

## CAPÍTULO 4

### TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA.

#### 4.1. LA NATURALEZA JURÍDICA DEL TRIBUNAL FISCAL.

La historia para la evolución de la materia Contenciosa Administrativa en nuestra legislación, inicia en la fecha del 31 de agosto de 1936, como ya se mencionó anteriormente, año en que nace el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa en su inicio llamado Tribunal Fiscal de la Federación, por obra de la Ley de Justicia Fiscal, misma que fue dictada por el Presidente de la República, en aquél entonces el General Lázaro Cárdenas; en uso de sus facultades legislativas extraordinarias otorgadas por el Congreso de la Unión al Ejecutivo el 30 de diciembre de 1935, para la organización de los servicios públicos hacendarios.

Se debe resaltar el documento legislativo, tanto la exposición de motivos como el texto de la misma ley. La primera por los importantes conceptos que recoge y la abundancia de la información que contiene, la segunda, porque se constituye como una ley procesal que establece en nuestro país un tribunal de carácter administrativo, lo cual constituye una novedad dentro de nuestra legislación, ya que nunca había existido en nuestro país, un tribunal que se situara fuera del ámbito del Poder Judicial de la Federación, antes denominado Poder Judicial Federal.

Del articulado de la Ley se desprende su inconfundible naturaleza de Tribunal Administrativo que se constituye como una réplica del francés de estos tribunales, pues se imitaba al Consejo de Estado que en la nación hace gala desde el 24 de mayo de 1872 había dejado de ser un Tribunal de Justicia Retenida, pasando a ser de Justicia

Delegada, el cambio quería decir que el Consejo de Estado dictaría sus sentencias sin estar sujetas a posterior revisión por ningún órgano ministerial.

Así podemos arribar al pensamiento de que el tribunal naciente, es ante todo un Tribunal Administrativo, en otras palabras, se trata de un órgano jurisdiccional que se ubica en la estructura del Poder Ejecutivo Federal y que se encarga de resolver controversias administrativas, específicamente de índole fiscal.

El Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa tuvo al momento de su creación las siguientes características:

- I. Es un organismo que formalmente pertenece al Poder Ejecutivo, aunque materialmente su actuación fuese jurisdiccional.
- II. Por disposición expresa de la Ley de Justicia Fiscal, es un órgano independiente de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y de cualquier autoridad administrativa.
- III. Era un organismo jurisdiccional de justicia delegada, en virtud de que emitía sus fallos en representación del Ejecutivo de la Unión.
- IV. 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.
- V. Era un organismo eminentemente Fiscal. Toda vez que la competencia original de ese Tribunal se circunscribió a la materia fiscal.
- VI. 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.

No obstante, el maestro Jorge Carpizo señala con respecto a la ubicación formal de los Tribunales Administrativos, que son tribunales de jurisdicción especial, únicamente en cuanto especial es el objeto, los casos, los supuestos de su competencia y si es necesario encuadrar a estos tribunales dentro de uno de los poderes tradicionales, diríamos que se encuentra en el Poder Judicial por las siguientes razones:

- I. Son tribunales, similares a los judiciales con plena autonomía e independencia.
- II. Sus resoluciones son revisadas por el Poder Judicial de la Federación, es decir, no son tribunales decisorios de última instancia sino que también como cualquier otro tribunal sus decisiones llegan a una unidad; a una corte de jerarquía superior del Poder Judicial de la Federación.
- III. En principio, los señores Magistrados gozan de las mismas garantías individuales que los integrantes de otros tribunales, y
- IV. La Jurisprudencia de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, es obligatoria, así como de los Tribunales Colegiados que funcionan dentro de su jurisdicción territorial<sup>1</sup>.

En su momento, el recién formado tribunal dio lugar a ciertas cuestiones, impresas en la Ley de Justicia Fiscal de ese tiempo, como lo que señalaba dicha Ley:

“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”<sup>2</sup>.

---

<sup>1</sup> CARPIZO, Jorge. “Bases Constitucionales de los Tribunales Administrativos”. Revista del Tribunal de lo contencioso Administrativo del Distrito Federal. 1972. México.

<sup>2</sup> Exposición de Motivos de la Ley de Justicia Fiscal, publicada en el Diario Oficial de la Federación del 31 de agosto de 1936, p.2. México.

En el párrafo anterior transcrito se advierte la equivocidad que se indujo al establecer, que el tribunal fallará en representación del Poder Ejecutivo, por delegación de facultades que la ley le hace, es obvio la poco afortunada redacción de la frase, que quiso señalar; que el Ejecutivo al expedir la Ley de Justicia Fiscal lo hacía por delegación de facultades legislativas otorgadas por el Congreso de la Unión, en el año de 1935, para la organización de los servicios hacendarios y probablemente por ello se pensó que delegaba facultades propias. Sin embargo, se oponen a este sentido fundamentalmente, que no había recibido delegación alguna de funciones jurisdiccionales por parte del Ejecutivo y que enseguida la exposición de motivos, da la traducción de lo que en verdad quiso afirmar:

“En otras palabras será un Tribunal Administrativo de Justicia Delegada, no de Justicia Retenida”

Constituyó un error el que la exposición de motivos señalara que el Tribunal Fiscal de la Federación dictaría sus fallos en representación del Ejecutivo Federal, pues lo único que trataba de establecer, era que el tribunal recientemente establecido, era de justicia delegada en oposición a la justicia retenida que antes de 1872 había tenido el similar tribunal francés que se imitaba, y que consistía en que sus resoluciones eran únicamente proyectos, pues éstos eran revisables con posterioridad por el titular del ramo de la admisión al que el asunto se refería.

Otra de las cuestiones a criticar de la Ley de Justicia Fiscal, es el error que se dio al insistir la afirmación:

“La delegación de facultades del Poder Ejecutivo a un órgano distinto, que se efectúa mediante una ley, no es una novedad en nuestro derecho, en el derecho mexicano no es desconocido que mediante una ley se cree un órgano que por delegación ejerce, sin

intervención, ni del Presidente de la República, ni de los Secretarios de Estado, facultades que corresponden al Poder Ejecutivo<sup>3</sup>.

El equívoco de lo expuesto está centrado en que los precedentes que se invocaron no caben en el supuesto de la Ley de Justicia Fiscal, pues aquellos suponen una ley que atribuya a favor de un órgano ciertas facultades, y que tales facultades correspondan al Ejecutivo, situación que no enclava dentro de la ley que dio origen al tribunal, puesto que el Ejecutivo Federal no tenía como propias las atribuciones que después tuvo el Tribunal Fiscal.

Una cuestión de error más, fue la que se dio en el artículo primero de la Ley de Justicia Fiscal, cuando afirmó:

“El Tribunal Fiscal dictará su fallo en representación del Ejecutivo de la Unión, pero será independiente de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y de cualquier otra autoridad administrativa<sup>4</sup>.

Esta frase es bastante reprobable y señalada en la ley es un equívoco jurídico, ya que no podía ser una delegación de facultades, por demás inexistente, como imperativo para un Tribunal de Justicia Delegada. Esto significa, que sus resoluciones, no son revisables por ningún órgano ministerial.

El Consejo de Estado Francés, que constituye el prototipo del tribunal que se imitaba, a partir de la Ley de 24 de mayo de 1872, ley fundamental dentro del desarrollo del Consejo en el Derecho Administrativo, lo convertía en un Tribunal de Justicia Delegada que a la fecha dictado sus sentencias en nombre del pueblo francés.

Sin embargo, el mismo error jurídico fue cometido en el artículo 146 del Código Fiscal de la Federación de 1938, que abrogó la Ley de Justicia Fiscal para que

---

<sup>3</sup> IDEM. p. 2.

<sup>4</sup> IDEM. P. 6.

posteriormente llegará la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación de 1966, el cual no reprodujo en su texto la idea equivocada.

Otro atributo con el que nace el Tribunal Fiscal de la Federación, y que resulta ser de importancia, es el de constituir un tribunal de simple anulación. Por lo que de conformidad con el contencioso administrativo francés, se le concibe como un tribunal que limitaría el alcance de sus sentencias a la anulación del acto administrativo impugnado. Como bien lo precisa en la exposición de motivos de la Ley: “El contencioso que se regula será lo que la doctrina conoce con el nombre de contencioso de anulación”<sup>5</sup>.

La doctora Hedúan Virúes, dice que la constitucionalidad de la competencia atribuida por la ley al Tribunal Fiscal de la Federación, tiene los siguientes fundamentos:

- I. El hecho de que la Suprema Corte en ningún momento haya objetado la constitucionalidad de organismos administrativos encargados de revisar resoluciones en materia fiscal.
- II. La interpretación jurisprudencial del artículo 14 constitucional, conforme a la cual, si bien la garantía que consagra es la de que se siga un juicio, éste puede consistir en un procedimiento contencioso de carácter jurisdiccional promovido ante autoridad administrativa.
- III. La liquidación y el cobro de las prestaciones fiscales debe regularse en dos periodos: el oficioso, dentro del cual el Estado ejerce unilateral y ejecutivamente funciones del Poder Público, y el contencioso, que tiene por objeto la revisión, en vía jurisdiccional, de los actos que se producen por el ejercicio de dichas

---

<sup>5</sup> IDEM. p. 3.

atribuciones, revisión que tradicionalmente en nuestro país se ha ejercido a través del juicio de amparo.

IV. La ubicación del Tribunal Fiscal de la Federación dentro del marco del Poder Ejecutivo no implica ataque al principio constitucional de la separación de poderes, ya que la seguridad del particular se encuentra garantizada al poder interponer el juicio de amparo en contra de las resoluciones del Tribunal Fiscal de la Federación<sup>6</sup>.

Como ya se mencionó anteriormente, la constitucionalidad del Tribunal Fiscal de la Federación, ya no esta en discusión, toda vez que si bien la Constitución de 1917 en el texto original del artículo 104, no previó la existencia de Tribunales Administrativos, lo cierto es que se le hicieron dos reformas y adiciones que fueron publicadas en el Diario Oficial de la Federación los días 30 de diciembre de 1946 y 25 de octubre de 1967, a fin de darle un sustento constitucional. Así como en 1976 el artículo 73 constitucional se reformó para darle atribuciones al Congreso de la Unión para establecimientos de Tribunales Administrativos. Este proceso culminó con las reformas publicadas en el Diario Oficial de la Federación del 10 de agosto de 1987, que adiciona la fracción XXIX-H al artículo 73 constitucional, a fin de otorgar facultades al Congreso de la Unión “Para expedir leyes que instituyan tribunales de lo Contencioso-Administrativo dotados de plena autonomía para dictar sus fallos, que tengan a su cargo dirimir controversias que se susciten ante 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.

A pesar de que el problema de inconstitucionalidad del Tribunal Fiscal de la Federación en sus orígenes, ha perdido vigencia en la actualidad, debido a una serie de

---

<sup>6</sup> HEDÚAN VIRUÉS, Dolores. “Las Funciones del Tribunal Fiscal de la federación”. Academia Mexicana de Derecho Fiscal. 1971. México.

composturas hechas a nuestra Constitución, resulta conveniente precisar mi posición en torno al mismo.

Cabe considerar que la creación de este Tribunal, resultó inadecuado en la forma y términos que se realizara, ya que se hizo siguiendo una línea doctrinal que no se ajustaba exactamente a nuestro desarrollo constitucional, como lo era la doctrina francesa, dentro de la cual, fue a raíz de situaciones históricas particulares y merced a una evolución muy lenta, que surgiera y se estructurara la competencia jurisdiccional administrativa. En cambio, en nuestro derecho mexicano, tales justificaciones históricas no resultan valederas; y por el contrario, existía toda una tradición constitucionalista en torno a una división clara y precisa, tanto formal como materialmente, de los poderes que integraban el Estado; por lo mismo, la existencia del Tribunal Fiscal en aras del Poder Ejecutivo, violentó esta línea de desarrollo mexicana, creando un área jurisdiccional administrativa que no coincidía con la citada filosofía constitucionalista y provocando que, al menos en el periodo comprendido entre la creación del Tribunal Fiscal y la reforma al artículo 104 fracción I de la Constitución Mexicana, por decreto del 16 de diciembre de 1946, careciera este organismo de una verdadera base jurídica. En tal tesitura lo correcto, hubiera sido la ampliación de la jurisdicción del Poder Judicial para que este fuera el que abarcara el campo de lo administrativo. Sin que por el contrario operara el principio de especialización que tanta influencia ha tenido en el derecho francés, ya que el mismo pudo salvaguardarse dentro del seno del propio Poder Judicial, como se ha logrado en la actualidad, por el Poder Judicial Federal, que estructurado conforme a este principio, ha creado organismos jurisdiccionales especializados en el campo del amparo para cada una de las diversas áreas que componen el derecho mexicano.

Hay muchos países, aún centralizados, que adoptan el sistema de jueces administrativos especializados, pero no completamente independientes del juez de derecho común. En Francia por razones políticas se ha ido más lejos, se ha querido la independencia completa de la Administración y del derecho administrativo frente al derecho común. “Como en Bélgica e Italia, si bien existen en México algunos tribunales administrativos especializados como el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, y también éste se ha organizado según el principio de justicia delegada y no retenida, es también cierto que sus sentencias no son finales porque inevitablemente se sujetan a una posible instancia revisora ante el Poder Judicial de la Federación, ya sea por la Suprema Corte de Justicia de la Nación o por los Tribunales Colegiados de Circuito o los Jueces de Distrito, mediante la apertura de una vía procesal ulterior, que es el juicio de amparo disponible para los particulares, o el de revisión, semejante al amparo directo, que la autoridad administrativa puede promover en contra de las sentencias de la Sala Superior de ese Tribunal, para que la Suprema Corte de Justicia de la Nación o por los Tribunales Colegiados de Circuito confirmen o revoquen esas sentencias. Por lo tanto, es en México imposible constitucionalmente el doble grado de jurisdicción. No es suficiente que la jurisdicción del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa sea delegada y no retenida, para que se pueda afirmar que es un Tribunal Contencioso Administrativo. Aun cuando el artículo 104, fracción I, párrafo segundo alude expresamente a la posibilidad de crear tribunales contenciosos administrativos, sin embargo, ortodoxamente considerados a la luz del sistema jurisdiccional francés, no lo son, por su ineludible vínculo con la Justicia Federal”<sup>7</sup>.

Fue importante la Ley de Justicia Fiscal de 25 de agosto de 1936. Fue un acto trascendental para perfeccionar el respeto de la situación jurídica del contribuyente

---

<sup>7</sup> HAURIUO. “El Contencioso Administrativo”. Tribunal Fiscal de la Federación cuarenta y cinco años al servicio de México. Tomo I. Ensayos I. 1982. p. 332. México.

frente a la administración financiera que en aquellos tiempos era muy violentada, sin embargo, repito, no fue suficiente para establecer un Tribunal Administrativo Contencioso al estilo completamente francés, se pudo haber tomado el mecanismo de cómo funciona, mas no copiarlo a un país que no tiene las mismas características de vida en cuanto a derecho y política se refiere.

El hecho de que el nuevo organismo jurisdiccional fuera de justicia delegada, como ya se mencionó, originó que el mismo no alcanzará su plena jurisdicción, lo cual, a su vez se reflejó en dos limitantes de su actuación:

- I. Que sus resoluciones definitivas fuesen meramente declarativas.
- II. Que el Tribunal careciese de imperio para hacer cumplir sus decisiones.

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

La segunda idea, consistente en la incapacidad que el propio Tribunal tiene para hacer efectivas sus resoluciones.

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 si mismos.

En cambio, 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 destacar, 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 tal forma, que resulta comprensible 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 de derecho público, ya sea en el ámbito administrativo o fiscal. En esta cuestión, las partes de la contienda ya cambian, ahora indudablemente uno de ellos es el Estado y ya no dos particulares. En el cual el Estado no renunciaría 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. En otras palabras, no existe en el Estado, el embargo de bienes como en el administrado tiene 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 tales 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 cual los fallos en contra del Estado no podían más que ser declarativos. Encontrándose el contribuyente en un estado claro de indefensión ante el gobierno, violentándose así hasta sus garantías consagradas

por la propia Constitución, cuestión que va en contra del derecho y rompe con el esquema de justicia y equidad.

#### 4.2. SENTENCIA EMITIDA POR EL TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA.

La naturaleza jurídica de la sentencia, es entendida como una clase de resolución judicial. Efectivamente, de entre las distintas providencias que el juzgador puede optar durante el transcurso de un procedimiento contencioso o voluntario, se encuentra la sentencia, es decir, el acto jurisdiccional por excelencia, en el cual se expresa de la manera más característica la esencia de la jurisdicción: el acto de juzgar; quizá el de importancia trascendental, pues da fin al proceso.

Siendo el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa un Tribunal de anulación o de ilegitimidad, ¿Qué clase de sentencia emite sus Salas, declarativas o de condena?

Cabe señalar, que si sus sentencias son simplemente declarativas, significa que sólo deben limitarse a señalar si se ha violado o no la ley con la resolución combatida. Por el contrario si la sentencia es de condena, no sólo se limitará a declarar el derecho sino que ordenará su reposición.

Algunas diferencias entre las sentencias declarativas y de condena, nos aclarará la naturaleza de las sentencias que emite el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa:

- I. La sentencia declarativa produce el efecto de determinar el derecho; la sentencia de condena, además de este efecto, produce también el efecto de constituir un título para la realización forzosa de la relación declarativa.

- II. En la sentencia declarativa, la pretensión del actor sólo es declarada como existente; en la sentencia de condena, se declara cómo debe satisfacerse dicha pretensión.
- III. La sentencia declarativa afirma un derecho a la pretensión; la sentencia de condena comprueba un derecho que además debe también ser satisfecho.
- IV. La sentencia declarativa afirma sólo el derecho; la sentencia de condena, afirma que este derecho debe ser cumplido o satisfecho.
- V. De la sentencia declarativa no puede derivarse una ejecución forzosa; la sentencia de condena puede dar lugar a una ejecución forzosa; y
- VI. La sentencia declarativa es un puro juicio lógico; la sentencia de condena es un juicio lógico más no un acto de voluntad.

De las anteriores diferencias entre la sentencia declarativa y la sentencia de condena, se observa que la primera se concreta a declarar si el derecho ha sido violado a quien le asiste la razón; que carece de medios para hacer cumplir la ley violada, entre otras; criterios que han llevado al facto las Salas Regionales del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, como la Sala superior del mismo órgano, así como también los Tribunales Colegiados de Circuito y la Sala Administrativa de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, quienes en forma reiterada y sistemática han resuelto que el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa no puede exigir a la autoridad administrativa que cumpla con sus fallos.

A lo cual la Sala Administrativa de la Suprema Corte ha sostenido, que el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa no tendrá otra función que la de reconocer la legalidad o la de declarar nulidad de actos o procedimientos. Fuera de esa órbita, la Administración Pública conserva sus facultades propias y los Tribunales Federales y

concretamente la Suprema Corte de Justicia, su competencia para intervenir en todos los juicios en que la Federación sea parte.

En jurisprudencia definida la Suprema Corte de Justicia de la Nación, resolvió, que las sentencias del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa son en términos generales de carácter declarativo; en consecuencia, no motivan por sí mismas en forma inmediata la ejecución forzosa. Justamente por ello y atendiendo a que dicho órgano de justicia administrativa, carece de facultad de imperio, pues no puede emplear medio coercitivos para proponer el cumplimiento de sus fallos, resulta indispensable que ante otro tribunal se desenvuelva el proceso cuya culminación sea convertir una sentencia meramente declarativa en un mandamiento idóneo, por sí mismo, para motivar de modo directo la ejecución. Si las resoluciones de aquel Tribunal son definitivas y poseen la fuerza de la cosa juzgada y sí, por tanto, crean una obligación a cargo de un órgano administrativo, la cual es correlativa del derecho de un particular, no puede negarse que cuando se desobedece, o se deja de cumplir el fallo de la Sala Fiscal, se incurre en una violación de garantías, puesto que se priva a un individuo del derecho que se surge de una sentencia firme, pronunciada por autoridad competente, y esta privación se produce sin que el órgano administrativo actúe con arreglo a la ley, y sin que la negativa, la omisión o la resistencia estén, de ninguna manera legalmente fundadas y motivadas.

Por tanto, se reconoce que carece el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa de facultades ejecutivas y a parte que el Código de la materia no prevé ningún procedimiento que permita la ejecución de las sentencias, o que se enderece a obtener el cumplimiento de lo resuelto en las mismas, se comete una violación de garantías individuales siempre que la autoridad administrativa, obligada a acatar lo decidido por el órgano contencioso; se resiste a cumplir su deber, o simplemente se

abstiene de realizar los actos necesarios, para obedecer, de modo íntegro o eficaz, el fallo del Tribunal.

Es claro por ende, que el incumplimiento de la sentencia que pronunció el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, da lugar a la interposición del juicio de amparo, ya que tal incumplimiento, trasgrede los artículos 14 y 16 de la Constitución, y el mismo no puede impugnarse a través de ningún recurso o procedimiento que de modo expreso prevea el Código Fiscal de la Federación.

El fundamento legal de las sentencias que emite el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, se encuentra en el artículo 73 fracción XXIX-H de nuestra Carta Fundamental, mismo que a la letra dice:

“El Congreso tiene facultad:

XXIX-H.- Para expedir leyes que instituyan Tribunales de lo Contencioso Administrativo, dotados de plena autonomía para dictar sus fallos, y que tengan a su cargo dirimir las controversias que se susciten entre la Administración Pública Federal y los particulares, estableciendo las normas para su organización, su funcionamiento, el procedimiento y los recursos contra sus resoluciones”<sup>8</sup>.

Para dar eficacia a lo dispuesto constitucionalmente la ley secundaria establece las normas a las que habrán de sujetarse las resoluciones del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa. El artículo 1º de su Ley Orgánica reconoce lo previsto constitucionalmente, al señalar:

“El Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, dotado de plena autonomía para dictar sus fallos, con la organización y atribuciones que esta ley establece”.

Así mismo, el Código Fiscal de la Federación en sus numerales 236 al 241, regula la forma, términos, requisitos y el sentido en que deberán pronunciarse las

---

<sup>8</sup> Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. Ed. Berbera Editores, S.A. de C.V. 2004. México.

sentencias del tribunal, así como el procedimiento que deberá seguirse en caso de excitativa de justicia e incumplimiento de la parte vencida en juicio.

#### 4.3. EL TRIBUNAL DE JUSTICIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA NO PUEDE EJECUTAR SUS PROPIOS FALLOS.

La razón jurídica por la cual se ha desposeído al Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa para ejecutar sus propios fallos, realmente no la hay. Simplemente la ley ha tomado ese camino porque al dictarse ley, al crearse por primera vez un órgano de jurisdicción administrativa de justicia delegada, se pensaba que ese órgano no podría tener la suficiente fuerza para imponer de hecho, prácticamente ante la autoridad administrativa la ejecución de sus propias sentencias y se pensó en cambio, que existiendo ya una vieja tradición para el cumplimiento de las sentencias dictadas por la Corte de amparo, y existiendo ya inclusive muy severas sanciones para los casos de incumplimiento por la autoridad, de las sentencias de amparo, era más útil trasladar, abriendo el juicio de amparo, a la Suprema Corte, a los Tribunales Federales, los problemas de la ejecución de las sentencias del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, de dejar a éste en la ley con un compromiso que prácticamente no podría cumplir; encargarse de la ejecución de sus fallos; carecería el entonces llamado Tribunal Fiscal de la Federación para hacerlo, de tradición, arraigo y de fuerza política suficiente para lograr imponer su criterio a la Administración Pública. Así pues, no es una razón jurídica la que ha determinado que se prive al Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa de la facultad a la que hago referencia, sino más bien, simples razones de conveniencia, de oportunidad política.

En los últimos años se han declarado proyectos en los que se otorga al Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa la facultad de ejecutar sus sentencias, pero

indudablemente que han encontrado resistencias ante las autoridades hacendarias y ello nos indica que aún tienen plena vigencia las razones que se tuvieron inicialmente en consideración para no pretender, primero en la Ley de Justicia Fiscal y después en el Código Fiscal de la Federación de 1938, otorgar tal poder a las Salas del Tribunal Fiscal de la Federación, “según lo dice el jurista Alfonso Cortina Gutiérrez”<sup>9</sup>.

Por lo tanto, algunos juristas piensan que el juicio ante el Tribunal Fiscal de la Federación sería de anulación, pues dicho órgano jurisdiccional carece de facultades para hacer cumplir sus fallos. De acuerdo con este pensamiento, se puede decir que el contencioso administrativo que se ventila ante el Tribunal Fiscal de la Federación es mixto o ecléctico. Como órgano jurisdiccional, se trata de un Tribunal Administrativo, ubicado dentro del marco del Poder Ejecutivo sin sujeción a las autoridades que integran ese poder y que actúan con plena autonomía. Su propósito es mantener la División de Poderes y el respeto a la acción del Poder Ejecutivo Federal. Se creó mediante una ley federal, con la denominación y reconocimiento de un Tribunal Administrativo dotado con plena autonomía para emitir sus fallos.

Es un tribunal autónomo, ya que, como se expresa en la exposición de motivos de la Ley de Justicia Fiscal, ni el Presidente de la República ni ninguna otra autoridad administrativa, tendrá intervención alguna en los procedimientos o en las resoluciones del tribunal. Se consagrará así con toda precisión, la autonomía orgánica del cuerpo que se crea; pues el ejecutivo piensa que si esa autonomía no se otorga de manera amplia no se puede hablar propiamente de una justicia administrativa.

#### 4.4. LAS SENTENCIAS QUE EMITE EL TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA.

---

<sup>9</sup> Ciclo de quince conferencias titulado: “Ciencia Financiera y Derecho Tributario”. 1939, México.

Las sentencias del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, desde su creación, no han sido susceptibles de ejecutarse por la vía coactiva, ya sea que sean desfavorables al administrado o contribuyente o a las autoridades administrativas. Lo anterior obedece a varios supuestos: el primero, que el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, es un Tribunal Administrativo preponderantemente de anulación y que el matiz de la plena jurisdicción que contiene no le otorga facultades para ejecutar en forma coactiva sus resoluciones, a diferencia de los Tribunales del Poder Judicial. Y en segundo lugar cuando se controvierten créditos fiscales, competencia mayoritaria del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, la ejecución de los mismos, se lleva a cabo por parte de una autoridad, ajena al Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa mediante el procedimiento económico coactivo.

Debe reconocerse ampliamente que si bien las sentencias del tribunal, las cuales son de carácter declarativo y por ende no traen aparejada ejecución, cuando estas han causado estado y son adversas a las autoridades administrativas, estas cumplen voluntariamente con las mismas, lo que en muchas ocasiones basta con la cancelación del crédito fiscal impugnado. Cuando dichas sentencias son adversas a los administrados o contribuyentes, en los casos en los cuales se controvierte un crédito fiscal, el procedimiento económico coactivo es realizado por las autoridades ejecutoras encargadas de llevarlo a cabo.

Sin embargo, existen algunos casos en los cuales no se sabe a ciencia cierta si es por ignorancia, por mala fe o por un franco desacato, las autoridades incumplen con las resoluciones emitidas por el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, sin que dentro del ámbito del Contencioso Administrativo existiera algún mecanismo para lograr la ejecución de dichas sentencias.

De acuerdo con lo antes expuesto, se puede afirmar que no existe dentro del procedimiento contencioso un medio a través del cual se pueda obligar ya sea a los administrados o contribuyentes o a las autoridades administrativas a cumplir con las sentencias del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa. En todo caso, se ha establecido un mecanismo conforme al cual se sanciona la indebida repetición de un acto anulado, el exceso o el defecto en que se incurra al cumplir una sentencia del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.

Desafortunadamente la limitación más importante que contiene la instancia de queja es la consistente en que no procede al respecto de actos negativos con la connotación que le hemos dado a este término, lo anterior significa que fuera de los actos expresamente señalados como supuestos de procedencia de la queja, los administrados o contribuyentes no tiene a su alcance dentro del ámbito del Tribunal Administrativo, la posibilidad de hacer cumplir la sentencia del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.

Desde luego, ello no implica que queden en un estado de indefensión, pues tendrán a su alcance, entre otros medios el propugnar por el cumplimiento de la sentencia a través del juicio de amparo indirecto, por parte del Poder Judicial de la Federación. Constituye otra limitación importante, el hecho de que la instancia de queja sólo se puede hacer valer por una sola vez.

La posibilidad de exigir imperativamente el cumplimiento del fallo favorable al administrado, constituye un avance importante, ya que a pesar de la “autonomía” del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, la jurisprudencia de la Suprema Corte determina que el cumplimiento de sus sentencias no pueden exigirse coactivamente a las autoridades demandadas, y por lo tanto cuando las propias autoridades se rehusan a cumplirlas, debe interponerse el juicio de amparo contra esa

negativa como se mencionó anteriormente, lo que sólo resultaba explicable durante el periodo en el cual dicho Tribunal tenía el carácter de órgano de jurisdicción delegada, pero no se justifica en la actualidad, ya que a partir de su ley orgánica anterior de 1967, adquirió “plena autonomía”.

Como afirma Mariano Azuela “la actuación del Tribunal Fiscal demuestra que la impugnación de sus actos en el juicio constitucional se reduce considerablemente, pues sólo se da en relación a aquellas que son desfavorables al particular. Cuando el efecto es anular la resolución salvo casos singulares en que a través del 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 validez 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”<sup>10</sup>.

A continuación, presento a manera de ilustración una tesis de la Suprema Corte de Justicia de la Nación:

Rubro

TRIBUNAL DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO DEL DISTRITO FEDERAL. NO LES ES APLICABLE POR ANALOGIA EL CRITERIO DE LA TESIS JURISPRUDENCIA "TRIBUNAL FISCAL. EL AMPARO ES PROCEDENTE PARA EL EFECTO DE EXIGIR EL CUMPLIMIENTO DE SUS SENTENCIAS".

Texto

---

<sup>10</sup> AZUELA GÜITRON, Mariano. “El Tribunal Fiscal de la Federación”. Jurídicas. Anuario del Departamento de Derecho de la Universidad Iberoamericana. No.10. 1978. p. 100. México.

En la tesis jurisprudencial consultable bajo el número trescientos veintiocho, Tercera Parte, página quinientos cincuenta y seis del último Apéndice del Semanario Judicial de la Federación, la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha sostenido que el juicio de amparo es la vía idónea para obtener el cumplimiento de las sentencias de nulidad pronunciadas por el Tribunal Fiscal de la Federación. Este criterio se funda esencialmente en que de acuerdo con su Ley Orgánica, aquel tribunal carece de imperio para hacer cumplir sus sentencias, es decir no tiene a su disposición los medios de apremio indispensables para lograr ese fin. Pero tratándose del Tribunal de lo Contencioso Administrativo del Distrito Federal, su Ley Orgánica sí le confiere imperio para obligar a la autoridad a acatar sus fallos, de allí que al desaparecer en este caso el obstáculo en que se apoya la tesis jurisprudencial en comento, se haga imposible por lo tanto aplicar por analogía la tesis en cita.

TERCER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.

#### Precedentes

Amparo en revisión 917/87. Edna Patricia Brau de Aragón. 2 de junio de 1987.

Unanimidad de votos. Ponente: Genaro David Góngora Pimentel.

#### 4.5. EL PODER JUDICIAL DE LA FEDERACIÓN FRENTE AL TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA.

Consecuentemente, el problema consiste en precisar si una determinada norma o acto se ajusta a las prescripciones constitucionales respectivas, únicamente puede ser decidido por el Poder Judicial de la Federación y para tal evento, dentro del proceso de Juicio de

Amparo. La opinión de cualesquiera otro individuo carece de significación y relevancia normativa.

Mientras que una norma o acto no haya sido declarado inconstitucional por el Poder Judicial de la Federación, tal norma o acto es constitucional y no inconstitucional en el sentido de ser contraria a la Constitución General. Conforme a nuestro orden jurídico, la cualidad de ser constitucional una norma o acto, se posee en tanto que el órgano competente no decida lo contrario a través de la sustanciación del procedimiento correspondiente. Es decir, toda norma o acto no es inconstitucional (no válida o nula) abienitio, es por el contrario, únicamente anulable, existe la posibilidad de ser estimada inconstitucional o no válida por un órgano especialmente creado para tales efectos decisorios y previa la sustanciación del procedimiento respectivo.

La relevancia de la decisión que al efecto adopte el Poder Judicial de la Federación al determinar si una cierta norma o acto se ajusta o no a las prescripciones constitucionales respectivas, radica en que tal decisión fija, ni más ni menos, el sentido que oficialmente debe atribuirse a los textos constitucionales que son confrontados con las normas o actos. Esto es, los individuos que como Ministros de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, Magistrados de Circuito o Jueces de Distrito, actúan en la realización del quehacer antes dicho, lo hacen en su calidad de órgano estatal, el denominado

Poder Judicial de la Federación cuya función principalísima asignada por nuestro orden jurídico, consiste precisamente, en decidir cual es el sentido que oficialmente debe asignarse o atribuirse a las normas constitucionales que, son confrontadas con los actos o normas cuya regularidad o constitucionalidad se revisa, verifica, comprueba o examina, que dichos individuos actúen con el carácter de órgano estatal, significa que la referida función de examen y verificación esta específicamente prescrita por nuestro

derecho positivo y que habiendo nombrado para desempeñar tal función, en su consecución llevan al cabo una actividad constitutiva o creadora de derecho pues culmina con la emisión de una norma jurídica individual que es la sentencia con arreglo a la cual se divide si la norma o el acto confrontado con los preceptos constitucionales correspondientes es o no regular.

Concluyendo, una norma es válida si el Poder Judicial de la Federación, no ha dicho lo contrario. Los Ministros, Magistrados y Jueces del Poder Judicial de la Federación deciden cual es el sentido de las normas constitucionales, pero no en forma general, o sea, derecho común y no fiscal, cosa que el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa si lo hace, eso es menester del Tribunal Fiscal, no se le debe coartar ni limitar, ya que es un órgano especializado en cuestiones fiscales, por ende sería prudente trasladarlo al poder Judicial de la Federación limitando, por supuesto, en su quehacer de cuestiones meramente fiscales, únicamente teniendo como órgano máximo a la Suprema Corte de Justicia de la Nación y dejando a los Tribunales Colegiados la tarea de cuestiones constitucionales y de amparo.

#### 4.6. IGUALDAD DE LOS MAGISTRADOS DEL TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA, CON LOS MAGISTRADOS DEL PODER JUDICIAL DE LA FEDERACIÓN.

En relación con los Magistrados del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, su nombramiento lo efectúa el Presidente de la República, con aprobación del Senado, para un periodo de seis años. En la designación se deberá señalar si es para integrar la sala superior o alguna sala regional. Al término de este periodo los magistrados de la Sala Regional pueden ser ratificados para un nuevo periodo por el mismo tiempo, y si al concluir este nuevo periodo son ratificados de

nueva cuenta, adquieren la calidad de inamovibles. Los magistrados de la Sala Superior pueden ser ratificados solamente para un periodo adicional de nueve años. A diferencia, los Magistrados de Circuito son nombrados y adscritos por el Consejo de la Judicatura Federal, con base en criterios objetivos y de acuerdo a los requisitos y procedimientos que establezca la ley. Esta institución llamada Consejo de la judicatura Federal incrustada en el Poder Judicial, tiene como finalidad principal asegurar la independencia, eficacia, disciplina y decoro de los tribunales y garantizar a los jueces los beneficios de la carrera judicial.

La estabilidad judicial esta vinculada con otras dos cualidades, la inamovilidad por una parte y la carrera judicial por la otra, sólo la primera existe en la regulación de los estatutos de los magistrados que integran los Tribunales Administrativos Mexicanos, ya que una carrera como la judicial no existe o no esta contemplada para su aplicación por parte de estos Tribunales Administrativos, que a mi juicio sería bastante benéfico para una mayor adecuada impartición y valoración de la justicia, ya que las mejores resoluciones apegadas conforme a derecho en buena parte se desprenden de una trayectoria llena de cúmulos de teoría, así como de experiencia, las cuales solamente son obtenidas principalmente de una carrera larga y prominente en la misma institución.

Otro cambio que debe tener los Tribunales Administrativos es como lo tiene la carrera judicial, ésta implica no sólo un simple escalafón como el previsto por los artículos 92 y 93 de la Ley Orgánica del Poder Judicial de la Federación que aplica con rigor en la designación de los funcionarios judiciales federales, sino el ingreso a través de concursos de selección relacionados con instrumentos de preparación, pero además la promociones deben hacerse de acuerdo con los méritos de los funcionarios judiciales respectivos, demostrados objetivamente, y para éstos efectos, resulta conveniente la

intervención de un cuerpo técnico como el mencionado Consejo de la Judicatura Federal.

La siguiente etapa implicaría la creación de una verdadera “escuela” como la que se han establecido en otras instituciones, a fin de que puedan efectuarse estudios de especialización con posterioridad a la licenciatura por parte de los aspirantes a formar parte del personal técnico del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, acreditando a través de un examen final respectivo, los conocimientos teóricos y prácticos que requiere la formación de dicho personal.

Una de las reformas necesarias por parte de ambos tribunales es la separación real de los otros poderes, precisando la independencia económica de los jueces, ya sea del Poder Judicial o los Administrativos, y que significa no sólo una remuneración decorosa, sino la posibilidad de que los tribunales respectivos cuenten con un presupuesto suficiente para realizar con eficacia sus funciones.

Por esta razón fundamental de la no intervención de otros poderes, en el poder encargado de la impartición de la justicia, es que a mi criterio se debería llegar a un acuerdo de partida económica constitucional del Poder Judicial, en el cual deberían estar encuadrados los Tribunales Administrativos para que gozarán de la misma independencia económica como en un futuro estoy seguro lo harán los Tribunales del Poder Judicial de la Federación. Esto sería una razón más y trascendental por la cual los Tribunales Administrativos deberían compartir Poder y funciones, con los Tribunales del Poder judicial de la Federación cada uno a su materia específica, es decir, encuadrados en un mismo poder estas dos clases de tribunales siguiendo las bases judicialistas, porque en teoría no deben haber dos clases distintas de tribunales, pero si un mismo Poder con una misma clase de tribunales con diferentes especializaciones y objetivos, ya que los gobernados se enfrentan a una gama amplia de injusticias por parte

de los gobernantes y de otros gobernados, y es común que cuando sea necesario la impartición de la justicia para los ciudadanos, éstos sean llevados por juzgadores especializados con criterios ya firmemente formados y estudiados con antelación. Es justo pensar que cuando cualquier persona tenga algún problema con alguna cuestión legal, éste sea tratado con la mayor responsabilidad que aqueja nuestra sociedad, y que mejor que por personas de excelente envergadura, evitando problemas o cuestiones difíciles en el litigio por el cambio de poder y que no quepa la menor duda de las resoluciones que en su mayoría son apegadas conforme a derecho por parte de los juzgadores administrativos, pero que algunas veces se deja aflorar la incertidumbre por estar en la misma dependencia, y que por tal motivo sus resoluciones son carentes de la tan necesaria coercibilidad, como si lo hay dentro de la esfera del Poder Judicial de la Federación.

#### 4.7. ACTUACIÓN DEL TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA.

##### 4.7.1. CONTROL DE LEGALIDAD QUE EJERCE EL TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA.

La actividad de los órganos del Estado debe ajustarse a la legalidad. Al aplicar la ley al caso concreto, los órganos del Estado tramitan procedimientos y emiten resoluciones. Es necesario el control de la legalidad de los actos de autoridad para que los afectados se defiendan, se eviten arbitrariedades y se restablezca el orden jurídico.

El control de la legalidad se funda en la necesidad de proteger el orden jurídico. Este control tiene la finalidad de mantener la actividad del Estado dentro de la legalidad, aún cuando como resultado indirecto, se logre con ello el respeto de los derechos

sujetivos de los impugnantes. Los instrumentos de legalidad, o medios de impugnación, se pueden clasificar en: remedios procesales, recursos y juicios impugnativos.

Lo esencial de los medios de impugnación son los agravios; materialmente, el agravio es la lesión que sufre una persona en sus intereses. Formalmente, esta integrado por cuatro elementos: la ley violada; la identificación de la parte de la resolución en que se comete la violación; el razonamiento que justifique que se cometió la violación; la demostración de que la violación es reparable por esa vía.

En el juicio ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa no se admite el estudio de la resolución al margen de los agravios; no se puede empeorar la situación del impugnante, ni se puede suplir la deficiencia de la queja.

El juicio contencioso-administrativo es un juicio impugnativo, porque constituye un medio de control de la legalidad por medio del cual se combate una resolución que se considera ilegal.

La litis del juicio de anulación se fija, fundamentalmente, con la resolución impugnada y con la demanda.

Como el juicio de anulación es un procedimiento sumario, en la demanda deben ofrecerse las pruebas y las documentales deben desahogarse a su presentación, normalmente.

La sentencia de anulación prácticamente sólo declara la insubsistencia de la resolución impugnada; pero la nulidad puede declararse para los efectos de que la autoridad demandada realice un acto, emita una nueva resolución o tramite un procedimiento.

#### 4.7.2. JUSTICIA ADMINISTRATIVA POR PARTE DEL TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA.

La situación del administrado en el moderno Estado social de derecho debe considerarse cada vez más desfavorable, debido al crecimiento inevitable pero en ocasiones desorbitado de la Administración Pública que tiene a su cargo las principales funciones de justicia social que implica dicha forma de estado, al que también se ha calificado como estado de bienestar, distribuidor, regulador, etc.

Aun cuando es evidente la observación de que la justicia administrativa no es la única institución tutelar de los derechos e intereses legítimos del administrado frente a la cada vez más poderosa administración, sigue siendo con todos sus inconvenientes de dilación y onerosidad, el instrumento de mayor eficacia, pero es preciso que se le complemente con otros medios jurídicos protectores del gobernado, tales como la regulación estricta del procedimiento administrativo; la responsabilidad económica de la administración; el establecimiento de organismos de vigilancia, fiscalización, asesoramiento e información, que permita la rápida resolución de los problemas cotidianos del administrado, como lo es el ombudman de origen escandinavo; la participación de los propios administrados en la presentación de los servicios públicos.

Con el examen, así sea superficial, de los principales modelos de justicia administrativa en los ordenamientos contemporáneos, es posible comprender con mayor precisión el ordenamiento mexicano. A este respecto pueden señalarse cuatro sistemas esenciales: el francés del Consejo de Estado que confía a un organismo formalmente administrativo, pero materialmente autónomo, la decisión definitiva de los principales conflictos administrativos; en segundo término los lineamientos seguidos por los ordenamientos angloamericanos, que si bien en la actualidad experimentan un crecimiento acelerado de organismos con funciones judiciales, pero formalmente administrativo, o sea los denominados tribunales; todavía se pueden calificar de judicialistas, en cuanto la mayor parte de las decisiones de dichos organismos pueden

impugnarse ante los tribunales ordinarios; en tercer lugar, los ordenamientos de las repúblicas federales de Austria y de Alemania, que poseen Tribunales Administrativos de varios niveles, pero separados de los organismos judiciales ordinarios y que deciden de manera firme las controversias administrativas; y finalmente el modelo socialista, que en principio es contrario a los tribunales especializados en materia administrativa, pero que al mismo tiempo aumenta la competencia de los ordinarios para conocer de los conflictos administrativos, y se orienta lentamente hacia una justicia administrativa.

Si observamos el desarrollo de la justicia administrativa en México, podemos llegar a la conclusión de que ha tenido una tradición judicialista, tanto por el régimen colonial que atribuyó el conocimiento de las controversias administrativa, incluyendo los actos provenientes de los virreyes claro sin una precisa división de funciones, a las audiencias y el último grado, el consejo de indias, como por la influencia del derecho público de los Estados Unidos, que se introdujo en la primera Constitución Federal de 1824. Por este motivo durante todo el siglo anterior y las primeras décadas del presente los conflictos de la administración y los administrados se han sometido a los tribunales ordinarios, incluyendo la materia tributaria y sólo se integraron elementos del derecho francés con la creación del Tribunal Fiscal de la Federación, como organismo de jurisdicción delegada de acuerdo con la Ley de Justicia Fiscal de agosto de 1936.

Por lo que se refiere al referido Tribunal Fiscal, podemos señalar tres etapas diversas en su evolución; la primera de las cuales se inicia con la referida Ley de Justicia Fiscal de 1936, como organismo judicial de jurisdicción delegada formalmente dentro de la administración, pero con independencia funcional y en un principio, con competencia a la materia estrictamente tributaria, que se fue ampliando paulatinamente durante la vigencia del Código Fiscal de 1938, que incorporó la parte orgánica y procesal.

La segunda etapa se inicia con la expedición de la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación y la regulación procesal del Código Fiscal, que entraron en vigor en abril de 1967, ya que significaron el reconocimiento de la plena autonomía de dicho tribunal, por lo cual se le otorgó carácter plenamente judicial; y la evolución ha culminado en la tercera etapa, con la nueva Ley Orgánica de diciembre de 1977, que entró en vigor en agosto de 1978, y que significó la desconcentración del Tribunal Fiscal de la Federación, a través de una Sala Superior y varias Salas Regionales distribuidas en el territorio nacional.

#### 4.7.3. SANCIONES DISCIPLINARIAS ANTE EL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACIÓN.

El Tribunal Fiscal de la Federación nació bajo una concepción fundamentalmente fiscal y al paso del tiempo se fue ampliando su competencia, al grado que en la actualidad conoce de un amplio tipo de asuntos administrativos, entre los que se encuentran las resoluciones que imponen sanciones administrativas.

La concepción de las sanciones disciplinarias tuvo hasta 1982 un enfoque esencialmente laboral, por lo que las que se imponían con base en ordenamientos administrativos no fueron combatidas ante el Tribunal Fiscal de la Federación, que a partir de enero de 1966 tuvo competencia para juzgar sobre su legalidad, y sólo se siguió impugnado el fincamiento de responsabilidades resarcitorias y la imposición de multas, por su naturaleza fiscal.

La elección del medio de defensa en contra de la imposición de la sanción disciplinaria es optativa, por lo que el sujeto sancionado puede elegir entre interponer el recurso de revocación ante la autoridad administrativa o demandar su nulidad ante el Tribunal Fiscal de la Federación.

El desarrollo de las sanciones disciplinarias, tanto desde el punto de vista doctrinal, como legislativo, que estructura el Derecho Disciplinario de la Función Pública, se produjo a partir de la reforma al Título IV de la Constitución y la promulgación de la Ley Federal de Responsabilidades de los Servidores Públicos, con lo que se establecieron los principios, las instituciones, las normas y los procedimientos respecto de su existencia, y se otorgó competencia al Tribunal Fiscal de la Federación para el conocimiento de las resoluciones en que se impongan dichas sanciones.

La sanción disciplinaria constituye un acto administrativo que se aplica al servidor público que en ejercicio de sus funciones incumple alguna de las obligaciones que impone la ley a todo individuo que participa en el ejercicio del Poder del Estado. Como acto administrativo debe cumplir con los requisitos de fundamentación, motivación y debido proceso; y goza de las características de presunción de validez y ejecutividad.

Cuando proceda el juicio de nulidad en contra de una resolución que imponga una sanción disciplinaria, deberá verificarse si la autoridad sancionadora actuó conforme a la competencia que al efecto le otorga la ley, al superior jerárquico del infractor en forma genérica, y a la Secretaría de la Contraloría de la Federación, limitada por excepción, respecto de los contralores internos de las demás dependencias, de los servidores públicos que injustificadamente no hayan sido sancionados.

#### 4.8. EL TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA COMO ORGANISMO JURISDICCIONAL DEL DERECHO MEXICANO.

El Tribunal Federal de justicia Fiscal y Administrativa es probablemente el organismo jurisdiccional más dinámico que ha existido en la historia del Derecho Mexicano. Su crecimiento y transformación sólo es comparable con la propia transformación del país.

Por ello, resulta verdaderamente trascendente conocer su naturaleza en el momento actual, para poder prever su desarrollo futuro, y que este resulte acorde con las necesidades jurídicas del Estado Mexicano. Es menester pues, tener cabal comprensión de lo que este organismo representa y el papel histórico que tiene reservado. Percatarse de que ha dejado de ser un simple Tribunal Administrativo para convertirse en una institución a punto de transformar su competencia en toda una jurisdicción sólo equiparable a las esferas jurisdiccionales del Poder Judicial en sus campos locales y federal. Esta transformación iniciada por el propio Poder Ejecutivo a través de su programa de desconcentración, creará con el tiempo un área jurisdiccional tan extensa como la del Poder Judicial a nivel constitucional. Por ello, es necesaria la transformación del propio Tribunal Fiscal a efecto de adecuarlo a su nueva función, eliminarle las limitaciones de origen y convertirlo en un verdadero Tribunal Administrativo capaz de cumplir con los requerimientos, tanto presentes como futuros, que una administración pública y una sociedad igual de activa, demandará.

A tal fin, de una manera exclusivamente enunciativa, ya que el tiempo es el único que verdaderamente determinará las necesidades reales de este organismo, se proponen las siguientes reformas:

- I. El Tribunal Fiscal debe lograr su plena jurisdicción, pues resulta inadmisibles actualmente que un organismo de tal envergadura siga constituyendo un mero organismo declarativo, en el que la fuerza de sus resoluciones quede al arbitrio del Poder Ejecutivo. El temor que en un principio diera origen a la posición limitante del tribunal ha quedado superado; se ha visto con el desarrollo del derecho administrativo, que la plena jurisdicción de los tribunales de ninguna manera limita la actividad del Estado, es por eso que por este tipo de razones, este Tribunal debería pertenecer a la esfera del Poder Judicial.

II. Resulta necesario igualmente, a fin de lograr la plena transformación del Tribunal Fiscal en toda una institución jurisdiccional administrativa, que este obtenga su plena autonomía, no sólo en el plano jurídico, que como se ha visto ya la ha alcanzado; sino igualmente en el plano administrativo, en el que a la fecha aun sigue dependiendo del Poder Ejecutivo, y lo ideal debería recaer en el punto que dependiera o fuera parte del Poder Judicial. Para lograr lo anterior resultaría necesario la siguiente modificación: que los funcionarios titulares del Tribunal Fiscal no fueran designados directamente por el Poder Ejecutivo ya que tal situación, aunque sea en mínima parte merma la autonomía de este organismo. La solución que propongo, a fin de suplir esta forma de designación, sería la creación de toda una carrera judicial en la que, a través del escalafón correspondiente, los funcionarios de menos jerarquía lograrán llegar a los puestos de más alto nivel. Tal como existe en el Poder Judicial.

III. Otra medida, requerida en este ámbito a fin de lograr la autonomía del organismo lo constituirá la facultad que debe tener este para formular, y manejar una vez aprobado por el Poder Legislativo el presupuesto requerido para resolver las necesidades materiales de la institución; pues no puede existir una autonomía administrativa en tanto subsiste una dependencia financiera. Misma medida se quiere para el propio Poder Judicial, lo cual sería una disposición excelente en el avance correcto y audaz para los tribunales en general.

#### 4.9. ANÁLISIS DEL TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA.

De acuerdo con nuestra tradición jurídica de firme arraigo, confiar únicamente y exclusivamente al Poder Judicial de la Federación el juzgamiento de las causas

tributarias por la vía del juicio de amparo, lo cual implicaría la desaparición del juicio anulatorio que se ventila ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, para lo que existen varias razones de indiscutible antedibilidad:

PRIMERA. Eligiéndose esta alternativa, quedaría uniformado el procedimiento al poderse plantear ante tal jurisdicción todas las violaciones posibles contra actos que lesionen al contribuyente: inconstitucionalidad de leyes, reglamentos, acuerdos, actos y resoluciones. No debe perderse de vista que las cuestiones de simple ilegalidad están protegidas constitucionalmente en los artículos 14 y 16 de nuestro código supremo.

SEGUNDA. El procedimiento adoptado por nuestra legislación para efectos del juicio de amparo, aunque perfectible, satisface probadamente los requisitos técnicos y estructurales reconocidos con la doctrina. No hay problemas de desequilibrio y la contención de la causa esta garantizada.

TERCERA. El contencioso administrativo, en su pureza, no puede tener cabida en nuestro país mientras prevalezca el juicio de amparo, ya que los actos y resoluciones de cualquier autoridad o tribunal son impugnables mediante esa vía en tanto concurren las garantías individuales, entre ellas la de legalidad. En el ámbito fiscal inclusive las propias autoridades decidieron abrir la vía para someterse a la jurisdicción del Poder Judicial de la Federación en asuntos de importancia y trascendencia, a raíz de haber instituido el recurso de revisión fiscal.

CUARTA. De acuerdo con lo antes mencionado, es precisamente el Poder Judicial de la Federación en que en última instancia resuelve las controversias tributarias, máxime cuando se trata de casos importantes, lo que torna inoperante, obstaculizador e innecesario el juicio de nulidad de previa interposición.

QUINTA. Es injustificado el escrúpulo, motivante de la creación del Tribunal Fiscal de la Federación y del juicio de nulidad, de que concretamente los actos tributarios de

autoridad no sean revisados en forma sistemática por el Poder Judicial de la Federación, cuando acontece lo contrario tratándose de las demás situaciones administrativas. Este escrúpulo inclusive no ha sido íntegro puesto que el juicio de nulidad versa nada más sobre resoluciones fiscales y no ha si sobre otros actos hacendarios.

SEXTA. El razonamiento que también condujo a la institucionalización del juicio anulatorio, es cuando la necesidad de descargar al Poder Judicial de su exceso de trabajo, puesto que la verdadera solución es en todo caso, respetando sus funciones, crear más juzgados y tribunales para el conocimiento del juicio de amparo, sobre las siguientes bases:

- I. Crear Juzgados de Distrito especializados en materia fiscal, dándoles una ubicación acorde los lugares en que se encuentran domiciliadas las unidades administrativas regionales de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, para lo cual es indiferente que la división territorial en materia de amparo y en materia de desconcentración fiscal no coincidan. El número de estos juzgados en cada parte debe depender del volumen de casos que se le presenten.
- II. Crear Tribunales Colegiados de Circuito también especializados en materia fiscal en el mismo lugar en que se encuentren los Juzgados de Distrito antes referidos, para el conocimiento de los recursos de revisión de mayor consideración numérica, de acuerdo con su competencia.
- III. Crear dentro de la Suprema Corte de Justicia de la Nación una Sala especializada en materia fiscal, para las revisiones de importancia y trascendencia.

La especialización en comento se amerita plenamente por la complejidad propia del derecho fiscal y por los alcances que tiene respecto a la casi totalidad de la población.

Por otro lado se debería mantener el juicio ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa como única vía de defensa de los contribuyentes, para lo que es menester: asignar una amplia competencia a ese órgano para conocer de juicios para cualquier acto resolución de autoridad tributaria, aun por aplicación de leyes anticonstitucionales y violación de garantías individuales, y a la vez restárselas en otras materias diferentes a fin de que su especialización sea concreta.

Reconocer absoluta definitividad a sus fallos, eliminando toda posibilidad de que sean revisados por el Poder Judicial de la Federación, excepto cuando este en juego la calificación constitucional de alguna ley o la interpretación de algún precepto del código supremo. En estos dos casos se ameritaría en forma verdaderamente extraordinaria la intervención de la Suprema Corte de Justicia de la Nación a petición del particular o de las autoridades, vía juicio de amparo o recurso especial, respectivamente, en razón del equilibrio que debe mantenerse entre los poderes de la unión.

A no dudar este es el problema de mayor seriedad que se presenta, pues para darle cabida plena y eficaz en nuestro medio al contencioso fiscal, y el contencioso administrativo en general, tendrían que reformarse su artículo 103 y 107 de la Constitución y su ordenamiento reglamentario, para limitar los alcances generales del juicio de garantías en cuanto a los fallos emitidos por los Tribunales de esa específica jurisdicción. De lo contrario el juzgamiento último de los actos fiscales seguiría siendo efectuado por el Poder Judicial de la Federación y el contencioso sólo vendría a obstaculizar la impartición de justicia.

Dotar al referido tribunal de plena jurisdicción asignándole imperio absoluto para hacer cumplir sus determinaciones y facultándolo para sustituirse a la voluntad de las autoridades fiscales enjuiciadas.

Sino se adopta la primer medida, el particular tendría que acudir como actualmente acontece, al Poder Judicial para ver realizadas en plenitud sus pretensiones en caso de desacato de autoridad, en tanto que la segunda medida es imprescindible para la completa eficacia del sistema.

Investigar al propio tribunal de amplias facultades debidamente reguladas, en cuanto a la suspensión de todos los actos y resoluciones que ante el mismo se impugne acorde con su competencia jurisdiccional.

Preservar la autonomía de dicho órgano en forma escrupulosa, comprendiendo en ello el aspecto presupuestal.

Establecer un nuevo sistema para la elección, nombramiento y estabilidad de magistrados, con el que se asegure su absoluta imparcialidad, para lo cual:

- I. Es indispensable prohibir por la ley que dicho nombramiento recaiga sobre personas que hayan mantenido vínculos con la Secretaría de hacienda y Crédito público o con los organismos fiscales autónomos, inmediatos a su nombramiento.
- II. Reconocer la inamovilidad de los magistrados sin detrimento de la otras seguridades de que actualmente gozan, a semejanza de lo que acontece con los integrantes del Poder Judicial.
- III. Fomentar posteriormente la carrera de los funcionarios en tal área.

Cuidar escrupulosamente la especialización fiscal de los miembros del aludido tribunal al momento de hacerse la selección correspondiente.