

308707

5<sup>2g</sup>



**Universidad Panamericana**

**Escuela de Derecho**

Con estudios incorporados a la Universidad  
Nacional Autónoma de México.

**EL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACION  
COMO MEDIO DE DEFENSA DE LOS PARTI-  
CULARES Y SU EVOLUCION HISTORICA.**

**T E S I S**

Que para obtener el Título de  
**LICENCIADO EN DERECHO**

**P r e s e n t a**

**Sergio Benjamín Bustamante Acuña**

**TESIS CON  
FALLA DE ORIGEN**

México, D. F.

1989



Universidad Nacional  
Autónoma de México



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

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

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

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

# I N D I C E

## INTRODUCCION ABREVIATURAS

### CAPITULO I LA EVOLUCION HISTORICA DEL DERECHO IMPOSITIVO

	Pág.
1.-Epoca Prehispánica . . . . .	1
2.-Epoca Colonial . . . . .	14
3.-México Independiente . . . . .	17

### CAPITULO II EL NACIMIENTO DE LOS MEDIOS DE DEFENSA PARA EL CONTRIBUYENTE EN MEXICO

1.-Epoca Prehispánica . . . . .	23
2.-Epoca Colonial . . . . .	25
3.-México Independiente . . . . .	28

### CAPITULO III EL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACION

Antecedentes Históricos del Tribunal Fiscal de la Federación . . . . .	46
---	----

1.-Creación del Tribunal Fiscal a la Federa - ción . . . . .	46
2.-Estructura Inicial del Tribunal Fiscal de - la Federación . . . . .	58
3.-Características del Tribunal Fiscal de la - Federación . . . . .	59
4.-Competencia del Tribunal Fiscal de la Fede - ración . . . . .	61
5.-Justificación Histórica del Tribunal Fiscal - de la Federación . . . . .	63
6.-Constitucionalidad del Tribunal Fiscal de la Federación . . . . .	69

La naturaleza del Tribunal Fiscal a la luz de la Ley - de Justicia Fiscal . . . . .	81
--	----

1.-El Tribunal Fiscal de la Federación como orga - nismo de justicia delegada . . . . .	81
2.-El Tribunal Fiscal como organismo carente de - plena autonomía . . . . .	86
3.-El Tribunal Fiscal de la Federación como un - organismo jurisdiccional eminentemente fis - cal . . . . .	90
4.-Características del procedimiento seguido ante el Tribunal Fiscal de la Federación . . . . .	93

El Tribunal Fiscal de la Federación bajo el Código Fiscal de 1938 . . . . .	.100
El Tribunal Fiscal de la Federación bajo el Código Fiscal de 1967 . . . . .	.109
El Tribunal Fiscal de la Federación conforme a la Ley Orgánica de 1977 . . . . .	.119
Naturaleza actual del Tribunal Fiscal de la Federación . . . . .	.127
Tesis relevantes y jurisprudencia, entorno al Tribunal Fiscal de la Federación . . . . .	.140

**CONCLUSIONES**

**BIBLIOGRAFIA**

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

Las ideas sobre lo político han alcanzado uno de sus estados más acabados de evolución en el concepto de "Estados de Derecho". Se considera que la entidad política se encuentra más cercana al logro de sus fines propios y auténticos cuando su función y sus relaciones con los ciudadanos o miembros del grupo social se encuentran sometidas al Derecho.

Una de las características fundamentales de un "Estado de Derecho" es el establecimiento de garantías y de medios de defensa a los ciudadanos en contra de los actos arbitrarios de las autoridades.

Las garantías y procedimientos del estado de derecho cobran singular importancia en algunas materias en las que el riesgo de la arbitrariedad estatal es mayor, como podría ser la tributaria de la que el ente político depende para su existencia material.

Diversos han sido los métodos para buscar el control de la legalidad de las actuaciones de la administración pública.

Entre éstos se puede destacar como aportación mexicana, el Juicio de Amparo, previsto por la Constitución Federal en sus artículos 103 y 107 por lo que se busca un control judicial de los actos administrativos.

Sin embargo, a través del paso de los años se ha comprendido la necesidad de no recargar a los Tribunales de la Federación con el trabajo de conocer de todos los actos administrativos que los particulares estimen ilegales o contrarios a sus garantías.

De este modo se han creado otros medios de control que han venido a reducir el número de controversias que se lleven a los Tribunales Federales, y tales medios de control son los siguientes:

1) La creación de recursos e instancias ante las propias autoridades administrativas que constituyen una forma de autocontrol de la legalidad de sus actos por parte de la propia administración.

2) La creación, en los términos de la fracción I, del artículo 104 constitucional de 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 y los particulares.

A pesar de que la aludida fracción I del artículo 104 constitucional es resultado de una reforma posterior, un ejemplo notable del segundo caso sería la creación en el año de 1937 a través de la Ley de Justicia Fiscal de 1936 del Tribunal Fiscal de la Federación, organismo encargado de resolver las controversias que se suscitaran entre la Administración Pública y los particulares en materia tributaria federal.

Por más de 50 años el Juicio de Nulidad ante el Tribunal Fiscal de la Federación ha constituido en el procedimiento contencioso eficaz para los contribuyentes de tributos federales, traduciéndose en una verdadera garantía de legalidad en esta materia.

El objetivo del presente trabajo es hacer un breve estudio de la naturaleza de las características fundamentales y de la organización de dicho Tribunal que lo convierten en un verdadero instrumento de justicia tributaria.

ABREVIATURAS

Código Fiscal de la Federación	C.F.F.
Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación.	L.O.T.F.F.
Tribunal Fiscal de la Federación	T.F.F.
Sala Superior	S.S.
Sala Regional	S.R.
Tribunales Colegiados de Circuito	T.C.S.
Suprema Corte de Justicia de la Nación	S.C.J.N.
Constitución Política de los E.U.M.	CONST.
Ley de Justicia Fiscal	L.J.F.
Código Federal de Procedimientos Civiles	C.F.P.C.
Artículo	ART.
Presidente	PDTE.
Ley del Tribunal de lo Contencioso Administrativo del Distrito Federal	L.T.C.A.D.F.
Tribunal de lo Contencioso Administrativo	T.C.A.
Juicio de Nulidad	J.N.
Página	PAG.



## C A P I T U L O 1

### LA EVOLUCION HISTORICA DEL DERECHO IMPOSITIVO

1o. EPOCA PREHISPANICA

2o. EPOCA COLONIAL

3o. MEXICO INDEPENDIENTE

1o. EPOCA PREHISPANICA.-

-----

Remontandonos a la Epoca Prehispanica, y con base en los Estudios históricos realizados por gran diversidad de autores, sobre la organización tanto social y económica como política del pueblo azteca, también conocida como México o de la cultura Nahuatlteca, se ha determinado que habitaba en el altiplano de México y cuyo señorío comprendía los Territorios enclavados entre 15 y 20 grados de Latitud Norte, nos demuestra el gran

adelanto cultural, político, administrativo, y judicial de los Tenochcas y sus aliados Acolhuas.

El maestro Manuel M. Moreno indica en su obra que " La educación que recibían las clases dominantes del tipo sacerdotal y la poderosa influencia de las ideas religiosas en todos los actos de la vida del hombre en esta época de nuestra evolución histórica, nos induce a reconocer que el pueblo azteca constituía un Estado Teocrático militar cuyo gobierno había adoptado ya, en los tiempos de la conquista española, fuertes linamientos estructurales de una monarquía (1).

Esta opinión, queda afirmada como lo comenta el maestro Toribio Obregón Esquivel con el hecho de que "al lado del Colhuatecuhtli (llamado por historiadores monarca o rey), era de gran trascendencia y costumbre la figura del Cihuacoatl o Gran Sacerdote del culto de la diosa del mismo nombre , madre de Huitzilopochtli, quién formaba con el señor de los Colhuas la simbólica dualidad hombre-mujer" (2).

Ahora bien, y del análisis histórico sobre la organización política del pueblo azteca, se llega a la conclusión de que su estructura política correspondía a una federación constitucional sobre la cual primaba la confederación tripartita de los reinos de México, Texcoco y Tlacopan, tal y como nos dice Zorita al describir los siguiente, "En México y en sus provincias había tres señores principales, que eran el señor de México, el de Texcoco y el de Tlacopan, que ahora llaman Tacuba, todos los demás señores inferiores servían y

obedecían a estos tres y como estaban confederados, toda la tierra que sujetaban la partían entre sí.

Al señor de México, le obedecían los señores de Texcoco y Tacuba, pero sobre las cosas de la guerra, y en lo demás eran iguales, porque no tenía uno que hacer en el señorío del otro, aunque algunos pueblos tenían comunes y repartían entre sí los tributos, los de unos igualmente y los de otros se hacían cinco partes dos llevaban el señor de México, dos el de Texcoco y una el de Tacuba" (3).

Por lo tanto, el respecto a los sistemas de gobierno, normas y costumbres de los pueblos tributarios y la obligación de éstos, por otra parte, de reconocer la autoridad y disposiciones del gobierno central, revelan la existencia de una federación y que dicho gobierno central era el señorío de México, el cuál era el eje principal y en el cual giraba toda esta organización prehispánica y la razón por la cuál era esto, es porque, en primer lugar, los Mexicas eran los mas poderosos en la guerra y en segundo de tal circunstancia, que tenían supremacía en la organización y estructura como pueblo frente a los demás reinos. En cuanto a la organización impositiva, la grandeza del Estado Azteca tiene su mas sólido apoyo en el Sistema tributario adoptado por el afirma Gonzalo Armienta. "Fue a través de las cargas tributarias impuestas por los pueblos sojuzgados como analizó en su provecho el esfuerzo, la capacidad y el talento

artístico de los pobladores de sus diversos señoríos, así como de la rica variedad de productos que los confines del extenso territorio bajo su dominio, llevaban los Calpixques y Tecuhtlis encargados de su recaudación, pero la práctica y política entre los Mexicas, consistía básicamente en extraer de las tribus y pueblos conquistados, ya que la tendencia era de que la ciudad se bastara a sí misma, con sus propios recursos y solo de manera secundaria, contribuciones impuestas". (4)

Desafortunadamente, casi siempre se mezclaban ambos sistemas, pues no faltaban eventualidades climatológicas que hacían que las cosechas rindieran poco y entonces, los Mexicas se lanzaban a la conquista de otras tribus y ciudades, de las que lograban fuertes tributaciones por largas temporalidades y con lo cual sostenían a aquella región que no obtenían o perdían parte de la cosecha de su territorio.

La idea que se tiene actualmente de que el estado victorioso o central absorbía a las ciudades o países conquistados o más débiles, no imperó entre los Mexicas de ese entonces, puesto que los derrotados retenían su autonomía local, pero estaban ligados con los conquistadores indígenas por medio de tribus temporales, y por otra parte, también durante cada doce meses, aproximadamente, realizaban los conquistados una visita a la ciudad del conquistador, demostración palpable de la subordinación personal, que avudo tanto en épocas anteriores a

los españoles, constituyendo las ideas del sistema tributario azteca, concepto que de ninguna manera pueden considerarse obsoletos o inútiles puesto que en la actualidad el nuevo régimen esta adoptando medidas parecidas a las anteriormente transcritas, en cuanto a la autonomía y dependencia propia de los municipios, así como la libre tributación de los mismos en relación a su población, ya que el municipio es y ha sido el núcleo principal de la estructura de un país y al tener bien estructurado aquél, es lógico pensar que éste se encontrara en condiciones favorables tanto economicas como politicas.

Ahora bien, y volviendo al tema que nos trata en cuanto a la organización tributaria, cada provincia dominada por los Mexicanas tributadas en los frutos propios de la zona, animales, artes populares, etc., nos menciona Jacques Soustelle que "entraban a México el equivalente de cien mil rentas anuales unicamente en teas de algodón a las que llamaban guachtli, treinta y dos mil hojas grandes de papel, ciento cincuenta y dos mil treientos veinte taparrabos, treinta mil ochocientos ochenta y cuatro manojos de plumas finas, etc".

Estos tributos se distribuian entre los barrios (calpulli), pero siempre el emperador y sus dignatorios conservaban la mayor parte, tocandoles nada o casi nada a los macahuales, (aquellas personas que trahajan todo el día para sus tributos y para darles de comer a los principales). Aunque, por otro lado,

v es justo mencionarlo, durante los tiempos adversos cuando no habia cosechas y si plagas y calamidades, el soberano y los principales repartian de sus pertenencias obtenidas por tributo, alimento y vestimento. No habia como es de notarse, una distinción entre el tesoro público y los bienes privados del emperador.

Por otra parte, y en virtud de que entre los pueblos indigenas precortesianos se desconocía la moneda como símbolo de intercambio y de valor, idea esta de la que no se escaparan los mexicas, el pago del tributo se hacia con los siguientes objetos, todos ellos de gran utilidad.

a) Articulos alimenticios.

La almendra del cacao con su múltiplo, el xiquipilli, saco que contenia ocho mil granos, mismos que servía para preparar una bebida tonificante y alimenticia, además frutas en general, miel sal, maiz, frijol, algodón, flores, algunas de las cuales se comian.

b) Articulos para el vestimento.

Mantas de algodón de diverso diseño, colorido y tejido comunmente denominados patolquachtli con su múltiplo (veinte piezas), tocados imperiales, trajes para guerrero, sandalias, pectorales, penachos de pluma, taparrabos, faldas bordadas, etc.

- c) Artículos para el hogar.  
Mosquiteros, cuerda, bolsas, tejidos, aguilas vivas, animales domésticos en general, alfarería, etc.
  
- d) Objetos bélicos.  
Rodelas, petas de algodón, escudos, mascaratas, espadas.
  
- e) Objetos para el adorno  
Collares de oro, turquesas, cobre y plata con piedras de jade, pectorales, anillos, discos de mosaicos de turquesa, trajes de lujo para los jefes militares, diademas, joyas de ambar, etc.
  
- f) Artículos Varios  
Polvo de oro en tubo o canones de pluma, o guardado en bolsas de anade, planchuelas de cobre en forma de "T", pedazos de estaño, plato y cobre, tabaco, caucho, cristal, incienso, madera, etc.

Ahora bien, los pueblos tributarios aliados, así como los pueblos conquistados, no solo pagaban sus tributos con los artículos a los que hecho mención, sino también y en forma especial, contribuían a través de servicios personales, mismos que por lo general consistían en la construcción de tiendas, edificios y casas, construcción y mantenimiento de caminos, servicios de micilia, los comerciantes como

embajadores, servicios de espionaje v primordialmente, servicio de cultivar ciertos y determinados terrenos en beneficio del emperador.

En cuanto a los sujetos que trituraban, ya sea con articulos o servicios, menciona el Doctor Ricardo Franco Guzmán," que eran sujetos de los impuestos las siguientes personas, comunidades y pueblos.

1.- Los agricultores libres o mecahualli (personas que trabajaban las tierras ajenas con el fin de sostenerse a si mismos y a sus familias). Contribuian con su tributo no solo al dueño de la tierra, sino ademas al Estado, una especie de doble tributación la cuál era bastante injusta y dura para los mecahualli puesto que después de la tributación les quedaba una parte muy insignificante con la que apenas y no siempre, podía sostener a su familia, pero no todos los mecahualli contribuian o tributaban, estaban exceptuados de ello, aquellos valientes en la guerra que destacaban enormemente en los combates por la conquista de otros pueblos.

2.- Las personas fisicas que desempeñaban alguna actividad en el ejército siendo plebeyos.

3.- Los comerciantes, quienes pagaban tributo dando parte de su mercancía, o prestando servicios como embajadores o espías.



4.- Todas aquellas personas en general, que desempeñaban cualquier oficio, profesión o arte que les produjera alguna utilidad económica, (he aquí lo grande del sistema tributario azteca que hasta en la actualidad se lleva a cabo este tipo de imposición como lo es el impuesto sobre la renta y otros), con la diferencia que el sistema impositivo del tributo era base con base en artículos u objetos, mientras, mientras que en la actualidad los tributos impuestos no son pagados en especie sino con dinero (papel moneda, monedas, etc), ésto gracias a la introducción del sistema monetario de nuestros días.

5.- La comunidad agrícola a la que se les denominaba calpulli, contribuían a los gastos públicos, para lo cuál tenían o cultivaban tierras cuyos frutos y productos eran totalmente destinados al pago del tributo.

6.- Las comunidades de comerciantes, artesanas, artistas, etc.

7.- Los Principales.

8.- Los pueblos sojuzgados, quienes en forma periódica tenían la obligación de pagar tributo. Contribuían también con elementos humanos para la guerra que los aztecas o mexicas hacían.

9.- Todas aquellas personas que llevaban efectos al mercado, pagaban una contribución especial" (5).

"Así mismo, existían personas que no estaban sujetas al tributo, entre las cuales se mencionan las siguientes.

- 1.- El soberano, su familia y dignatarios.
- 2.- Los nobles, por privilegio concedido por el Emperador.
- 3.- Los sacerdotes, ésto es bastante obvio puesto que era una sociedad donde la religión era lo primordial para ellos.
- 4.- Los niños, puesto que aún no trabajaban, y no podían tributar ni con artículos ni con servicios personales.
- 5.- Los lisiados, por razón de que no podían trabajar y como consecuencia, no obtenían ningún interés por su incapacidad.
- 6.- Las viudas, a esta clase posiblemente se les eximió del pago de tributos no por la incapacidad de obtener ingresos, sino más bien por tener que ocuparse en cosas de hogar, máxime cuando se quedaban a cargo de una familia numerosa.
- 7.- La razón del porqué (en mi opinión), los músicos, no tributaban era para que se dedicasen a crear arte musical, puesto que al soberano le agradaba este tipo de actividad y a su vez lo distraía.

- 8.- Los cantores y poetas, por la misma razón que los Músicos.
- 9.- Los pintores, misma razón que la de los apartados anteriores.
- 10.- Los instructores, ya sean educadores militares, religiosos o artísticos.
- 11.- Los indigentes.
- 12.- Los huérfanos, misma y mayor razón que los niños.
- 13.- Los esclavos, puesto que no tenían fuente alguna de ingreso, aunque visto de otra manera, tributaban con su trabajo a los Pilli (señores).
- 14.- Los telepochtato o directores del colegio de cada barrio, esto por considerarse como Instructores.
- 15.- Los valientes que se distinguían en la guerra.
- 16.- Los pilli o principales, desempeñaban cargos de funcionarios públicos, a los cuales se les podían menoscabar esta prerrogativa cuando cometían algún delito y se les imponía la obligación de tributar.

17.- Los pueblos vencidos donde hubiera plagas o hambre.

18.- En los años en que se perdía la cosecha en alguna región de los reinos o de los pueblos dominados, previo informe, se suspendían el cobro del tributo.

En términos generales, la recaudación del tributo en la época prehispánica ya sea que fuere pagado en artículos o servicios mencionados con anterioridad, se entregaban o se prestaban personalmente en las capitales de los reinos y siendo el fundamento jurídico o de dichos tributos los tratados internacionales celebrados con todos los pueblos sobre los que se extendía el imperio de la tierra alianza de Anáhuac" (6).

No obstante que los tributos generalmente se llevaban personalmente por los tributarios a las capitales de los reinos, existía entre los mexicas una serie de funcionarios encargados de su recaudación, siendo el principal de ellos el del Cihuacoatl (Administrador del Estado Aztaca) a los Calpixqui los principales llamaron mayordomos, y quienes eran escojidos entre los pillis, consistiendo su función primordial en lograr que se cultivaran las tierras destinadas al pago del impuesto, en recibir granos, mercancías, o productos de cada provincia debía enviar a intervalos fijos y en asegurar el transporte hacia México, existiendo en esta época varios Calpixqui, uno para cada capital de provincia.

Podía ser causa de la guerra al negarse a cumplir con las ordenes dadas por el Calpixqui respecto a la tributación, la negación de contribuir y naturalmente cualquier ataque personal que a el o a sus funcionarios bajo sus ordenes se les hiciera. En realidad, el Calpixqui, guardando las proporciones y con la falla de toda ejemplificación, tenían el caracter parecido al de un Gobernador en nuestros dias.

En cuanto a la periodicidad del pago de los tributos, los comerciantes y los artesanos pagaban con productos u objetos propios del oficio de cada uno, y pagaban cada veinte o cada ochenta dias (tercera parte de los productos por el sujeto pasivo).

Cita Ricardo Franco Guzmán, "los tributos a los pueblos conquistados, comenzaban a partir del momento en que se quedaban sojuzgados", (7) por lo que, se refiere a los recursos o derechos que tenían los obligados a pagar el tributo, éstos cuando se sentían violados en su derecho podían recurrir a la queja ante el Tribunal de Cihuacoatl o directamente ante el Tlatonali (mismos que haré referencia mas ampliamente dentro del Capitulo II que se referira a los primeros medios de defensa existentes).

## 2o. EPOCA COLONIAL.-

-----

La Cruz y la Espada, simbolos de la dominación española, irrumpieron en las tierras de Anáhuac, para sustituir la cultura azteca por una nueva cultura que preciandose de ser mas humana, asolo despoblando los inmensos señorios donde la esclavitud, los malos tratos y la muerte, fueron el fruto de la desenfrenada ambición que privó entre los conquistadores españoles de América.

Ahora bien, v como consecuencia de la conquista de México, se transplanta a nuestro país la organización político administrativa española, por lo que el poder la Nación paso a España, por lo tanto el gobierno se ejerce por ayuntamientos, corregidores, alcaldes y alguaciles. Son los alcaldes, primitivos jueces del solar español, quienes administraban justicia en primera instancia, tanto en el orden civil como en el penal, y fue Hernan Cortés en su carácter de alcalde, el que tenia bajo su tutela el Supremo Tribunal de Apelación.

En cuanto al ámbito tributario, los nuevos territorios conquistados se transformaron en fuente de ingresos para la Corona v para los conquistadores. Hernan Cortéz, de una manera hábil y con gran visión política, reunia de los caciques y señores de Coyoacan con el objeto de establecerse a favor del

rey de España, la obligación de pagar tributos, sustituyendo con esto a los antiguos sujetos activos de la relación jurídico-tributaria de los aztecas que eran los señoríos de México, Texcoco y Tacuba.

La determinante influencia impuesta por los conquistadores en cuanto al proceso socio-económico, tuvo la inhumana y desorbitada tributación exigida por éstos y para que se aprecie con más exactitud la forma tan cruel e injusta que se aplicaba sobre los aborígenes subyugados, a continuación se transcribe una relación sobre esto escrita por Alonso de Zorita.

"Halos destruido y los ha consumido y consume los grandes y desordenados tributos que han dado y dan, con el temor que tenían los Españoles, dabanles cuanto tenían, y como los tributos eran excesivos y continuos, para cumplirlos vendían las tierras que tenían a menos precio, y los hijos por esclavos, y faltando de que cumplir el tributo, muchos murieron por ello en prisiones, y si escapaban de ellas, salían tales que a poco tiempo morían. Otros murieron tormentados a los cuales se les tormentaba para que dijese donde había oro y donde lo tenían, y en todo les trabajan bestialmente y sin términos de razón" (8).

Se concluye que con este sistema más que imposición fiscal, era un saqueo de la riqueza de México conquistado.

Empero, esta situación no duró mucho, en cuanto a los tributos y fue aliviada un poco por los Reyes de España, al preocuparse

para remediar tal estado de cosas, instituyendo para ello un tipo de procedimiento de impugnación de tributos así como apelaciones en contra de los fallos emitidos por funcionarios del Gobierno Español en materia administrativa, procedimientos que se analizarán más detalladamente en el Capítulo II del presente estudio.

Según Armienta, los ingresos del Erario se clasificaban en tres grupos, a saber, "la masa común de la Real Hacienda que comprendía, entre otros, los tributos, alcabalas, almojarifazgo, derechos del avinto, juegos de gallos, media anata, oficios vendibles y renunciables, papel sellado, y en suma, treinta y cinco clases distintas de impuestos, derechos y aprovechamientos, los que tenían un destino especial, penas de cámara, bulas de la Santa Cruzada, diezmos eclesiásticos, vacantes mayores y menores y medias anatas y mesadas eclesiásticas y por último, las ramas que se consideraban ajenas a la Hacienda Real, era, además de otras, el fondo piadoso de California, hospital real de indios, desague de Huehuetoca, peaje, impuesto de pulques para crimen y acordada y Banco Nacional" (9).

En cuanto a la organización y ejecución tributaria, el Virrey era superintendente General de Real Hacienda, lo que implicaba la obligación de vigilar por el fomento y buena administración de los fondos públicos, así como la recaudación adecuada de estos. Esto es que en aquella época existió una delegación y difurcación de facultades fiscales, como lo es ahora en nuestra época, con la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, ya que ésta se difurca en Subsecretaría de Ingresos, etc.



### 3o. MEXICO INDEPENDIENTE.-

-----

Fueron tres largos siglos, escabrosos y amargos para el pueblo Mexicano, de gran opresión y yugo desde que fue vencido y dominado el Gran Imperio Azteca por los españoles, bajo el mando de Hernan Cortés, durante los cuales y debido a la fusión y mezcla de dos culturas, nace una nueva estructura étnica, económica, política y social, la cual viene a conformar la patria y raza mexicana.

La gran trascendencia que produjo los principios filosóficos del Enciclopedismo, así como la Revolución Francesa, la sujeción de España al dominio francés en el siglo XIX y aunado a estos, la independencia y desligue total de esclavitud para con el Imperio Español.

Dicho movimiento armado se inicia en Dolores, el 15 de Septiembre de 1810, mediante el grito de libertad que lanza Don Miguel Hidalgo y Costilla, concluyó victorioso este movimiento de independencia el 28 de Septiembre de 1821 mediante el acta de independencia de esa misma fecha.

Lo más relevante en cuanto a la materia impositiva en esta época, fueron dos manifestaciones con ideas liberales y de alivio tributario para el pueblo de México, siendo la primera

de éstas, el esbozo del programa político-social promulgado en Guadalajara, el 6 de diciembre de 1810, por el Bando de Hidalgo en el cual destacaban como puntos primordiales, la abolición de la esclavitud y la liberación del pago de tributos a todas las castas que los soportaban, así como de toda exacción a los indios que sufría". La segunda manifestación, es la plasmada en la Constitución de Apatzingán, la mas conocida con el nombre de "Los Sentimientos de la Nación de Don Jose Maria Morelos y Pavón la que en cuanto a los tributos, hechos e imposiciones que nos agobian, y señale a cada individuo un cinco por ciento en sus ganancias y otra carga igual ligera, que no oprima tanto, como la alcabala, el estanco, el tributo y otros, pues con esa contribución, y la buena administración de los bienes confiscados al enemigo, podrá llevarse al peso de la guerra, y honorarios de empleados" (10).

Ahora bien, y con motivo de la independencia de México, las cargas tributarias que se han impuesto desde esa época hasta la fecha, no siempre han sido justas y en protección al pueblo mexicano (sin abuso ni superación de ninguna especie).

Esto con motivo a las constituciones que ha tenido México con el devenir de los años en los cuales se ha plasmado con toda claridad y justicia, en que las cargas fiscales serán equitativas y proporcionales, principios éstos que protegen a todo ciudadano del abuso tributario como se puede apreciar en

nuestra constitución actual en el artículo 31 fracción IV, y las defensas que tienen los ciudadanos en caso de abuso al crearse la ley de justicia fiscal con fundamento constitucional en el Artículo 104 fracción 1 2o párrafo, el Código Fiscal del 67, establece con toda claridad que las leyes fiscales les serán de aplicación estricta como su correlativo Código Fiscal del 81 y su artículo 5.

Aunado a todo lo anterior, se encuentran para protección de los ciudadanos, los artículos 14 y 16 constitucionales, sus principios de seguridad jurídica y legalidad, que se pueden hacer valer a través del Juicio de Amparo, tutelado por los artículos 103 y 107 de nuestra Ley Fundamental, por lo que, con lo anterior, los mexicanos podemos sentirnos protegidos por el derecho positivo ante cualquier abuso del poder.

NOTAS AL CAPITULO 1

- (1) Moreno M., Manuel.-"La Organización Política y Social de los Aztecas" Instituto Nacional de Antropología e Historia, México, 1962, Pág. 145.
- (2) Obregón Esquivel, Toribio.- "Apuntes para la Historia del Derecho en México". Tomo 1 Pág. 343.
- (3) Zorita de, Alonso.-"Breve y Sumaria Relación de los señores de la Nueva España". Segunda Edición U.N.A.M., México, 1963. Pág. 11
- (4) Armienta Gonzalo.- "El Proceso Tributario en el Derecho Mexicano". Textos Universitarios, S.A. Pág. 27
- (5) Guzmán Franco, Ricardo.- "El Derecho Tributario Azteca". Boletín del Instituto de Derecho Comparado de México. Año VIII, septiembre-diciembre 1955. Num. 24.
- (6) Guzmán Franco, Ricardo.- opcit pag. 18.
- (7) Armienta Gonzalo.- Opcit. Pág. 28
- (7) Zorita de, Alonso.- Opcit. Pág. 126

(9) Armienta Gonzalo.- Opcit. Pag. 42.

(10)Gonzalez Avelar, Gonzalo.- "La Constitución de Apatzingan y otros estudios". México, 1973 Pag. 46.

C A P I T U L O   I I

EL NACIMIENTO DE LOS MEDIOS DE DEFENSA PARA EL CONTRIBUYENTE.

EN MEXICO

- 1o. EPOCA PREHISPANICA
  
- 2o. EPOCA COLONIAL
  
- 3o. MEXICO INDEPENDIENTE

10. EPOCA PREHISPANICA.-

-----

Después del breve estudio hecho en el Capitulo I, sobre la organización política, administrativa y tributaria de los mexicanos, cabe hacerse una interrogante la cuál es,

Tenian los pueblos de cultura nahualteca algun medio de defensa en contra de los abusos de los recaudadores de tributo y funcionarios tributarios?

Para dar cabal respuesta a esta interrogante, creo conveniente mencionar la opinión de Romero Vargas Iturbide que al respecto nos dice,

"Los Nahuas eran sumamente celosos en el cumplimiento del deber, por lo que determinaban el estricto apago de todos los funcionarios, incluyendo a los soberanos, a la observación de sus leyes y costumbres, con relación a sus funciones, por ello establecieron procedimientos rápidos y al alcance de todos, para evitar usurpaciones o abusos de poder por medio del recurso de queja ante el Tribunal de Cihuacoatl o directamente ante el Tlatoani, quienes intervenian drásticamente para hacer resplandecer el orden y la justicia. De tal suerte, quedaba garantizado el orden público y los derechos de la población contra de abusos de autoridades subalternas, en un sistema contitucional eminentemente práctico y eficaz". (11).

Y siguiendo ideas similares, puedo decir en lo que se refiere a quienes se excedian en el cobro del tributo o bien, que

abusaban de su autoridad, una vez que quedaba perfectamente probada la queja del aborigen, (súbdito o vasallo) en contra del funcionario tributario, la pena que se aplicaba era bastante severa ya que esta consistía en la muerte de dichos cobradores.

Por lo que se acaba de mencionar, y del análisis del mismo se pone de manifiesto precisamente el régimen de autotela en materia tributaria, como una expresión auténtica de protección y respeto que merecía el pueblo de cultura nahualteca frente a los funcionarios que regían el destino de su porvenir.

Por consiguiente, se concluye que la forma de solucionar los litigios en materia tributaria en la época prehispanica, fué eminentemente auto-defensiva, por parte del estado, mediante la facultad económica-coactiva (guerra en contra de los pueblos que no pagaban sus tributos o se negaban a hacerlo), y por parte del pueblo mediante la queja o la rebelión de este en contra del estado azteca, al negarse a seguir cubriendo los tributos impuestos por éste.

Lo mas trascendente en esta época, era el gran sentido del deber por parte del pueblo Nahualteca en cuanto a las leyes y tributos impuestos por el Estado Azteca, aunado a éste el gran sentido de justicia y al no abuso del poder por parte de los funcionarios, incluyendo a los soberanos, que tenían gran respecto por las leyes y costumbres así como su pueblo.



## 2o. EPOCA COLONIAL.-

-----

Como consecuencia de la inhumana y desorbitada tributación que exigían los conquistadores españoles a los aztecas ya conquistados, a la que se ha hecho referencia en el Capitulo anterior, determino que los reyes de España se preocuparan para remediar tal estado de cosas, accesible a los indios, el cuál puede constituir el antecedente remoto del actual contencioso tributario. Mismo que tenia el siguiente procedimiento.

Cuando los indios veían que los tributos que se les cobraba por medio de los encomendaderos, eran injustos y bastante desproporcionados, en relación al número de pobladores de su región, acudían ante la audiencia (era la institución que tenía del conocimiento de los negocios de justicia en aquella época), misma que nombraba un representante para que fuere a contar el número de pobladores de esta región y el encomendero, (persona que cobraba o recaudaba los tributos) se nombraba a si mismo, o nombraba a otra persona para el mismo efecto, o bien si dicha persona se la designa la audiencia y el no estaba conforme con el nombramiento hecho por ésta, se procuraba con los indios para que lo nombrasen, una vez nombrados, se procedía a realizarse el conteo de pobladores y una vez hecho esto, se mandaba la cuenta a la audiencia y se tasaba, tasado el tributo podían ocurrir los indios a pedir que se les desagrasen los

tributos, puesto que el mismo que se les habia impuesto era excesivo, en virtud de que la cuenta no estaba correcta, hecho esto, se mandaba notificar a las partes, tanto indios como encomenderos, para que en el término señalado por la audiencia, procedieran ambas partes a hacer sus probanzas de lo que es conveniente y se les apercibía de que si apelaban en contra de los tasadores, ellos tomaran en cuenta dicha apelación y determinaran la tasa que correspondiere, sin hacer mas probanzas alguna de las partes y asi se determinaba el juicio, con el dictámen del tributo formulado por los tasadores.

Este procedimiento de defensa en mi opinión, era injusto, pero ya por lo menos los indigenas tenian algun medio por el cual podian hacerse oír. En cuanto a lo que me parece injusto es sobre que los tasadores emitian su decisión en base a la facultad discrecional que tenian que tomar en cuenta o no, las apelaciones hechas por las partes, puesto que éstos solo eran una opinión y el tasador sabia si las tomaba o no en cuenta y que, además, en contra de la determinación tributaria al pueblo que interpuso la impugnación emitida por este definitivamente, no existía ningun medio de defensa para los indios, dejandolos en total estado de indefensión.

Por otra parte, se tenia que cumplir para la admisión de este medio de defensa una serie de requisitos, como eran de que las

partes tenían que presentar primero los recaudos, e instrumentos en que se fundaren, ante el Presidente de la Audiencia o bien los jueces oficiales, y otorgando libranza, con los cuales se iniciaba el procedimiento, procedimiento que tenía una duración de medio o un año para definir la procedencia del tributo cobrado.

A continuación expondré de manera breve y concisa la historia de los medios de defensa dados en nuestro México independiente hasta la época actual, así como los orígenes del Contencioso Administrativo de México.

Consumada la independencia e instalados el efímero Imperio de Iturbide, se aprueba en el mes de Febrero de 1823, el Reglamento político provisional de Imperio, destinado a regir mientras se expedía la constitución, en el cual, lo más trascendente sobre la materia contenciosa tributaria, fué en lo que respecta al artículo 57, por medio del cual se instituye la subasta del fuero de la Hacienda Pública, los cuales eran regulados por ordenanzas y leyes respectivas.

Ahora bien, y con el nacimiento de la Constitución de 1824, misma que adopta un sistema federalista, desaparece por completo del sistema jurídico nacional, los juzgados de hacienda en materia federal. No existen, a partir de esta ley fundamental y hasta su abrogación por las bases constitucionales del 23 de octubre de 1835, órganos ni procedimientos determinados para la tramitación del contencioso tributario, quedando comprendidos los litigios de orden fiscal

dentro de la competencia de Poder Judicial Federal. Competencia que la determinaba el artículo 137 fracción V, inciso sexto, de esa Constitución por lo que se refiere a éste, otorgaba la facultad a la Corte Suprema de Justicia para conocer de las infracciones a la constitución y Leyes Generales, según prevenga la Ley, como es de notarse, en esta época contaba el contribuyente con el medio de defensa de acudir a la autoridad jurisdiccional competente en el supuesto de que se le violara alguna disposición constitucional o secundaria en materia tributaria o bien, en contra de la validez de actos del poder público, siendo éste el unico recurso que tenia en contra de los actos de autoridades fiscales.

Años después, y al quedar abrogada la Constitución del 24 por la similar de 1836, en la cuál se establece un régimen centralista, es cuando reaparecen los juzgados de hacienda, basados en el Artículo 17 de esta Carta Magna en la cuál se dispone la expedición de una ley cuyo objeto fué el organizar el tribunal de cuentas y arreglar la jurisdicción económica y contenciosa en el ramos hacendario, mismos que tenían competencia especifica por razón de la materia. En la primera instancia se encontraban estos juzgados de hacienda, en segunda instancia conocian del contencioso tributario los tribunales superiores de los departamentos y la Corte Suprema de Justicia era quien conocia de la última instancia en este tipo de litigio.

Con ésto, el contribuyente tenia un medio de defensa seguro y a la vez efectivo ya que podia apelar en contra de las resoluciones de primera y segunda instancia, y por lo tanto en esta existia una gran seguridad juridica para aquél, puesto que, al verse agraviado la validéz del mismo, por medio de estos organos jurisdiccionales a los que he hecho mención.

Es hasta el 25 de mayo de 1853, en la época presidencial de Santana y gracias al genio y a la cultura juridica de don Teodosio Lares, cuando viene a ser creado un ordenamiento juridico fundamental sobre el cuál se sustentó el primer Tribunal de lo Contencioso-Administrativo dentro de la órbita del Ejecutivo, que registra la historia juridica del estado de México, mismo que fué la Ley para el Arreglo de lo Contencioso-Administrativo y su Reglamento.

Esta ley crea, dentro del consejo de Estado, una sección de lo contencioso administrativo, compuesta por cinco consejeros abogados, mismos que nombraba el Presidente de la Republica. Contaba con un secretario nombrado también por el Presidente de la Republica.

Como característica especifica de este contencioso administrativo comenta el maestro Lares, se encuentra la obliqación de presentar ante el ministerio correspondiente una memoria, en la que debieran de exponerse con sencillez y

claridad, los hechos y fundamentos legales, como también se tenía que fijar en conclusiones precisas el objeto de la reclamación y enviarse los documentos que el reclamante presentare en apoyo de su pretensión. La memoria a la que me he referido es propiamente el escrito inicial de demanda.

Este tipo de juicios tenían el objeto de ilustrar la marcha de la justicia sin embarazarla, ni retardarle, y se prescribían los medios de conseguirlo en el menor tiempo y con el menor gastos posible, y así como bajo los principios de sencillez y celeridad". (12).

El procedimiento en si, constaba de dos instancias, la primera, que es a la que se ha hecho referencia y que la conocia la sección de lo contencioso, y la segunda instancia que fue competencia de Consejo de Ministros de Estado.

Los Recursos en este procedimiento se encuadran en el Reglamento de la Ley Sobre lo Contenciosos Administrativo, y consistían en cuatro, los cuales se describen a continuación, A) el de Apelación, el cuál se interponía en contra de la sentencia definitiva y por razones de sustancia o fondo, B) El recurso de Aclaración, cuya finalidad era subsanar cualquier incongruencia, contradicción, ambigüedad, o confusión, C) El de Nulidad, que procedía para el caso de que se hiciera valer

algun vicio de procedimientos y por último, D) el de Revisión que se interponia contra las setencias pronunciadas en los juicios que se hubiesen seguido en rebeldía.

Por otra parte, y en cuanto a este tipo de litigios cuya cuantia era de cien pesos o inferior a esta suma, las partes estaban sujetas a un procedimiento oral, ya que como se ha dicho con anterioridad, los principios fundamentales del contenciosos administrativo de esta época, eran el de celeridad, y sencillez, siendo que dichos principios rigen también en el contencioso administrativo de nuestra época.

Al transcurso de los años y con el nacimiento de la Constitución Política de los Estado Unidos Mexicanos de 1857, viene a ser el Juicio de Amparo el medio jurídico mas utilizado como medio de defensa por los contribuyentes. Dicho litigio tributarios se hacian valer ante los tribunales federales por el derecho del particular o la legal apreciación de las normas juridicas, principios de protección y seguridad juridica consagrada en esta Constitución.

Nuevamente, el contencioso tributario gira en su totalidad en la órbita del Poder Judicial Federal, tramitandose el Juicio de Amparo ante los Jueces del Distrito, pero con el requisito primordial de que no se daria tramite al mismo, si no se realizaba primero el aseguramiento del interés fiscal. En



cuanto a competencia, le correspondía expresamente a los Tribunales Judiciales de la Federación, los litigios que den origen a su aplicación, enunciando a continuación los artículos de la Ley del Timbre de 1872, que le otorgaban tal competencia,

"Artículo 69.

Las denuncias o acusaciones sobre cualquier género de fraude que se comenta o intente cometer respecto de la renta del Timbre, serán juzgados por los jueces federales, siendo de la incumbencia de los empleados del Timbre usar de cuantas medidas preventivas juzquen oportunas.

Artículo 75

En caso de insolvencia para satisfacer la multa en que se haya incurrido, se impondrá por el juez respectivo la pena de 1 a 6 meses de prisión, según las circunstancias del caso.

Artículo 77

Todas las infracciones de esta ley, cualquiera que sea quien las cometa, quedan sujetas a los Tribunales de la Federación en los casos necesario".(13)

Por otra parte, y con la publicación de la ordenanza general de aduanas marítimas y fronterizas de fecha 28 de enero de 1885, se estableció una doble vía para la aplicación de las sanciones previstas por la misma ordenanza, ésto es, que las resoluciones pronunciadas por los administradores de aduanas, a elección del interesado, podían ser revisadas por la Secretaria de Hacienda o bien, turnarse el expediente al Juzgado de Distrito competente para la tramitación del juicio, estableciéndose como condición de procedibilidad, el previo pago de los derechos del Fisco y las penas pecuniarias que puedan recaer. (esto es, que aparece un sistema de garantía fiscal parecido al que se utiliza en la actualidad, ya que la autoridad fiscal solicita para la suspensión del Procedimiento Administrativo de Ejecución, la garantía del interés fiscal respectivo, así los accesorios causados, y los que se causen en los 12 meses siguientes a su otorgamiento).

Si se optaba por la vía administrativa, la Secretaria de Hacienda procedía a dictar de plano la resolución respectiva, la cual podía ser confirmatoria, modificativa o revocatoria de la decisión pronunciada por el administrador de aduanas (sistema de impugnación administrativa con razgos muy parecidos en cuanto a los efectos que trae como consecuencia la resolución administrativa de nuestros días).

Por lo que se refiere al procedimiento judicial, era verbal cuando la cuantía no excedía de \$1,000.00 (un mil pesos), y sumario (oral) si pasaba de esta cantidad.

Una vez emitido el fallo por la autoridad judicial de primera instancia, el contribuyente tenía la opción de recurrir a la apelación, la cual unicamente procedía en el Tramite Judicial sumario y con efecto devolutivo solamente, en el proceso verbal el fallo era inapelable y solo se remitían los autos al Tribunal de Circuito para que éste determinara si el Juez había incurrido en responsabilidad o no, sobre el fallo judicial, sancionandose ésta de oficio.

Contra la ejecutoria pronunciada en segunda instancia por el Tribunal de Circuito, era procedente el recurso de súplica ante la Suprema Corte de Justicia de la Nación, siempre y cuando el monto del juicio excediera de cinco mil pesos.

Creo conveniente mencionar que este tipo de juicios se llevaba dentro del tramite o mas bien dicho, como tramite de juicio civil, ya que en aquella época los juicios de indole tributaria no se conocían con nombre especial. (Juicio Fiscal) ni tramite especial, si no que se comprendía dentro de la rama de los juicios civiles, el procedimiento era similar a estos, pero los terminos y los plazos eran mas breves en los juicios civiles de carácter fiscal.

El 25 de abril de 1893, se expide la Ley de la Renta Federal del Timbre, cuyo artículo 161 concede el particular el derecho de acción para impugnar en la vía judicial las resoluciones administrativas pronunciadas con motivo de infracciones a la propia Lev.

El multado podía optar por ocurrir ante la Secretaría de Hacienda o al Juzgado de Distrito, para formular las ordenanza de Aduanas Marítimas y Fronterizas, misma que quedo analizada en este estudio con anterioridad, variando solamente en cuanto a las cuantías de los negocios por el tipo de juicio a seguir ya fuera verbal u oral.

Al quedar abrogada la Constitución de 1857 y al ser creada la Constitución de 1917, los preceptos mas importantes sobre litigios tributarios hasta antes de la creación de la Ley de Justicia Fiscal de 1936, fueron dos, siendo el primero de estos el Recurso de Súplica y el segundo el Jurado de Penas Fiscales, mismas que se explican a continuación;

El artículo 104, fracción I de la Constitución de 1917, de la entrada dentro del contencioso Tributario a una nueva fase procesal al incorporarse en la Carta Magna el recurso de súplica ante la Suprema Corte de Justicia de la Nación, contra las setencias que se dictaren en segunda instancia por los

Tribunales Federales, o bien, por los del Orden Común en caso de jurisdicción concurrente. Este precepto constitucional decía, "De las setencias que se dicten en segunda instancia por los Tribunales podrán suplicarse ante la Suprema Corte de Justicia de la Nación, preparandose, introduciendose y substanciandose el recurso en los terminos que determine la Ley", determinandose que dicho recurso es reglamentario en la Ley de Amparo de 1919, provocando con ello el siguiente comentario de Burgoa:

"Como una modalidad de la legislación de 1919, debemos anotar la circunstancia de que consagra indebidamente el Recurso de Súplica. Afirmamos que esta consagracion es indebida e impropia en una ley reglamentaria de los articulos 103 y 107 constitucionales, porque el Recurso de Súplica no es un medio de control de constitucionalidad, autónomo y sui generis, como el juicio de amparo, sino un conducto procesal mediante el cuál se abre una tercera instancia en los juicios que haya versado sobre aplicación y cumplimiento de las leyes federales o de los tratados internacionales, no teniendo ninguno de los objetivos de protección constitucional que al amparo corresponden, de acuerdo con el articulo 103 de la Ley fundamental.

Por consiguiente, el Órgano jurisdiccional federal que conoce el Recurso de Súplica, no ejerce, al substanciarlo, y resolvelo ninguna funcion politico-constitucional, es decir, de

mantenimiento o conservación del orden establecido por la constitución, sino un mero control de legalidad de las disposiciones federales y de los tratados internacionales.

Habiendo pues, profundas diferencias entre el Recurso de Súplica y del Juicio de Amparo, los autores de la ley de 1919 incorrieron en un error al incluir la reglamentación del primero en ella.

Dicha ley establecida en un principio de exclusión entre el amparo y la suplica, al disponer que el interesado podía optar por cualquiera de las dos, pero que escogiendo o interponiéndose uno de dichos recursos lato sensu, perdía el derecho de ejercitar el otro" (15).

El Recurso de Súplica previsto por el artículo 104, fracción I de la Carta Magna de 1917, desaparece del Derecho Mexicano al suprimirse del texto del mismo precepto, por reforma publicada en el Diario Oficial de la Federación del 18 de enero de 1934.

Por lo que toca al Jurado de Penas Fiscales, este fue creado en fecha 9 de julio de 1924, misma que conocía de la previsión de todos los casos de incoformidad, sobre infracciones penadas en materia discal, impuestas ya sea por la Administración eran las competentes para revisar las multas impuestas, por sus mismas oficinas en toda la Republica en fechas anteriores, y al crear

esta institución se le concede al causante la facultad de intervenir en la revisión de las multas, puesto que el jurado de Penas Fiscales estaba integrado tanto por funcionarios letrados que representaban al Gobierno, así como por delegados de los diversos grupos de contribuyentes que aportaban el conocimiento de las necesidades del público para hacer una constante rectificación de la tendencia rigorista de los primeros.

El procedimiento que se seguía en esta revisión era el siguiente:

El Recurso de Revisión se interponía ante la oficina que hubiese impuesto la pena, dentro de un término de ocho días a partir de aquel en que se haya comunicado al infractor la pena referida, siendo este por escrito en el cual se debía expresar lo siguiente.

El nombre del recurrente, su personalidad para gestionar, su domicilio, la infracción, la pena impuesta, las causas de oposición a esta y los fundamentos legales para que la apoyen en su caso.

Dentro del término señalado para la interposición del recurso, el recurrente quedaba obligado a remitir un tanto del escrito a que se ha hecho referencia, al Jurado de Penas Fiscales, por

correo, bajo sobre certificado, o por persona que directamente lo entregue al mismo.

Dentro de los quince dias siguientes al de la interposición del recurso, el penado debia asegurar los impuestos, derechos, recargos y multas, materia de la infracción, apercibiendose de que de no hacerlo asi, se le desechaba el aseguramiento o se le redujera el mismo, por la dificultad comprobada de parte del penado de otorgar garantias.

Una vez pasado este tramite, el jurado recibia los expedientes e informes que se desprendan del tramite administrativo que se llevase a cabo ante las oficinas y administraciones de la Secretaria de Hacienda.

Recibidos los informes se procedia a recibir las pruebas que fueron ofrecidas tanto por parte de los causantes asi como de las Direcciones u Oficinas Superiores de la Hacienda, o bien mandaba practicar las que creia conducentes, para dictar la resolución cuando se estimare conveniente, todo ello dentro de un termino prudente por la resolución del Recurso de Revisión, el jurado tenia que tomar en cuenta las siguientes consideraciones:

V.- Para la Revisión de las Penas.

- a) Apreciara los hechos y las circunstancias especiales que concurran en el caso.



- b) En caso de duda sobre la existencia de los hechos que contribuyen la infracción, resolverá en conciencia.
  
- c) Queda a su prudente arbitrio confirmar, revocar, o modificar la pena impuesta, pudiendo señalarla del maximum y minimum fijado por la ley. Cuando la ley no señale maximum ni minimum, sino una pena determinada, podra aumentarla o disminuirla hasta en un 50% en los casos de este inciso, tomara en consideración la naturaleza de la infracción y la capacidad economica del infractor.

VI. Dictara su resolución dentro de los sesenta dias siguientes al recibo del Expediente.

VII. Comunicara sus resoluciones a las oficinas recaudadoras que hubieren instruido el expediente relativo, por conducto de la Dirección correspondiente, dentro de los ocho dias siguientes a aquel en que las haya dictado.

VIII. Llevará los libros necesarios para el registro de los negocios de su competencia y su archivo.

IX.- Impondrá a los recurrentes una multa de \$ 1.00 a \$500.00,

si confirmare la resolución revisada o declare improcedente la revisión por haberse interpuesto sin motivo" (16).

Se entendía, para los efectos del apartado anterior, que la revisión ha sido interpuesta sin motivo, cuando ninguna prueba se rinda o cuando apareciere según prudente apreciación, que solo se interpuso la revisión a fin de dilatar de mala fe la ejecución de la pena impuesta.

Como es de notarse, el Jurado de Penas Fiscales de 1924, es una de las bases mas sólidas para la creación de la ley de Justicia Fiscal del 35, ya que este, en sus raíces substantivas como procesales, es parecido al del 36, claro es que con sus diferencias ya que el Jurado de Penas Fiscales no fue como lo es ahora, el Tribunal Fiscal, un Tribunal autónomo de Plena Jurisdicción e independiente frente a cualquier autoridad administrativa, ya que en aquél intervenían en las resoluciones tanto representantes de la Secretaria de Hacienda, como representantes de los causantes.

Por otro lado, y en fecha 30 de diciembre de 1935, el Congreso de la Unión, concedió al Presidente de la República, en aquel entonces el Gral. Lazaro Cárdenas, facultades extraordinarias para la organización de los Servicios Públicos Hacendarios, y este, haciendo uso de tales facultades, emitió con fecha 27 de agosto de 1936, la Ley de Justicia Fiscal, misma que entro en

vigor el 1o. de enero de 1937.

En este ordenamiento jurídico, por primera vez en México, se pretendía regular las controversias suscitadas con motivo de las resoluciones emitidas por las autoridades dependientes del poder ejecutivo federal en materia fiscal, a través de un organismo "Tribunal Fiscal de la Federación", el cuál era independiente, tanto de la Secretaria de Hacienda y Credito Público, así como de cualquier otra autoridad administrativa.

Con el nacimiento del Tribunal Fiscal de la Federación, se absorbe la competencia del organismo de carácter fiscal que existía con anterioridad, siendo este el Jurado de Infracciones Fiscales, mismo que ha quedado explicado en paginas anteriores.

La integración inicial del Tribunal Fiscal de la Federación, con base en cinco salas colegiadas, compuestas por tres magistrados cada una y con jurisdicción en toda la República en el ámbito federal. Cada sala era autónoma en sus decisiones respecto de las otras y cada una de estas deberian nombrar un Presidente que duraba en el cargo un año, pudiendo ser reelecto, existiendo tambien un presidente por el Pleno del propio Tribunal, el que se encontraba integrado por la totalidad de los magistrados que componian las cinco Salas mencionadas.

Las características que tuvo el Tribunal Fiscal de la Federación al momento de su creación, fueron las siguientes.

- a) Era un organismo que formalmente pertenecía al Poder Ejecutivo, aunque materialmente su actuación fuese jurisdiccional.
- b) Por disposición expresa de la Ley de Justicia Fiscal, era un organo independiente de Hacienda y Crédito Público y de cualquier autoridad administrativa.
- c) Era un organismo jurisdiccional, de justicia delegada, en virtud de que emitía sus fallos en representación del Ejecutivo de la Unión.
- d) Era un organismo colegiado, en virtud de que sus resoluciones eran emitidas por mayoría de los magistrados integrantes de cada Sala, y en lo que toca a las resoluciones de Pleno, por mayoría de los magistrados presentes en las sesiones plenarias.
- e) Fue un organismo eminentemente fiscal, toda vez que la competencia original de ese Tribunal se circunscribe a la materia fiscal.
- f) Fue un Tribunal de simple anulación, toda vez que sus resoluciones eran meramente declarativas, por no tener el Tribunal atribuciones para hacer cumplir sus fallos.

Por lo que se refiere a la naturaleza e integración actual del Tribunal Fiscal de la Federación, se hablará de este con lujo de detalle en el Capitulo siguiente puesto que en este Capitulo solo he querido relatar en forma breve, sobre la evolución de los medios de defensa y primeros Tribunales de Justicia de Indole Fiscal Administrativa.

NOTAS AL CAPITULO II

- (10) Iturbide Romero Vargas.- "Derecho Constitucional Mexicano". 1a. Edición, México 1957, Pág. 139
- (11) Lares Teodosio.- "Lecciones de Derecho Administrativo". Pág. 112
- (12) Ley del Timbre. 1872
- (13) Armienta Gonzalo.- "El Proceso Tributario en el Derecho Mexicano" Textos Universitarios, S.A. Pág. 78
- (14) Ibid, pág. 79
- (15) Burgoa, Ignacio.- "El Juicio de Amparo". Novena Edición. Pág. 136
- (16) Ley para la Clasificación de las Infracciones a las Leyes Fiscales y la Aplicación de las Penas correspondientes. Capitulo II. Art. 24

## C A P I T U L O    I I I

### "EL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACION"

**Antecedentes Históricos del Tribunal Fiscal de la Federación**

**La naturaleza del Tribunal Fiscal a la luz de la Ley de Justicia Fiscal.**

**El Tribunal Fiscal de la Federación bajo el Código Fiscal de 1938.**

**El Tribunal Fiscal de 1967.**

**El Tribunal Fiscal de la Federación conforme a la Ley Orgánica de 1977.**

**Naturaleza Actual del Tribunal Fiscal de la Federación.**

**Tesis Relevantes y Jurisprudencia, en torno al Tribunal Fiscal de la Federación.**

## ANTECEDENTES HISTORICOS DEL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACION.

### 1.- Creación del Tribunal Fiscal de la Federación.-

El 30 de diciembre de 1935, el Congreso de la Unión concedió al Presidente de la República, en aquél entonces el General Lázaro Cárdenas, facultades extraordinarias para la organización de los servicios públicos hacendarios; y éste, haciendo uso de tales facultades emitió, con fecha 27 de agosto de 1936, la Ley de Justicia Fiscal, la cual entró en vigor el 1.º de enero de 1937.

Este ordenamiento, por vez primera en México, pretendía regular las controversias suscitadas con motivo de las resoluciones emitidas por las autoridades dependientes del Poder Ejecutivo Federal en materia fiscal, a través de un organismo jurisdiccional especializado, independiente, tanto de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, como de cualquier otra autoridad administrativa.

Dicho organismo, por disposición expresa del artículo 1.º de la señalada ley, fue denominado, "Tribunal Fiscal de la Federación".

El Tribunal Fiscal de la Federación, a su nacimiento absorbió la competencia que hasta la fecha habían tenido diversos organismos de carácter fiscal, tales como: el Jurado de Infracciones Fiscales y la Junta Revisoria del Impuesto sobre



la Renta, organismos que quedaron suprimidos al entrar en funciones el nuevo órgano jurisdiccional.

Igualmente se derogaron los preceptos de la Ley Orgánica de la Tesorería de la Federación y del Código Federal de Procedimientos Civiles que establecían y regulaban un juicio sumario de oposición en materia fiscal ante los Tribunales Federales; conforme a lo dispuesto por el artículo 5o. transitorio de la referida Ley de Justicia Fiscal.

Al respecto el maestro Briseño Sierra (17) acertadamente nos comenta que "la Ley de Justicia Fiscal tuvo antecedentes que en la historia del México independiente, se ubican en la ley de 20 de enero de 1837 y su reglamento, los que vinieron a introducir una modificación en el cobro de las contribuciones, por cuanto los agentes ejecutivos vieron compensada su responsabilidad con el ejercicio de la facultad económico coactiva, para llevar a cabo la percepción tributaria con inhibición de las autoridades judiciales, a menos que se tratara de cuestiones contenciosas."

La facultad ejecutiva no era, consecuentemente, tan absoluta como lo pretendieron los autores del decreto de 15 de octubre de 1846, por el cual quedó derogada, estableciéndose de nuevo las leyes que regían con anterioridad, puesto que la facultad se encontraba limitada por la competencia de los órganos

judiciales en asuntos contenciosos, en aquellos en que se dudaba sobre la aplicación de la ley misma. El 11 de diciembre de 1871 se decretó la reimplantación de la Ley de 1837, pero, entre tanto, se había expedido y dejado sin aplicación la Ley Para el Arreglo de lo Contencioso Administrativo y su Reglamento, llamada la Ley Lares, de 25 de mayo de 1853.

Esta ley fue propiamente el antecedente nacional que puntualizó el contencioso administrativo de la siguiente manera: en materia de obras públicas, se calificaron de cuestiones contenciosas las discusiones que se suscitaren entre la administración y el empresario de las obras, así como las que versaren sobre el resarcimiento de daños temporales y perjuicios ocasionados por la efectucción de los trabajos. En lo atinente a los ajustes públicos (remate, adjudicaciones de las empresas o de los contratos para atender los objetos de utilidad general), se señalaron como contenciosas las cuestiones relativas a la adjudicación, realización e interpretación de estos ajustes; las que surgieren entre el gobierno y los contratistas sobre indemnización por falta de cumplimiento de contratos de parte del gobierno, sobre la calidad de los efectos o sobre el pago determinado en la contrata.

La ley incluyó en sus disposiciones las cuestiones entre el Erario y sus administradores y las de éstos entre sí, cuando en

ellas estuviere interesado el Fisco; las relativas a la contabilidad de las oficinas, las que versaren sobre la recaudación, pago y liquidación de las contribuciones y la cuota impuesta a los contribuyentes; las que expresaren relación al reconocimiento, liquidación y pago de la deuda pública, sus réditos, intereses e indemnizaciones por daños y perjuicios; las que versaren sobre asignación, liquidación y pago de sueldos, pensiones, jubilaciones y retiros, liquidación y pago de las sumas debidas por obras públicas, indemnizaciones, daños y perjuicios ocasionados por ellas, o sobre concesiones de pensiones civiles o militares establecidas por la ley.

Todavía m as, la ley atendía cuestiones de policía, comercio y agricultura o industria; sobre talleres insalubres o peligrosos, desecación de pantanos, reparación por daños ocasionados en caminos, canales, ferrocarriles y otros servicios; alineamiento de calles, establecimiento de caminos y peajes para su conservación; la designación del precio a los objetos de primera necesidad; diques y limpia de canales y acequ as; medidas para la provisión de los lugares en que se expendieran los objetos de primera necesidad; patentes y privilegios; ejercicio de profesiones e industrias; concesiones cuando el problema consistiera en la competencia de la autoridad para otorgarlas; modificaciones de tarifas y violación de derechos en las autorizaciones o concesiones.

Finalmente, fueron también contenciosas, las cuestiones sobre aplicación de bienes a los ayuntamientos y establecimientos públicos, hechas por la administración; las que resultaren por falta de condiciones impuestas en las concesiones y sobre la existencia o extensión de éstas; las concesiones de grados determinados por la ley; las de suspensión y destitución de empleados, y la imposición de penas disciplinarias, cuando faltaren las formas establecidas por la ley.

Ha sido, pues, necesario el transcurso de más de un siglo, para llegar a la etapa de la reconsolidación de la competencia de lo contencioso administrativo en un solo tribunal.

La doctrina, naturalmente, sufrió un estancamiento, o mejor dicho, una retracción y una desnaturalización, debidas, más que a la falta de especulaciones o de vías procedimentales, a la absorbente expansión del control constitucional del amparo. De sus deficiencias, Carrillo Flores, (18) destaca el hecho de que "no sea un procedimiento especializado, pensado y estructurado, con la mira de atender a los problemas que nacen del funcionamiento administrativo".

Abandonada la Ley Lares, puesto que no se conoce una disposición que expresa y directamente le hubiera derogado, como sucedió en otros casos contemporáneos; implícitamente

caída en desuso, el contencioso administrativo esparció sus problemas en todas las direcciones posibles, desde el juicio de amparo hasta los controles administrativos, perdiendo sistematización y unidad doctrinaria y jurisprudencial. Debe, por tanto, destacarse la labor de Teodosio Lares que, al decir de Alfonso Nava Negrete, (19) resuelve en 1852 el contencioso administrativo" con la sentencia de una justicia retenida, cuando en Francia sólo había atisbos de una delegada.

La ausencia de una corriente doctrinaria, constantemente cultivada y oportunamente influida por una jurisprudencia especial, aunada a la atención desorbitada por el control de amparo, condujeron a un desfocamiento del problema. Contencioso administrativo y jurisdicción administrativa, fueron términos que con los vocablos: tribunales administrativos, tuvieron significaciones sinónimas o equivalentes.

La Ley Lares había reconocido la existencia de dos grupos de problemas contenciosos: los civiles y los administrativos. Sostuvo la conveniencia de un tribunal especializado y previó una solución que la reforma de 1961 no pudo captar; la asimilación de la administración activa y los organismos descentralizados, que en la actualidad han entrado en una etapa de desmesurado crecimiento, al grado de que puede hablarse del Estado cuerpo político, el Estado persona de derechos dominicales y el Estado empresario y financiero.

Asimismo, el maestro Gabino Fraga (20) opinó que "a pesar de que la interpretación dada al sistema constitucional establecido en México a partir de 1857, fue la de considerar incompatible con dicho sistema la creación de tribunales administrativos que conocieran de controversias que surjan de actos de la Administración, en el año de 1936 se operó un serio cambio en nuestra legislación positiva al expedirse, el 27 de agosto, la Ley de Justicia Fiscal, creando el Tribunal Fiscal de la Federación destinado a conocer el contencioso-fiscal."

Para establecer el Tribunal Fiscal de la Federación hubo necesidad de desechar interpretaciones tradicionales, y, de acuerdo con la Exposición de Motivos de la Ley, se consideró posible constitucionalmente el establecimiento de un tribunal administrativo en razón de algunas tesis sostenidas por sentencias de la Suprema Corte de Justicia.

En efecto, partiendo de la base de que la Corte ha interpretado el artículo 22 constitucional considerando que no es confiscatoria la aplicación total o parcial de los bienes de una persona para el pago de impuestos o multas cuando se hace por la autoridad judicial que conforme a la ley sea competente, se desprendió la conclusión de que en el sentir de la Corte, es problema de la ley secundaria el organizar las competencias de las autoridades en punto a cobro de impuestos o multas. "Ya en

este plano, dice la Exposición de Motivos, es indiscutible que resulte más lógico y conveniente para todos, no sólo para el Fisco, sino para los causantes mismos, que la liquidación y el cobro de los impuestos, y demás prestaciones fiscales, no se lleve a cabo dentro de la desordenada legislación en vigor, que presenta interferencias carentes de todo apoyo jurídico o de utilidad práctica, entre las autoridades judiciales y las autoridades administrativas, sino al amparo de un sistema lógico y congruente en el que, sin que se olviden las garantías que el particular necesita, haya un conjunto de principios que ordenen y regulen la liquidación y el cobro de tales prestaciones a través de los dos periodos que la doctrina reconoce: el período oficioso y el período contencioso que es el que tendrá a su cargo el Tribunal."

Igualmente se tomó en consideración que, de acuerdo con el criterio sustentado por la Suprema Corte, el cobro de los impuestos no constituye un derecho incorporado a la capacidad privada del Estado, sino que debe efectuarse mediante el ejercicio de atribuciones de Poder público, que se concretan en mandamientos unilaterales y ejecutivos que no requieren ni para su validéz ni para su cumplimiento la sanción previa de los órganos jurisdiccionales, sin perjuicio de que los particulares afectados puedan, a posteriori, iniciar la revisión en la vía jurisdiccional de tales mandamientos.

De esta tesis se desprendió la conclusión de diversos autores en el sentido de que no existe inconveniente legal alguno para establecer un procedimiento jurisdiccional ante tribunales administrativos si la intervención de éstos no corta el derecho de los particulares para ocurrir posteriormente al juicio de amparo que tradicionalmente ha sido en México el que ha ofrecido el camino para la revisión de los actos administrativos.

También se tomó en cuenta que la jurisprudencia mexicana, a partir del año de 1929, ha consagrado la tesis de que las leyes pueden conceder un recurso o medio de defensa para el particular perjudicado, ante autoridades distintas de la judicial, y que dicho recurso debe agotarse antes de la interposición de la demanda de garantías.

Como, por otra parte, la jurisprudencia también ha sostenido, al interpretar el artículo 14 constitucional que establece la garantía del juicio, que no es necesario que éste se tramite precisamente ante las autoridades judiciales, implícitamente, se dice, que ha reconocido la legalidad de procedimientos contenciosos de carácter jurisdiccional tramitados ante autoridades administrativas.

Sobre la base de las anteriores interpretaciones se justificó la creación del Tribunal Fiscal de la Federación.



De lo anterior, se puede desprender como en mi opinión acertadamente comenta el maestro Rodríguez Lobato, (21) que:

"Ninguna de las constituciones anteriores a la actual y ni siquiera ésta en su contenido original, contemplaron de una manera franca la posibilidad de la existencia de un órgano jurisdiccional que dirimiera controversias entre particulares y autoridades administrativas, que estuviera colocado fuera del Poder Judicial, debido al rígido principio de la división de poderes; sin embargo, existía la inquietud de lo contencioso administrativo, toda vez que se advertía la existencia de controversias que no encuadraban ni en las civiles ni en las penales previstas por la ley, y que, en consecuencia, requerían de una jurisdicción propia. Muestras de tal inquietud las tenemos, entre otras, en los Tribunales de Hacienda, creados por una de las Siete Leyes Constitucionales de 1836 como órgano del Poder Judicial de la República, o bien, en el Consejo de Estado, cuya creación tuvo lugar en 1824, pero que no fue sino hasta 1853, año en que fue restablecido, cuando tuvo, además de sus facultades originales de consulta, asesoría y dictamen facultades jurisdiccionales, igualmente, podemos observar tal inquietud en la Ley para el Arreglo de lo Contencioso Administrativo de 25 de Mayo de 1853, más conocida como Ley Lares.

Con la promulgación de la Constitución de 1857, que consagró categóricamente la división de poderes, desapareció cualquier vestigio de jurisdicción especial para lo contencioso administrativo, quedando dicha jurisdicción en la esfera de la competencia de los tribunales por medio del juicio de amparo. Sobre este problema, Ignacio L. Vallarta, siendo Ministro de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, sostenía que era anticonstitucional la existencia de tribunales administrativos, porque se violaba la división de poderes que recogía la Constitución de 1857, ya que al haber tribunales administrativos, se reunían dos poderes, el ejecutivo y el judicial, en materia administrativa, en una sola persona, el Presidente de la República. En igual sentido que la de 1857, se pronunció la Constitución de 1917 en su forma primitiva, ya que el artículo 104 sólo contemplaba controversias de orden civil y criminal.

No obstante lo anterior, existían diversas instancias de inconformidad en contra de los actos de la hacienda pública e, incluso, en 1929 la Suprema Corte de Justicia de la Nación modificó su jurisprudencia y sentó una nueva en el sentido de que el juicio de amparo era improcedente si antes no se agotaban los recursos ordinarios de defensa. En este ambiente, se expidió, el 27 de Agosto de 1936, la Ley de Justicia Fiscal, cuya inmediata consecuencia fue la creación del Tribunal Fiscal

de la Federación, el que se constituyó como un tribunal administrativo de justicia delegada y no de justicia retenida, con plena autonomía y con competencia para reconocer la legalidad o declarar la nulidad de actos o procedimientos administrativos, pero sin poder pronunciar mandamientos dirigidos a obtener la ejecución de esos fallos, pues en caso de resistencia, debía acudir al juicio de amparo."

2.- Estructura Inicial del Tribunal Fiscal de la Federación.-

El Tribunal Fiscal de la Federación de acuerdo a la antigua Ley de Justicia Fiscal, fue inicialmente integrado sobre la base de cinco Salas colegiadas, compuestas por tres Magistrados cada una y con jurisdicción en toda la República en el ámbito federal. Cada Sala era autónoma en sus decisiones respecto de las otras y cada una de ellas debería nombrar un Presidente que duraba en el cargo un año, pudiendo ser reelecto.

Igualmente existía un Presidente del Tribunal Fiscal de la Federación que era designado por el Pleno del propio Tribunal, el que se encontraba integrado por la totalidad de los Magistrados que componían las cinco Salas aludidas. Este Presidente, al igual que los de Salas, duraba en su cargo un año y podía ser reelecto.(22)

### 3.- Características del Tribunal Fiscal de la Federación.-

El Tribunal Fiscal tuvo al momento de su creación las siguientes características:

- 1) Era un organismo que formalmente pertenecía al Poder Ejecutivo, aunque materialmente su actuación fuese jurisdiccional.
- 2) Por disposición expresa de la Ley de Justicia Fiscal" era un órgano independiente de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y de cualquier autoridad administrativa".  
(23)
- 3) Era un Organismo Jurisdiccional de Justicia delegada, en virtud de que emitía sus fallos en representación del Ejecutivo de la Unión.
- 4) Era un organismo Colegiado, en virtud de que sus resoluciones eran emitidas por mayoría de los Magistrados integrantes de cada Sala, y en lo que toca a las resoluciones de pleno, por mayoría de los Magistrados presentes en las sesiones plenarias.
- 5) Era un Organismo eminentemente Fiscal, toda vez que la competencia original de ese Tribunal se circunscribió a la materia Fiscal.

6) Era un Tribunal de simple anulación, toda vez que sus resoluciones eran meramente declarativas por no tener el Tribunal atribuciones para hacer cumplir sus fallos.

#### 4.- Competencia del Tribunal Fiscal de la Federación.-

Si, la creación del Tribunal Fiscal de la Federación fué en su época de discutible constitucionalidad, técnica y tradicionalmente, encontraba apoyo en la doctrina y la historia legislativa mexicana. Pero el Tribunal Fiscal de la Federación no fue concebido de competencia restringida, por lo contrario en mi opinión ya se preveía la posibilidad de aumentarla por leyes especiales. Como era natural, lo primero que se previó fue la competencia en lo tributario: Resoluciones y liquidaciones de organismos fiscales que, sin ulterior recurso, determinaren la existencia de un crédito, lo fijaren en cantidad líquida o dieran las bases para su liquidación.

Mediante diversas reformas, como nos indica el maestro Rodríguez Lobato, (24) se ha ido ampliando a fin de que esté en posibilidad de conocer de algunos otros asuntos de naturaleza estrictamente administrativa.

El autor antes indicado nos señala que:

"En efecto, de juzgador de controversias en las que el particular es deudor del fisco federal como era originalmente, la competencia del Tribunal Fiscal de la Federación fue aumentada por la Ley de Depuración de Créditos a Cargo del Gobierno Federal, donde el particular es acreedor y no deudor; posteriormente la Ley del Seguro Social le dió competencia para

conocer de controversias en materia de pensiones y prestaciones sociales a los miembros del ejército y de la armada, pensiones civiles ya sea a cargo del erario federal o del Instituto de Seguridad y Servicios Sociales para los Trabajadores del Estado; sobre interpretación y cumplimiento de contratos de obras públicas celebrados por dependencias del ejecutivo federal y sobre resoluciones que constituyen responsabilidades contra funcionarios o empleados de la Federación, del Departamento del Distrito Federal o de los organismos públicos descentralizados federales o del propio Departamento del Distrito Federal, así como en contra de los particulares involucrados en dichas responsabilidades, sobre resoluciones que impongan multas por infracciones a las normas administrativas federales, así como para conocer de asuntos relacionados con los créditos a favor del Instituto del Fondo Nacional para la Vivienda de los Trabajadores (INFONAVIT)."



## 5.- Justificación Histórica del Tribunal Fiscal de la Federación.-

Señaladas las características más importantes con que se estructuró el Tribunal Fiscal de la Federación de 1937, conviene realizar un análisis de carácter histórico jurídico a fin de conocer el porqué dicho Tribunal se originó con tales características.

Primeramente conviene reiterar el de que la aparición del Tribunal Fiscal en la historia jurídica de México de acuerdo a la doctrina, constituye un hito de la misma, debido a que por vez primera se estructura un organismo jurisdiccional de carácter administrativo que, aunque, como ya se dijo, resultaba dependiente formalmente del Poder Ejecutivo, se encontraba dotado de plena autonomía en sus fallos y constituía un organismo diferente al poder administrativo en sí mismo, ya que el procedimiento y la estructura interna del Tribunal Fiscal demostraba su naturaleza de organismo jurisdiccional independiente y autónomo de la administración.

La aparición del Tribunal Fiscal de la Federación, por otra parte, viene a romper la tradición formal del sistema constitucional mexicano.

En efecto, de acuerdo a la Constitución Política de México de 1917, la estructura política del Estado Mexicano descansa en la división tripartita de poderes, siendo éstos: el Poder Ejecutivo, el Poder Legislativo y el Poder Judicial.

Desde el punto de vista doctrinal, el Poder Judicial es el encargado de dirimir las controversias derivadas de la aplicación de la ley y por ende, siguiendo este lineamiento, lo razonable era de que el incipiente Tribunal Fiscal de la Federación quedase encuadrado dentro del Poder Judicial y no, como la ley lo establecía dentro del Poder Ejecutivo.

Las razones históricas del surgimiento del Tribunal Fiscal de la Federación con las características antes anotadas debemos buscarlas en la gran influencia que el derecho administrativo francés ejercía en ese entonces en nuestro derecho; así como la denominada Tesis Mariscal por haber sido sostenida por el ilustre tratadista de ese nombre y quien afirmaba la necesidad de una ley reglamentaria a efecto de regular las contiendas entre la administración pública y los administrados.

De estas corrientes, la más importante fue la del Derecho Francés y a ella nos referiremos:

El Derecho Administrativo Francés, ha tenido como piedra angular de su desarrollo, el principio de la separación de poderes. Este principio se ha desarrollado en dicho país en un

doble sentido. Por un lado, sobre la base de que la actuación del Poder Ejecutivo no debe ser revisado por él mismo, sino que requiere de un organismo diverso que se encargue de llevar a cabo dicho control.

Sin embargo, a pesar de que lo anterior nos llevaría a la conclusión de que es el Poder Judicial el que debería ejercer el control de legalidad sobre la administración pública, por razones de carácter más bien históricas que jurídicas, el sistema francés, dando una peculiar interpretación al mismo principio de separación de poderes, ha creado dos jurisdicciones diferentes totalmente independientes entre sí: la Jurisdicción o Poder Judicial y la Jurisdicción o Poder Administrativo. De esta manera, el principio de separación de poderes, es igualmente interpretado en el sentido de que la administración pública no puede ser juzgada por los Tribunales del Poder Judicial, sino que debe ser juzgada, en razón de su especialización, por tribunales especializados, esto es, por Tribunales Administrativos que se originan y radican en la propia administración pública activa.

La razón de esta segunda interpretación del principio de separación de poderes, como ya se ha expuesto, el poder judicial actual surgió a la sombra del poder ejecutivo, radicando en los tradicionales Tribunales del Rey de tendencias

eminentemente monárquicas y conservadoras; por ello, cuando a raíz del movimiento revolucionario francés en 1789, Francia cambiara su sistema de gobierno; el nuevo sistema político, de corte republicano, teniendo extrema desconfianza de tales Tribunales, por ser los mismos incompatibles, por su carácter conservador, con las nuevas ideas triunfantes de la revolución prefirió (el nuevo gobierno), la creación de nuevos Tribunales a la posibilidad de confiar la impartición de la justicia en el ámbito administrativo a los Tribunales Judiciales.

Lo expuesto fue la razón por la cuál, dentro del sistema francés, se originó la división del poder jurisdiccional, entre el poder judicial propiamente dicho que a partir de esa época fue circunscrito al conocimiento de controversias en materia de derecho común, y el poder jurisdiccional administrativo que fue estructurado para conocer de la aplicación de la justicia en el ámbito de la administración pública.

De esta manera, el control de legalidad de la administración le fue confiado a un organismo que, aunque con antecedentes dentro de la realeza, había mostrado su valía revolucionaria. Este organismo lo fue el "Consejo de Estado" (Conseil d'Etat), el que si bien provenía del antiguo Consejo del Rey, fue sometido a una metamorfosis absoluta bajo el imperio napoleónico, siendo el Consejo directo de Napoleón, y el encargado de tareas

extraordinarias como fué el de estructurar el nuevo sistema jurídico napoleónico que ha perdurado hasta la fecha y cuya influencia se ha extendido por todo el mundo occidental.

De esta manera, el Consejo de Estado Francés, que se iniciara como una Institución Napoleónica en virtud de la Constitución del año VIII, emitida en dicho régimen; con la reestructuración pierde gran parte de su importancia, para, posteriormente, al reestructurarse la república, reaparecer con características de organismo contencioso administrativo; si bién, ejerciendo una justicia retenida y sólo como juzgador de revisión; la cuál, merced a la actividad jurisdiccional del propio consejo, es abandonada para, a partir del 13 de diciembre de 1889 a través del caso "cadot", sustituirla por la teoría de la justicia delegada, declarándose el propio Consejo de Estado en juzgador de derecho común en materia administrativa.

En la actualidad, el Consejo de Estado constituye el Tribunal Administrativo que, independientemente del Poder Judicial, ejerce la administración de justicia en el ámbito administrativo.

En mi opinión, y de acuerdo a las ideas antes descritas, la trascendencia en nuestros legisladores y los autores de la antigua Ley de Justicia Fiscal, influidos por el Derecho

Administrativo Francés, consideraron adecuado para el desarrollo de la Administración Pública, la creación de un Tribunal Jurisdiccional que se encargara de dirimir las controversias entre los administrados y la administración; y para ello, siguiendo los pasos del derecho francés, optaron por crear dentro del ámbito del Poder Ejecutivo dicho organismo con una actividad similar a la que realiza el Consejo de Estado Francés en el aspecto contencioso, aunque limitando ésta actividad por lo que toca al Tribunal Mexicano, exclusivamente al ámbito fiscal.

6.- Constitucionalidad del Tribunal Fiscal de la Federación.-

La creación del Tribunal Fiscal, en la forma señalada, originó arduos problemas tanto para los estudiosos del derecho como para la Suprema Corte de Justicia de la Nación, a la cuál se le planteó el problema de la constitucionalidad del nuevo Tribunal, atacado de vulnerar el principio de la división de poderes.

Doctrinariamente, ésta cuestión fue resuelta mayoritariamente en favor de la constitucionalidad del Tribunal Fiscal, ya que siguiendo la línea francesa de pensamiento se consideró que la existencia del Tribunal Administrativo no rompía los principios de nuestra estructura político-jurídica y que por lo mismo su existencia era valedera y procedente conforme al nuevo y moderno desarrollo de la Administración Pública, como se consigna en la propia exposición de motivos de la Ley de Justicia Fiscal, (25) que por su importancia se transcribe a continuación:

"En cuanto al problema de la validéz constitucional de la ley que crea un tribunal administrativo en sentido formal, ha de resolverse afirmativamente, pues si bién 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.

Por lo demás es innegable que la jurisprudencia mexicana, a partir sobre todo de 1929, ha consagrado de una manera definitiva que las leyes federales, y en general todas las leyes, pueden conceder un "recurso o medio de defensa para el particular perjudicado", cuyo conocimiento atribuyan a una autoridad distinta de la autoridad judicial y, naturalmente, en un procedimiento diverso del juicio de amparo. Más aún, la jurisprudencia de la Suprema Corte ni siquiera ha establecido que ese recurso o medio de defensa sea paralelo respecto del juicio de amparo, sino que inclusive ha fijado que la prosecución de aquél constituya un trámite obligatorio para el particular, previo a la interposición de su demanda de garantías. Esta tesis de la Corte no solamente ha sancionado los recursos propiamente administrativos (el de oposición ante la propia autoridad, llamado entre otros de "reconsideración" y el jerárquico) sino también los



procedimientos jurisdiccionales: la Junta Revisora del Impuesto sobre la Renta, el Jurado de Infracciones Fiscales y el Jurado de Revisión del Departamento del Distrito (para no citar sino unos cuantos ejemplos típicos) han podido funcionar sin que en ningún momento la Suprema Corte haya objetado su constitucionalidad.

Todavía más: en múltiples ocasiones, al interpretarse el artículo 14 constitucional que establece la garantía del juicio, la jurisprudencia ha sostenido que no es necesario que ese juicio se tramite precisamente ante las autoridades judiciales, con lo que implícitamente se ha reconocido la legalidad de procedimientos contenciosos de carácter jurisdiccional, tramitados ante autoridades administrativas.

El más alto tribunal de la República fijó estas tesis frente a organismos y a procedimientos que no presentaban todos los caracteres de organismos y procedimientos jurisdiccionales, particularmente en lo que toca a su independencia frente a la Administración activa; por ello confía el Ejecutivo en que con mayor razón se reconocerá la constitucionalidad de un cuerpo

como el Tribunal Fiscal de la Federación, que desde los puntos de vista orgánico, formal -- en cuanto a formas de proceder y no al poder en que está colocado -- y material, será un tribunal y ejercerá funciones jurisdiccionales."

Independientemente de la solución doctrinaria del problema, el mismo fue resuelto en forma definitiva mediante la reforma que sufriera la Constitución Política de México en su Artículo 104 fracción I, por Decreto del 16 de diciembre de 1946, al quedar dicho precepto legal en los siguientes términos:

"Corresponde a los Tribunales de la Federación conocer:

De todas las controversias del orden civil o criminal que se susciten sobre el cumplimiento y aplicación de leyes federales o con motivo de los Tratados celebrados. Cuando dichas controversias sólo afecten intereses particulares podrán conocer también de ellas a elección del acto, los jueces y tribunales locales del orden común de los Estados, del Distrito Federal y Territorios. Las sentencias de primera instancia serán apelables para ante el superior inmediato del juez que conozca del asunto en primer grado. En los

asuntos en que la Federación esté interesada, las leyes podrán establecer recursos ante la Suprema Corte de Justicia contra las sentencias de TRIBUNALES ADMINISTRATIVOS CREADOS POR LEY FEDERAL, siempre que dichos tribunales estén dotados de plena autonomía para dictar sus fallos."

En el transcurso del tiempo, dicho artículo se reformó, pero la esencia del mismo quedó implícita y está redactado de la siguiente forma: (26)

"Corresponde a los tribunales de la Federación conocer:

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

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

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

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

Como se puede observar, asimismo se implementó el "Recurso de Revisión" ante la Suprema Corte de Justicia de la Nación.

En mi opinión es correcto el comentario que hace el maestro Rodríguez Lobato (27) al decir:

"Con la creación del Tribunal Fiscal de la Federación resurgieron las tesis que sostenían que los tribunales administrativos como éste eran anticonstitucionales, toda vez que no estaban previstos por el artículo 104 de la Ley Fundamental mexicana. Sin embargo, como por decreto del 16 de Diciembre de 1946, la fracción I del mencionado artículo 104 constitucional fue adicionada con un segundo párrafo en el cuál se dispuso que en los juicios en que la Federación esté interesada, las leyes podrán establecer recursos ante la Suprema Corte de Justicia contra las sentencias de segunda instancia o contra las de tribunales administrativos que estén dotadas de plena autonomía para dictar sus fallos, a partir de entonces el problema ha quedado definitivamente resuelto."

Al mismo tiempo, creo que es conveniente y acertado hacer ver lo que el maestro Carrillo Flores (28) decía:

"Tres son las teorías principales que en la doctrina mexicana se han elaborado alrededor de la fracción I del artículo 97 de la Constitución de 1857, que corresponde a la I del artículo 104 de la vigente:

A) La que podría llamarse tesis Vallarta, que si bien reconoce la conveniencia de una reglamentación de tal precepto, sostiene que aún sin reglamentación alguna es posible tramitar en juicio ordinario una controversia encaminada a impugnar un acto de la Administración, contrario a la legislación federal;

B) La tesis Mariscal que afirma que sin ley reglamentaria no es posible la tramitación de dichas contiendas, y

C) La doctrina conforme a la cuál el texto que se analiza rige solamente en contiendas entre particulares o en aquellas que sostiene el Estado derivadas de las relaciones jurídicas de carácter civil o mercantil, pero no en litigios del particular contra la autoridad. Esta tesis, si bien con razonamientos distintos, ha sido sostenida por el extinto jurista don Rafael Ortega, después por don Emilio Rabasa, y recientemente por don Gabino Praga en su valioso tratado de Derecho Administrativo."

El Maestro Carrillo Flores comienza por rechazar la última tesis porque en la práctica se ha aceptado una intervención judicial por vía diversa del amparo encaminada a conocer de las reclamaciones que los particulares formulan en contra de la validéz de actos del poder público.

Se apoya en que la exposición de motivos de la Ley Orgánica del Poder Judicial de la Federación, se declara que quedan comprendidos dentro del concepto las controversias que se susciten con motivo de la aplicación de leyes federales, todos los procedimientos de oposición en que se consagra la revocación de algún acto administrativo o de todo un procedimiento seguido ante autoridades de este orden, y como ejemplos, se citan: la oposición a cobros fiscales, marcas y patentes, los que establece la Ley de Vías Generales de Comunicación, la Ley minera, la Ley de Aguas, etcétera.

Si las normas hablan de controversias civiles, es porque, conforme a la tradición anglosajona, el precepto se redactó sin reconocer la autonomía de lo administrativo, pero no imponiendo su exclusión. Para el Maestro Carrillo Flores, el problema se limitaba a optar por alguna de las tesis de Vallarta o Mariscal y, apelando a la jurisprudencia y doctrina norteamericanas sobre la sección segunda del artículo III de la Constitución de ese país, que corresponde casi literalmente a la fracción del artículo mexicano, excepto porque habla de leyes federales y no de Constitución, concluía con el reconocimiento del principio sostenido por Mariscal, de la necesidad de una ley procesal complementaria para que los tribunales federales ejercieran la competencia que les atribuía el precepto, y con esta tesis,

fue, precisamente, como en 1936 se estableció el Tribunal Fiscal de la Federación.

En realidad, aparte de la confusión entre ley procesal y ley orgánica o disposición orgánica contenida en una ley procesal, si la tesis Mariscal, que estaba en consonancia con la doctrina expuesta, entre otros por Cruzado y José Algara, (29) fuera la procedente, el contencioso administrativo, en la vía llamada de justicia retenida, habría desaparecido y, en cambio, el control de amparo, como dijera Cruzado, "sería comprensivo".

La misma creación del Tribunal Fiscal habría sido inconstitucional, si no es que anticonstitucional, porque, si el artículo 104, fracción I, daba un camino diverso al control de amparo, como dijera la exposición de motivos de la ley de 1936, no era suficiente una ley reglamentaria como la de Justicia Fiscal, pues la explicación de que por materia civil, entendía el constituyente, siguiendo la concepción anglo-americana, lo netamente administrativo, no era suficiente, primero, porque lo contencioso administrativo se había conocido, aún como justicia retenida en la Ley Lares y, segundo, porque los tribunales de Hacienda, como los de minería o castrenses, siempre fueron distinguidos, como especiales, frente a los comunes de que hablaba el artículo constitucional.



La mejor demostración de ello fué que con fecha 16 de diciembre de 1946, se adicionó el precepto con un segundo párrafo, que decía:

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

La existencia de tribunales administrativos, vino, así, a recibir autorización constitucional.

Ante la innovación o vuelta al sistema de la Ley Lares, la insistencia de un juicio administrativo, envuelto en la forma del control constitucional de amparo, es injustificable, porque el artículo constitucional citado garantiza al administrado la legalidad de la conducta de la Administración, pero esto no nos lleva a confundir ni a olvidar que el juicio de amparo es un medio de control constitucional frente al juicio contencioso administrativo que es por naturaleza un instrumento para controlar la legalidad de los actos de las autoridades administrativas. Su función es distinta, sólo degenerando el propósito insito del amparo, a la luz de los preceptos

constitucionales que lo consagran, se le puede metamorfosear en una panacea conservadora de la integridad de todo el Derecho.

Es como consecuencia de la necesidad de incluir los conflictos administrativos en el amparo, que éste ha resultado un proceso contencioso y no un mero control constitucional. Si por un momento se sustrae del amparo lo contencioso administrativo, el llamado juicio o recurso, pierde tal carácter y resta en simple control, en medio de fiscalización, sea por instancia (denuncia o queja) del perjudicado, o por investigación de oficio.

El amparo acertadamente como lo han argumentado varios tratadistas, ha sido siempre un control constitucional a instancia de parte, cuya finalidad es: desaplicar las leyes o actos expedidos por la autoridad inconstitucionalmente, inaplicar o impedir que lleguen a actualizarse las leyes o actos inconstitucionales, o aplicar, es decir, mandar que se realicen los actos que inconstitucionalmente fueron omitidos por la autoridad.

Este control ha sido establecido por la Constitución a cargo de una autoridad constitucionalmente creada, para garantizar los derechos constitucionalmente reconocidos a los particulares (y aun las autoridades y los organismos descentralizados han logrado audiencia en esta vía, como sucede con amparos pedidos por Petróleos Mexicanos contra disposiciones locales y

federales); y que tiene por finalidad la aplicabilidad del derecho, no sólo de la ley en sentido estricto, y siempre a petición: queja del perjudicado, sea el titular o el legitimado, su representante y hasta un tercero oficioso, como en lo penal.

Con lo anterior se sentaban las bases constitucionales para la existencia de Tribunales Administrativos independientes del poder judicial.

LA NATURALEZA DEL TRIBUNAL FISCAL A LA LUZ DE LA  
LEY DE JUSTICIA FISCAL.

1) El Tribunal Fiscal de la Federación como organismo  
de justicia delegada.

Como ya se expuso anteriormente, una de las características trascendentales que tuviera el Tribunal Fiscal de la Federación desde su origen, correspondió al hecho de que el mismo fuera creado como un Tribunal de justicia delegada, como se precisa claramente en la exposición de motivos de la Ley de Justicia Fiscal; a la que en su parte conducente señaló:

"El Tribunal Fiscal de la Federación estará colocado dentro del marco del Poder Ejecutivo pero no estará sujeto a la dependencia de ninguna autoridad de las que integran ese Poder,

sino que fallará en representación del propio Ejecutivo por delegación de facultades que la ley le hace. En otras palabras: será un tribunal administrativo de justicia delegada, no de justicia retenida." (30)

Como puede verse, la disyuntiva para los creadores de la Ley de Justicia Fiscal lo constituyó el dilucidar si el nuevo tribunal debería ser de justicia retenida o bien de justicia delegada.

Por justicia retenida debe entenderse la que se ejerce por competencia propia, esto es, cuando se actúa por mandato y bajo los lineamientos establecidos por el superior jerárquico, al que se representa; en tanto que, la justicia delegada implica la inexistencia del vínculo de jerarquía y una independencia administrativa en la actuación, ya que el superior jerárquico delega sus atribuciones en el inferior, el cuál las ejerce conforme a su criterio; o, como tan claramente lo explicara el Maestro Alfonso Cortina, Magistrado fundador del Tribunal Fiscal de la Federación:

"justicia delegada administrativa existe cuando la autoridad administrativa que dicta la resolución, entrega, a consecuencia de una delegación derivada de la ley, la facultad decisoria, de un órgano autónomo desvinculado de la administración pública y tan sólo ligado con ella por el aspecto formal que consiste en

que tanto la autoridad de la que emana el acto como la autoridad encargada de fallar el juicio dependen del Poder Ejecutivo; así pues, existe justicia delegada cuando el órgano administrativo tiene una plena autonomía para fallar, sin intervención de los órganos de la administración activa..."

En esa situación, la idea original fué como se reafirma de la simple lectura de la exposición de motivos mencionada y de la propia Ley de Justicia Fiscal, conceder al nuevo Tribunal autonomía orgánica respecto del Poder Ejecutivo en el que, al menos formalmente, quedaba encuadrado.

Asimismo el maestro Fix Zamudio (31) nos comenta en su obra Introducción a la Justicia Administrativa en el Ordenamiento Mexicano-que: " la Jurisdicción Retenida y la Jurisdicción Delegada, se inspiran esencialmente en la doctrina y jurisprudencia francesa y al respecto dice:

#### Jurisdicción Retenida.

Se entiende por jurisdicción retenida la que se realiza por organismos situados dentro de la esfera de la administración activa, pues si bién poseen cierto grado de independencia funcional, sus decisiones no son obligatorias, sino que

requieren de la homologación, es decir, de su reconocimiento, por parte de las autoridades administrativas de la mayor jerarquía, y ésta fué la situación legal del Consejo de Estado francés desde su creación en 1790 hasta la reforma esencial de 1872, a través de la cuál se ampliaron sus facultades. Para citar un ejemplo en el derecho mexicano actual, y con independencia de algunos antecedentes del Tribunal Fiscal Federal, podemos considerar como un rango de jurisdicción retenida el Cuerpo Consultivo Agrario, ya que el mismo, en los términos de la Ley de Reforma Agraria de 1971, decide de manera imparcial algunos de los conflictos entre los campesinos y los propietarios agrícolas así como de los campesinos entre sí, pero sus decisiones se consideran formalmente como simples dictámenes que deben ser homologados, es decir, suscritos por el Presidente de la República, en su carácter de suprema autoridad agraria en la esfera administrativa.

#### Jurisdicción Delegada.

La jurisdicción delegada se configura cuando el órgano o tribunal administrativo formula sus decisiones con carácter definitivo y obligatorio, pero dichas decisiones se pronuncian a nombre de la Administración, ya que formalmente dichos organismos siguen perteneciendo a la esfera de la propia Administración, si bién con una autonomía mayor que la del sector antes mencionado, pues la ley les ha delegado las facultades jurisdiccionales que pertenecían anteriormente a las

autoridades administrativas, y el ejemplo más evidente es el del mencionado Consejo de Estado francés a partir de la citada reforma de 1872 y en el derecho mexicano ésta era la situación del Tribunal Fiscal de la Federación a partir de su creación por la Ley de Justicia Fiscal de agosto de 1936, y Código Fiscal Federal de 1938."

De todo lo expuesto se desprende que en ningún momento se pensó que el Tribunal Fiscal de la Federación fuese un organismo de plena jurisdicción, ni mucho menos el que formara parte del Poder Judicial; pues como ya se vió, siguiendo los lineamientos de la Doctrina Francesa, se consideró que la justicia administrativa debería existir independientemente del Poder Judicial, y dentro del Poder Ejecutivo.

2) El Tribunal Fiscal como organismo carente de plena autonomía

El hecho de que el nuevo organismo jurisdiccional fuera de justicia delegada, originó que el mismo no alcanzara su plena jurisdicción, lo cuál, a su vez, se reflejó en dos limitantes de su actuación, a saber:

1.- Que sus resoluciones definitivas fuesen meramente declarativas y

2.- Que el tribunal careciese de imperio para hacer cumplir sus decisiones.

Por lo que toca al primer punto, ello implicó que el Tribunal debería limitarse en sus fallos a resolver la legalidad o ilegalidad de los actos o resoluciones de autoridad sometidos a su jurisdicción, pero sin que pudiera sustituirse a la autoridad, emitiendo la resolución que en derecho procediera, en lugar de la que había declarado ilegal.

Esta posición, además de encontrarse precisada en la exposición de motivos de la Ley de Justicia Fiscal, fue adoptada oficialmente en el fallo emitido por el Pleno del Tribunal Fiscal de la Federación en sesión de 8 de agosto de 1938, en el cuál se sostuvo substancialmente que "el Tribunal Fiscal carecía



de competencia para dar instrucciones acerca de la actitud que debían adoptar las autoridades fiscales para cumplimentar las sentencias pronunciadas por el Tribunal Fiscal".(32)

En lo que respecta a la segunda consecuencia de la ausencia de jurisdicción total del Tribunal Fiscal, consistente en la incapacidad que el propio Tribunal tiene para hacer efectivas sus resoluciones. Aunque esta segunda situación es un efecto colateral de la ya señalada con anterioridad, reviste, sin embargo, la importancia suficiente para considerarla como una característica autónoma en sí misma.

En efecto, habiéndose establecido que las resoluciones del Tribunal eran meramente declarativas; la consecuencia inmediata era de que el Tribunal carecía de imperio legal necesario para hacer cumplir sus fallos, además de que los mismos no resultaban ejecutables, en sí mismos.

Al respecto, es menester hacer varias observaciones:

El Poder Judicial, tal como se encuentra estructurado dentro de nuestro sistema jurídico, tiene como objetivo fundamental el de resolver las controversias suscitadas por la aplicación de las leyes; para ello, tanto la Constitución como las leyes que de ella emanan dotan a este poder de las atribuciones suficientes para hacer cumplir sus fallos.

Cabe hacer notar, sin embargo, que tal situación impera sólo en cuanto al derecho común, en el cual el conflicto por aplicación de leyes se origina entre particulares, y por ello no se encuentra en juego el imperio estatal o soberano del Estado.

De lo expuesto resulta fácilmente comprensible el porqué el Estado 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.

No ocurre lo mismo en el área del derecho público, bien sea concretado al ámbito administrativo o fiscal. En esta segunda hipótesis, las partes de la contienda jurisdiccional no son dos particulares sino que uno de ellos es ineludiblemente el Estado, el que no puede renunciar a su carácter soberano ni a su posición de supraordinación.

Es por ello que el Estado, aún en su posición de parte sometida a la jurisdicción de un organismo imparcial, también de carácter estatal, no llega a ver afectado su patrimonio en la forma y proporción que éste lo es tratándose del particular. No existe pues el embargo en bienes del Estado, como sí acontece tratándose de los administrados con obligaciones pecuniarias a favor del órgano público; tampoco existe la

obligación de la garantía, ya que el patrimonio estatal se reputa suficiente para cumplir con las obligaciones de derecho contraídas por éste.

Sobre estas consideraciones es que la doctrina administrativa francesa desarrolló una jurisdicción administrativa diversa de la del poder judicial. Jurisdicción que organizada primeramente bajo el principio de la justicia retenida y posteriormente como de justicia delegada, sostuvo en toda una época como principio básico que el Estado no podía ejercer coerción sobre el propio Estado, razón por la cuál los fallos en contra del Estado no podían más que ser declarativos.

Fue pues bajo la influencia de las anteriores ideas, que los juristas mexicanos consideraron conveniente que el nuevo Tribunal Fiscal careciera de la serie de atribuciones de carácter ejecutivo de que disponen los órganos jurisdiccionales del fuero común para hacer cumplir sus decisiones.

3) El Tribunal Fiscal de la Federación como un organismo jurisdiccional eminentemente fiscal.

La ley de Justicia Fiscal dió al Tribunal Fiscal un ámbito de competencia eminentemente fiscal, ya que, como ha quedado expuesto, por sus antecedentes, su objetivo era el de resolver los problemas fiscales en su aspecto contencioso, que con mayor frecuencia se daban en el ámbito administrativo. Por ello, la competencia del nuevo Tribunal se estructuró en torno a las diversas resoluciones de contenido eminentemente fiscal como lo eran:

- a) Todas aquellas resoluciones de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público o de organismos fiscales autónomos que determinaran un crédito fiscal; lo fijaran en cantidad líquida o bien dieran las bases para su liquidación.
  
- b) Las resoluciones que impusieran sanciones por infracciones a las leyes fiscales o bien que constituyeran responsabilidades administrativas, claro, en materia fiscal y
  
- c) Contra cualquier otra resolución en materia fiscal que causa un agravio no reparable a través de algún recurso administrativo. (El área de competencia anterior lo fijaban

las fracciones I a IV del Artículo 14 de la Ley de Justicia Fiscal).

Una segunda esfera de competencia independiente de las resoluciones liquidadoras o determinadoras de créditos fiscales lo constituyó el ejercicio de la facultad económico-coactiva por parte del Estado, cuando esta facultad no era ejercitada conforme a la Ley. Dicha facultad obviamente era de naturaleza eminentemente fiscal.

Un tercer ámbito de competencia lo fue la negativa de autoridad de devolver lo ilegalmente percibido en materia de impuestos, derechos o aprovechamientos.

Por último, la única competencia del nuevo Tribunal que podía considerarse que abarcaba el área administrativa, fue la establecida por la fracción VII del artículo 14 de su ley, conforme a la cual, la Secretaría de Hacienda (lo que implicaba una cierta naturaleza fiscal en la resolución), podía asimismo intentar el juicio ante el Tribunal a efecto de anular una decisión administrativa favorable a un particular, con lo que además de que se establecía el equilibrio procesal entre las partes, en cuanto a los medios de defensa; se sentaba el principio consistente en que la autoridad no pudiese revocar por sí sus resoluciones, cuando éstas hubieren causado efectos en beneficio de un administrado.

En el ámbito original de competencia del Tribunal, existían ya diversos elementos que más tarde abrirían su competencia al ámbito administrativo sobrepasando el área fiscal que en un principio se estableciera. Entre estos elementos se puede señalar en forma predominante; las responsabilidades administrativas en materia fiscal que se transformaron en las responsabilidades administrativas Lato sensu y; fundamentalmente, la negativa ficta que, por la forma en que fue redactada desde un principio, tenía plena operancia no sólo en materia fiscal sino igualmente en el ámbito administrativo.

4) Características del procedimiento seguido  
ante el Tribunal Fiscal de la Federación.

Sobre las bases expuestas, la Ley de Justicia Fiscal estructuró un procedimiento con las siguientes características, como las más sobresalientes:

La oralidad del procedimiento.

En cuanto a esta característica, cabe señalar que si bien, probablemente en su inicio resultó operante en el trámite procesal, permitiendo a los juzgadores un conocimiento más profundo de la litis y de los promoventes; con el tiempo ha ido cayendo en desuso, en virtud del creciente número de juicios, por lo que, en la actualidad el procedimiento, es un procedimiento fundamentalmente escrito el que se desarrolla en los juicios de los cuales conoce el Tribunal Fiscal.

Una segunda característica del juicio consistió en el impulso oficioso del procedimiento, impulso que quedó a cargo del Magistrado Semanero el que se encargaba de revisar el trámite procesal y de integrar el procedimiento hasta ponerlo en estado de resolución; para ello, se ideó el mecanismo procedimental de la audiencia del juicio, a través de la cuál, la actividad del Magistrado Semanero era sustituida por la Sala, integrada por

sus tres Magistrados, encargados de supervisar la actuación del Magistrado Semanero y de resolver los incidentes, así como emitir los fallos interlocutorios y definitivos.

Esta característica, dado el procedimiento seguido en el Tribunal Fiscal de la Federación, fue una de las mayores aportaciones de este organismo al derecho procesal, pudiendo aseverarse que su existencia originó un procedimiento contencioso diferente y superior a los que hasta ese momento eran utilizados por los diferentes organismos jurisdiccionales.

El proceso contencioso-fiscal fue inspirado en el procedimiento seguido en el juicio de amparo; sin embargo, sus características de sencillez y operatividad hicieron que los resultados obtenidos superaran con creces lo que se esperaba de él, al grado de que mucho del extraordinario prestigio logrado por el Tribunal en los subsiguientes años de su desarrollo, se fincaron fundamentalmente en la bondad de dicho mecanismo procedimental que aunaba, a la celeridad del trámite, la honestidad y la imparcialidad para las partes de un fallo justo.

Otra demostración de la bondad de este procedimiento es el hecho de que en la relativamente larga vida del Tribunal, el mismo ha sido poco reformado, y aquellas modificaciones realizadas, sólo han tenido por objeto mejorar pequeños



detalles del mismo, pero respetando en general el esquema fundamental bajo el cual fue ideado.

Otra característica importante a señalar de dicha legislación, fue la introducción de un medio novedoso de formación de jurisprudencia, diferente del procedimiento que hasta esa fecha regía por lo que toca al Poder Judicial y en especial a la Suprema Corte de Justicia de la Nación. En efecto, el artículo 11 de la Ley de Justicia Fiscal dispuso como facultad del Pleno del Tribunal de formación de la Jurisprudencia, la cuál, por lo mismo, se podría integrar por el fallo de un solo asunto, sin esperar, como en el caso de la Suprema Corte de Justicia de la Nación a la existencia de los cinco fallos coincidentes que la Ley establece en ese organismo.

Por lo que toca al sistema de pruebas adoptado por la Ley de Justicia Fiscal, ésta se basaba en dos principios fundamentales: 1.- La teoría de las presunciones y 2.- El principio de la carga de la prueba.

Por lo que toca al primer principio, éste descansaba sobre la presunción de validéz de los actos de autoridad. Al respecto, la Exposición de Motivos de la Ley Fiscal señalaba: "La presunción de legalidad de los actos administrativos es, por otra parte, algo que toca la teoría, tanto del derecho

administrativo como particularmente del derecho tributario, acepta. Como es sabido, en materia tributaria esa presunción se apoya, por una parte, en el hecho de que antes de emitir su acuerdo la autoridad fiscal ha instruido ya, en la generalidad de los casos, un expediente, y por la otra en la consideración fundamental de que la administración financiera, por su calidad de órgano del Poder Público, encargado de observar la Ley y privado de un interés propio diverso del interés público, no es normal que dicte resoluciones arbitrarias o fundadas en datos inexactos; pero naturalmente que esta presunción puede y debe ceder ante las pruebas y alegaciones del particular lesionado" (33).

Como se ve de la lectura anterior, el principio de la presunción de validéz de los actos de autoridad sólo opera inicialmente, como consecuencia de presuponer que los actos de autoridad son legales, ya que su objetivo es justamente la aplicación de la Ley; sin embargo, su trascendencia no puede ser definitiva pues con ello se cerraría la base de impugnación u oposición del agravio contra tal acto de autoridad. Por tanto, era menester, y así lo asentó la Ley de Justicia Fiscal, que dicha presunción de validéz sólo operara en tanto que el acto revestido de la misma no fuera atacado de ilegalidad, en cuyo caso entraría en juego el segundo de los principios procesales aludidos: el de la carga de la prueba.

En este segundo aspecto, el legislador mexicano, siguiendo los lineamientos del derecho civil, estableció la carga de la prueba al actor, de manera que, como se manifiesta en la Exposición de Motivos aludida "...cuando esa prueba no se allegue, se presumirán válidos los actos y decisiones de las autoridades fiscales..."(34) pero en caso contrario, tal presunción debe "ceder" ante el valor de las probanzas ofrecidas por el actor.

Es así como, con base en estos principios, el sistema de valoración de pruebas establecido por la Ley de Justicia Fiscal, se complementaba con el diverso señalado por el Código Federal de Procedimientos Civiles al cual se remitía en forma supletoria, agregándosele, además, la regla de que el juzgador podría variar esa valoración cuando se formara una convicción diversa sobre los hechos.

Otra de las características del procedimiento estructurador por la Ley, que contribuyó a darle mayor agilidad, fue la imposibilidad de recusación de los Magistrados del Tribunal Fiscal, estableciéndose solamente la posibilidad de que los mismos se manifestaran impedidos de seguir conociendo de los asuntos; (excusa) en aquellos casos en que se destruía la imparcialidad que el juzgador requiere para su función. Tales situaciones eran claramente señaladas por la legislación.

En la hipótesis anterior, promovida a petición del propio Magistrado, o alegada por algunas de las partes del juicio, debería ser calificada por el Pleno del Tribunal, el cual determinaba si era procedente o no; y en caso de ser procedentes, debía señalar al Magistrado que sustituyera al impedido.

Por último, cabe señalar que desde sus comienzos, el Tribunal Fiscal se encontró facultado para anular las resoluciones de su competencia, con base en cuatro causales que la propia Ley de Justicia Fiscal establecía, causales que por su orden eran:

- "1.- La incompetencia del funcionario que hubiese dictado el acuerdo o tramitado el procedimiento impugnado.
- 2.- La omisión o el incumplimiento de las formalidades que legalmente debió revestir la resolución o el procedimiento combatido.
- 3.- La violación de la Ley que se aplicó o que debió aplicarse al emitir la decisión y
- 4.- El desvío de poder".(35)

Como se pueda ver, a través de las causas de anulación se ratificaba el fin del Tribunal Fiscal de la Federación, como un medio de control del principio de legalidad de la actuación de las autoridades fiscales, bien sea vigilando la competencia de los funcionarios encargados de esa actividad; o bien velando por la aplicación estricta de los artículos 14 y 16 Constitucionales, tanto en lo que toca a las resoluciones determinatorias de créditos fiscales, como respecto de la imposición de sanciones. En este último aspecto, a diferencia de la doctrina francesa, la figura del desvío de poder fue limitada sólo a la aplicación de sanciones.

Esta fue, a grandes rasgos, la estructura procesal del juicio de anulación creado por la Ley de Justicia Fiscal. Estructura que, como se verá más adelante y se corrobora con la simple lectura del actual Código Fiscal, ha quedado incólume al paso del tiempo, demostrando así su eficacia en la consecución del objetivo perseguido.

EL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACION  
BAJO EL CODIGO FISCAL DE 1938.

La Ley de Justicia Fiscal tuvo una vida muy efímera, pues habiendo entrado en vigor el 10. de enero de 1937, fue derogada por el Código Fiscal de la Federación de 30 de diciembre de 1938, al entrar éste en vigor, el 10. de enero de 1939.

A pesar del corto tiempo de su vigencia la influencia de dicha Ley fue trascendente, ya que logró su cometido histórico: la creación del primer organismo jurisdiccional en el ámbito del derecho administrativo mexicano.

El Código Fiscal de 1938 significó un enorme avance en materia tributaria, toda vez que fue el primer intento concreto de una regulación legal total de la actuación de la administración pública en materia fiscal. Su objetivo, a diferencia de la Ley de Justicia Fiscal, no sólo se limitaba al Tribunal Fiscal de la Federación, sino que abarcó por entero a la administración pública vista desde el ángulo tributario. Así, por primera vez se estableció una sólida base jurídica a la incipiente rama del derecho fiscal.

El primer Código Fiscal definió lo que debería entenderse por impuestos, derechos, productos y aprovechamientos, reglamentando

detalladamente la relación tributaria originada por la actividad hacendaria encaminada a la obtención de tales tributos.

De esta manera se completó la legislación fiscal al reglamentar no solamente el aspecto contencioso, sino asimismo la fase oficiosa fiscal.

Para lograr lo expuesto, el susodicho Código se dividió en siete títulos, todos los cuales, a excepción del título cuarto que regulaba la fase contenciosa del procedimiento tributario, correspondía a la reglamentación de la actividad hacendaria en función de su relación tributaria con los causantes.

Por lo que toca al Tribunal Fiscal, propiamente dicho, esta ley conservó fundamentalmente la naturaleza del Tribunal como un órgano formalmente dependiente del Poder Ejecutivo, aunque independiente de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y de cualquier otra autoridad administrativa en cuanto a su actuación jurisdiccional.

Respecto a la estructura del Tribunal la misma fue conservada, en términos generales, tal y como la había concebido la Ley de Justicia Fiscal, salvo las siguientes modificaciones:

La competencia del Tribunal se sostuvo en términos generales

bajo los lineamientos de la Ley de Justicia Fiscal, remarcándose únicamente el principio de Definitividad que deberían tener los actos y resoluciones de autoridad combatidos ante al Tribunal Fiscal. De esta manera, el artículo 160 del Código Fiscal citado estableció que las Salas del Tribunal Fiscal de la Federación conocerían de los juicios que se iniciarán:

"...Fracción I.- Contra las resoluciones y liquidaciones de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, de sus dependencias o de cualquier organismo fiscal autónomo que sin ulterior recurso administrativo, determinen la existencia de un crédito fiscal, lo fijen en cantidad líquida o den las bases para su liquidación; o Fracción II.- Contra los acuerdos que impongan definitivamente y sin ulterior recurso administrativo, sanciones por infracciones a las Leyes Fiscales..."(36)

Para los efectos anteriores, la ley no consideraba a la condonación como recurso. Es así como se estableció en forma clara y terminante el principio de definitividad como elementos "sine qua non" para que surgiera la competencia del Tribunal Fiscal.

En este ámbito, otra de las grandes innovaciones que realizó el Código Fiscal de 1938 fue la de distinguir, dentro del



procedimiento administrativo de ejecución impugnado ante el Tribunal Fiscal de la Federación, la extinción del crédito por alguna causa como el cobro, la compensación, etc., de la extinción de dicho crédito por la inactividad hacendaria (prescripción), la cuál fue regulada por el artículo 55 de la propia Ley, (37) "como una excepción extintiva de la acción fiscal que debería oponerse por el particular ante la Procuraduría Fiscal y no ante el Tribunal Fiscal".

La competencia que estableciera originalmente el Código Fiscal de la Federación de 1938, fue substancialmente ampliada por las siguientes reformas o adiciones:

a).- La ley de Depuración de Créditos del Gobierno Federal de 31 de diciembre de 1941, en vigor el 1o. de enero de 1942, concedió, en su artículo 3o., un plazo que vencía el 30 de junio de 1942, para reclamar a través del Tribunal Fiscal de la Federación la depuración de créditos no prescritos a cargo del Gobierno Federal, ya que conforme a dicha ley, el Ejecutivo de la Unión se encontraba facultado para depurar y reconocer, a través del Tribunal Fiscal, aquellas obligaciones no prescritas, a cargo del Gobierno Federal, nacidas o derivadas de hechos jurídicos acontecidos durante el periodo comprendido entre el 1o. de enero de 1929 y el 31 de diciembre de 1941.

40.- Igualmente la Ley de Instituciones de Fianzas estableció en sus artículos 96 y 98, a partir del 10. de junio de 1943, la existencia de una defensa administrativa, y una contenciosa, posteriormente ante el Tribunal Fiscal de la Federación, para los casos en que una institución de fianzas fuera requerida de pago respecto de alguna fianza otorgada a favor de la Federación, Estados o del Distrito Federal y de los Territorios Federales.

Este medio de defensa, por lo que toca a la instancia contenciosa fue suprimida por la nueva Ley Federal de Instituciones de Fianzas promulgada el 10. de enero de 1951, no siendo sino hasta que su artículo 95 fue adicionado con el diverso 95 bis, en vigor en marzo de 1954 que, de nueva cuenta surgió la competencia del Tribunal Fiscal de la Federación para conocer de la legalidad de los requerimientos de pago formulados a las instituciones de fianzas respecto de aquellas pólizas emitidas a favor de las entidades públicas señaladas; sólo que, en esta ocasión, la Institución de fianzas requerida podía acudir directamente al Tribunal, sin verse en la obligación de agotar la instancia administrativa prevista por la antigua ley.

c).- Asimismo, por decreto publicado en el Diario Oficial de 24 de noviembre de 1944, se reformó el artículo 235 de la Ley del

Seguro Social, a efecto de otorgarle al Instituto Mexicano del Seguro Social el carácter de organismo fiscal autónomo en lo que respecta a la determinación, liquidación, percepción de aportaciones a cargo de patrones y trabajadores, así como el de ejecutoras auxiliares a las Oficinas Federales de Hacienda, con lo que, se le daba automáticamente competencia al Tribunal Fiscal de la Federación para conocer de los juicios promovidos contra esa clase de resoluciones emitidas por dicho Instituto.

En esta área de competencia, con fecha 28 de febrero de 1949, se emitió un nuevo decreto que, modificando el artículo 135 de la Ley del Seguro Social, estableció que las obligaciones para pagar las aportaciones, los intereses moratorios y los capitales constitutivos, tenían carácter fiscal, con lo que nuevamente el Tribunal Fiscal amplió su área de competencia a esta clase de resoluciones emitidas por el Instituto Mexicano del Seguro Social.

d).- Con fecha 10 de enero de 1947, fue reformada la Ley de Hacienda del Departamento del Distrito Federal, a fin de que la materia fiscal ejercida por dicho Departamento pasara a cargo de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, adecuándose el servicio de justicia fiscal del mismo a lo dispuesto por el Código Fiscal de la Federación. Lo anterior originó que en lo sucesivo el Tribunal Fiscal de la Federación tuviera

competencia para dirimir los conflictos suscitados en el ámbito del Departamento del Distrito Federal.

e).- Mediante los decretos de 30 de diciembre de 1951 y 29 de diciembre de 1961, publicado este último en el Diario Oficial de 30 del mismo mes y año, y con vigencia a partir del 1o. de enero de 1962, se adicionó el artículo 160 del Código Fiscal de 1938, agregándose las fracciones VIII, IX y X, con las cuales el Tribunal Fiscal adquiriría competencia para conocer: con base en la fracción VIII relativa a la materia de Pensiones Militares, de todas aquellas resoluciones definitivas que redujeran o negaran las pensiones y las prestaciones sociales concedidas por las leyes de la materia en favor de los miembros del Ejército y la Armada Nacional y de sus familiares o derecho-habientes, con cargo a la Dirección de Pensiones Militares o al Erario Federal; así como aquellas otras que establecieran obligaciones a cargo de las mismas personas, dictadas con aplicación de las leyes que regían el otorgamiento de dichas prestaciones.

Con apoyo en la fracción IX del citado artículo, de las controversias suscitadas sobre interpretación y cumplimiento de los contratos de obras públicas celebrados por las Dependencias del Poder Ejecutivo Federal.

Y conforme a la fracción X del propio artículo, de aquellas materias cuya competencia le fuera otorgada por una ley especial.

En enero de 1976, se volvió a ampliar la competencia del Tribunal Fiscal, otorgándosele en esta ocasión atribuciones para conocer en materia de Pensiones Civiles de aquellas resoluciones que negaran o redujeran las mismas; y, en materia administrativa, respecto de las multas impuestas por las autoridades administrativas federales y las del Distrito Federal.

Tal y como sucediera con su competencia, el Tribunal Fiscal comenzó a ampliarse como Institución a fin de estar en posibilidad de hacer frente a su vasta competencia. Así, a raíz del decreto de 28 de diciembre de 1946, publicado en el Diario Oficial de la Federación de 31 del mismo mes y año, fue modificado el número de Salas que integraban el Tribunal, aumentándose de 5 a 7 Salas, por lo que se incrementó igualmente el número de Magistrados a 22; lo anterior en virtud de que el Presidente del Tribunal, que debía durar en su cargo un año y podía ser reelecto, en lo sucesivo no integraría Salas salvo para suplir a los Magistrados en las faltas temporales que no excedieran de un mes.

Evidentemente que el incremento de Magistrados también trascendió a la integración del Pleno del Tribunal, el que debió sesionar con un mayor número de Magistrados, por lo que se fijó un quorum mínimo de 13 de sus miembros para sesionar (Art. 154 del citado Código Fiscal de 1938). (38)

También, en forma más clara, este Código Fiscal de 1938, estableció la obligatoriedad de la Jurisprudencia para las Salas, ampliando el término para el recurso de queja a 10 días cuando hubiere violación de tal Jurisprudencia en los fallos pronunciados por las Salas (Art. 156 de dicho Código). (39)

EL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACION  
BAJO EL CODIGO FISCAL DE 1967.

El Código Fiscal de la Federación de 1938, estuvo en vigor hasta el último día del mes de marzo de 1967, ya que a partir del 10. de abril de ese año, entraron en vigor, en su substitución, dos nuevos ordenamientos legales: el Código Fiscal de la Federación de 29 de diciembre de 1966, publicado en el Diario Oficial de 19 de enero de 1967; y la Ley Orgánica del Tribunal de la Federación, de fecha 24 de diciembre del propio año de 1966, publicado en el mismo Diario Oficial.

Con la aparición de estos dos ordenamientos legales, el Tribunal Fiscal experimentó numerosas e importantes modificaciones.

En cuanto a su aspecto formal, dentro de la nueva Ley Orgánica quedaron incluidos todos los aspectos competenciales del Tribunal Fiscal, así como los correspondientes a la estructura jurídica y administrativa interna, quedando reservado al Código Fiscal, exclusivamente el aspecto procedimental del juicio de nulidad. Sin embargo, la estructura formal del Tribunal siguió, en esencia, conservando el esquema trazado por la Ley de Justicia Fiscal y refrendado por el Código de 1938.

Entre las reformas más importantes introducidas por el Código Fiscal de 1967, en el renglón procesal, podemos señalar las siguientes: el nuevo ordenamiento reguló más acuciosamente el procedimiento seguido en los juicios promovidos ante el Tribunal Fiscal. Se modificaron algunos términos, como el que tenían los actuarios para notificar las resoluciones; así como el término de contestación de la demanda por parte de las autoridades que se aumentó de 10 días señalado por el artículo 184 del antiguo Código, al de 15 días de que disponían, conforme al nuevo Código, las autoridades demandadas, según el artículo 200 de este último ordenamiento legal; plazo que fue común para todas las autoridades, incluyendo a la Secretaría de Hacienda, a la cuál, en ese aspecto, se le redujo el término de 20 días establecido por el citado artículo 184 para que emitiera su contestación, al plazo común de 15 días señalado.

Otra de las modificaciones introducidas por el nuevo Código fue el de substituir la figura de Magistrado Semanero, con competencia para actuar en los aspectos de trámite de los juicios, por una semana; por la figura del Magistrado Instructor, el que, en lo sucesivo resultaba ser, como su nombre lo indica, el que debía llevar la total instrucción de los juicios que por ley le correspondía, según los reglamentos internos dictados por el Tribunal Fiscal de la Federación en cuanto a la distribución de asuntos.



Independientemente de estas modificaciones procedimentales, el aspecto más importante introducido por el nuevo Código fue el señalamiento de las causales de improcedencia y de sobreesimiento; las cuales, al ser establecidas en forma clara y terminante, fijaron los requisitos, tanto sustantivos como procedimentales, requeridos para que la acción de nulidad ejercida resultara idónea ante el Tribunal Fiscal de la Federación.

Aunque todos los principios en que se basaban las causales de improcedencia se encontraban ya contenidos en las antiguas legislaciones fiscales, no fue sino hasta este nuevo Código en que se precisaron en forma clara y definitiva, lográndose con ello la mejor comprensión de la naturaleza del juicio de nulidad y del propio Tribunal Fiscal.

Por lo que toca a la Ley Orgánica, ésta, como ya se dijo, vino a recoger del Código Fiscal todas aquellas disposiciones legales correspondientes a la competencia del Tribunal, así como a su estructura interna, tanto jurídica como administrativa. Por tanto, a fin de conocer la naturaleza de este organismo, resulta verdaderamente más importante el estudio de esa Ley Orgánica que el propio Código Fiscal.

La nueva Ley Orgánica del Tribunal Fiscal se inicia con un

reconocimiento expreso, a través de su artículo 2o. de la nueva naturaleza del Tribunal Fiscal de la Federación, al calificarlo como un "Tribunal Administrativo dotado de plena autonomía." (40)

Esta declaración era una demostración palpable del gran desarrollo alcanzado para esas fechas por el Tribunal Fiscal. A través de esta nueva Ley, se formalizaban por fin, dos características sustantivas de esa dependencia que la tornaba verdaderamente en una nueva y moderna institución jurisdiccional. La primera de ellas legalizaba, lo que tácitamente se le había otorgado desde hacía tiempo, al concederle expresamente a este organismo diversos ámbitos de competencia en la esfera administrativa, rebasando con ello el área fiscal inicial.

La segunda característica era el reconocimiento pleno de la autonomía de este organismo jurisdiccional, suprimiéndose, por vez primera, la declaración que hasta ese entonces había campeado en la Ley, en el sentido de que el Tribunal Fiscal dictaría sus fallos en representación del Ejecutivo de la Unión, esto es, por vez primera en la historia del derecho administrativo mexicano, el mismo se desprendía del Poder Ejecutivo de donde había surgido, para adquirir plena autonomía en su desarrollo.

Con ello quedaba en el pasado, y como historia, la época en la que el Tribunal se erigiera como Tribunal jurisdiccional de justicia delegada y limitado exclusivamente al ámbito fiscal.

Cabe precisar, sin embargo, que el Tribunal de la Federación no llegó, con esta declaración, a formar parte del Poder Judicial, sino que sólo adquirió la independencia jurídica del Poder Ejecutivo, necesaria para integrar un área jurisdiccional autónoma tanto del Poder Judicial como del propio Poder Ejecutivo.

Como lo anterior, el desarrollo de la justicia administrativa mexicana adquirió un desarrollo similar al de la justicia administrativa francesa, la cuál, desprendiéndose del seno del Poder Ejecutivo en el cual se originara, ha alcanzado merced a un desarrollo propio, la independencia de ese poder, constituyendo una segunda esfera jurisdiccional, en un plano de igualdad con los Tribunales Judiciales o del derecho común, con los cuales sólo se diferencia en razón de la materia y de la especialización alcanzada por cada una de estas dos entidades jurisdiccionales.

Sin embargo, la independencia administrativa dista mucho de ser una realidad, como también la verdadera competencia del Tribunal en el ámbito administrativo; como lo veremos más

adelante al analizar la naturaleza del actual Tribunal Fiscal de la Federación.

Por lo que toca a la competencia del Tribunal Fiscal, la misma, conforme a la nueva Ley Orgánica sufrió modificaciones en lo que toca a las Salas, ya que respecto a la función plenaria, tal órgano, en esencia retuvo la misma competencia, aclarándose exclusivamente ciertas atribuciones de carácter administrativo para este organismo, que con anterioridad en forma tácita tenía.

Respecto a las Salas, la fórmula empleada en el Código de 1938 para referirse a las autoridades fiscales fue modificada; así en vez de señalar específicamente, como lo hacía el artículo 160 fracción I del citado Código, a las autoridades emisoras de las resoluciones y liquidaciones de carácter fiscal, limitándolas a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, a sus dependencias o a cualquier organismo fiscal autónomo; la nueva Ley Orgánica del Tribunal Fiscal usó en su artículo 22 fracción I, que fue el correlativo al precepto legal invocado, la expresión genérica de autoridades fiscales federales, del Distrito Federal o de Organismos Fiscales Autónomos, con lo que abarcaba por igual, tanto las autoridades fiscales de Hacienda como aquellas otras correspondientes a otras dependencias del Estado; e incluyendo asimismo a las del Departamento del Distrito Federal, con lo que, en forma expresa, el Tribunal vió

ratificada su competencia respecto de las autoridades hacendarias de dicho departamento.

La fracción II del artículo 160 del Código de 1938, fue ampliada a través de la fracción VIII del artículo 22 de la Nueva Ley Orgánica, toda vez que el Código Fiscal anterior se refería exclusivamente a responsabilidades en materia fiscal, dictadas por autoridades dependientes del Poder Ejecutivo; en tanto que la nueva redacción contenida en la Ley Orgánica, hablaba de responsabilidades en latu sensu, con lo cuál se abarcaba, no sólo la materia fiscal, sino también la administrativa; señalándose como única limitación, el que los actos no fuesen delictuosos, y ampliando igualmente esta área de competencia al Departamento del Distrito Federal.

Igual reforma sufrió la fracción III del citado artículo 160, la cuál se refería a aquellos acuerdos que fue absorbida por la fracción I del artículo 22 de la Ley Orgánica, englobándola como una obligación fiscal determinada en cantidad líquida. En su lugar, y con ampliación de competencia, se estructuró la fracción IV del citado artículo 22, en la que se estableció la procedencia del juicio de nulidad en contra de las resoluciones que impusieran multas por infracción a las normas administrativas federales o del Distrito Federal, con lo que se abarcaba no solamente las multas fiscales, sino las de toda la

administración pública federal y del Distrito Federal.

La fracción IV del artículo 160, correspondió a la fracción III del artículo 22 de la nueva Ley Orgánica, que precisaba también en forma más amplia, la competencia respecto de resoluciones que causaran un agravio en materia fiscal distinto a los señalados en las fracciones anteriores.

La fracción V del antiguo Código desapareció, al transformarse el medio de defensa concedido contra el procedimiento administrativo de ejecución ante el Tribunal Fiscal, en un recurso administrativo regulado por el Código Fiscal en sus artículos 158, 160 y 162 del nuevo Código Fiscal; quedando reservado para el Tribunal, exclusivamente el incidente sobre la negativa de suspensión del procedimiento de ejecución o el rechazo a la garantía ofrecida.

Por último, la fracción VI del artículo 160 quedó tácitamente igual dentro de la fracción II, del nuevo artículo 22, modificada su redacción, al substituirse los conceptos de "impuesto, derecho y aprovechamiento", por la acepción general de "ingreso" de mayor amplitud y elasticidad.

Posteriormente a la competencia que inicialmente tuviera el Tribunal al expedirse la Ley Orgánica de 1947, la misma volvió

a ampliarse a raíz de la Ley que creara el Instituto del Infonavit ya que esa ley otorgaba a las cuotas aportadas a dicho Instituto el carácter de fiscales, por lo cual los créditos derivados del cobro de tales cuotas, podían ser impugnados ante el Tribunal Fiscal de la Federación.

Igual situación aconteció con el nuevo Instituto Federal de Protección al Consumidor, el que, a través de su Ley Orgánica estableció la posibilidad de que sus resoluciones definitivas fueran impugnadas a través del juicio de nulidad intentado ante el Tribunal Fiscal de la Federación.

Con toda la anterior competencia, al paso de los años se vió como el esfuerzo realizado, tanto por las Salas, como por el pleno del Tribunal Fiscal, resultaba insuficiente para desahogar la cantidad de juicios promovidos, que cada vez iba en mayor ascenso. Lo anterior originó que para el año de 1977, se hubiere creado ya un rezago bastante considerable en la resolución de los asuntos, principalmente en los correspondientes a la función plenaria, la que, por virtud de su carácter colegiado requería la presencia al menos de dos terceras partes de la totalidad de los Magistrados integrantes del Tribunal Fiscal para la validéz de su actuación.

Las circunstancias anteriores, aunadas a la conveniencia que se

vió de desconcentrar el Tribunal, a fin de que la justicia impartida por él estuviera más cerca de los causantes; movió al Ejecutivo Federal a enviar al Congreso de la Unión, sendas iniciativas de leyes, modificando el Código Fiscal y derogando la Ley Orgánica en vigor hasta ese entonces; iniciativas que fueron aprobadas por el Poder Legislativo y promulgadas por el propio Poder Ejecutivo, con fecha 30 de diciembre de 1977, entrando en vigor, por lo que toca a la nueva Ley Orgánica que sustituyera a la de 1967, a los 180 días siguientes a los de su publicación en el Diario Oficial de la Federación, lo cuál ocurrió el día 2 de febrero de 1978; iniciándose con ello una nueva época en la vida del Tribunal Fiscal.



EL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACION  
CONFORME A LA LEY ORGANICA DE 1977

La entrada en vigor de la Ley Orgánica de 30 de diciembre de 1977 derogó la antigua ley de 24 de diciembre de 1966 cambiando substancialmente la estructura que el Tribunal Fiscal de la Federación había tenido desde su creación.

Conforme a esta nueva Ley Orgánica, que actualmente rige, el Tribunal se dividió en dos organismos diferentes, que son los que existen hasta la actualidad y que consisten, en: "Las Salas Regionales y la Sala Superior". (Art. 2 de la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación). (41)

Por lo que toca a la Sala Superior, a este organismo le fue delegada la facultad plenaria ejercida anteriormente por todos los Magistrados integrantes de las Salas. "Dicha Sala se compone de nueve Magistrados, los cuales actúan en forma colegiada, requiriéndose seis de ellos para que exista el quorum legal necesario a fin de llevar a cabo sus sesiones." (Art. 11 de la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación). (42)

La Sala Superior tiene como atribuciones jurídicas fundamentales: la de resolver "los juicios con características especiales, en los casos establecidos en el C.F.F." (Art. 15-II de la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación). (43)

Asimismo, debe "fijar la jurisprudencia del Tribunal; conocer de las excitativas de justicia en las causas que señala la Ley, calificar las recusaciones, excusas e impedimento de los Magistrados; resolver los conflictos de competencia que se originan entre las Salas Regionales y establecer las reglas para la distribución de los asuntos, cuando haya más de una Sala Regional en una circunscripción territorial determinada."

(Art. 15 - I, III, IV, V y VI de la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación) (44). También el Art. 16 del citado ordenamiento, indica algunas otras atribuciones que desempeña la Sala Superior tales como: "designación del presidente del T.F.F; sede de las salas; evaluación de las salas regionales; pronta impartición de justicia; responsabilidad de servidores públicos y aplicación de sanciones; adscripción de magistrados, secretarios, peritos y actuarios; expedición del Reglamento Interior del Tribunal Fiscal de la Federación etc. entre otros.". (45)

Por lo que toca a las Salas que conforme a la antigua ley integraban el Tribunal Fiscal, éstas a su vez sufrieron una división en razón del territorio, habiéndose dividido para ello, el territorio nacional en once regiones que son conforme al artículo 21 de la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación:

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

XI.- Metropolitana, con jurisdicción en el Distrito Federal.(46)

Conforme a los artículos 3o., 4o., 6o., y 7o., Transitorios de la Ley en comentó se estructuró un sistema para la "creación y funcionamiento de las Salas Regionales, que deberían cubrir la totalidad de las regiones en que fuera dividido el país", (47) salvo para el área metropolitana en la que, el artículo 22 de la Ley Orgánica prevé "la existencia de seis Salas Regionales", como ya se había comentado. (48)

Al iniciarse la vigencia de la Ley Orgánica en vigor, de las Siete Salas que antiguamente integraban el Tribunal Fiscal, desapareció una de ellas (conforme a lo dispuesto por el artículo 3o. Transitorio de la Ley Orgánica), siendo justamente la Séptima Sala, la que desapareciera; las Seis Salas restantes subsistieron para cubrir el área metropolitana de la Ciudad de México. Concomitantemente, el artículo 4o. Transitorio de la propia Ley estableció la existencia de las Salas Regionales del Norte-Centro, del Noreste y del Occidente, fijando como fecha para que iniciaran sus actividades del 1o. de enero de 1979.

A tales Salas, se añadieron, por Decreto Presidencial publicado en el Diario Oficial de 20 de agosto de 1980, las Salas correspondientes a las regiones del Noroeste, Centro y

Golfo-Centro, las que comenzaron sus actividades el 18 de octubre de 1980.

Cabe precisar que el artículo 5o. Transitorio de la Ley, preveía el traslado hasta de tres Salas Regionales Metropolitanas a otras tantas regiones del interior de la República; donde aún no existieran Salas, sin embargo, dicho mecanismo nunca se usó, dado que se vió la necesidad de que permaneciesen en el Distrito Federal las Seis Salas que subsistieron del antiguo Tribunal, y aún más, dicho artículo se derogó por impráctico.

La competencia inicial del Tribunal, señalada por la actual Ley Orgánica, fue en esencia la misma que tenía con la anterior ley, salvo ciertas modificaciones. Así, la fracción V del artículo 23 de la nueva Ley que correspondía a la misma fracción V del artículo 22 de la antigua Ley Orgánica, "abarcó, conforme a su nueva redacción, no sólo a los miembros del ejército y de la armada nacional, como se señalaba anteriormente, sino asimismo a los miembros de la fuerza aérea". (49)

Parecido mecanismo se produjo con la fracción VII del citado artículo 23, que contiene "la competencia correspondiente a la interposición y cumplimiento de contratos de obras públicas". (50) En esta nueva fracción, se restringió el ámbito de

aplicación de dicha disposición legal, que antiguamente lo era para todas las dependencias del Poder Ejecutivo Federal, y que actualmente sólo rige para las dependencias de la Administración Pública Federal Centralizada.

Independientemente de estas pequeñas modificaciones, la competencia del Tribunal Fiscal sufrió una substancial reducción de su campo de acción, a raíz de que con fecha 3 de enero de 1979, se modificó la Ley de lo Contencioso Administrativo del Distrito Federal, para darle competencia a este organismo en materia fiscal del Distrito Federal, lo cuál nos parece lógico, ya que la carga del trabajo en gran parte disminuye para bien de dicho Tribunal.

Como esta primera modificación no abarcó a la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal, diversas Salas de este organismo siguieron sosteniendo su competencia, presentándose el caso de competencia concurrente respecto de la misma materia, lo cuál orilló al Ejecutivo a que por Decreto publicado en el Diario Oficial de 31 de diciembre de 1979, se modificara la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal a fin de suprimir dentro de las fracciones I y III del artículo 23 la referencia a las autoridades del Departamento del Distrito Federal, quedando, las áreas de competencia que dichas fracciones establecen, limitadas exclusivamente a las autoridades federales.

Con todo lo expuesto, considero que se ha dado una breve semblanza de la evolución que el Tribunal ha tenido en su historia, y a continuación se resume en un cuadro sinóptico, que el maestro Mariano Azuela (51) diseñó:

"Evolución del Tribunal Fiscal de la Federación"

27 de agosto de 1936 (Diario Oficial de	Promulgación de la Ley de Justicia Fiscal	Creación del Tribunal Fiscal de la Federación
10. de enero de 1937	Entra en vigor la Ley de Justicia Fiscal	El Tribunal Fiscal inicia su funcionamiento con 15 magistrados funcionando en pleno y en cinco Salas.
10. de enero de 1939	Entra en vigor el Código Fiscal de la Federación de 30 de diciembre de 1938 que abroga la Ley de Justicia Fiscal.	El Tribunal Fiscal continúa su funcionamiento con la misma estructura.
10. de enero de 1947	Se reforma el Código Fiscal.	El Tribunal Fiscal queda integrado por 21 magistrados que funcionan en Pleno y en siete Salas.
10. de enero de 1962	Se reforma el Código Fiscal.	Se aumenta el número de magistrados a 22. El Presidente deja de formar parte de las Salas, salvo para suplir faltas temporales que no excedan de un mes.
10. de abril de 1967	Se inicia la vigencia de la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal.	El Tribunal conserva su misma estructura. El Presidente ya no podrá formar parte de las Salas

30 Diciembre de 1977

Presentación de la Iniciativa de una nueva Ley Orgánica. Discusión y Aprobación por el Congreso. Promulgación por el Presidente.

2 de febrero de 1978

Publicación de la nueva Ley.

Se inician los trabajos de reorganización por el Pleno del Tribunal.

10. de agosto de 1978

Entra en vigor la Ley

Se modifica sustancialmente la estructura anterior. Una Sala Superior integrada por nueve magistrados incluido el Presidente y trece Salas Regionales de tres magistrados cada una. Se establece un régimen transitorio que gradualmente, sujeto a términos y condiciones, irá alcanzando esa estructura.

15 de enero de 1989

Reformas a la Estructura de la Ley Orgánica del Tribunal.

Se modifica la Estructura del Tribunal. Sala Regional y Sala Superior conocen en única instancia del Juicio de Nulidad.



## NATURALEZA ACTUAL DEL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACION

Una vez que hemos expuesto, aunque sea someramente, el desarrollo tenido por el Tribunal Fiscal desde sus orígenes, conviene precisar cual es la posición actual que guarda este Tribunal. ¿Será la misma que la que tenía bajo la vigencia de la Ley de Justicia Fiscal? o es que ha experimentado alguna evolución y cambio en su estructura jurídica.

Consideramos que una simple recapitulación de lo expuesto sería suficiente para contestar a esta interrogante con una afirmación absoluta. El Tribunal Fiscal de la Federación ha experimentado una continua transformación, ha ampliado su competencia y ello ha traído consigo la necesidad de crecer como organismo.

En la continua lucha por mejorar, este organismo a modificado sus funciones, buscando la especialización de alguna de ellas, como es el caso concreto de la función plenaria, disociada actualmente en la función jurisdiccional de las Salas Regionales.

Sin embargo, podemos preguntarnos ¿toda esta transformación que ha quedado expuesta, es suficiente para considerar un cambio fundamental en su naturaleza inicial? ¿o ésta sigue siendo en esencia la misma?.

Para poder contestar esta interrogante es menester analizar la posición actual del Tribunal Fiscal, tanto en sus aspectos formal como material, a la luz de las leyes que lo rigen y de las nuevas doctrinas de derecho administrativo.

Conviene iniciar nuestro análisis replanteando una interrogante que se formulará asiduamente en los orígenes del Tribunal Fiscal consistente en dilucidar si la actividad que realiza este organismo corresponde a una actividad jurisdiccional, propiamente dicha.

La palabra jurisdiccional tiene diversos significados. El Tratadista Eduardo J. Couture (52) señala en su obra Fundamentos del Derecho Procesal Civil cuatro significados de dicho vocablo:

"Como ámbito territorial; como sinónimo de competencia; como conjunto de poderes o autoridad de ciertos órganos del poder público; y en sentido preciso y técnico de función pública de hacer justicia."

De los anteriores significados de la palabra jurisdicción, los que al caso resulten trascendentes son los dos últimos de los señalados.

Por lo que toca a la acepción del vocablo "función pública de hacer justicia", cabe señalar que la misma deriva de la división de poderes del Estado que se establece a nivel constitucional, toda vez que doctrinariamente existe un poder encargado de tal función, siendo este, el poder judicial. Ahora bien, conviene señalar el sinónimo con la que se utilizan comúnmente las acepciones "función judicial" y "función jurisdiccional", toda vez que el poder judicial es el encargado substancialmente de hacer justicia, entendiéndose por ello, el de dar a cada quien lo suyo conforme a derecho, lo cuál se logra resolviendo la controversia surgida en la aplicación de las leyes.

Conforme a los anteriores lineamientos de carácter doctrinal, se habla de una función legislativa que es la que lleva a cabo el poder legislativo, de función ejecutiva a cargo del poder ejecutivo y de una función judicial que es la que lleva a cabo el poder judicial, comprendiéndose por esta la función jurisdiccional propiamente dicha en este punto, un primer problema que se nos presenta en torno al Tribunal Fiscal

consistente en la ubicación de este organismo fiscal, ya que, si como se ha visto, el mismo surgió en el ámbito del poder ejecutivo, al menos formalmente, no puede considerarse como un organismo jurisdiccional, pues no se encuentra dentro del poder que constitucionalmente se encuentra establecido para tal función; El Poder Judicial.

Esta objeción fue substancialmente la que proliferó en los orígenes del Tribunal Fiscal, cuando se cuestionó su constitucionalidad; y si bien, en ese tiempo resultaba valedera, como ya ha quedado expuesto en este propio trabajo; en la actualidad la posición jurídica del Tribunal Fiscal ha variado substancialmente al respecto, en virtud de las siguientes razones:

Primeramente, porque a partir de la reforma sufrida por el artículo 104 fracción I de la Constitución Política de México, en decreto de 16 de diciembre de 1946, se estableció la posibilidad de la existencia de Tribunales Administrativos creados por Ley Federal, que no se encuentren ubicados en el ámbito del Poder Judicial. Cabe precisar que la reforma constitucional condicionó la existencia de dichos Tribunales a la necesidad de que los mismos estén dotados de plena autonomía para dictar sus fallos.

En segundo término, porque la esencia de la autonomía del Tribunal Fiscal para dictar sus fallos ha experimentado, en sí, una gran transformación, pues en tanto, que a la luz de la Ley de Justicia Fiscal y del Código Fiscal de 1938, el Tribunal debería dictar sus fallos "en representación del Ejecutivo de la Unión", (53) lo que dió origen a la famosa figura de la justicia delegada, de la cual ya hemos comentado anteriormente.

La situación varió substancialmente a partir de la entrada en vigor de la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación en 1967, ya que tal ordenamiento legal, en su artículo 10. expresamente estableció que: "el Tribunal Fiscal de la Federación es un Tribunal Administrativo, dotado de plena autonomía", autonomía que fuera ratificada por la actual Ley Orgánica de dicho Tribunal, la que igualmente en su artículo 10. señala: "que el Tribunal Fiscal de la Federación es un Tribunal Administrativo, dotado de plena autonomía para dictar sus fallos".

Las reformas constitucionales y legales citadas, han puesto las bases suficientes para considerar que la autonomía que en un principio se les otorgara al Tribunal, no es la misma que la de que actualmente goza, pues en tanto que a la creación del

Tribunal, era el Poder Ejecutivo el que por delegación otorga al Tribunal su facultad jurisdiccional, a partir del Código Fiscal de 1967, es el poder legislativo el que a través de la ley le otorgó esa atribución, con el cual se rompió el vínculo jurídico requerido para que pueda darse la figura de la justicia delegada, concluyéndose de ello que esta clase de justicia ha desaparecido para dar paso a una justicia autónoma, piedra de toque de una verdadera "autonomía" del Tribunal en el campo jurídico, sustentada en la independencia formal y material que este organismo ha alcanzado cada vez en mayor medida.

Una segunda cuestión resulta necesaria dilucidar a fin de determinar la naturaleza actual del Tribunal, consiste en saber si la actividad realizada por el Tribunal Fiscal corresponde desde el punto de vista sustantivo, a una actividad jurisdiccional.

Al respecto y retrotrayéndonos nuevamente al ámbito doctrinal, invocaremos de nueva cuenta al Tratadista Couture (54) quien sostiene que el acto jurisdiccional consta de tres elementos: "la forma, el contenido y la función, debiendo entenderse por

forma, Los elementos externos del acto jurisdiccional, la presencia de parte, de juicios y de procedimientos establecidos por la Ley.

Por contenido La existencia de un conflicto, controversia o diferendo de relevancia jurídica, que debe ser dirimido por los agentes de la jurisdicción, mediante una decisión que pasa en cosa juzgada.

Y por función El cometido, o sea asegurar la justicia, la paz social y demás valores jurídicos mediante la aplicación eventualmente coercible del derecho."

Con base en lo anterior, el propio autor Cutura, define el concepto de jurisdicción como "función pública, realizada por órganos competentes del Estado, con las formas requeridas por la Ley, en virtud de la cuál por acto de juicio, se determina el derecho de las partes, con el objeto de dirimir sus conflictos y controversias de relevancia jurídica, mediante decisiones con autoridad de cosa juzgada, eventualmente factibles de ejecución." (55).

Asimismo, es importante lo que el Maestro Azuela Güitrón (56) comenta en su artículo denominado, El Tribunal Fiscal de la Federación, que dice:

"Dentro del sistema de división de poderes que consagra el texto constitucional, el Tribunal Fiscal resulta una figura extraña, puesto que no puede situársele en un solo Poder, tomando en cuenta su posición formal y las funciones que desempeña. De ahí las críticas de que fue objeto cuando se creó.

El artículo 10. de la Ley Orgánica, vigente a partir del 10. de agosto de 1978, lo define como "un Tribunal Administrativo, dotado de plena autonomía para dictar sus fallos, con la organización y atribuciones que esta Ley establece". En este precepto se ejercita la autorización constitucional relativa al establecimiento de tribunales de esta categoría, a la que ya se ha hecho referencia al aludir a las reformas a la fracción I del artículo 104. Esta norma se encuentra situada en el título Tercero, Capítulo IV que se refiere al "Poder Judicial" y en el que se establecen los principios de competencia de los "tribunales de la Federación" y algunas reglas conexas.

De los anteriores elementos se desprenden las notas distintivas del cuerpo que se estudia. Por una parte es un "Tribunal de la Federación", y por otra, es de índole administrativa. Esto significa que en cuanto a sus funciones, o sea desde el punto de vista material, es de naturaleza judicial, correspondiéndole consecuentemente "decir el derecho", o sea resolver, conforme a las normas jurídicas, las controversias que se sometan a su



conocimiento. Pero también quiere decir que formalmente queda comprendido, aunque con carácter autónomo, dentro del marco del Poder Ejecutivo por la calidad de Tribunal Administrativo que el texto constitucional y la ley secundaria le confieren.

En nuestro derecho positivo, resulta más rara la existencia de este organismo al advertir que sus actos son reclamables en Juicio de Amparo, de lo que puede inferirse que se trata exclusivamente de un medio para dilatar la solución de los conflictos. Esto básicamente es inexacto, ya que no toma en cuenta ni la razón teórica de su existencia, ni las situaciones reales que se advierten en su actuación.

Teóricamente, la existencia de los tribunales administrativos puede explicarse como un instrumento de depuración de los actos del Poder Ejecutivo, antes de que sean sometidos al enjuiciamiento de un poder distinto.

La posibilidad de que todo acto de autoridad, en general, pueda ser reclamado en juicio de amparo, se atenúa al instituirse un juicio previo ante un tribunal autónomo del propio Ejecutivo, garantizándose su imparcialidad al dotarlo de esa propiedad que consiste medularmente en que se gobierna por sí mismo y no depende jerárquicamente ni del Presidente de la República, ni menos aún de autoridades inferiores.

La actuación del Tribunal Fiscal demuestra, por otro lado, que la impugnación de sus actos en el juicio constitucional se reduce considerablemente, pues sólo se da en relación a aquéllos que son desfavorables al particular. Cuando el efecto es anular la resolución, salvo casos singulares en que a través del ya derogado recurso de Revisión Fiscal, pueden llegar a la Suprema Corte las sentencias pronunciadas en el juicio, y en mucho menor porcentaje en el recurso de revisión, asumen la calidad de definitivas.

Sin embargo, la validéz parcial de la inferencia sobre la inutilidad del juicio contencioso administrativo, ha llevado a varios juristas a sostener que esos tribunales deben formar parte del Poder Judicial, y ser definitivas sus resoluciones, sujetas, consecuentemente, al juicio de garantías.

Ahora bien, con base en estos elementos teóricos, pasemos a analizar la actividad llevada a cabo actualmente por el Tribunal Fiscal.

Históricamente, como ha quedado señalado, este organismo fue creado con el fin expreso de dirimir las controversias y conflictos suscitados por la aplicación de las leyes fiscales administrativas.

Lo anterior implica que el Tribunal resulta ser un órgano del Estado competente para desempeñar la función pública de administrar justicia, la cuál se realiza ante la existencia de conflicto o controversia de carácter jurídico.

Por lo que toca al aspecto formal de la definición cabe señalar que el procedimiento a través del cual se lleva a cabo dicha función pública es de tal naturaleza que reúne los requisitos procesales para ser considerado como un juicio, dado que existe una controversia entre dos partes con igualdad de oportunidades procesales para justificar sus pretensiones ante un juzgador, quien resulta ser un tercero independiente de ellas, con la obligación de resolver imparcialmente el conflicto sometido a su jurisdicción.

Lo anterior resulta trascendente, ya que es este elemento el punto de diferenciación entre el juicio contencioso - administrativo y los medios de defensa que la ley prevé en la fase oficiosa del procedimiento es decir, ante la propia administración pública (recursos, instancias, etc), en cuya hipótesis es la propia autoridad administrativa la encargada de resolver la instancia.

Por lo que toca al elemento de la definición consistente en la autoridad de cosa juzgada que deben tener las resoluciones

emitidas por el órgano jurisdiccional, que ponga fin a las controversias; tal característica ha sido plenamente reconocida por las diversas leyes que han regido al Tribunal Fiscal, bastando citar a la propia Ley de Justicia Fiscal la cuál señalaba en su artículo 47: "Los fallos del Tribunal Fiscal de la Federación tendrán fuerza de cosa juzgada".

Respecto del elemento consistente en la posibilidad de ejecución coactiva del fallo por el propio Tribunal que lo emitiera, cabe precisar que en el caso del Tribunal Fiscal tal elemento no se da, ya que, como ha quedado expuesto, sus resoluciones son meramente declarativas. Sin embargo, aún en este punto, mucho se ha avanzado al respecto, pudiendo citarse como ejemplo la causal de anulación de desvío de poder respecto de la cual el Tribunal ha luchado incanzablemente por sostener su competencia, no sólo para analizar la legalidad de la sanción, sino en estricto cumplimiento al Código Fiscal de la Federación, poder determinar en el propio fallo, el monto de la sanción que deberá imponérsele al sancionado cuando aquella, motivo de la controversia, no estuviere ajustada a derecho.

Con lo expuesto se puede afirmar que la actividad realizada por el Tribunal Fiscal ha sido, y sigue siendo, ahora con mayores y más sólidas bases jurídicas, una actividad eminentemente jurisdiccional; lo cuál, aunado a la autonomía alcanzada, nos

da bases lo suficientemente sólidas para sostener que el Tribunal Fiscal de la Federación resulta ser en la actualidad, un organismo jurisdiccional totalmente independiente del Poder Ejecutivo y plenamente autónomo en el ámbito jurídico; un organismo, que al igual que lo ha ocurrido en el Derecho Administrativo Francés, ha iniciado un proceso de estructuración de una área jurisdiccional administrativa dentro del derecho público, paralela a la del Poder Judicial en la esfera del derecho privado.

TESIS RELEVANTES Y JURIDPRUDENCIA, ENTORNO  
AL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACION

En base al analisis que se elaboró en este Capitulo, a continuación se transcriben algunas tesis relevantes y jurisprudencia, que se contienen en la "Obra Aniversario de los 45 Años al Servicio de México del Tribunal Fiscal de la Federación:"

TRIBUNAL FISCAL.- Si pudo haber dudas sobre la naturaleza del contencioso regulado por la Ley de Justicia Fiscal, toda vez que aunque el Tribunal Fiscal llegó a establecer jurisprudencia en el sentido de que se trataba de un contencioso de anulación y no de plena jurisdicción, es decir, que el Tribunal Fiscal debía analizar únicamente las pruebas de que había dispuesto la autoridad administrativa al dictar su resolución, tal situación no puede prevalecer a partir de la vigencia del Código Fiscal de la Federación, atentos los términos del artículo 200, fracción

VII, puesto que dicha norma establece que el Tribunal apreciará la resolución impugnada tal como aparezca comprobada ante la autoridad fiscal, a menos que ésta no se haya negado a admitir pruebas que le ofrecieron, o en la fase oficiosa del procedimiento tributario no haya tenido el actor oportunidad de ofrecerlas; debiendo aplicarse esta última norma en todos los casos, aun a los anteriores a su vigencia, sin que ello sea darle efectos retroactivos, puesto que el citado precepto viene a ser una definición teórica ya contenida implícitamente en la Ley de Justicia Fiscal y sólo aclarada o precisada en el Código Fiscal de la Federación. (728)

Q. No. 339/38.-Resuelta el 24 de abril de 1939, por 8 contra 3.

R.T.F. 1937-48. p. 166.

TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACION.- No puede substituir a las Juntas Calificadoras, ni en general, a las autoridades demandadas para dictar resoluciones que sólo a ellas corresponde, por

ser un Tribunal para el contencioso de anulación.  
(729)

C.S. entre 1102/37 y 2393/37.- Resuelta el 12 de julio de 1937, por mayoría de 7 votos.

TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACION.- INTERPRETACION DE LAS DISPOSICIONES FISCALES POR LAS AUTORIDADES ADMINISTRATIVAS.- CASOS EN QUE DEBE HACERSE.- Siendo principio general, en materia jurídica, que no se refiere únicamente al derecho fiscal sino que abarca todo el campo del derecho, que el funcionamiento al cual está encomendada la aplicación de la norma, lo primero que debe hacer para cumplir con su función es tratar de captar el fin que persiguió el legislador al expedir la disposición, a efecto de hacerla concreta, de realizarla en el momento en que dicte su decisión, para ello tiene que recurrir -según lo requiera el caso- a las normas o reglas de interpretación que existen sobre el particular, a pesar de que la disposición por aplicar sea de una aparente claridad, de una diafanidad indudable, y si, en un caso determinado, la



autoridad administrativa ha externado dos opiniones acerca de la aplicación de un precepto, esta circunstancia evidencia que el mismo no es claro y que debe interpretarse. (17)

C.S. entre 4731/43 y 3493/43.- Resuelta el 12 de noviembre de 1945, por 9 contra 6.

R.T.F. 1937-48.p. 379.

(INTERPRETACION DE LEYES POR LA SECRETARIA DE HACIENDA Y CREDITO PUBLICO.- EL TRIBUNAL DE LA FEDERACION PUEDE CALIFICARLA). TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACION.- INTERPRETACIONES DE LA SECRETARIA DE HACIENDA.- Si bien los funcionarios encargados de la labor jurisdiccional, desde el punto de vista material, no pueden desconocer la facultad otorgada a la Secretaría de Hacienda para interpretar las leyes fiscales federales en los casos, de la manera y para los efectos que considera el artículo 10 del Código Fiscal de la Federación, ello no implica que al realizar su labor, al efectuar sus funciones las diversas Salas del Tribunal Fiscal de la Federación, el

Pleno del mismo y por último, en su caso, el Poder Judicial de la Federación, no pueden controlar y verificar la exactitud de la interpretación dada por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público en ejercicio del derecho ya citado, y declarar la validez o nulidad, según corresponda, en cada caso concreto que se someta a su consideración, del punto de vista de la autoridad administrativa. (18)

C.S. entre 4731/43 y 3493/43.- Resuelta el 12 de noviembre de 1945, por 9 contra 6.

R.T.F. 1937-48.p. 379.

TRIBUNAL FISCAL, CARECE DE IMPERIO PARA EJECUTAR SUS DECISIONES.- Si bien es cierto que el Tribunal Fiscal de la Federación ejerce funciones jurisdiccionales, al resolver los asuntos sometidos a su conocimiento, también 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. (407)

2a. S.- S.J.F. 1917-75, 3a., P.514.

TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACION, NO TIENE FACULTADES PARA EJECUTAR SUS SENTENCIAS.- En el diario de los debates de la Cámara de Senadores del H. Congreso de la Unión, correspondiente a la sesión pública celebrada el 27 de diciembre de 1938, sesión en la que se aprobó el Código Fiscal de la Federación, consta en la exposición de motivos que al referirse a la parte que regula el título cuarto de dicho código, se repite lo expuesto también en la exposición de motivos de la anterior Ley de Justicia Fiscal, expresando con claridad la mente del legislador al decidir textualmente lo siguiente: "La ley llama juicio y no recurso a la instancia al Tribunal. El recurso supone, en efecto, continuidad dentro de un mismo procedimiento. Con la instancia al Tribunal, por el contrario, se pasará de la actuación oficiosa

de la administración, a la fase contenciosa, según antes indicábase o, en general, de la actuación administrativa a la actuación jurisdiccional. El Tribunal obrará siempre dentro del cauce de un proceso. Los juicios serán en todo caso de nulidad; normalmente simples juicios declarativos (casos de oposición y de instancia de la Secretaría de Hacienda). En otros, llevarán implícita la posibilidad de una condena (negativas de devolución). Pero, y esto conviene aclararlo, el Tribunal no está dotado de competencia para pronunciar mandamientos dirigidos a obtener la ejecución de sus fallos. La negativa de los agentes del mismo a obedecer las disposiciones del tribunal deberá de combatirse, como la de cualquiera otra autoridad obstinada en no hacer lo que legalmente está obligada a realizar, mediante el amparo, el que, como es obvio, ya no se discutirán las cuestiones que fueron resueltas en el juicio administrativo, sino únicamente las posibilidad material o jurídica de la ejecución. La ley se ha limitado a fijar en garantía del opositor que entre tanto que el fallo no se cumpla, siga en vigor la suspensión del procedimiento de ejecución. (408)

2a. S.- S.J.F. 1917-75, 3a., P. 512.

TRIBUNAL FISCAL, CARECE DE COMPETENCIA PARA RESOLVER CUESTIONES QUE SE SUSCITEN CON MOTIVO DEL INCUMPLIMIENTO DE SUS PROPIOS FALLOS.- El Tribunal Fiscal carece de competencia legal para examinar y resolver las cuestiones que se susciten con motivo del incumplimiento de sus propios fallos, por parte de las autoridades fiscales, toda vez que ni el artículo 160 del Código Fiscal ni ningún otro artículo del mismo lo faculta para ese efecto, tanto más si se tiene en cuenta que por su naturaleza el Tribunal Fiscal carece de plenitud de jurisdicción. (409)

2a. S.- S.J.F. 1917-75, 3a., P. 516.

TRIBUNAL FISCAL, CARECE DE COMPETENCIA PARA LIBRAR MANDAMIENTOS A FIN DE QUE SE EJECUTEN SUS FALLOS.- Si la parte quejosa reclama una nueva liquidación, porque se formuló sin acatar en sus términos una sentencia de la Primera Sala del Tribunal Fiscal, como esta cuestión no es de la

competencia de este Tribunal, dado que, como se desprende de la exposición de motivos de la Ley de Justicia Fiscal, el sistema que siguió y que lo adoptó también el Código Fiscal, no contiene ninguna disposición que autorice al indicado Tribunal Fiscal, a exigir el exacto cumplimiento de sus fallos, y en consecuencia, carece de competencia, tanto para librar mandamientos encaminados a obtener que se ejecuten sus fallos, cuando las autoridades exactoras se nieguen a cumplirlos totalmente, como para decir si en la ejecución de sus fallos se incurre en un defectuoso o inexacto cumplimiento, si la parte quejosa alega precisamente que las autoridades administrativas no ejecutaron en sus términos una sentencia de una Sala del Tribunal Fiscal, como esta cuestión no es de la competencia de ese Tribunal, solamente puede dilucidarse en el juicio de garantías. Por tanto, es de revocarse el sobresseimiento decretado en primera instancia, y decidir el fondo de la controversia. (410)

2a.S.- S.J.F. 1917-75, 3a., P. 515

TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACION.- La naturaleza jurídica del procedimiento que ante él se desarrolla, es simplemente la de un contencioso de anulación y no de plena jurisdicción. (420)

C.S. entre No. 1102/37 y 2393/37.- Resuelta el 12 de julio de 1937, por mayoría de 7 votos.

R.T.F. 1937-48. p.30.

COMPETENCIA DEL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACION.- Existe para todos los juicios en que se discuta la licitud de resoluciones dictadas en materia Fiscal que establezcan una prestación por la aplicación unilateral de la Ley, o por el resultado de un pacto convencional, siempre que en este último caso el sujeto pasivo, deudor del Estado, se haya previamente sometido a la facultad económico-coactiva, en cuya hipótesis el fallo tiene un alcance ilimitado, pudiendo dictarse la nulidad no sólo por la incompetencia de la autoridad de la que emana el acto, sino también por vicios de ilegalidad intrínseca del mismo. El Tribunal es igualmente competente para

conocer de los juicios iniciados en todos aquellos casos en que pretenda aplicarse la facultad económico-coactiva sin un previo sometimiento contractual a ella, no obstante que la prestación que se exija resulte de un acto convencional, pero en este caso debe limitarse a declarar la nulidad, aun de oficio, por incompetencia de la autoridad de que emana dicho acto, sin que pueda analizar la legalidad misma del crédito. (479)

C.S. entre No. 8710/37 y 8703/37.-Resuelta el 15 de noviembre de 1937, por unanimidad.

R.T.F. 1937-48, p. 74.

(TRIBUNAL FISCAL.- ES INCOMPETENTE PARA CONOCER DE LA INCONSTITUCIONALIDAD DE LEYES).- CONSTITUCIONALIDAD DE LEYES.- El Tribunal Fiscal de la Federación no tiene facultad para estudiar y resolver problemas relativos a la constitucionalidad de leyes, aunque si puede estudiar la constitucionalidad de Reglamentos y actos. (421)



C.S. entre No. 24546/37 y 2089/38.-Resuelta el 30 de octubre de 1939, por 8 contra 6.

R.T.F. 1937-48, p. 191.

INCUMPLIMIENTO DE SENTENCIA.- INCOMPETENCIA DEL TRIBUNAL PARA CONOCER DEL.- Ni el artículo 160 del Código Fiscal de la Federación, ni precepto alguno de otra ley, conceden facultades al Tribunal Fiscal de la Federación para proveer el cumplimiento de sus fallos, por lo que debe sobreseerse el juicio que se instaure contra una resolución en la que no se acató la sentencia definitiva pronunciada en un juicio anterior.  
(445)

Q. No. 1615/60.- Resuelta el 17 de febrero de 1965.

R.T.F. Año XXXIV, 4o. Trimestre de 1965, p. 134.

EJECUCION DE SENTENCIAS DEL TRIBUNAL FISCAL.-EL MISMO NO ES COMPETENTE PARA CONOCER DE ELLAS.- EL

pleno de este H. Tribunal acatando la jurisprudencia de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en sentido de que ese organismo carece de imperio para conocer de la ejecución de sus resoluciones, ordenó el sobreseimiento del juicio, ya que en todo caso, el demandante debió acudir al juicio de garantías para obtener la correcta ejecución de una sentencia dictada por una Sala del Tribunal Fiscal. (446)

Q.No. 3206/57.- Resuelta el 22 de marzo de 1961, por 15 contra 2.

R.T.F. AÑO XXIV, 2o. Trimestre de 1960, p. 198

(TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACION.- ES INCOMPETENTE PARA ANALIZAR LA CONSTITUCIONALIDAD DE UNA LEY).- INCONSTITUCIONALIDAD DE LEYES.- El pleno del Tribunal Fiscal de la Federación ha establecido jurisprudencia reiterada en el sentido de no ser competente para calificar la constitucionalidad o inconstitucionalidad de las leyes; también ha establecido, en resolución de 22 de enero de 1945, que la jurisprudencia de la

Suprema Corte de Justicia de la Nación, contraria a la del propio Pleno, es de aplicación preferente. Entendidas ambas tesis armónicamente, debe concluirse que la jurisprudencia de dicha Suprema Corte obliga al Tribunal en el ámbito de la competencia de éste, pero no que la nulidad de una decisión administrativa apoyada en una ley que aquélla ha declarado inconstitucional, pueda fundarse en esa declaración de inconstitucionalidad, puesto que ello equivaldría a calificar la ley, en forma indirecta, como inconstitucional, lo que no compete a la Sala Juzgadora ni aun en tal forma. (424)

Juicio 725/57.- Banco Capitalizador de Ahorros, S.A. - Queja. - 8 de enero de 1964. - Pleno.- Ponente: Magistrado Francisco Xavier Cárdenas Durán. - por Mayoría.

Q. No. 725/57.- Resuelta el 8 de enero de 1964, por 12 contra 3.

R.T.F. Año XXVIII, Enero a Diciembre de 1964, p. 9.

TRIBUNAL FISCAL.- COMPETENCIA EN LOS TERMINOS DE SU LEY ORGANICA. - Según lo disponen los artículos 22 y 23 de la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación, dicho Organismo jurisdiccional tiene competencia para conocer, entre otras, de las resoluciones administrativas que causen un agravio de naturaleza fiscal por lo que en consecuencia se considera que las resoluciones que ordenan un reparto adicional de utilidades a los trabajadores de la empresa, previa la determinación, en la propia resolución, del ingreso global gravable determinado, sí causan un agravio en materia fiscal y no solamente laboral, por lo que este Tribunal resulta competente para conocer de la impugnación de dichas resoluciones. (451)

Revisión Núm. 169/79.- Resuelta en sesión de 3 de junio de 1980, por mayoría de 7 votos y 2 en contra (voto particular de los Magistrados Cortina y Cordera). Magistrado Ponente: Edmundo Piasencia Gutiérrez.- Secretario: Lic. Rafael Ibarra Gil.

TRIBUNAL FISCAL.- ES COMPETENTE PARA EXAMINAR LA CONSTITUCIONALIDAD DE UN ACTO ADMINISTRATIVO.- De acuerdo con lo dispuesto por el artículo 23 de la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación, así como por el artículo 228 del Código Fiscal, no existe ningún impedimento para conocer de la constitucionalidad de actos administrativos, pues mediante dichos preceptos se establece la competencia de este Tribunal, para conocer de juicios interpuestos en relación con diversos actos administrativos, por medio de los cuales se emiten créditos fiscales que pueden estar afectados de nulidad en los casos siguientes: por incompetencia del funcionario que las dictó, por omisión o incumplimiento de las formalidades que legalmente debe revestir la resolución impugnada, por violación de las disposiciones aplicables, o por desvío de poder tratándose de sanciones; causales de nulidad que se traducen en el incumplimiento de una serie de requisitos constitucionales que consagran los artículos 14 y 16 de la Constitución, como son

las garantías concedidas a los particulares frente a los actos de la administración pública, por lo que no existe ninguna duda en el sentido de que este Tribunal, sí tiene la facultad de analizar la constitucionalidad o inconstitucionalidad de un acto administrativo. (429)

Revisión No. 910/79.- Resuelta en sesión de lo. de julio de 1980, por unanimidad de 7 votos.- Magistrado Ponente: Francisco Xavier Cárdenas Durán.- Secretario: Lic. Felipe A. Corona L.

H.I. Julio de 1980, p. 2.

NOTAS AL CAPITULO III

- (17) Briseño Sierra Humberto "Derecho Procesal Fiscal" El Regimen Federal Mexicano. Editorial Porrúa Segunda Edición pág. 221
- (18) Carrillo Flores Antonio. "La Defensa Jurídica de los particulares frente a la Administración en México" México 1939. pág. 278
- (19) Nava Negrete Alfonso. "Derecho Procesal Administrativo." México 1959. pág. 260
- (20) Fraga Gabino "Derecho Administrativo" Editorial Porrúa México. 1981. pág. 459
- (21) Rodríguez Lobato Raúl "Derecho Fiscal". Colección Textos Jurídicos Universitarios. México 1983. pág. 221

- (22) Ley de Justicia Fiscal.- Artículo 2o.  
Revista del Tribunal Fiscal de la  
Federación, número extraordinario p. 27, 30  
de noviembre de 1965
- (23) Ibidem Art. 1 pág. 27
- (24) Rodríguez Lobato Raúl.- op cit pág. 222
- (25) Ley de Justicia Fiscal op cit pág. 3.
- (26) Constitución Política de los E.U.M. Artículo  
104. Septuagésimo Tercera Edición. México  
1983.
- (27) Rodríguez Lobato Raúl. op cit. pág. 222
- (28) Carrillo Flores. op. cit pág. 203
- (29) Algara José. "Historia de lo Contencioso  
Administrativo". Revista de Legislación y  
Jurisprudencia. 1899 agosto-diciembre.



- (30) Revista del Tribunal Fiscal de la Federación.- Número Extraordinario ensayos de Derecho Administrativo y Tributario para conmemorar el XXV Aniversario de la Ley de Justicia Fiscal. p. 17 México 1965.
- (31) Fix-Zamudio Héctor. "Introducción a la Justicia Administrativa en el ordenamiento mexicano". El Colegio Nacional. México 1983 pág. 58
- (32) Resolución emitida en los juicios 63/38 y 926/38. Publicada a pp. 118-119 de la Revista del Tribunal Fiscal de la Federación correspondiente a las tesis sustentadas por el Pleno del Tribunal Fiscal durante los años de 1937 a 1948.
- (33) Exposición de Motivos de la Ley de Justicia Fiscal. op cit. pág. 24.
- (34) Ibid pp 23-24.
- (35) Ley de Justicia Fiscal, Artículo 56. op cit. pág. 42.
- (36) Código Fiscal de la Federación de 1938. Art. 160.
- (37) Ibid Art. 55.
- (38) " Art. 154.
- (39) " Art. 156
- (40) Ley Orgánica del T.F.F. de 1966. Artículo 2.
- (41) Ley Orgánica del T.F.F. de 1977 Artículo 2.
- (42) Ibid Art. 11.
- (43) " " 15-II
- (44) " " 15-I, III, IV, V y VI

- (45) Ibid Art. 16.
- (46) Ibid Art. 21.
- (47) Ibid Art. 3,4,6 y 7 transitorios.
- (48) Ibid Art. 22.
- (49) Ibid Art. 23.
- (50) Ibid Art. 23
- (51) Azuela Gúitrón Mariano "El Tribunal Fiscal de la Federación" Revista Jurídica de la Universidad Iberoamericana. Tomo 10-II. pág. 92.
- (52) Coutere J. Eduardo. "Fundamentos de Derecho Procesal Civil". Buenos Aires, 1966 p. 27.
- (53) Ley de Justicia Fiscal Artículo 1, y Artículo 1 del Código Fiscal de 1938.
- (54) op. cit. pp. 33-34
- (55) op. cit. p. 40
- (56) op. cit. pag. 99

## CONCLUSIONES

Del análisis del presente trabajo he llegado a las siguientes conclusiones:

Primera: Desde la época prehispánica la cultura nahualteca manejaba un sistema tributario impositivo bastante complejo, pero con una estructuración y funcionamiento muy adecuado a esa época, tanto así que a mi manera de ver, en aquella época era la mejor y hasta la fecha, en alguna de sus ramas no es obsoleta ni inútil.

Además, el sistema impositivo nahuatl sí tenía recursos al alcance de las demás tribus cuando existían abusos de poder o usurpaciones en contra de éstos.

Segunda: En la época de la conquista, el sistema impositivo se encontraba basado en el terror, subyugo y abuso de poder de parte de los españoles, careciendo en esta época de una estructuración y organización tributaria impositiva, ya que existían grandes robos y despojos por la gran ambición de los conquistadores españoles para hacerse de grandes riquezas; estando totalmente indefensos los indígenas, ya que no podían hacer valer ningún medio de defensa en contra de éste.

Tercera: El Tribunal Fiscal de la Federación, surgió como un Tribunal de Justicia Delegada en materia fiscal, como consecuencia de la gran influencia ejercida por el Derecho Administrativo Francés en el desarrollo de la Administración Pública Mexicana.

Cuarta: El Tribunal Fiscal de la Federación, es un Tribunal Administrativo dotado de plena autonomía para dictar sus fallos.

Quinta: En lo que respecta a su área de competencia, el Tribunal Fiscal de la Federación, se ha transformado desde el punto de vista Estructural y Material de un Tribunal con competencia fiscal, en un Tribunal Administrativo.

Sexta: El juicio de nulidad ante el Tribunal Fiscal de la Federación, es el medio de defensa más importante que tienen los particulares frente a ciertos actos de las autoridades administrativas federales y más aún es un medio necesario en virtud del principio de definitividad del juicio de garantías.

Séptima: El desarrollo organizacional del Tribunal Fiscal de la Federación, se ha ido ajustando conforme al desarrollo del país y al crecimiento de la población, de tal modo que los particulares en la actualidad tienen más acceso a promover juicios de nulidad como medios de defensa.

Sin embargo, consideramos que dicho Tribunal requerirá aún mas un proceso de desconcentración más activo.

Octava: De acuerdo a mi experiencia, considero que el procedimiento, ante el Tribunal Fiscal de la Federación, es un procedimiento adecuado, expedito y no corrupto, a diferencia de los demás procedimientos jurisdiccionales existentes en el país.

Novena: Considero que es un error del legislador que las sentencias del Tribunal Fiscal de la Federación, sean de efectos meramente declarativos y no tengan las facultades para ejecutar o hacer ejecutar las mismas.

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

- Acosta Romero Miguel; Teoría General del Derecho Administrativo; Editorial Porrúa. Sexta Edición; México; 1984.
- Acosta Romero, Miguel y Góngora Pimentel, Génaro David; Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos". Legislación Jurisprudencia. Doctrina; Editorial Porrúa; 2a. Edición; México 1984.
- Altamira, Pedro Guillermo; Curso de Derecho Administrativo; Ediciones Depalma; Buenos Aires; 1964.
- Algara, José; Historia de lo Contencioso Administrativo. Revista de Legislación y Jurisprudencia año de 1899 de Agosto a Diciembre.
- Armenta Gonzalo; "El Proceso Tributario en el Derecho Mexicano". Textos Universitarios; México; 1982.
- Azueta Gúitrón Mariano. "El Tribunal Fiscal de la Federación"; Revista Jurídica de la Universidad Iberoamericana. Tomo - II; México; 1980.
- Becerra Bautista José; El Proceso Civil en México; Editorial Porrúa; 11a. Edición; México; 1984.
- Bielsa, Rafael. Sobre lo Contencioso Administrativo. Buenos Aires, 1954.
- Briseño Sierra Humberto; Derecho Procesal Fiscal Mexicano. El Regimen Federal Mexicano. Segunda Edición; Cardenas, Editor y Distribuidor; México; 1975.
- Burgoa, Ignacio; Derecho Constitucional Mexicano; Editorial Porrúa; 5a. Edición, México 1984.  
El juicio de amparo; Editorial Porrúa; 22a. Edición, México, 1985.

Carrillo Flores, Antonio. Conferencia Económica Interamericana; "Boletín del Instituto de Estudios Económicos y Financieros", Universidad Nacional de la Plata; Buenos Aires; 1958.

La Defensa Jurídica de los Particulares frente a la Administración en México, México 1939.

Carnelutti, Francisco. Estudios de Derecho Procesal Civil. Traducción de Santiago Sentis Melendo. Buenos Aires 1952.

Castro Juventino V. Lecciones de Garantías y Amparo; Editorial Porrúa; 4a. Edición; México; 1983.

Cortina Gutiérrez Alfonso. Estudio Preliminar de la obra Instituciones de Derecho Financiero, de Mario Pugliese; Editorial Porrúa; Segunda Edición; México; 1976

Coutere Eduardo. Fundamento de Derecho Procesal Civil; Buenos Aires; 1966.

Código Civil para el D.F.; Editorial Porrúa; 54a. Edición; México; 1985.

Código de Comercio; Editorial Porrúa; 45a. Edición; México; 1985.

Código Federal de Procedimientos Civiles; Ediciones Andrade, S.A.; Décima Cuarta Edición (Hojas Substituibles) México; 1976.

Código de Procedimientos Civiles para el D.F.; Editorial Porrúa; 30a. Edición; México; 1985.

Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, Editorial Porrúa; 78a. Edición, México, 1985.

Código Fiscal de la Federación, Editorial Porrúa; México 1938.

- Código Fiscal de la Federación del 29 de Diciembre de 1966; México.
- Código Fiscal de la Federación; Editorial Themis; Primera Edición, México, 1980.
- Código Fiscal de la Federación; Editorial Themis; Tercera Edición; México, 1981.
- Código Fiscal de la Federación; Editorial Themis; Cuarta Edición; México, 1986.
- Diccionario Jurídico Mexicano. Tomos I al VIII. Universidad Nacional Autónoma de México. México; 1985.
- De la Garza, Sergio F. Derecho Financiero Mexicano; Editorial Porrúa; 13a. Edición; México; 1985.
- Depina Rafael. Diccionario de Derecho; Editorial Porrúa; 10a. Edición; México; 1981.
- Fenech Miguel. Derecho Procesal Tributario; Librería Bosch; Barcelona, España, 1961.
- Fix Zamurio Héctor; Introducción a la Justicia Administrativa en el Ordenamiento Mexicano; El Colegio Nacional; México; 1983;  
Los Tribunales Constitucionales y los Derechos Humanos; Editorial Porrúa; México; 1985.
- Flores Zavala Ernesto. Elementos de Finanzas Públicas Mexicanas. Los Impuestos; Editorial Porrúa; 26a. Edición; México; 1985.
- Fraga Gabino. Derecho Administrativo; Editorial Porrúa; 21a. Edición; México; 1981.



García Maynes, Eduardo. Introducción al Estudio del Derecho; Editorial Porrúa; 37a. Edición; México; 1985.

Giuliano Ponrouge, Carlos M. Derecho Financiero; Editorial Depalma; Buenos Aires; 1962.

González Avelar, Gonzalo. La Constitución de Apatzingan y otros estudios; México; 1973.

Heduán Virués, Dolores. Las Funciones del Tribunal Fiscal de la Federación; Cía. Editorial Continental, S.A.; México; 1961.

Informes del Presidente de la Suprema Corte de Justicia de la Nación. Años 75, 84 y 85, Mayo Ediciones S. de R. L; México.

Iturbide Romero Vargas. Derecho Constitucional Mexicano; Editorial Porrúa; 1a. Edición; México; 1957.

Ley de Justicia Fiscal; 26 de Agosto de 1986.

Ley para la Clasificación de las infracciones a las leyes fiscales y la aplicación de las penas correspondientes; 1924.

Ley del Timbre; 1872.

Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación; Editorial Themis; Cuarta Edición; México; 1986.

Ley del Impuesto Sobre la Renta; Editorial Themis; Cuarta Edición; Enero de 1986, México.

Ley de Amparo Actualizada; Editorial Pac; Quinta Edición; México, 1986.

Ley de Amparo Actualizada; Editorial Pac. Octava Edición, México 1989.

Ley Orgánica del Departamento del D. F. Ley del Tribunal de lo Contencioso Administrativo del D.F. Editorial Porrúa 8a. Edición, México; 1985.

Margain Manautou, Emilio. Introducción al Estudio del Derecho Tributario Mexicano; Sexta Edición; Universidad Autónoma de San Luis Potosí; México; 1981.

Martínez López Luis. Derecho Fiscal Mexicano; Editorial Porrúa; México; 1959.

Moreno M. Manuel. "La Organización Política y Social de los Aztecas"; Instituto Nacional de Antropología e Historia; México 1962.

Nava Negrete Alfonso. Derecho Procesal Administrativo; Editorial Porrúa; 1a. Edición; México; 1959.

Obregón Esquivel, Toribio. "Apuntes para la Historia del Derecho en México" Tomo I; Universidad Nacional Autónoma de México, 1975.

Pallares Eduardo. Diccionario de Derecho Procesal Civil, Editorial Porrúa; 16a. Edición; México, 1984.

Padetti, Ramiro. Tratados de los Actos Procesales. Principios y Normas Genciales; Buenos Aires; 1955.

Porrás y López, Armando; Derecho Procesal Fiscal; 2a. Edición; Textos Universitarios; México; 1974.

Pugliese Mario. Instituciones de Derecho Financiero; Editorial Porrúa; 2a. Edición; México; 1976.

Rabasa Emilio. El Artículo 14 y el Juicio Constitucional,  
Editorial Porrúa; 5a. Edición; México; 1984.

Reglamento del Código Fiscal de la Federación. Editorial  
Themis; Cuarta Edición, México; 1986.

Revistas del Tribunal Fiscal de la Federación. Edición  
Mensual.

Rodríguez Lomato, Raul. Derecho Fiscal; Colección Textos Jurídicos  
Universitarios; Harla, S.A. de C.V.; México, 1983.

Sánchez León Gregorio. Derecho Fiscal Mexicano. 5a. Edición,  
Cárdenas Editor y Distribuidor, México, 1980.

Semanario Judicial de la Federación.

Tena Ramírez Felipe.- Derecho Constitucional Mexicano;  
Editorial Porrúa; 21 Edición; México; 1985.  
Leyes Fundamentales de México 1808-1985.; Editorial Porrúa  
13. Edición; México; 1985.

Tribunal Fiscal de la Federación. Obra Conmemorativa de los  
45 Años; 1a. Edición; México; 1982.

Villoro Toranzo, Miguel. Introducción al Estudio del Derecho;  
Editorial Porrúa; 6a. Edición; México; 1984.

Villar y Moreno, José Ma. del. Derecho Procesal Administrativo.  
Madrid; 1944.

Vivancos, Eduardo. "Comentarios a la Ley del Procedimiento  
Administrativo". Barcelona; 1959.

Zurita de Alonso. "Breve y Sumaria Relación de los señores  
de la Nueva España". 2a. Edición; Universidad Nacional  
Autónoma de México; México; 1963.