del cumplimiento por la Administración, atendiendo a lo ordenado por el organo jurisdiccional.

En otras palabras, la definición del alcance de los efectos se manifiesta en los puntos resolutivos.

En este orden de ideas puedo decir que las características de las sentencias fiscales se reducen a lo siguiente: Ser fallos definitivo declarativos, por ministerio de ley. Por su impugnabilidad, ser fallos estrictamente definitivos.

Una vez indicados los requisitos, características y principios que guardan las sentencias fiscales, me avocaré al estudio de sus efectos.

---

47 HUMBERTO BRISEÑO SIERRA: Tribunal Fiscal de la Federación, Cuarenta y Cinco Años, Tomo II (La sentencia en el procedimiento Contencioso Administrativo, Naturaleza y Alcances), pp. 569 y 571.

Resuelven por la competencia del Tribunal Fiscal de la Federación, actos administrativos (resoluciones definitivas), provenientes de la Administración que lesionan un derecho subjetivo público de un particular. Procuran materialmente controlar la legalidad a posteriori de los actos sometidos a su conocimiento.

Para este propósito es necesario anotar lo que señalaba en principio: a) la Exposición de Motivos de la Ley de Justicia Fiscal; b) explicar los tipos de sentencia que reconoce actualmente el Código Fiscal; y finalmente, c) analizar el contenido de dichos preceptos:

**La Exposición de motivos señaló:**

El Tribunal no tendrá otra función que la de reconocer la legalidad o la de declarar la nulidad de actos o procedimientos.

Los juicios serán en todo caso de nulidad, normalmente juicios declarativos (casos de oposición y de instancia en la Secretaría de Hacienda). En otros llevarán implícita la posibilidad de una condena (negativa de devolución).

La nulidad se pronunciará siempre respecto de -- alguna resolución.

Como consecuencia del carácter jurisdiccional de las decisiones del Tribunal Fiscal, se establece que éstos, tendrán fuerza de cosa juzgada, con los alcances que estos términos tienen cuando -- los emplean nuestros códigos de procedimientos -- al referirse a fallos de justicia ordinaria (48).

De los anteriores extractos puedo señalar que se le concedió competencia al Tribunal para reconocer la legalidad

---

48 Exposición de Motivos de la Ley de Justicia Fiscal: Op. Cit. pp. 15, 16 y 17.

o declarar la nulidad de actos o procedimientos. Ciertamente es que la exposición de motivos de la citada ley no hizo mención expresa del tipo de fallos que pudiera emitir, pero de acuerdo a la doctrina procesal, se incluyen los fallos del Tribunal, a la clase de "declarativos" y "definitivos". Así mismo, establece la posibilidad de condenar a la autoridad como otro sentido del fallo, para el caso de existir negativa de devolución.

A propósito de la transcripción del segundo párrafo de la cita, la exposición de motivos erró en su concepción de que los juicios de nulidad se referían a juicios declarativos, ya que no es el tipo de juicio estrictamente, o relaciones o pretensiones las que producen un determinado tipo de decisión, sino más bien la clase de fallos. Pero es obvio que en materia contenciosa fiscal, por el tipo de controversia, deben ser los que hasta ahora conocemos como declarativos. Por otro lado, es sabido que "juicio" es una parte integrante del proceso, y no es, hasta el pronunciamiento de la sentencia, por el que se decide la controversia.

Para completar las consideraciones anteriores, la doctrina considera que:

El Tribunal Fiscal, se ha dicho en la doctrina y la jurisprudencia, y se consigna en la ley, es un tribunal de anulación. De ahí ha provenido toda la confusión entre el proceso, la sentencia y la naturaleza de las pretensiones vistos sus argumentos jurídicos. El pretensor busca normalmente anular, dejar -

sin aplicación el acto demandado. Pero a través de esta concepción, se han dispuesto facultades del tribunal que no se limitan a anular, sino que trascienden hasta la constitución y llegan a la condena (49).

De lo transcrito puedo establecer que las sentencias del Tribunal en cuanto a la determinación de sus efectos, llegan a convertirse en constitutivos y condenatorios. El mismo autor señala que el pretensor busca normalmente anular, pero no siempre se produce dicho sentido.

Aunque la pretensión motiva el pronunciamiento, no causa su sentido material. En otra forma lo expresado, el pretender explica la necesidad de decidir, pero no conduce forzosa . . . mente a la determinación que produce el juez. Puede sostenerse que la pretensión causa el fallo sin prejuzgar de su contenido (50).

De lo anterior se observa que el pronunciamiento de la sentencia está encausado por la pretensión, pero el contenido que presenta está supeditado a la determinación del juzgador.

Por otro lado, la misma Exposición de Motivos señaló que la nulidad se pronunciaría respecto de una resolución, ésta debe ser definitiva. Además, como elemento y condición jurídica del caso a juzgar, todo ello sin perjuicio de la evolución en la competencia del Tribunal Fiscal, teniendo una connotación muy amplia.

---

49 HUMBERTO BRISEÑO SIERRA: Op. Cit., p. 243.

50 Ibid, p. 40.

De la misma manera, la Exposición de Motivos señaló que en función del carácter jurisdiccional de los fallos, tendrían fuerza de cosa juzgada; ciertamente es factible atendiendo a los efectos propios de la sentencia en general, más no al criterio de la doctrina procesal que en este sentido, hace referencia al tipo de fallo en particular (51).

Ahora bien, como indiqué al principio del inciso de este Capítulo, pasaré a explicar los tipos de sentencias que actualmente recoge nuestro Código Fiscal Federal, para determinar sus efectos particulares, que se encuentran como presupuestos consignados en ley.

En el presente Capítulo anoté la clasificación de las sentencias en general, así como los tipos de fallos. En mi opinión creo que más que tipos, son modalidades que se presentan en el proceso. Por disposición expresa de la ley en materia contenciosa fiscal, reconoce cuatro tipos de fallos:

- Declarativos.
- Definitivos.
- Firmes.
- Interlocutorios.

Las sentencias declarativas son las que deciden por una declaración la certeza de un derecho o de determinadas

---

51 Cfr. EDUARDO PALLARES: Op. Cit., p. 729.

condiciones de hecho. La declaración puede tener un carácter positivo o negativo. Cuando se trata de una declaración positiva, deciden si existe un derecho, una relación jurídica o una situación legal. En el caso de tener un carácter negativo, pronuncian lo contrario, es decir, no existe un derecho, una relación jurídica o una situación legal. La característica de los fallos declarativos es que se agotan con la declaración que en ellos mismos se hace.

En el caso de declarar la existencia de un derecho, se produce un efecto jurídico por la declaración. En el caso de que se decida sobre la existencia de una relación jurídica, existe un obligado que puede ser el efecto tanto declarativo como condenatorio. Las condiciones jurídicas de la sentencia declarativa son:

- Debe existir un fundamento de derecho, que dé la base al juzgador, para la facultad de hacer tal declaración.
- Debe el actor estar legitimado por ser la persona que perjudica la falta de declaración.
- Debe el demandado estar pasivamente, ya que la sentencia para él produce efectos de cosa juzgada, para que la declaración sea eficaz.
- El actor debe tener interés en obrar, es decir, sufra un daño.

- Debe fundarse en un hecho exterior objetivo que haga cierta la voluntad de la ley y no en simple juicio del demandante (52).

Las sentencias definitivas son aquellas que resuelven algunas cuestiones de litigio, o todas las cuestiones, pudiendo ser parciales o totales. Además, ser impugnables o no impugnables.

Las sentencias firmes son aquellas que atienden al carácter de no poder ser impugnables.

La sentencia fiscal reviste tres cuestiones a saber: (53).

- La eficacia del fallo.
- La condición del fallo.
- La cosa juzgada.

La primera cuestión del fallo significa que los efectos de la sentencia comprenden, en primer lugar, su cumplimiento, delimitación objetiva y valor restringido para las partes.

La condición significa aquella posibilidad de reformar el fallo, pudiendo ser en forma ordinaria o extraordinaria. El medio ordinario tiene por objeto que se confirme, se revoque o modifique la sentencia de primera instancia.

---

52 Cfr. EDUARDO PALLARES: Op. Cit., p. 730.

---

53 VIDE INFRA. p. 109.

El medio extraordinario consiste en nulificar la sentencia y en algunos casos, la instancia. La sentencia queda con su validez y eficacia sujeta a que se declare procedente el recurso. En caso de no presentarse esta situación, quedan los fallos firmes y eficaces.

La cosa juzgada recoge ambas consideraciones, tanto la eficacia como la condición del fallo. El Código Fiscal de la Federación no contempla actualmente de manera expresa en ninguna disposición que los fallos fiscales tengan fuerza de cosa juzgada, pero eso no significa que jurídicamente no se produzcan formalmente dichos efectos.

La cosa juzgada es la autoridad y la fuerza que la ley le atribuye a la sentencia ejecutoria. Entendemos por autoridad la necesidad jurídica de que lo fallado en las sentencias se considere como irrevocable e inmutable, ya que en el juicio en que aquellas se pronuncien, ya en otro diverso. La fuerza consiste en el poder coactivo -- diyana de la cosa juzgada o sea en que debe cumplirse lo que ella ordena (54).

Las características de la cosa juzgada son: (55).

- a) La Cosa Juzgada es una institución jurídica.
- b) Es título legal irrevocable, inmutable, que determina derechos del actor y demandado, basado en lo fallado por el juzgador.

---

54 EDUARDO PALLARES: Op. Cit., p. 198.

55 Cfr. Ibid p. 198-205.

- c) Se puede hacer valer no sólo ante autoridades jurisdiccionales, sino también ante autoridades administrativas y legislativas.
- d) La acción derivada de la cosa juzgada tiene carácter autónomo para hacer efectivo lo resuelto.
- e) Puede derivar la excepción que favorece a las partes para oponerla, si en un juicio posterior se le demanda una prestación que esté en pugna con lo resuelto por la sentencia ejecutoria.
- f) Puede formar jurisprudencia cuando el número de sentencias que resuelvan el punto litigioso sea el que exige la ley para crearla.

Como requisito indispensable para que se establezca la cosa juzgada, la sentencia debe quedar firme, no combatible.

Es necesario aclarar con esto que si no se pone fin al litigio, los juicios nunca acabarían, por eso se dice que la cosa juzgada es la base de la armonía social. Por lo mismo, nunca existiría un derecho cierto.

Claro es que la cosa juzgada evita que se dicten sentencias en contradicción y repetición de procesos. La cosa juzgada es un acto de voluntad de la soberanía del Estado, y sobre todo, la cosa juzgada regula relaciones jurídicas que son sometidas en juicio. Sin embargo, pueden

presentarse a su vez excepciones de la misma, que entiendo bajo tres formas:

- a) Identidad de objeto, causa y partes.
- b) Los puntos resolutivos de la sentencia definen el alcance exacto de ésta, es decir, los razonamientos en que se apoyó el juzgador y su sentido material.
- c) Presupone un juicio; en otras palabras, se ejercitaron iguales acciones y se reclaman prestaciones por las partes.

El primero de los elementos de excepción de la cosa juzgada implica que el actor haga valer en su demanda como fundamento de su acción, el hecho jurídico generador que el demandado invoca en apoyo a sus excepciones; por tanto, la identidad de la causa no es otra cosa que la identidad de ese hecho generador de la acción o excepción.

La Cosa Juzgada sólo tiene eficacia respecto del bien o derechos litigiosos sobre los que recae la identidad de la misma, materia del pleito; luego entonces, resulta indispensable para que en el segundo juicio pueda llevarse con eficacia jurídica. La identidad de partes consiste en que éstas intervienen en ambos juicios, aún siendo las mismas, debiéndose entender en un sentido material (56).

Encontramos implícitamente este principio regulado

---

56 Cfr. CIPRIANO GOMEZ LARA: Op. Cit., p. 217.

por el Artículo 202 Fracción III del Código Fiscal de la Federación vigente, es decir, para que opere como excepción la cosa juzgada, es necesario que se demande sobre la misma cosa, entre las mismas partes y que se aleguen nuevos conceptos de violación.

La autoridad de la cosa juzgada, como he señalado, se adquiere de la relación, motivo de la sentencia y de los puntos resolutivos de la misma, ya que si se tomaran aisladamente los puntos resolutivos, éstos sólo precisan el sentido de lo que se resuelve. Por ello, los motivos radican esencialmente en la relación de los derechos litigiosos, éstos últimos entendidos en dos sentidos:

- a) Objetivos.
- b) Subjetivos.

Los primeros son las razones que envuelven la verdadera decisión que se traduce en la parte dispositiva.

Los segundos son las consideraciones de hecho y de derecho que indican al juzgador a afirmar los elementos objetivos.

Hay que hacer notar que el pronunciamiento y sentido que hace el Magistrado, se lleva a cabo en los puntos resolutivos. Tanto los particulares como las autoridades, por lo regular, no quedan conformes con las sentencias, por ello difícil resulta pensar que las sentencias de primera instancia por sí solas pongan fin al litigio, de lo que se deduce y afirma el carácter definitivo de las mismas.

En lo tocante al análisis del contenido de los preceptos de la Ley de Materia, diré que el Código Fiscal de la Federación, en el Capítulo IX del título VI que se refiere a la sentencia, no señala de manera expresa los requisitos que deben contener los mismos; se limita a expresar, como se pronuncia, el término por el cual debe dictarse la declaración del derecho consignado en la sentencia, así como las causas por las que una resolución administrativa es ilegal, de igual forma los efectos de la misma y su fundamentación. Cabe mencionar que por el decreto que reformó diversas disposiciones del Código Fiscal al que he hecho referencia en el transcurso de este trabajo, señala como nueva adición que cuando se hagan valer diversos conceptos de nulidad por omisión de formalidades o violaciones de procedimiento, la sentencia o resolución de la Sala deberá examinar y resolver cada uno, aún cuando sobresea o considere fundado alguno de ellos. Aparece por primera vez de manera expresa en el Código Fiscal que pueden ser resueltos los conceptos de nulidad cuando se trate de omisión de formalidades o violación al procedimiento mediante la sentencia o resolución que dicte la propia Sala. Esto último avocándonos al Código Federal de Procedimientos Civiles de aplicación supletoria en materia fiscal.

**Art. 220.-** Las resoluciones judiciales son decretos si se refieren a simples determinaciones de trámite; autos, cuando decidan cualquier ---

punto dentro del negocio, y sentencias, cuando decidan el fondo del negocio (57).

De lo anterior puedo deducir jurídicamente que la omisión de formalidades o violaciones al procedimiento va a ser resuelto por la sentencia definitiva.

Los requisitos que deben contener las sentencias fiscales, al igual que las sentencias en general que ya mencioné son formales y de fondo. Haciendo una relación sucinta, sería que la sentencia fiscal debe ser la conclusión lógica que resulte de la motivación de la misma, es decir, la aplicación de la norma abstracta a las situaciones de hecho. . . Debe contener además los puntos resolutivos que son parte del fallo que concreta la voluntad del Estado a través del órgano jurisdiccional, en resumen, el sentido de la decisión misma.

Deben ser congruentes, en otras palabras, los Magistrados del Tribunal, cuando se limitan a los puntos controvertidos y a las cuestiones efectivamente planteadas, para resolverlas todas sin dejar alguna pendiente. También debe entenderse como una correspondencia o relación entre lo aducido por las partes y lo considerado y resuelto por el Tribunal. Deben estar fundadas y motivadas. Este principio de las sentencias en materia fiscal, la encontramos en el primer párrafo del Artículo 237 del Código Fiscal Federal.

El Tribunal Fiscal está obligado a expasar los preceptos o principios jurídicos en los que funde su actuación, así como los razonamientos que lleven a los Magistrados a aplicar la norma jurídica al caso concreto. En materia fiscal las sentencias deben de referirse a todos los agravios y argumentaciones, así como a pruebas. En este sentido, puedo señalar que con todos los elementos se concreta la fijación formal de los hechos. Consecuencia de lo anterior es que el Tribunal se ve obligado a ello mediante el sistema probatorio permitido por el legislador. En el Procedimiento Contencioso Fiscal, son admisibles toda clase de pruebas con excepción de la confesional por parte de las autoridades, mediante absolución de posiciones.

Todo lo señalado anteriormente concluye en los puntos resolutivos, donde en forma muy concreta se expresa el sentido de la resolución.

Los efectos particulares de las sentencias en Materia Fiscal, las encontramos en el Artículo 239 del Código Fiscal. No hay que perder de vista que el ordenamiento legal señala los efectos para las sentencias definitivas. En el juicio de nulidad, este tipo de resoluciones sólo las pronuncian las Salas Regionales en primera instancia.

El autor José Becerra Bautista señala a este respecto que:

El carácter definitivo de la sentencia, para nosotros, proviene de su naturaleza jurídica misma, es decir, toda sentencia es defi-

nitiva, una vez que el tribunal la dicta, - pues la posibilidad de modificarla proviene normalmente de un elemento externo: su impugnabilidad (58).

De lo anterior puedo deducir que para el procedimiento contencioso fiscal, existen medios para poder impugnar las sentencias pronunciadas por las Salas Regionales

Impugnar jurídicamente implica exigir del órgano jurisdiccional la rescisión o revocación de una resolución judicial, por ser violatoria de la ley.

En el Juicio de Nulidad, genéricamente los efectos propios por ministerio de ley en las sentencias fiscales, se conforman de la siguiente manera; a) Reconociendo la validez de la resolución impugnada; b) declarando la nulidad de la resolución impugnada; c) declarando la nulidad de la resolución impugnada para determinados efectos; o bien d) declarando la nulidad para que se emita nueva resolución, siempre que se demuestre que; una resolución administrativa es ilegal cuando haya omisión de los requisitos formales exigidos en las leyes, inclusive por ausencia de fundamentación o motivación, en su caso; por vicios del procedimiento que afecten las defensas del particular; cuando la resolución administrativa dictada en ejercicio de facultades discrecionales no corresponda a los fines para los cuales la ley confiera dichas facultades; o si la sentencia

obliga a la autoridad a realizar un determinado acto o iniciar un procedimiento.

Para poder comprender con mayor precisión los efectos particulares arriba señalados, es necesario indicar que la sentencia presupone una posibilidad jurídica, es decir, supone que ha habido un proceso y que en él se han deducido pretensiones, y que ambas son opuestas y esto es la anticipación de un efecto.

También presupone competencia sobre la cosa a decidir, con lo que se quiere decir que implica la posibilidad de una ilegalidad manifiesta.

De los efectos antes señalados, la situación jurídica que prevalece actualmente es la siguiente:

Podrá declararse la nulidad de una resolución impugnada sin establecerla lisa y llanamente, ya que generalmente se indican los términos conforme a los cuales la autoridad demandada debe emitir su nueva resolución.

A este respecto la Magistrado Margarita Lomelí Cerezo, sostiene lo siguiente:

En otras palabras: no es la fórmula empleada la que permite precisar el alcance de un fallo, sino las consideraciones en que se funda, en relación con las peculiaridades del asunto resuelto (59).

De lo anterior se desprende que el efecto del fallo, aunque se encuentre contemplado como una supuesta nulidad en una resolución, no siempre es lisa y llana, sino dadas las particularidades del caso, el efecto puede verse ampliado, máxime que por cuestiones de estricta técnica jurídica, puede hablarse de una "nulidad" lisa y llana, si el Tribunal Fiscal de la Federación demuestra que existió indebida fundamentación y motivación en la resolución que se combate.

- Una segunda modalidad sería cuando se declara la nulidad de una resolución impugnada por incompetencia del funcionario que haya dictado, ordenado y/o tramitado un procedimiento.

Los alcances que se presentan en el fallo tendrán como resultado la anulación de modo absoluto.

Esto no significa que la autoridad no esté en aptitud de emitir una nueva resolución para llevar a cabo un procedimiento análogo al impugnado. Esta situación jurídica prevalecía hasta antes de la iniciativa de decreto de 1987.

El autor Humberto Briseño Sierra sostiene que:

Hay en este ámbito, una cuestión de gran importancia, cuando se advierte que ni la ley puede establecer los límites del caso, ni el mismo tribunal puede señalarlos. En efecto, aún suponiendo el acatamiento voluntario del fallo, la autoridad está en posibilidad no sólo de repetir el procedimiento cuando así determina la sentencia, sino de inferir perjuicios idénticos en nuevos actos (60).

Efectivamente, de acuerdo a lo anterior, cuando se presentaba esta situación jurídica, podían inferirse perjuicios idénticos a los que haya habian sido atacados, todo ello por el problema de eficacia en el cumplimiento del fallo. Actualmente y de acuerdo a las nuevas reformas del decreto de 1987, se permite un control a posteriori para evitar la ineficacia en la cumplimentación de la sentencia por la administración señalada en el Artículo 239 TER.

En esta nueva reforma se presenta un control a posteriori de los alcances y eficacia del fallo al poderse impugnar a través del recurso de queja, como medio de gravamen ordinario de la sentencia fiscal, en el que se comprende el no repetir el acto o resolución anulada. Como consecuencia de ello, el control a posteriori se presenta al declarar la Sala correspondiente, dejar sin efectos el acto repetido.

La segunda clasificación quedaría de la siguiente manera:

- Cuando se declare la nulidad por omisión de los requisitos formales exigidos en las leyes, inclusive por la ausencia de fundamentación y motivación en su caso.

Este caso es semejante al alcance o efecto de la situación anterior.

- Cuando se declare la nulidad de la resolución impugnada, si los hechos que la motivaron no se realizaron, fueron distintos, o se apreciaron en forma equivocada, o bien

si se dictó en contravención de las disposiciones aplicadas, o dejó de aplicar los debidos.

En este caso el Tribunal examina las cuestiones de fondo del derecho controvertido y el alcance se cristaliza privando de valor jurídico a la resolución o procedimiento, cambiando en las hipótesis, en la especie de que ninguna autoridad podrá estar en posibilidad legal de emitir otra, presentándose la cosa juzgada desde un punto de vista formal.

- Cuando se declare la nulidad de la resolución administrativa dictada en ejercicio de facultades discrecionales y no corresponda a los fines para los cuales la ley confiera dicha facultad.

En este caso, el fallo presenta dos alternativas a saber:

En una primera forma hay un reconocimiento del proveído que sanciona, es decir, la tipificación de la infracción y la determinación de no sancionarla. La segunda alternativa del pronunciamiento, supone la anulación de la resolución, pero sólo para cuantificar la multa que fue impuesta por desvío de poder.

- Cuando se declara la nulidad de la resolución impugnada por omisión de los requisitos formales exigidos por las leyes, inclusive por ausencia de fundamentación o motivación, en su caso.

En este caso se presentan dos cuestiones a saber: Cuando se declara la nulidad de una resolución por vicios

formales, el alcance del fallo permite a la autoridad emitir una nueva resolución fundada y motivada, subsanando la irregularidad cometida, siempre y cuando esté en tiempo para hacerlo. En este sentido se presentaba la problemática del cumplimiento. La segunda cuestión se presenta cuando se declara la nulidad de la resolución de fondo y el alcance del fallo impide a la autoridad legalmente repetir el acto anterior.

Para poder explicar con mayor precisión lo anterior, es pertinente hacer un somero examen de la garantía de legalidad desde dos puntos de vista:

- La fundamentación y motivación desde el punto de vista formal.

En la primera forma se expresan los fundamentos y motivos legales del acto, que exista conocimiento pleno de los argumentos legales y situaciones de hecho en que se apoyó la autoridad, para estar en posibilidad de que el particular los combata.

En la segunda forma se expresan realmente los motivos del acto en que fueron aplicables los preceptos legales y que se encuentran en vigor; declara la nulidad como ausencia de la falta de fundamentación y motivación de fondo, la autoridad ya no está en aptitud de repetir el acto ya que las facultades provienen de la ley, y por lo mismo, atienden a la propia naturaleza del pronunciamiento. Como ejemplo,

puedo citar la sentencia que declare la nulidad de una resolución por la imposición de una multa (61).

Es muy importante hacer algunos comentarios en relación a los alcances del fallo para créditos fiscales, que es el objeto propio de mi estudio. En el caso de que exista violación derivada, de no haberse producido el supuesto de hecho previsto en el precepto aplicado, la consecuencia es dejar inexistente la determinación hecha por la autoridad y así no exigir al afectado el pago del crédito fiscal. Lo anterior significa que se está afectando a todos los elementos de una contribución y que por lo tanto no hay lugar a subsanar la determinación por otra resolución.

Caso contrario se presenta en la nulidad de un crédito, cuando se afecta sólo a un elemento de la contribución, como puede ser el caso de la tasa, base, cuota, etc.

De todas las modalidades apuntadas, falta mencionar otro subgrupo de grados en los efectos de la nulidad, tratándose de recursos administrativos.

El Código Fiscal señala que la interposición de los recursos de revocación en materia fiscal es optativa para el particular; hablando de resoluciones definitivas que

---

61 MARGARITA LOMELI CERESO: Efectos de la Nulidad Declarada en las Sentencias del Tribunal Fiscal de la Federación... p. 548.

determinen contribuciones y/o accesorios; nieguen la devolución de cantidades que procedan conforme a la ley; y siendo diversa de las anteriores dicten las autoridades aduaneras; para los demás recursos se atiende al principio de definitividad, es decir, deberán agotarse previamente a la promoción del juicio ante el Tribunal Fiscal.

- Cuando se declara la nulidad de la resolución impugnada dictada en un recurso, se presenta la situación también de que no queda en forma lisa y llana el alcance del fallo, de tal manera, que el alcance de la nulidad será el que de la resolución anulada sea sustituido por otro que ponga fin al recurso que fue interpuesto.

Existe una anotación importante en este caso, ya que según se reclame ante el Tribunal Fiscal, por ejemplo, la resolución que desechó el recurso por improcedente, la sentencia debe ordenar a la autoridad admita el recurso, se tramite con apego a la ley y sea resuelto conforme a Derecho.

Las modalidades que presentan los alcances varían de acuerdo a lo que se reclame. Si sólo se analiza el requisito de procedibilidad, el alcance del fallo va a ser que la autoridad analice si se han cumplido los demás supuestos que sean necesarios para su procedencia.

Otra modalidad se presenta por incompetencia de la autoridad que dictó la resolución al recurso. El alcance del fallo va a ser que la autoridad competente se avoque al conocimiento del recurso y lo resuelva conforme a derecho.

Otra situación en esta materia se da cuando existan violaciones al procedimiento en dos fases:

- el procedimiento que previamente se siguió para la emisión de la resolución recurrida.
- el procedimiento que es llevado a cabo con el recurso mismo.

El alcance del fallo es que subsane la violación procedimental y en el momento oportuno, se dicte la resolución que en derecho corresponda.

De la misma manera puede presentarse que en los recursos administrativos no se hubieran analizado todos los argumentos hechos valer en el mismo; aquí el alcance del fallo será que la autoridad administrativa dicte una nueva resolución en que estudie íntegramente los planteamientos sostenidos en el recurso.

- Cuando se estudia este supuesto en materia de sanciones administrativas, se refiere a que no se ha combatido la existencia de la infracción que da lugar a la multa, que ha sido impugnada por el afectado y debe probarse si efectivamente existió acto u omisión contrarios a las disposiciones legales respectivas, por lo que podría ser procedente la aplicación de la sanción. A este respecto, si no se plantean las situaciones anteriores, se infiere que la legalidad de esas determinaciones fue consentida y por lo mismo el alcance debe limitarse a que la autoridad subsane la irregularidad cometida e imponga la sanción que corresponda.

La razón lógica descansa en que se analice la legalidad del monto de una multa, sin haber establecido previamente la existencia de los supuestos que permiten a la autoridad aplicar la sanción. La situación analizada proviene precisamente de la falta de motivación establecidas en la resolución en que se impone la multa y las circunstancias reales del caso, según aparezcan probadas ante el Tribunal. Por consiguiente, el alcance del fallo da las bases a la autoridad para imponer la sanción con la posibilidad también de fijar el monto de la multa.

Una vez analizado el contenido y límites de los supuestos legales sobre los que puede pronunciarse un fallo fiscal, es importante analizar una de las características del fallo fiscal que se relaciona directamente con lo anteriormente anotado, o sea la condición de una sentencia.

- La condición de la sentencia, como dije, implica una posibilidad de reformar el fallo a través de los medios de gravamen ordinarios o extraordinarios. En este sentido anoto aspectos interesantes de esta característica del fallo (62).
- Es una técnica impugnativa propia del procedimiento.
- El propio procedimiento impugnativo implica diversas instancias en la misma vía.
- Se trata de un recurso jerárquico.

- Los medios impugnativos extraordinarios al procedimiento no pertenecen a esta característica del fallo.
- El medio extraordinario implica un control posterior de las resoluciones del Tribunal.
- La ley prevé en el procedimiento que la sentencia pueda afectarse en la misma vía.
- Si la sentencia es irrecurrible por su condición en la misma vía, puede ser afectada en la vía de control.
- La sentencia se convierte en objeto de litigio.
- El tribunal que dictó la sentencia en primera instancia no es responsable ante el Superior jerárquico.
- Los medios ordinarios de gravamen están sujetos a la condición.

La explicación queda clara una vez dadas las características que presenta la condición del fallo. En forma paralela hablaré en dos sentidos: La primera es que existe un derecho para poder variar la sentencia por los interesados; El segundo, el derecho de impugnar el fallo y que como consecuencia se constituya otro derecho, ya que dictará el Tribunal la posible anulación de la sentencia ya pronunciada. Todo lo anterior trata de fundarse en la posibilidad de lo que va a atacarse para variar la sentencia.

Existen dos situaciones: El hecho de que se presentan errores in procedendo, que el mismo proceso tienda a corregir; y los errores de juicio que dan un soporte imperfecto en la sentencia.

El autor Humberto Briseño Sierra sostiene que:

Cuando el fallo es impugnado, viene a ser el pronunciamiento final de cualquier procedimiento por muy largo, complicado o combinado que haya sido. Sin embargo, la sentencia última, la que resulta calificable de firme porque ninguna otra le puede hacer variar, es susceptible de ofrecer dos características de gran importancia.

La primera de ellas que esta sentencia ya no resuelva el desacuerdo, sino sobre el juzgamiento que se dió al mismo.

Y la segunda característica es que la sentencia sea inalterable en definitiva (63).

Conforme a lo transcrito, se vuelve a hablar de tipo de fallo al referirse a una última sentencia, que no se pueda hacer variar por ninguna otra y que ésta va a resolver como se juzgó la primera y a que conclusión se llegó. Como consecuencia de lo anterior, ya no puede modificarse posteriormente.

En proceso fiscal lo que se considera como "firmeza" del fallo, es decir, aquél que es inimpugnado o inalterable, en mi opinión, resulta una falta de adecuación al tipo de fallo.

En relación a lo anterior, es necesario hacer otra anotación muy importante de otra incongruencia jurídica que presenta dificultades para la condición de fallo en sus diversas modalidades, para los efectos del mismo en su cumplimiento. La Exposición de Motivos de la Iniciativa del

Decreto que reforma, adiciona y deroga disposiciones del Código Fiscal de la Federación, Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación de Noviembre de 1987, señala lo siguiente:

Al respecto se fusionan los recursos de revisión ante la Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación y el de revisión ante los Tribunales Colegiados de -- Circuito que toca interponer a la administración fiscal, en un sólo recurso que establece, con vigencia a partir del 15 de enero próximo, el artículo 104, fracción I-B de la Constitución.

La unidad de la administración fiscal será ante el mismo tribunal que conozca del juicio de amparo que, en su caso, promuevan los particulares.

La unidad de decisión y la congruencia en las resoluciones.

Es propósito básico de la reforma constitucional que sean los Tribunales Colegiados de Circuito los que fijen el criterio definitivo de legalidad.

Se propone en forma paralela desaparecer el recurso de queja, para evitar que los litigios se concentren en la Ciudad de México, incluyendo el juicio de amparo contra las sentencias que lo resuelven. De esta manera, se suprimen una instancia -- innecesaria, pues además la autoridad definitiva de criterios se logrará a través del Poder Judicial de la Federación (64).

De lo anterior, hay mucho que expresar para la condición de la sentencia, como lo es la situación jurídica que va a guardar el Proceso Contencioso Fiscal. El análisis se va a referir en razón de las materias, es decir, desde el

---

64 Exposición de Motivos de la Iniciativa de Decreto: Op. Cit., pp. X, XI, XII, XIII.

punto de vista constitucional, de amparo, y el contencioso administrativo. Si me avoco a la doctrina procesal, prácticamente la condición del fallo considerada como tal, queda sin valor alguno, porque se unifican los medios de gravamen tanto ordinarios como extraordinarios en una misma vía, y más que eso, queda suprimido el valor jurídico de la distinción entre recursos propiamente dichos y el juicio de amparo como control, por quedar todos ellos en una misma vía, además que es ya la fase para que el Tribunal Fiscal de la Federación pertenezca orgánicamente al Poder Judicial Federal. Apoyo esto último en el segundo párrafo de la cita, al establecer que la unidad de decisión y congruencia en las resoluciones, será dictada por el Poder Judicial. Otro comentario pertinente es el hecho de que la Exposición de Motivos señala la desaparición del recurso de queja, obedeciendo al criterio de evitar que los litigiosos se concentren en la Ciudad de México. Tiene un efecto desde el punto de vista de la organización y simplificación administrativa para el Tribunal Fiscal en el procedimiento, pero lo cierto es que tiene una trascendencia jurídica importantísima en relación a la condición del fallo, primeramente al apuntar la exposición de motivos la supresión de instancias, o sea la uniformidad de criterios que conlleva a desaparecer la condicionalidad de la sentencia en materia fiscal. En segundo término, la uniformidad definitiva del

criterio de legalidad mediante la Jurisprudencia del Poder Judicial.

Para lo anterior, puedo concretarme a indicar que la legalidad de la que conoce el Tribunal es formal y el alcance del fallo tiene carácter como si se tratara de un Tribunal Federal. La univocidad de funciones jurisdiccionales en una vía atañe en México a dos procesos, con características distintas. En este orden de ideas, queda alterada la condición del fallo, y por lo tanto, no se puede hablar, en sentido estricto, de condición de la sentencia en materia contencioso fiscal.

Por último, la doctrina años atrás consideraba este fenómeno jurídico de la condición del fallo en el siguiente sentido:

Por supuesto, el medio de gravamen ha ido evolucionando. Si en un principio se perseguía sólo la corrección directa y particular de los errores del interior, ahora se parte de la idea de que un solo período procesal no ofrece garantías suficientes para llegar a la sentencia justa. Se está al principio de doble grado (y aún del tercer grado en ciertas legislaciones), por el que la decisión posterior se sobrepone a la anterior, aunque ésta sea justa e inmune de errores.

Sea cualquiera la tesis que deba prosperar, lo cierto es que en virtud de gravamen, la sentencia del interior no produce desde luego la certeza del derecho decidido pues pesa desde ese instante la amenaza de un fallo ulterior, frente al cual, puede perder toda eficacia.

En realidad, lo que acontece por la existencia del medio de gravamen, no es sino que -

el fallo se convierte en materia de litigio, como antes lo fuera en lo fiscal, la resolución administrativa (65).

De lo anterior se puede apreciar que efectivamente nuestro sistema contencioso fiscal ha evolucionado, y tal como lo señala el autor en el sentido de que existen varios grados para alcanzar una decisión justa, que en lo particular, se fusionan la jurisdicción contenciosa administrativa con la plena jurisdicción de control para resolver un asunto.

También es muy importante esta opinión, porque señala que habiendo ya un medio de gravamen, ya no hay certeza del derecho decidido. En este caso, la legalidad se va a constreñir tal y como lo señala la exposición de motivos; en última instancia, a través del Poder Judicial, para verificar y decidir con un criterio definitivo.

En conclusión, los efectos del propio fallo, en esa medida, se convierten en caso a juzgar, todo en una misma vía procesal.

Además, la eficacia sigue condicionada a la sentencia posterior y éste es un problema para su cumplimiento.

**CAPITULO IV    CONSIDERACIONES GENERALES PARA EJECUTAR LAS  
SENTENCIAS PRONUNCIADAS POR EL TRIBUNAL  
FISCAL DE LA FEDERACION**

**1) POSIBILIDAD JURIDICA PARA EJECUTAR LAS SENTENCIAS  
PRONUNCIADAS POR EL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACION**

El Tribunal Fiscal de la Federación, dentro de los Tribunales Federales es la excepción para poder ejecutar sus resoluciones en primer término porque las disposiciones que regulan el juicio contencioso fiscal no contienen disposición alguna que reglamente la ejecución de los mismos. En la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación que dispone la organización, estructura y su funcionamiento, no lo faculta para tal efecto.

La ejecución se entiende como:

Hacer efectivo un mandato jurídico, sea el contenido de una ley, en la sentencia definitiva o en alguna otra resolución -- judicial o mandato concreto (66).

Tomando en cuenta que el imperio es una de las características de la jurisdicción, el Tribunal Fiscal de la Federación carece de éste, como consecuencia de ser un Tribunal de anulación.

La palabra jurisdicción, etimológicamente significa decir o declarar el derecho, entendiéndose por esto la

facultad conferida al juzgador de declarar la voluntad de la ley con efecto obligatorio para las partes, y en relación al objeto de la declaración, así como efectuar todo cuanto la ley ordena o le consiente para realizar tal fin.

La jurisdicción es una facultad para decidir, con fuerza vinculativa para las partes, que a su vez tiene como elementos:

- a) La Notio. Conocimiento de la controversia.
- b) El Judicium. La facultad de decidir sobre la controversia.
- c) La Executio. La potestad de ejecutar lo sentenciado.

Las características de la ejecución de sentencias, son las siguientes:

- La ejecución tiene un carácter accesorio respecto a la cuestión que resuelven las sentencias.
- Presupone necesariamente actos jurisdiccionales que son manifestaciones de soberanía del Estado.
- Se hace efectivo el derecho declarado en la sentencia.
- Presuponen, desde el punto de vista de la jurisdicción, el ejercicio pleno de ésta.
- La ejecución puede ser provisional o definitiva.
- La ejecución puede ser administrativa o jurisdiccional.

El autor Briseño Sierra sostiene que:

Es importante insistir en que el efecto ejecutivo no se liga siempre ni forzosamente con la ---sentencia. La posibilidad de alcanzar la intervención coactiva de los órganos estatales, está condicionada por la clase de fallo que se emita-

y por la naturaleza de la relación que se disputa.

Desde cualquier punto de vista que se tome es -- conveniente dejar precisado que el fallo que resuelve el litigio es distinto al mandato que ordena la ejecución (67).

De lo anterior se observa que la ejecución se presenta en una etapa posterior al pronunciamiento mismo, para que pueda hacerse efectivo el mandato contenido en ellas.

La sentencia fiscal en cuanto a su ejecución, observa dos cuestiones a saber:

- a) El caso juzgado.
- b) La declaración de ejecución.

El primero consiste en la actividad tendiente a cumplir con lo dispuesto en el fallo, con o sin la voluntad del obligado, adoptándose por parte del órgano jurisdiccional, cuantas medidas y providencias sean necesarias para promoverla materialmente.

En el segundo caso, el proceso no constituye ni modifica relaciones jurídicas materiales, sino que sólo declara la certeza de ellos. En materia fiscal sucede que una pretensión de revocación del acto administrativo impugnado y los efectos propios de éste, constituyen la anulación o confirmación del acto administrativo de manera general.

---

67 HUMBERTO BRISEÑO SIERRA: Op. Cit., pp. 240, 242.

La ejecución puede entenderse en dos sentidos:

- a) Ejecución Voluntaria.
- b) Ejecución forzosa.

La primera de ellas supone que la parte condenada observa voluntariamente los efectos del mandato proveniente del órgano jurisdiccional por el juzgador. La decisión, por lo tanto, supone acatamiento, sin mediar gestión alguna, agotamiento natural de la relación jurídica existente en el proceso. De lo anterior se realiza el derecho declarado por la sentencia.

La segunda equivale a todas aquellas medidas previstas en la propia ley, así como los actos necesarios por parte del órgano jurisdiccional, para obligar a la parte condenada que no ha cumplido voluntariamente, a acatar lo ordenado por el fallo.

Tomando estas consideraciones, cuando se realice la ejecución de las sentencias fiscales, es necesario analizar las posiciones fundamentales sobre la ejecución forzosa de las mismas, partiendo de la idea de si se puede considerar como una actividad jurisdiccional, o bien una actividad administrativa, todo ello para poder explicar la posibilidad jurídica de ejecución en las sentencias fiscales.

1) La que considera que la actividad jurisdiccional subsiste después de dictada la sentencia. Se afirma que hay actividad jurisdiccional, en tanto que interviene un órgano estatal para lograr el cumplimiento total de la sentencia.

2) La que considera que los actos donde se desenvuelve la ejecución, son de índole o competencia de la función administrativa, ya que la función jurisdiccional acaba en la sentencia y la reflexión se hace al respecto debido a que el monopolio de la ejecución queda supeditado, exclusivamente al Poder Ejecutivo.

Desde un punto de vista doctrinal, la sentencia es considerada como norma jurídica individualizada, ya que son éstas, actos de aplicación de las normas generales.

De la misma manera, la doctrina ha sostenido lo siguiente:

La inejecutabilidad de una sentencia no puede -  
predecirse en todos los casos, porque si tra---  
trándose de fallos de anulación o sentencias --  
constitutivas, se sabe de antemano que no se --  
persigue coacción sobre la parte que resulte --  
perjudicada con el pronunciamiento (68).

Con lo anterior, queda perfectamente aclarado el por qué no pueden ser ejecutadas las sentencias del Tribunal Fiscal de la Federación. En mi opinión, por lo siguiente:

- Las Leyes que norman el Procedimiento Contencioso Fiscal, o sea el Código Fiscal de la Federación, así como la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal, no facultan a éste órgano jurisdiccional para que ejecuten sus fallos.
- Aún suponiendo sin conceder, por el tipo de relación que

- se disputa, y por el tipo de fallo no persiguen su ejecución.
- Los fallos declarativos, prácticamente agotan su contenido en su pronunciamiento (69).
  - La jurisprudencia del máximo Tribunal, obligatoria para todos los órganos jurisdiccionales de nuestro país, reconoce la imposibilidad jurídica de hacer ejecutar fallos al Tribunal Fiscal de la Federación.

"...256.- TRIBUNAL FISCAL, CARECE DE IMPERIO -- PARA EJECUTAR SUS DECISIONES.- Si bien es cierto que el Tribunal Fiscal de la Federación ---- cita funciones jurisdiccionales, al resolver -- los asuntos sometidos a su conocimiento, tam-- bién es verdad que carece de imperio para hacer respetar sus decisiones, según se establece expresamente en la exposición de motivos de la -- Ley de Justicia Fiscal de 27 de Agosto de 1936. Ahora bien, como el imperio es uno de los atributos de la jurisdicción, es forzoso concluir - que el Tribunal Fiscal de la Federación no tiene plena jurisdicción..." (70).

- Por el tipo de disputa que se lleva ante el Tribunal Fiscal de la Federación, no podría hablarse de ejecución, toda vez que la propia naturaleza de ésta consiente que se creen nuevas formas y situaciones jurídicas concretas.

En este orden de ideas, diré en cuanto a la ejecución de sentencias en materia fiscal, lo siguiente:

- El cumplimiento de las sentencias en materia fiscal

---

69 Cfr. JOSE BECERRA BAUTISTA: Op. Cit., p. 196.

70 Apéndice de jurisprudencia de 1917 a 1965 del Semanario Judicial de la Federación; Tercera Parte, Segunda Sala, p. 309.

corresponde a la propia Administración, por lo tanto, la misma Autoridad vuelve a tomar el mandato, convirtiéndolo en acto administrativo. Actualmente se han depurado las instituciones en el Código Fiscal Federal y en la Ley Orgánica de Tribunal Fiscal, para que éste ordene a las autoridades cómo deben cumplir lo sentenciado. De hecho, quien realiza lo dispuesto por la sentencia es la autoridad, pero parcialmente con fuerza vinculativa entre lo dispuesto por ella y el cumplimiento de la misma. La ejecución de las sentencias fiscales es formal y no material.

- El Tribunal Fiscal de la Federación declina su competencia a la Administración Activa, sin embargo, actualmente existe parcialmente un control, para que el Tribunal Fiscal de la Federación vigile a la Administración Activa, a fin de que el fallo se materialice ante la negativa de la autoridad, a cuyo cargo está la ejecución de lo que el Tribunal ordenó.
- La ejecución formal de los fallos fiscales del Tribunal Fiscal de la Federación, rompe con la eficacia de la acción contenciosa y deja de ser un valor positivo, existiendo un retroceso en la evolución jurídica de la Justicia Administrativa que ejercita dicho Órgano Jurisdiccional.

**2) EL JUICIO DE AMPARO COMO UNICO MEDIO PARA EJECUTAR RESOLUCIONES PROVENIENTES DEL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACION.**

He aludido insistentemente en la Iniciativa de Decreto que reforma, adiciona y deroga disposiciones del Código Fiscal de la Federación, de la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación, y de la Ley Federal de Instituciones y Fianzas, de Noviembre de 1987. Por virtud de lo anterior y para efectos de este inciso, la exposición de motivos prácticamente se sintetiza en tres puntos: (71).

- Supresión del ciclo procesal formado por la impugnación de las notificaciones de créditos fiscales.
- Reducción de instancias procesales y regionalización completa de la justicia fiscal.
- Simplificación del procedimiento administrativo y del proceso fiscal.

Esto significa lo siguiente:

Fusionar la impugnación de notificaciones al medio de defensa principal, que puede ser el recurso administrativo contra la resolución que determine o ejecute un crédito fiscal, inclusive el juicio ante el Tribunal Fiscal. En el primer caso, fusionar el recurso de revisión ante la Sala

Superior del Tribunal Fiscal y el similar a los Colegiados de Circuito, que toca interponer a la Administración Activa; con esto se busca que la impugnación de ésta sea ante el mismo Tribunal que conozca del amparo promovido por particulares. De igual forma debe existir unidad de decisión y congruencia en las resoluciones para fijar el criterio definitivo de legalidad. Se propone desaparecer el recurso de queja, para evitar que los litigios se concentren en la Ciudad de México, incluyendo el amparo. Finalmente, busca uniformidad definitiva de criterios a través de la jurisprudencia.

Con lo anterior, es basto y sobrado para afirmar que el amparo es el único medio para exigir el cumplimiento de un fallo fiscal, toda vez que el espíritu de la exposición de motivos que reformó sustancialmente las normas del procedimiento contencioso fiscal, en ningún lado expone alguna idea sobre la posibilidad de ejecutar fallos. Buscan a lo largo engarzar el criterio de legalidad en última instancia, al Poder Judicial.

Para abundar en más consideraciones jurídicas, la Suprema Corte ha sostenido que:

"TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACION, INCUMPLIMIENTO DE SUS SENTENCIAS.- El desacato e incumplimiento de las sentencias del Tribunal Fiscal de la Federación debe repararse a través del juicio de amparo que es el medio legal y adecuado para hacerlas cumplir. El hecho de que carezcan de imperio dichas sentencias no implica que carezcan de validez, lo que es motivo a vulneración que debe protegerse por el único medio que establece nuestro sistema constitucional, o sea el juicio -

de garantías." (72).

Lo anterior hace ver que el juicio de amparo es el único medio para que cumpla la autoridad con el fallo en el caso de incumplimiento por parte de la autoridad. Este criterio obedece a que se estableció en el Código Fiscal Federal, en término de 4 meses, para evitar que el particular quedara en estado de incertidumbre jurídica, por incumplimiento de la sentencia de la autoridad, máxime que en la actualidad existe parcialmente otro medio jurídico en el procedimiento, para tal efecto: el recurso de queja para las sentencias firmes, que como señalé, da certeza en el cumplimiento de las mismas.

Otra de las tesis que ha presentado el máximo Tribunal, precisamente es en el sentido de que:

"...257.- TRIBUNAL FISCAL, EL AMPARO ES PROCEDENTE PARA EL EFECTO DE EXIGIR EL CUMPLIMIENTO DE -- SUS SENTENCIAS.- Las sentencias del Tribunal --- Fiscal son, en términos generales, de carácter -- declarativo; en consecuencia, no motivan por sí-- mismas, en forma directa, la ejecución forzosa. -- Justamente por ello, el código de la materia no -- establece recurso o procedimiento alguno para ob-- tener el cumplimiento de las sentencias que pro-- nuncia; y atendiendo a que dicho órgano carece -- legalmente de medios coercitivos para proveer al-- cumplimiento de sus fallos, resulta indispensable que ante otro Tribunal se tramite el proceso cu-- ya culminación es convertir una sentencia mera--- mente declarativa, en un mandamiento idóneo, por-- sí mismo, para motivar de modo directo la ejecu--

---

72 Amparo e Revisión 6206/1961. Madera de Chihuahua, S.A. Abril 25 de 1962, 5 votos. Ponente Ministro Felipe Tena Ramírez. Segunda Sala, Sexta Epoca. Volumen LVIII, Tercera Parte, p. 89.

ción. Si las resoluciones de aquel tribunal son definitivas y poseen la fuerza de la cosa juzgada, y si, por tanto, crean una obligación a cargo de un órgano administrativo, la cual es correlativa del derecho de un particular, no puede negarse -- que cuando se desobedece, o se deja de cumplir el fallo de la Sala Fiscal, o se incurre en una violación de garantías, puesto que se priva a un individuo del derecho que surge de una sentencia firme, pronunciada por autoridad competente y esta privación se realiza sin que el órgano administrativo actúe con arreglo a la Ley, y sin que la negativa, la omisión o la resistencia estén de -- ninguna manera legalmente fundadas y motivadas. -- Es claro, por ende, que el incumplimiento de las sentencias que pronuncie el Tribunal Fiscal dé -- lugar a la interposición del juicio de amparo, -- por violación de los artículos 14 y 16 constitucionales..." (73).

Tal y como se puede apreciar de la jurisprudencia transcrita, el Tribunal Fiscal de la Federación no puede ejecutar sus fallos, por que éstos no motivan por sí mismos la ejecución forzosa; en otras palabras, por ser declarativas buscan anular, y el Tribunal Fiscal no está facultado para este efecto. He insistido de que se trata también del tipo de fallo que es fundamental, sin embargo, en mi opinión, no existe una razón legal justificada para que no se ejecute. Con esto no se quiere decir que no se pueda depurar el concepto y el tipo de sentencia inserta en el ordenamiento jurídico respectivo, considero que la jurisprudencia de la Corte confunde conceptos jurídicos que la doctrina rebasa sustancialmente. El claro sentido de firmeza de un fallo, no

---

73. Apéndice de jurisprudencia de 1917 a 1956 del Seminario judicial de la Federación, tercera parte. Segunda Sala  
312.

hace que se ejecute o no por medios de gravamen extraordinarios, simplemente que sea impugnabile. El Código Fiscal de la Federación, en su Artículo 239 TER, señala que el particular puede ocurrir en queja por incumplimiento de una sentencia firme en vez de hablar de definitiva, sin embargo, no dice en qué momento procedimental adquiere ese status jurídico el fallo. La doctrina ha sostenido que:

Cuando el fallo es inimpugnabile, viene a ser el pronunciamiento final de cualquier procedimiento por muy largo, complicado o combinado que haya sido. Sin embargo, la sentencia última, la que resulta calificable de -- firme, por ninguna otra le puede hacer variar, es susceptible de ofrecer dos características de gran importancia. La primera de ellas que esta sentencia ya no se resuelva sobre el desacuerdo sino sobre el juzgamiento que se dio al mismo.

Y la segunda característica es que la sentencia no es inalterable en definitiva (74).

De lo anterior se desprende que la doctrina habla de cosa juzgada en un sentido formal y no material, ya que la autoridad de la misma se presenta en el mismo pronunciamiento. Además, se puede destruir por recursos extraordinarios que en materia fiscal no hay, y sólo podría advertirse una similitud o equiparación con lo que en este inciso indiqué, o sea el juicio de amparo, para el efecto de impugnar el incumplimiento del fallo de la autoridad. Luego

entonces, al existir el ócurso de queja para el caso de variar el efecto de inalterabilidad del fallo, podría hablarse de todo, menos de firmeza.

En este orden de ideas, el juicio de amparo lo único que hace es actualizar; con esto quiero decir materializar el derecho contenido en la sentencia por el tipo de fallo declarativo-definitivo y por el efecto que se persigue, de acuerdo a lo que ha sido juzgado.

También implica que existe una aberración jurídica en el concepto de que hace la ley, ya que si bien es cierto que la firmeza del fallo debe ser destruída por un medio de gravamen extraordinario, (en este caso el amparo), la legislación vigente de la materia le quita fuerza de contenido imperativo que prescribe la firmeza, al ser alterable por un medio de gravamen ordinario del fallo, o sea la "queja".

Otras anotaciones importantes que es necesario hacer para concluir con la presente tesis, es que como indiqué en el presente inciso, el criterio de legalidad en última instancia para efectos del Tribunal Fiscal de la Federación se busca unificar en el Poder Judicial Federal, a través de los Tribunales Colegiados de Circuito, señalado en el derecho en cuestión, y engarzar al Poder Judicial al desaparecer el ócurso de queja. En mi opinión, tal y como lo establece el autor Felipe Tena Ramírez, quiere decirse con esto que:

El Tercer Poder, que es el Judicial, carece--

de los atributos de aquellos otros dos Poderes, no tiene voluntad autónoma, puesto que sus actos no hacen sino esclarecer la voluntad ajena, que es la del legislador contenida en la ley; está desprovisto también de toda fuerza material.

Sin embargo, el Poder Judicial desempeña en el juicio de amparo funciones especiales, que funda la conveniencia de darle la categoría de Poder otorgada por la Constitución, es decir, por encima de los otros dos Poderes, a los que juzga y limita en nombre de la Ley -- Suprema (75).

De la anterior cita se desprende que le da cariz de Poder en la medida de las funciones especiales que tiene a través del Juicio de Amparo. Lo cierto es que el control Constitucional no es verdaderamente dirigido hacia los poderes, sino más bien a garantías violadas a los particulares, por la autoridad responsable. He insistido en la idea de que el acto del cual tiene origen el juicio contencioso fiscal, es un acto administrativo, que dentro de otras situaciones, encuentra implícitas las garantías constitucionales. La legalidad y su defensa, se ejercitan en el juicio de amparo, pero no obstante a ello, creo que es posible emplear un criterio con el que el Tribunal Fiscal de la Federación conoce de aspectos de control constitucional y legal en sentido formal, o sea, de actos administrativos, complementando al Poder Judicial.

---

75 FELIPE TENA RAMIREZ: Derecho Constitucional Mexicano (Relaciones entre sí de los Poderes Federales); 17a. ed., Porrúa México, 1980 p. 245.

La situación que prevalece del Poder Judicial con respecto del conocimiento de la constitucionalidad y su defensa, como lo he dicho, se refieren al individuo:

De las dos partes que hemos distinguido en la Constitución como la nuestra, la más digna de ser defendida, desde el punto de vista constitucional, es la parte orgánica, que es la sustancial. La defensa de la otra parte tiene -- suma importancia, pero no desde el punto de -- la Constitución, sino del individuo.

Por eso el auténtico control de la Constitu--- cionalidad es el que tiene por objeto mante--- ner a los poderes dentro de sus competencias-- respectivas, impidiendo sus interferencias --- recíprocas (76).

El Tribunal Fiscal de la Federación conoce implícitamente la constitucionalidad de los actos administrativos, que se traducen en manifestaciones de legalidad de los mismos, y de esa forma, el control de la constitucionalidad se dirige a derechos públicos de la persona, porque están implícitamente contenidos en ella, y constituye violaciones formales a la Constitución, pero aunque no esencialmente a lo constitucional. Claro es que el único medio idóneo para perseguir la ejecutoriedad de una Sentencia Fiscal, es el Juicio de Amparo, que tiene por objeto combatir un acto de autoridad que no ha materializado

el derecho consignado en el fallo, en beneficio de la parte afectada, ya que la finalidad que persigue el amparo es mantener la integridad de lo prescrito en la Constitución, objeto de su interpretación y resarcir la garantía violada, dejando las cosas en el estado en que se encontraban antes de la vulneración de las mismas.

Como es lógico, el Tribunal Fiscal de la Federación desempeña en el ámbito de sus funciones el control de legalidad de los actos administrativos que son sometidos a su conocimiento; así mismo, la legalidad incluida en el contexto de garantías. En mi opinión, debe reformarse el Código Fiscal Federal, así como la Ley Orgánica del Tribunal, para concederle a éste todos los atributos de la jurisdicción ya reconocida expresamente en la constitución, porque conoce en forma directa de violaciones constitucionales, que aunque formales, no dejan de ser violaciones a la Constitución. El propio Tribunal, en algunos casos, ha sostenido criterios un tanto paradójicos respecto a la incompetencia que tiene para conocer sobre violaciones a los Artículos Constitucionales, el 14 y 16 de la misma. Lo anterior podría manifestarse para que el Tribunal Fiscal pudiera cumplir sus determinaciones surtiendo plena eficacia.

El artículo 14, y a partir de la Constitución de 17 también el artículo 16, no importan como textos constitucionales, sino como pretextos para hacer entrar en el amparo las violaciones a las leyes -- secundarias ; son estas violaciones, son las invasiones a los derechos patrimoniales, familiares, etc., las que interesan positivamente a las gen---

tes, y no las invasiones entre sí de los poderes.-

Es por esto que el amparo fundado en la violación de los artículos 14 y 15, no ha podido conservar su categoría de juicio sino que es técnicamente un recurso, o es en rigor que el amparo haya degenerado; trátase más bien su natural evolución, pues el control que involucra como principal defensa -- del individuo y como secundaria de la Constitución, tiene al cabo que preocuparse más de la legalidad que de la constitucionalidad, por interesar al individuo más la primera que la segunda (77).

En este orden de ideas, el Tribunal Fiscal de la Federación no tiene por qué no conceder los atributos de jurisdicción y actualizar sus funciones de acuerdo a las controversias que resuelve, es decir, la constitucionalidad formal de los actos administrativos que conoce de manera indirecta. Más todavía, si el último criterio de legalidad lo va a establecer el Poder Judicial a través de los Tribunales Colegiados de Circuito, en virtud de que se pretende desaparecer el recurso de queja. Siendo así, tendremos mayor acercamiento a la justicia administrativa para los gobernados, en cuanto a la eficacia de los actos que prevee el Tribunal Fiscal de la Federación, respetando y cumplimentando la jurisdicción contenciosa administrativa.

Pienso que al hablar de constitucionalidad para el Tribunal Fiscal, no implica limitarse a poder reconocer la jurisdicción plena, porque ésta ya existe "per se" implícita

---

77 Ibid p. 520.

y expresa en la Constitución, y por virtud de ello, como he expresado, encuéntrase en sí legalidad y ésta última como modalidad de la primera, por lo que si en mayor parte el Tribunal Fiscal conoce de legalidad, éste trae aparejada la función de Imperium. Por lo anterior, debe reformarse tanto el Código Fiscal de la Federación, como la Ley Orgánica del Tribunal.

Al principio de este trabajo señalé la reforma que sufrió el Artículo 17 de la Constitución, quedando dentro de otras cosas establecida la independendencia de los tribunales, así como la plena ejecución de sus resoluciones que, concatenan la parte dogmática y la orgánica de la Constitución.

Al efecto, los extractos de la Exposición de Motivos del Artículo 17 de la Constitución, que cité hasta este inciso, obedece a que es más apreciable su contenido para ilustrar las consideraciones jurídicas del mismo inciso, en cuanto a las sentencias, su cumplimiento y ejecución, que sobre el particular. El siguiente texto señala que:

Las bases que se plantean en esta iniciativa armonizan la necesidad de que los tribunales de -- justicia cumplan plenamente con los principios -- que se contienen en el artículo 17 Constitucio-- nal que se propone, con el respeto al principio fundamental de la autonomía constitucional de -- los Estados.

El nuevo texto del artículo 17, que se propone -- perfecciona y robustece la garantía individual -- de acceso a la jurisdicción al señalar sus cali-- dades; independendencia en sus órganos, prontitud -- en sus procesos y resoluciones, que agote las --

cuestiones planteadas y sea completa, imparcial- para que asegure el imperio del Derecho, y gra- tuita para afirmar nuestra vocación democrática (78).

De las ideas asentadas en la Exposición de Motivos encuentro que habla de cumplir cabalmente con lo establecido en el Artículo 17, lo que significa para efectos de mi trabajo, que no cumple completamente el Tribunal Fiscal con dicho ordenamiento, en virtud de que deja de observar el sentido de ejecutar sus resoluciones. Dejando al amparo como único medio para tal efecto, deben ser reformados el Código Fiscal de la Federación, así como la Ley Orgánica del mismo, porque en la medida que no otorguen facultades al órgano jurisdiccional, en esa proporción son anticonstitucionales las decisiones que de él emanen, tal y como lo establecí en la hipótesis de mi proyecto de tesis, además, no armoniza la necesidad de que los tribunales de justicia, "no diciendo cuales"... , cumplan plenamente con este principio.

Por excepción, obviamente serían los Tribunales Administrativos, y en este caso y muy particularmente el Tribunal Fiscal de la Federación.

Por lo anterior, tal y como lo prevee la exposición de motivos en cita, tampoco asegura el imperio del derecho, por lo que he insistido, o sea, el tipo de fallo definitivo

---

78 El Marco Legislativo para el Cambio, Septiembre a Diciembre de 1986; Tomo 27; (Exposición de Motivos del artículo 17 Constitucional); Talleres Gráficos de la Nación, México, 1986, p. 20.

declarativo, que no conduce a la ejecución, y el imperium existe si parto de la base de que la jurisdicción contenciosa-administrativa existe como modalidad de ésta en un sentido amplio. No existe materialmente firmeza en los fallos fiscales si se le quiere dar un contexto formal a ese status jurídico de la sentencia, en virtud de que es alterable tanto por medios impugnativos ordinarios como extraordinarios, en contradicción con lo que establece la doctrina, en el sentido de invariabilidad de un fallo. Ahora bien, si es por cuestiones de semántica de la palabra "firme", debe existir un criterio jurídico que conjugue la praxis con la teoría, para que exista certeza y seguridad jurídica, y sobre todo, para evitar incongruencia en la aplicación de estas normas jurídicas en el procedimiento contencioso fiscal.

La consecuencia de lo anterior hace que el particular que haya recibido la sentencia del Tribunal Fiscal, acuda al juicio de amparo, haciéndolo casi obligatoriamente. Apoyo mi interpretación a este precepto, o sea el 17 de la Constitución, tomando en cuenta lo que expone el autor Francisco López Valdéz, en el sentido de que:

En resumen, la interpretación de una norma --- Constitucional no puede ser considerada como - "correcta o incorrecta" en términos cientifi--cos, sino solamente obligatoria o no. La "a--daptación" de la norma Constitucional a las --necesidades políticas y sociales del momento, - puede explicar solamente los motivos que tuvo el órgano de la comunidad jurídica para adop--tar una de las alternativas que ofrecía la ---

norma aplicada en lugar de las demás; pero el que se vincule una expresión a un significado sólo implica que se adopta una decisión posible en lugar de otras decisiones también posibles (79).

Puedo afirmar que va a ser obligatoria la reforma o adición a que se sujete el procedimiento contencioso fiscal, en este sentido jurídico.

Otra consideración para adicionar disposiciones en cuanto al Código Fiscal de la Federación, sería en el sentido de que los funcionarios del Tribunal Fiscal deberían estar investidos para ejecutar las resoluciones provenientes del Tribunal Fiscal de la Federación, es decir, que el Tribunal no decline competencia a la Administración Activa, para que ella sea la que cumplimente con el fallo fiscal.

---

79 FRANCISCO LOPEZ VALDEZ; Los cambios Constitucionales (La Interpretación Judicial de la Constitución); 1a. ed., Técnica Editora, México, 1977, p. 46.

## CONCLUSIONES

1. En mi opinión, los Artículos 239, 239 Bis y 239 TER del Código Fiscal de la Federación son contrarios al espíritu del constituyente, plasmado en el penúltimo párrafo del Artículo 17 Constitucional.

Lo anterior, toda vez que los mencionados preceptos no garantizan la plena ejecución de las resoluciones dictadas por el Tribunal Fiscal de la Federación.

2. El Código Fiscal de la Federación en vigor, procura que dentro del Tribunal Fiscal de la Federación, exista uniformidad de criterios en los siguientes casos:

- a) En los asuntos de gran cuantía.
- b) Cuando se trate por primera vez de establecer la interpretación directa de una ley, o bien, de fijar los elementos constitutivos de una contribución.

Consecuentemente, el Artículo 239 Bis del mencionado ordenamiento jurídico, contempla la facultad con que cuenta la Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación para resolver este tipo de controversias.

Sobre el particular, es importante destacar que las resoluciones que dicte la Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación en estos casos, constituirán precedente para todo el Tribunal. Una vez que hayan sido publicadas en la Revista, según lo dispuesto por el Artículo 259 del Código Fiscal de la Federación.

3.- Propongo una modificación al contenido del Código Fiscal de la Federación, así como a la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación, para que, acorde con el contenido e intención del Artículo 17 Constitucional, se establezcan los medios necesarios que garanticen la plena ejecución de las sentencias que dicte el mencionado Tribunal.

Ello también con la intención de evitar que los particulares, una vez que hayan obtenido sentencia firme del Tribunal Fiscal de la Federación, no se vean ante la necesidad de acudir ante un juicio diverso "juicio de amparo", para obtener el respeto de sus derechos por parte de las autoridades.

4. En mi opinión, las sentencias dictadas por el Tribunal Fiscal de la Federación son de carácter definitivo-declarativas. Es decir, al momento procesal en que se dictan, agotan su contenido.

Así mismo, considero que dichas sentencias son definitivas en la medida que son susceptibles de impugnarse por las partes que intervinieron en el juicio, si consideran les causan agravio.

Empero, cabe señalar que de no ser recurridas por las partes, adquieren el carácter de sentencias firmes, aunque tienen el problema de su plena ejecución tal y como se señaló con anterioridad.

- 5.- El Tribunal Fiscal de la Federación, al ser un Tribunal administrativo, se encuentra obligado a acatar las resoluciones dictadas por el Poder Judicial Federal, en los casos en que las partes interpongan medios de defensa en contra de sus resoluciones y éstas, sean modificadas por los citados Tribunales del Poder Judicial Federal.
- 6.- Finalmente, considero importante destacar que de no dotarse al Tribunal Fiscal de la Federación de los medios legales necesarios para lograr la plena ejecución de sus resoluciones, además de que se iría en contra del contenido del Artículo 17 Constitucional, su existencia seguirá siendo considerada como Tribunal que limita la impartición de la Justicia pronta y expedita en la medida de que sus resoluciones, para ser ejecutadas, requieren de la tramitación de un diverso juicio. (El juicio de amparo).

## B I B L I O G R A F I A

## LEGISLACION CONSULTADA:

Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos; ed., Porrúa, México, 1990.

Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos Comentada, 1a. ed., UNAM, México, 1985 (358 páginas).

Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos; (Legislación, Jurisprudencia y Doctrina); con comentarios de MIGUEL ACOSTA ROMERO Y GENARO DAVID GONGORA PIMENTEL; 1a. ed., Porrúa, México, 1983 (535 páginas).

Código Federal de Procedimientos Civiles (Legislación, Jurisprudencia y Doctrina); con comentarios de MIGUEL ACOSTA ROMERO Y GENARO DAVID GONGORA PIMENTEL; 4a. ed., Porrúa, México, 1983 (440 páginas).

Código de Procedimientos Civiles para el Distrito Federal; (Jurisprudencia, Tesis y Doctrinas); comentado y concordado por JORGE OBREGON HEREDIA; 1a. ed., Porrúa, México, 1989 (611 páginas).

Código Fiscal de la Federación; Publicado en el Diario Oficial de la Federación el 31 de Diciembre de 1938.

Código Fiscal de la Federación; s/ed., Themis, México, 1985.

Código Fiscal de la Federación; s/ed., ISEF, México, 1990.

Ley de Amparo; (Legislación, Jurisprudencia y Doctrina) con comentarios de MIGUEL ACOSTA ROMERO Y GENARO DAVID GONGORA PIMENTEL; 1a. ed., Porrúa, México, 1983 (878 páginas).

Ley de Justicia Fiscal; publicada en el Diario Oficial de la Federación el 31 de agosto de 1936.

Iniciativa de Decreto que reforma, adiciona y deroga disposiciones del Código Fiscal de la Federación, de la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación y de la Ley Federal de Instituciones de Fianzas; s/ed., Secretaría de Hacienda y Crédito Público, México, noviembre de 1987.

Exposición de Motivos de los artículos 17, 46, 115 y 116 Constitucionales; Talleres Gráficos de la Nación, Septiembre a Diciembre de 1986, México, 1986.

Exposición de Motivos de la Ley de Justicia Fiscal; 1a. ed., Departamento de Gráficas de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, México, Junio de 1986.

Exposición de Motivos del artículo 104 Constitucional; publicada en el Diario Oficial de la Federación el 10 de agosto de 1987.

Exposición de Motivos de la Iniciativa de Decreto que reforma, adiciona y deroga disposiciones del Código Fiscal de la Federación, de la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación y de la Ley Federal de Instituciones de Fianzas; s/ed., Secretaría de Hacienda y Crédito Público, Noviembre de 1987.

*JURISPRUDENCIA*

Jurisprudencia, Segunda Sala Administrativa, Tomo II; ed. Mayo, Editores, México, 1985

## OBRAS CONSULTADAS

ALCALA ZAMORA Y CASTILLO, Niceto: Estudios de Teoría General e Historia del proceso (1945-1972) Dos tomos; 1a. ed., UNAM, México, 1974 (Tomo I, 628 páginas).

ALCALA ZAMORA Y CASTILLO; Niceto: Derecho Procesal Mexicano Dos Tomos; 1a. ed., Porrúa, México, 1977 (638 páginas).

ARELLANO GARCIA, Carlos: El Juicio de Amparo; 2a. ed., Porrúa, México 1983 (1045 páginas).

BECERRA BAUTISTA, José: El Proceso Civil en México; 7a. ed., Porrúa, México, 1979 (747 páginas).

BRISEÑO SIERRA, Humberto: Compendio de Derecho Procesal; 1a. ed., Humanitas, México, 1989 (410 páginas).

BRISEÑO SIERRA, Humberto: Derecho Procesal Fiscal; 1a. ed., Libros de México, México, 1964 (701 páginas).

BURGOA, Ignacio: Las Garantías Individuales; 18a. ed., México, 1984 (744 páginas).

DE LA GARZA, FRANCISCO, Sergio: Derecho Financiero; 13a. ed., Porrúa, México, 1985 (996 páginas).

DE PINA, Rafael: Diccionario de Derecho, 11a. ed., Porrúa, México, 1983 (514 páginas).

FLORIS MARGADANT, Guillermo: Introducción a la Historia del Derecho Mexicano; 3a. ed., Porrúa, México, 1978 (223 páginas).

- FRAGA, Gabino: Derecho Administrativo; 2a. ed., Porrúa, México, 1939. (580 páginas).
- GARCIA MAYNEZ, Eduardo: Introducción al Estudio del Derecho; 28a. ed., Porrúa, México, 1978 (444 páginas).
- GOMEZ LARA, Cipriano: Teoría General del Proceso; 2a. ed., Melo, México, 1979 (363 páginas).
- GONZALEZ PEREZ, Jesús: La Ejecución de Sentencias Contencioso-Administrativas; 1a. ed., Editorial Reus, España, 1951 (27 páginas).
- GONZALEZ PEREZ, Jesús: Derecho Procesal Administrativo; 1a. ed., Porrúa, México, 1988, (824 páginas).
- GONZALEZ PEREZ, Jesús: La Sentencia Administrativa su Impugnación y Efectos; 1a. ed., Editorial Instituto de Estudios Políticos de España, 1954 (354 páginas).
- LOS CAMBIOS CONSTITUCIONALES: MULTIPLES AUTORES; 1a. ed., UNAM, México, 1977 (258 páginas).
- PALLARES, EDUARDO: Diccionario de Derecho Procesal Civil; 18a. ed., Porrúa, México, 1988 (901 páginas).
- PORRAS Y LOPEZ, ARMANDO: Derecho Procesal Fiscal; 1a. ed., Porrúa, México, 1969 (204 páginas)
- SECRETARIA DE PROGRAMACION Y PRESUPUESTO: Aspectos Jurídicos de la Planeación en México; 1a. ed., Porrúa, México, 1981. (620 páginas).
- SERRA ROJAS, ANDRES: Derecho Administrativo Dos Tomos; 6a. ed., Porrúa, México, 1974 (Tomo I, Tomo II 577 páginas).

ROJINA VILLEGAS, RAFAEL: Introducción al Estudio del Derecho; 1a. ed., Porrúa, México, 1967 (506 páginas).

TENA RAMIREZ, FELIPE: Derecho Constitucional Mexicano, 17a. ed., Porrúa, México, 1980 (631 páginas).

TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACION: DIVERSOS AUTORES; 1a. ed., Prisma Mexicana, México, 1982 (1089 páginas).