

601  
reg.

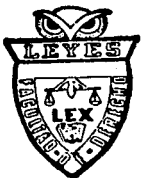


# UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO

FACULTAD DE DERECHO

**"LA DECLARATORIA DE NULIDAD PARA EFECTOS EN EL JUICIO FISCAL POR VICIOS FORMALES"**

**T E S I S**  
QUE PARA OBTENER EL TITULO DE:  
**LICENCIADO EN DERECHO**  
**P R E S E N T A :**  
**ANGELINA MENDEZ DE LA TORRE**



CIUDAD UNIVERSITARIA.



1993

FACULTAD DE LEYES  
SECRETARIA DE  
EXAMENES PROFESIONALES

**TESIS CON FALLA DE ORIGEN**



Universidad Nacional  
Autónoma de México



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

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

Todo el material contenido en esta tesis 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

### " LA DECLARATORIA DE NULIDAD PARA EFECTOS EN EL JUICIO FISCAL POR VICIOS FORMALES "

INTRODUCCION	PAG.
CAPITULO I NATURALEZA JURIDICA DEL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACION.	
1. Antecedentes	1
2. Estructura y Competencia.	7
3. El Contencioso de Anulación y el de Plena Jurisdicción.	17
4. Aspectos Generales de la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación.	35
5. Facultades del Tribunal Fiscal de la Federación.	41
CAPITULO II LA SENTENCIA.	
1. Antecedentes de la Sentencia.	46
1.1 La Sentencia como Voluntad del Estado.	54
1.2 La Sentencia como Documento y como Actividad Humana.	59
1.3 La Sentencia como Realización de la Justicia.	64
2. La Sentencia del Tribunal Fiscal de la Federación.	66
2.1 Requisitos de la Sentencia.	66
2.2 Causas de Sobreseimiento.	67

	PAG.
2.3 Las Causas de Anulación.	73
2.3.1 Incompetencia del Funcionario.	74
2.3.2 Omisión de Requisitos Formales.	80
2.3.3 Violación de Procedimiento.	81
2.3.4 Violación a la Ley.	82
2.4 Contenido de la Sentencia.	83
3. Clases de Sentencias que Dicta el Tribunal Fiscal de la Federación.	85

CAPITULO III LA SENTENCIA DE NULIDAD PARA EFECTOS POR VICIOS FORMALES.

1. Aspectos Generales de los Antecedentes de la Nulidad para Efectos.	95
2. Fundamentos Legales de las Sentencias para Efectos.	102
3. Alcances de la Declaratoria para Efectos.	104
4. Delimitación de los Llamados Vicios Formales.	106
5. Criterios que Ostentan la Declaratoria de Nulidad para Efectos por Vicios Formales.	122

CAPITULO IV EL CUMPLIMIENTO DE LAS SENTENCIAS QUE EMITE EL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACION.

1. La Problemática de la Falta de Imperio para la Ejecución de las Decisiones del Tribunal Fiscal.	126
--	-----

PAG.

2. La Procedencia del Amparo para el Efecto de Exigir el Cumplimiento de las Sentencias del Tribunal Fiscal. 135
3. Omisiones de las Delimitaciones para el Cumplimiento de Sentencias por Parte de las Autoridades Administrativas en los Casos de las Declaratorias de Nulidad para Efectos en el Juicio Fiscal. 139

CONCLUSIONES.

FUENTES.

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

Para la elaboración de la presente tesis, en materia procesal-fiscal se eligió el tema " La Declaratoria de Nulidad para Efectos en el Juicio Fiscal por Vicios Formales ", con el fin de analizar en primera instancia tanto en la doctrina, legislación y como en los elementos esenciales que intervienen en la elaboración de las sentencias que emite el H. Tribunal Fiscal de la Federación.

Asimismo se analizarán las causales de anulación que afectan a una resolución administrativa, ya que es de importancia capital que se de la debida interpretación y cumplimiento a los preceptos que integran nuestra legislación en materia fiscal, y fundamentalmente en materia procesal fiscal.

Dicho campo tiene la característica de ser cambiante y de constante evolución y movimiento. Lo que no resulta nada fácil, para la imposición de justicia en este campo, por lo que es necesario conocer la esencia de las sentencias que emite dicho tribunal, principalmente la de nuestro estudio, respecto a la delimitación de los efectos que alcanzan las mismas, conforme a las causales de anulación establecidas en la ley.

Como segunda parte de nuestro estudio se analizarán los alcances de la declaratoria para efectos, sus criterios y contradicciones que suceden con la actuación de las autoridades tributarias.

Que en la práctica genera consecuencias, como la emisión de una nueva resolución, duplicando labores que van en contra del principio de economía procesal, que debe cumplirse para la debida emisión de actos ajustados completamente a derecho.

De lo anterior, se desprende la necesidad de delimitar debidamente la declaratoria de nulidad para efectos, que en la actividad de la impartición de justicia que tiene el Tribunal Fiscal de la Federación, para que se logre una administración justa y eficaz que regule el comportamiento de la actividad estatal en sus relaciones con los gobernados, ya que en la práctica se denota la inseguridad jurídica en que se hayan los que impugnan una resolución administrativa y que ésta se declara nula para determinados efectos sin que se fijen los mismos. Lo que se produce por no darse el debido cumplimiento por parte de la autoridad, a las resoluciones que emite el Tribunal Fiscal, todo lo cual nos lleva a considerar la primordial importancia de una correcta impartición de justicia en esta área jurídica.

## CAPITULO I. NATURALEZA JURIDICA DEL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACION

### 1. ANTECEDENTES

En la evolución de la materia Contenciosa-Administrativa en nuestra legislación, el Tribunal Fiscal de la Federación, nace a partir del 31 de agosto de 1936, por obra de la Ley de Justicia Fiscal.

Misma que fué dictada por el General Lázaro Cárdenas, en uso de sus facultades legislativas extraordinarias como Presidente de la República Mexicana, para la organización de los servicios públicos hacendarios, resaltandose que en dicho documento legislativo, tanto en la exposición de motivos como en el texto de la misma ley, se establece en nuestro país un Tribunal de carácter administrativo, situado fuera del ámbito del Poder Judicial Federal.

De dicha Ley se desprende la naturaleza del Tribunal Administrativo que se constituye como una réplica de tipo francés, que en nuestro país tiene su antecedente en la Ley para el Arreglo de lo Contencioso Administrativo del 25 de noviembre de 1853, conocida como Ley Lares.

En la que se prohíbe a los Tribunales Judiciales actuar sobre las cuestiones de la Administración, por la independencia de sus actos y sus agentes frente al Poder Judicial.



En el régimen del Imperio de Maximiliano se expidió la Ley del 1º de noviembre de 1865, que establecía el Consejo de Estado en la que se le atribuya, entre otras facultades, la de formar el contencioso administrativo.

De esta manera el Consejo de Estado al que se le concede el carácter de Tribunal Administrativo para conocer las controversias relativas a obras públicas, contratos de la administración, rentas nacionales, policía, agricultura, industria y comercio, dictando sus sentencias sin estar sujetas a posterior revisión por ningún órgano ministerial, provocó diversas controversias, hasta el punto de considerarse inconstitucional, ya que se le consideraba violatoria de la división de poderes, porque la existencia del Consejo de Estado, como Tribunal Administrativo, implicaba, en materia administrativa, la reunión de dos poderes, el Ejecutivo y el Judicial, en la persona del Presidente de la República.

Posteriormente en el presente siglo en forma similar, se estableció la Junta Revisora del Impuesto Sobre la Renta, creada por la Ley para la Recaudación de los Impuestos establecidos en la Ley de Ingresos vigente sobre Sueldos, Salarios, Emolumentos, Honorarios y Utilidades de las Sociedades y Empresas, del 21 de febrero de 1924; en las que dicha junta revisora conocía de las reclamaciones que se formulaban contra las resoluciones de las Juntas Calificadoras, al calificar las manifestaciones de los causantes.

Otro antecedente importante del Contencioso Administrativo en México lo tenemos en la Ley de la Tesorería de la Federación, del 10 de febrero de 1927, que en su capítulo V estableció un juicio de oposición, que se promovía ante los juzgados de Distrito, y que debía agotarse previamente a la interposición del juicio de amparo, llegando así hasta 1936 en que se elaboró la Ley de Justicia Fiscal, que como anteriormente se mencionaba, estableció al Tribunal Fiscal de la Federación, como un Tribunal - con autonomía para dictar sus fallos, por delegación de facultades que la propia Ley establece; es decir, un Tribunal Administrativo de Justicia delegada.

Con la creación de dicho Tribunal se suprimieron el Jurado de Infracción Fiscal y la Junta Revisora del Impuesto Sobre la Renta, derogando se de la Ley Orgánica de la Tesorería de la Federación el juicio de oposición, pasando a ser competencia del Tribunal Fiscal para su resolución.

Recién creado el Tribunal se formularon una serie de cuestiones que fueron debatidas en los principales foros jurídicos de la época, principalmente el hecho de que fallaría en representación del propio poder ejecutivo, equívocación señalada en la exposición de motivos de la Ley de Justicia Fiscal al imitarse el prototipo del Tribunal o Consejo de Estado Francés, situación que no enclava dentro de la Ley que dió origen al Triibunal, puesto que el Ejecutivo Federal no tenía las atribuciones que después tuvo el Tribunal Fiscal.

Ante las muchas controversias sobre su constitucionalidad, fue - resuelto por la Suprema Corte de Justicia, que al considerar la garantía de jurisdiccionalidad que consagra el artículo 14 Constitucional, no implicaba que el juicio se tuviera que seguir ante un órgano judicial, ya que mientras el Poder Judicial tuviese conocimiento de los asuntos contencioso administrativo a través del amparo, la Constitución no sería violada.

Ello en tanto que la constitucionalidad de la competencia atribuida por la Ley al Tribunal Fiscal de la Federación se fundamenta en :

- a ) El hecho de que la Suprema Corte en ningún momento haya objetado la constitucionalidad de organismos administrativos encargados de revisar resoluciones en materia fiscal.
- b ) 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, lo cual puede consistir en un procedimiento contencioso de carácter jurisdiccional promovido ante autoridad administrativa.
- c ) La liquidación y el cobro de las prestaciones fiscales regulado en dos períodos : 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 atribuciones, que tradicionalmente se ha ejercido a través del Juicio de Amparo.

- d ) 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 interponerse el juicio de amparo en contra de las resoluciones - del Tribunal Fiscal de la Federación.

Por lo tanto la constitucionalidad de dicho Tribunal ya no se - discute, toda vez que si bien la Constitución de 1917 en su 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 publi- cadas 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.

Para el año de 1976 el artículo 73 constitucional se reformó pa- ra darle atribuciones al Congreso de la Unión para el establecimiento de Tribunales Administrativos. Proceso que culminó con las reformas publica- das en el Diario Oficial de la Federación del 10 de agosto de 1987, que a- diciona la fracción XXIX-H al artículo 73 constitucional, a fin de otor- gar facultades al Congreso de la Unión para expedir Leyes que instituyan Tribunales de lo Contencioso-Administrativo dotados de plena autonomía pa- ra dictar sus fallos, que tengan a su cargo dirimir las controversias que se causen ante la Administración Pública Federal o del Distrito Federal y los particulares, estableciendo las normas para su organización, funcio- namiento, el procedimiento y los recursos procedentes.

En la reforma al artículo 116 de la Constitución Federal, inician dose también en el año de 1976 y culminando el 10 de agosto de 1987, fué establecida a nivel local la base constitucional para tal efecto, que en cuya fracción IV se dispuso que las Constituciones y Leyes de los Estados podrían 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 Estatal y los particulares, estableciendo las normas para su organización, su funcionamiento, el procedimiento y los recursos contra sus resoluciones.

De la breve reseña anteriormente apuntada, es pertinente señalar que el desarrollo histórico del Tribunal Fiscal de la Federación, ha man tenido en su inicio un período de estabilidad seguido por otro de transformación, que ha contemplado el nacimiento de la idea de su reforma y las primeras tentativas. Para con posterioridad, proceder al impulso y realización del plan que van a tener como resultado la estructura que apunta la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación del 1º de agosto de 1978, con sus posteriores reformas.

Por otra parte de conformidad con la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación al establecerse el principio de Definitividad de las resoluciones, aclarando que se consideran éstas así las que no admitan recurso administrativo, o cuando la interposición de éste sea optativo pa ra el afectado, lo que en esencia cumple con el principio de jurisdicción revisora francés, reconocido desde la creación de la Ley de Justicia Fiscal.

## 2. ESTRUCTURA Y COMPETENCIA

En relación a la estructura del Tribunal Fiscal de la Federación, tenemos que en un principio el Juicio Fiscal tuvo el carácter de sumario, - primitivamente, ya que la única segunda instancia la constituía el juicio - de amparo; un elemento importante que contribuía a la economía procesal de la justicia fiscal de ese entonces, lo fué, el que las autoridades administrativas carecían de todo recurso contra las sentencias del tribunal.

Situación que posteriormente se modificó al reformarse el artículo 104 Constitucional en el año de 1946, creando el Recurso de Revisión - Fiscal, que se estableció para las autoridades administrativas federales, como recurso ulterior contra las resoluciones de las Salas Regionales, que fueran contrarias a las pretensiones de las autoridades.

Por ello, el Código Fiscal de la Federación del 30 de diciembre de 1938, que abrogó la Ley de Justicia Fiscal, el Tribunal Fiscal continúa su funcionamiento con la estructura que le vió nacer.

Para el 1º de enero de 1947, año en que se reformó el Código Fiscal, el Tribunal Fiscal de la Federación, queda integrado por veintidós Magistrados que funcionando en Pleno y en siete Salas, estructuran el tribunal a estudio, durante toda la década de los años 50.

Para el 1º de enero de 1962, fecha en que se reforma el artículo 147 del Código Fiscal de la Federación, se aumenta el número de magistrados a veintidos, asimismo el Presidente del Tribunal deja de formar parte de las Salas, salvo para suplir faltas temporales de los Magistrados que no excedieran de un mes.

Llegando así al año de 1967, en donde al 1º de abril, se inició la vigencia de la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación, que conservó la estructura que se había mantenido en pleno y en siete Salas.

Modificándose sustancialmente la estructura del Tribunal, hasta el 1º de agosto de 1978, en que entra en vigor la nueva Ley Orgánica del Tribunal Fiscal, creando una Sala Superior integrada por nueve Magistrados incluido el Presidente y trece Salas Regionales con tres Magistrados cada una.

Posteriormente, se reformó el mecanismo que establecía el artículo 5º transitorio; que prevenía el traslado de tres Salas Regionales Metropolitanas a otras tantas regiones del interior de la República, donde aún no existieran Salas, situación que nunca se realizó.

En el Distrito Federal se previó la necesidad de que permanecieran las seis Salas que subsistieron del antiguo Tribunal, por lo que se reforma el artículo 22 de la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación, derogándose asimismo el mencionado artículo 5º transitorio, y aumentando de tres a seis las Salas Regionales Metropolitanas, reforma que se publicó en el Diario Oficial de la Federación en diciembre de 1982.

En la actualidad se encuentran funcionando las dieciseis Salas Regionales proyectadas en la Ley, logrando una justicia fiscal más accesible a los conflictos que sucedan en las provincias. Sin embargo, la mayor parte de los asuntos que se ventilan en las Salas Regionales de provincia, vienen a resolverse en forma definitiva en el centralismo de la Ciudad de México.

Es decir, al resolverse en definitiva ya sea por la Sala Superior del Tribunal Fiscal o por los Tribunales ubicados en el Poder Judicial de la Federación, velándose el noble impulso del legislador de descentralizar la justicia fiscal de nuestro país, aun así al crearse dichas Salas Regionales, se logra una ampliación o cobertura de justicia fiscal.



La Sala Superior se integra por nueve Magistrados, y sesiona con un mínimo de seis.

Las Salas Regionales se integran por tres Magistrados cada una, y se requiere la presencia de todos para emitir fallos.

La totalidad de Salas Regionales en once zonas o regiones, suman diecisiete, en virtud de que la zona metropolitana cuenta con seis Salas, - la Regional Hidalgo-México con dos, y las demás regiones con una Sala cada una.

Las Regiones en que se ubican las Salas son :

1. Noroeste, con sede en Cd. Obregón, Son. y jurisdicción en los estados de Baja California, Baja California Sur, Sinaloa y Sonora.

2. Noreste, con sede en Monterrey, N.L. y jurisdicción en los Estados de Nuevo León y Tamaulipas.

3. Norte-Centro, con sede en Torreón, Coah. y jurisdicción en los estados de Coahuila, Chihuahua, Durango y Zacatecas.

4. Centro, con sede en Celaya, Gto. y jurisdicción en los estados de Guanajuato, Michoacán, San Luis Potosí y Querétaro.

5. Pacífico-Centro, con sede en Cuernavaca, Mor. y jurisdicción en los estados de Morelos y Guerrero.

6. Hidalgo-México, con sede en Tlalnepantla, Méx. y jurisdicción en los estados de México e Hidalgo.

7. Golfo-Centro, con sede en Puebla, Pue. y jurisdicción en los estados de Tlaxcala, Puebla y Veracruz.

8. Occidente, con sede en Guadalajara, Jal., y jurisdicción en Colima, Jalisco, Nayarit y Aguascalientes.

9. Sureste, con sede en Oaxaca, Oax. y jurisdicción en los estados de Chiapas y Oaxaca.

10. Peninsular, con sede en Mérida y Yuc. y jurisdicción en los estados de Campeche, Tabasco, Quintana Roo y Yucatán.

11. Metropolitana, con sede en el Distrito Federal y jurisdicción en el propio D.F. " ( 1 )

El Presidente de la República con aprobación del Senado efectúa el nombramiento de los Magistrados, y en la designación señalará si es para integrar la Sala Superior o alguna Sala Regional, para un período de seis años, mismo cargo que se transformará en vitalicio si al concluir su período son ratificados.

Quienes suplen las ausencias de los Magistrados de las Salas Regionales y sustituyen a los Magistrados de la Sala Superior, son los tres Magistrados supernumerarios, en los casos previstos por la ley.

Sólo podrán ser removidos los Magistrados en los casos y de acuerdo con el procedimiento aplicable para los funcionarios del Poder Judicial de la Federación.

Los requisitos que se deben reunir para ser Magistrados son:

---

( 1 ) Lucero Espinoza, Manuel. Teoría y Práctica del Contencioso Administrativo Ante el Tribunal Fiscal de la Federación. Editorial Porrúa. México, 1992. Pág. 27.

- a ) Ser mexicano por nacimiento.
- b ) Ser mayor de 35 años, sin exceder de 65 años de edad al día de la designación.
- c ) Tener notoria buena conducta.
- d ) Ser Licenciado en Derecho con título debidamente registrado, expedido cuando menos seis años antes de la fecha de designación.
- e ) Y tener un mínimo de cinco años de práctica en materia fiscal.

Las Salas Regionales tienen competencia en razón de la materia y el territorio.

En el artículo 23 de la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación se encuentra establecida la competencia de las Salas Regionales, y en el artículo 24 se señala la competencia en razón de territorio.

El mismo ordenamiento establece en su artículo 25 el "Juicio de - Lesividad", al señalar que las Salas Regionales conocerán de los juicios - que promuevan las autoridades para nulificar las resoluciones administrativas favorables a un particular, siempre que las mismas sean materia de su competencia.

Por razón de territorio será competente la Sala Regional con jurisdicción en la sede de la autoridad que dictó la resolución que se pretende nulificar.

En sus inicios, el Tribunal Fiscal de la Federación tuvo una competencia exclusivamente fiscal o tributaria, actualmente también conoce - de multas administrativas por violación a las Leyes Federales; Pensiones Civiles o Militares; sobre interpretación y cumplimiento de contratos de obras públicas celebrados por la Administración Pública centralizada; sobre responsabilidades resarcitorias provenientes de daños y perjuicios causados a la Hacienda Pública Federal o al Patrimonio de las Entidades Parastatales, misma competencia que se encuentra establecida en el artículo - 23 de la Ley Orgánica de dicho Tribunal.

Las Salas Regionales conocen de los juicios que se inician en contra de las resoluciones definitivas que se pueden clasificar en la siguiente forma :

"I. Las dictadas por las autoridades fiscales federales y organismos fiscales autónomos, en que se determine la existencia de una obliga--ción fiscal, se fije en cantidad líquida o se den las bases para su líquidación;

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

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

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

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

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

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

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

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

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

X. Las señaladas en las demás leyes como competencia del Tribunal. " ( 2 ).

La competencia del Tribunal Fiscal deriva de ordenamientos formalmente legislativos, que como se ha visto, los principales son su Ley Orgánica y las Leyes Especiales, sin embargo la primera no es la única que regula su competencia, ya que conforme a la última fracción del artículo 23 referido, existen otras leyes que le otorgan facultades para conocer acerca de diversos actos, como lo son en materia de responsabilidades administrativas ( Ley Federal de Responsabilidades de los Servidores Públicos ) ; como lo es también en asuntos especiales relacionados

en materia de fianzas, respecto de los requerimientos de pago efectuados por la Tesorería de la Federación ( Ley Federal de Instituciones de Fianzas. )

Además, de los casos especiales a los que hemos hecho alusión, - tenemos también que en la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación, señala en su artículo 26 que cuando una Ley otorge competencia a dicho tribunal sin señalar el procedimiento a los alcances de la sentencia, se estará además a lo que disponga el Código Fiscal de la Federación, que incluyen los que versan sobre pensiones militares y civiles, además los - de interpretación y cumplimiento de contratos de obras públicas.

En relación a las controversias comunes, señaladas en las fracciones I a IV del artículo 23 de la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación, en donde se señala la competencia de las Salas Regionales en juicios en los que se controviertan los ingresos de naturaleza fiscal, sea que deriven de tributos, productos o aprovechamientos, quedando comprendidos dentro del caso general los juicios de anulación que promuevan las autoridades contra resoluciones favorables a los particulares, dictados con violación de las Leyes aplicadas que versan sobre materia fiscal, que se refieren a las cuatro primeras fracciones del precepto legal invocado.

Asimismo quedan comprendidas dentro del caso general las aportaciones de seguridad social, que como lo dispone en el artículo 135 de la Ley del Seguro Social, las prestaciones que se determinen a cargo de los patrones tendrán el carácter de fiscales consideradas como cuotas o aportaciones del Seguro Social, y lo mismo conforme a la Ley del Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores, que en su artículo 30 se consideran también las aportaciones como de naturaleza fiscal, en tanto de que se fijan las bases para su liquidación lo que determina la existencia de un crédito quedando comprendidas dentro del caso general de competencia del Tribunal Fiscal de la Federación.

### 3. EL CONTENCIOSO DE ANULACION Y EL DE PLENA JURISDICCION

En su origen existía en Francia el Contencioso de Anulación como recurso por exceso de poder, el cual nace como un recurso semi-administrativo, bajo el principio de jurisdicción retenida; que consiste en que sus resoluciones van a ser proyectos que serán revisables de oficio por el titular de la rama administrativa en la que encuadre el asunto debatido. Lo que significa que es la propia administración la que administra y juzga.

Existía un extenso campo de aplicación para dicho recurso, pues procedía contra las decisiones tomadas por las jurisdicciones administrativas en primera o última instancia contra los actos de gobierno por incompetencia, y contra las decisiones fictas debidas a la doctrina del silencio administrativo.



Para 1872 se decidió en la evolución del Consejo del Estado, confiar al alto cuerpo consultivo la facultad de decidir por sí los litigios administrativos por lo que se marca el nacimiento de lo que se llamará jurisdicción delegada en que a diferencia de la jurisdicción retenida, sus resoluciones ya no serán revisables por ningún órgano ministerial.

La distinción entre los dos contenciosos clásicos dentro del procedimiento administrativo francés, es necesario en primer lugar señalar - los elementos de su concepción para posteriormente entrar al estudio de su evolución y en consecuencia lograr conocer lo que es un contencioso de anulación y un contencioso de plena jurisdicción.

Antes de 1864 no existía distinción alguna entre los contenciosos, ni en la jurisprudencia, ni en la doctrina, sino después de ese año, es cuando va a surgir la diferenciación entre un contencioso llamado de Plena Jurisdicción y otro de Anulación.

En la concepción tradicional, se va a afirmar que el contencioso de plena jurisdicción será el ordinario, mientras que el de anulación, -- tendrá un carácter extraordinario y únicamente podrá acudir a éste el interesado que no este legitimado para acudir al de plena jurisdicción entendiéndose, que en el de plena jurisdicción se puede llegar a condenar a la Administración a realizar el pago o indemnización por daños y perjuicios, si es que proceden, mientras que en el de anulación únicamente ha de limitarse ha declarar la ilegalidad del acto.

En un inicio, en el de anulación no existía abogado, lo que ocasionó, que una gran parte de asuntos se plantearan bajo dicha forma; se estableció una jurisdicción exclusiva para este contencioso en el Consejo de Estado, mientras que la jurisdicción para conocer del contencioso de Plena Jurisdicción se atribuía a los órganos del Derecho Común, que de conformidad con la reforma introducida por el decreto de 30 de septiembre de 1953, que modifica la Ley del 24 de mayo de 1872, en donde el juez del derecho común lo constituye cada Tribunal Administrativo interdepartamental bajo apelación ante el Consejo de Estado.

La diferencia estriba en la función de la naturaleza de los poderes del juez, así como en las pretensiones del demandante; lo intentado en el contencioso de Anulación en donde el órgano jurisdiccional debe limitarse única y exclusivamente a anular el acto o procedimiento llevado a cabo por la autoridad administrativa. Sin embargo en el de Plena Jurisdicción puede adoptar cuantas medidas sean necesarias para satisfacer las pretensiones del demandante destacando, las pretensiones que eleva el demandante en el contencioso de Anulación, contencioso que es importado a nuestro país y que le atribuye la Ley de Justicia Fiscal al Tribunal Fiscal de la Federación, a su nacimiento en 1936.

En este tipo de contencioso de anulación, lo que se solicita del órgano jurisdiccional, es la anulación de un acto administrativo, por - existir inarmonía entre él mismo y la ley. Ya que en un principio como ca recía el Consejo de Estado de facultades propiamente jurisdiccionales, se limitaba a facultades consultivas, y tales peticiones de anulación eran - únicamente motivo de resoluciones que serían revisables de oficio por el órgano ministerial al que correspondiera el acto debatido, dentro de la jurisdicción retenida.

Siendo a partir del 2 de noviembre de 1864, el que se facilitaban los recursos, pues se dispensa a la demandante de la asistencia del aboga do, y es a partir de 1872, en que el Consejo de Estado se convierte en un auténtico órgano jurisdiccional, en donde la jurisprudencia se desarrolla en dos direcciones debidamente definidas que son, a saber: en primer tér mino el eliminar en todo lo posible de los actos administrativos no sus- ceptibles de ser impugnados; y por otro aumentan los casos de anulación, con el objeto de que cualquier violación de ley o disposición reglamenta- ria pudiera fundar el recurso de exceso de poder.

En el derecho francés tradicionalmente se exige que para poder re ducir una pretensión de anulación ésta deberá fundarse en alguno de los - motivos de la propia anulación.

En ese entonces el Consejo de Estado determinó las diversas moda lidades de violación a la Ley que son los casos de anulación estudiados y establecidos para la procedencia del recurso por exceso de poder.

Tradicionalmente se señaló en la jurisprudencia del " Conseil D'Etat ", lo siguiente :

- a ) Incompetencia
- b ) Vicios de Forma
- c ) Violación de la Ley de los Derechos Adquiridos
- d ) Desviación de Poder

Dicha clasificación cuatripartita tradicional era señalada si el Consejo determinaba que existía violación a la Ley, a nombre del pueblo - francés se limitaba a declarar la nulidad, cuyos efectos son retroactivos. En ella el órgano jurisdiccional no puede sustituir a la administración, por lo que no puede dictar acto alguno en sentido contrario, o re formar el acto que ha sido anulado, sino únicamente declaraba la nulidad en la que constatando el error de derecho cometido por la administración, declaraba que el acto esta afectado de ilegalidad.

Se reconoce que la anulación, sólo puede producir dos tipos de obligaciones para la Administración y que constituyen los efectos jurídico-materiales de la sentencia de este tipo de contencioso, que son :

Negativos. En los que la Administración, debe abstenerse de -- dictar medidas ejecutorias del acto de anulación.

Positivos. En los que la Administración, debe adoptar cuantas medidas sean necesarias, para restablecer la situación que hubiera existido, como si el acto no hubiera sido dictado jamás.

En México, los órganos judiciales revisan los actos o resoluciones de las autoridades administrativas, siempre que éstos actos o resoluciones - no sean de la competencia, en primera instancia, del tribunal administrativo de anulación que en materia federal existe y que es el Tribunal Fiscal de la Federación.

Las sentencias de las Salas del Tribunal Fiscal de la Federación - pueden impugnarse por el particular afectado en amparo directo ante el Tribunal Colegiado de Circuito de la jurisdicción de la Sala que la dictó o - bien en revisión ante el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación cuando la defensa se cambia de ilegalidad a inconstitucionalidad de la disposición aplicada; por parte de la autoridad administrativa, procede el recurso de revisión ante el Tribunal Colegiado de Circuito de la jurisdicción de la Sala sentenciadora.

Aún cuando Francia es la autora de la teoría de la División de Poderes ya hemos visto que ha creado un recurso contra actos de la administración pública ante un órgano no judicial sino administrativo, como lo es el Consejo de Estado, por considerar que los actos del Poder Ejecutivo en materia administrativa y tributaria no deben ser revisados más que por un órgano del mismo Poder y no por otro distinto, como lo es el Poder Judicial.

En otros países en especial el nuestro, el crear un tribunal administrativo cuyas decisiones no pueden ser sometidas por los particulares ante un tribunal judicial, se considera violatorio de la división de poderes; la que recoge nuestra Constitución en su artículo 49.

Tenemos que en México el contencioso administrativo de plena jurisdicción se ventila ante tribunales judiciales federales y del contencioso administrativo de anulación o de ilegitimidad ante el Tribunal Fiscal de la Federación o Tribunal de lo Contencioso Administrativo.

Sin embargo, hay una fuerte corriente que pone en duda que el Tribunal Fiscal de la Federación sea un tribunal de anulación, considerándolo más bien un tribunal de plena jurisdicción.

Dicho tribunal es descendiente en línea directa del sistema francés de lo contencioso administrativo, por lo que se hará breve referencia a los antecedentes históricos de este contencioso.

El contencioso de anulación o de ilegitimidad se ventila ante tribunales administrativos por medio del juicio por exceso de poder.

El primer antecedente francés lo encontramos en la Ley 7-14 de octubre de 1790, que señalaba que las reclamaciones de incompetencia respecto de los cuerpos administrativos, en ningún caso son del resorte de los tribunales y deben ser llevados ante el Rey, Jefe de la administración general.

Las decisiones del rey se preparaban en el Consejo de Estado y se fundaban, primero, en la incompetencia del autor del acto reclamado; en segundo término, se aceptó el vicio de forma como causal de reclamación y, por el año de 1840, el vicio de desvío de poder que consiste en el uso de una facultad para fines distintos de aquellos por los que la Ley le había conferido.

Por 1906 surgió la cuarta causal de nulidad : la violación de la ley y de los derechos adquiridos, aun cuando esto último se suprimió y se constituyó por el de un simple " interés " en el negocio.

Por el decreto del 30 de septiembre de 1953, se crearon tribunales administrativos en primera instancia y el Consejo quedó como tribunal en apelación.

El Tribunal Fiscal, siguiendo esta tendencia primero sólo lo formaban las Salas Regionales con residencia en el Distrito Federal y después se crearon las Salas Regionales fuera del Distrito Federal y hoy la Sala Superior puede actuar como Juez de única instancia cuando actúa como atrayente atendiendo a la cuantía del asunto o cuando sea necesario establecer por primera vez la interpretación directa de una ley o fijar el alcance de los elementos constitutivos de una contribución.

Y para conocer la naturaleza intrínseca del Tribunal, debemos referirnos a las diferencias sobre el Contencioso de Plena Jurisdicción y el de anulación.

Las diferencias más notables entre el procedimiento de lo contencioso administrativo de plena jurisdicción y el de anulación, conforme a nuestro sistema jurídico, son las siguientes :

- a ) En el primero se alega violación del derecho subjetivo o de garantía constitucional; en el segundo, violación de la ley.
- b ) En el primero existen medios para hacer cumplir sus sentencias; en el segundo no se cuenta con esos medios.
- c ) En el primero el efecto de sentencia es interpartes; en el segundo el efecto de la sentencia es general, erga omnes.

En efecto, en el contencioso de plena jurisdicción la sentencia sólo produce efectos contra las autoridades señaladas responsables; en cambio, en el de anulación la sentencia produce efectos aun contra autoridades que no fueron señaladas como partes.

Las diferencias esenciales entre un tribunal de anulación y un tribunal de plena jurisdicción, según Cortina Gutiérrez, A. son :

- " a ) El primero, al nulificar un acto, no puede dar instrucciones a la administración sobre el contenido de un nuevo acto, ni menos aún dictarlo; el segundo, no sólo se limita a nulificar la resolución sino que está autorizado para reglamentar las consecuencias de su decisión.



- b ) Ante el primero se impugna "una resolución ejecutoria", por lo que los asuntos de ejecución de contratos administrativos están excluidos del "exceso de poder", ante el segundo, aun cuando se pueda impugnar en algunos una decisión ejecutoria, el juicio va más allá del objeto limitado de una declaración de nulidad. Es toda una "operación administrativa" la que en su conjunto va a ser examinada. Por ello ha sido tradicional que en una contienda sobre la aplicación de un contrato administrativo ( no de derecho privado celebrado por la administración ) se ventile y decida en el "contencioso pleno". También en este juicio se deciden los litigios sobre impuestos directos, en los que el contribuyente se ve afectado por una operación administrativa que se concretiza en una resolución individual que nuestra ley llama calificación ( hoy de revisión ), así como las resoluciones sobre responsabilidades - oficiales de funcionarios.
- c ) En el primero las cuatro causas de nulidad son variantes de la ilegalidad ( hoy son cinco ); en el segundo no sólo los aspectos externos de la legalidad son materia del contencioso pleno. También los hechos individualizados de los que pudiera derivar un juicio de ilicitud, son objeto de estudio del caso sometido a la plena jurisdicción.

d ) En el primero del juicio es objetivo porque en él se examina la conformidad de un acto con las disposiciones de la ley; en el segundo el juicio es subjetivo en el que el acto reclama una ventaja personal.

En el contencioso de plena jurisdicción, el Juez puede o bien pronunciar la anulación de una decisión administrativa, o en ciertos casos reformarla ( por ejemplo, en materia de autorización de establecimientos peligrosos ), o dictar una condena ción pecuniaria contra la administración; y encuentra los ele mentos de su decisión no sólo en la ley que es examinada al - compararla con el acto o con la situación que le han sido referidos para ver si existe violación de la ley, sino también en el texto, por ejemplo, de un contrato cuando se trata de - saber si una obligación contractual ha sido desconocida o eje cutada. Investigará igualmente si hay culpa cuasi-delictiva o si está en el caso de responsabilidad sin culpa; en una palabra tiene todas las facultades habituales de un juez.

En cambio, en el contencioso de ilegitimidad el tribunal no - tiene todas las facultades habituales de un juez, no puede más que pronunciar la anulación del acto que se le ha sometido, - pero sin poder reformarlo, es decir, modificarlo; no puede más que mantener el acto, si desecha el recurso, o anularlo... y sobre todo no puede pronunciar una condenación pecuniaria.

En cuanto a sus facultades de investigación del juez de anulación, tampoco tiene todos los poderes habituales de un juez y se limita a investigar si el acto que se le ha sometido está de acuerdo o es contrario a la ley o tal vez, excepcionalmente en ciertos casos, a lo que se ha propuesto llamar la moralidad administrativa. Pero el juez de anulación no puede investigar si el acto que se le ha sometido fue tomado en violación a una obligación contractual; tal investigación sólo puede hacerse en el contencioso de plena jurisdicción.

Este contencioso de anulación es en suma aquel en el que se atacan los actos del poder público, no puede comparársele a ninguna acción de derecho privado :

Se afirma entonces que el juicio ante el Tribunal Fiscal es un juicio de anulación en algunos casos, pero también de plena jurisdicción en otros casos. " ( 3 )

Señala dicho autor que con sólo comparar las cuatro causales de nulidad previstas en el artículo 202 del Código Fiscal vigente en 1939, se observa que coinciden con las que admite la legislación francesa para el juicio por exceso de poder.

---

( 3 ) Cortina Gutiérrez, A. El Control Jurisdiccional Administrativo de la Legalidad y de la Facultad Discrecional. Conferencia publicada en la Revista del Tribunal Fiscal de la Federación. Número Extraordinario. Noviembre de 1965.

Sin embargo, aclara que el juicio fiscal pudo ser desde su origen y ha sido con frecuencia, un contencioso pleno que no lo es cuando la competencia de las Salas se relacionan con resoluciones ejecutorias, como - cuando el Erario determina la existencia de un crédito fiscal o en tratándose de impuestos indirectos, lo fija en cantidad líquida.

Agrega, para afirmar su opinión, que al establecer el artículo - 204 del Código Fiscal (art. 239) que cuando la sentencia declare la nulidad y salvo que se limite a reponer el procedimiento o a reconocer la ineficacia del acto en los que la autoridad haya demandado la anulación de una resolución favorable a un particular, indicará los términos conforme a los cuales debe dictar su nueva resolución la autoridad fiscal y que en esta parte final se encuentra lo que es propio del contencioso administrativo - de plena jurisdicción en Francia.

Se considera que el Tribunal Fiscal de la Federación es un tribunal de anulación y no de plena jurisdicción, aun cuando recoge alguna de - las características de éste último, pero no le hacen perder su naturaleza de anulación.

Dos son las características que configuran, sin lugar a dudas, - que el Tribunal Fiscal es de anulación y ellas son :

a ) El Tribunal Fiscal no puede ejecutar sus propias sentencias. Ante la negativa de cumplimiento por parte de la autoridad con lo resuelto por dicho Tribunal, el actor debe acudir al juicio de plena jurisdicción - para obtener de este órgano el mandato de exigibilidad o de cumplimiento.

El Tribunal carece de imperio para ejecutar sus decisiones. Si bien es cierto que el Tribunal Fiscal de la Federación ejercita 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 del 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.

A partir del 15 de enero de 1988 se otorgó competencia al Tribunal Fiscal de la Federación para conocer de casos de incumplimiento de sentencias, pero únicamente contra la indebida repetición de un acto anulado. Así como cuando en el acto o resolución emitido para complementar una sentencia, se incurra en exceso o defecto en su cumplimiento, no procediendo contra actos negativos de la autoridad.

Precisamente porque el Tribunal Fiscal no es de plena jurisdicción buen número de contribuyentes, que han obtenido sentencias favorables, han aceptado que la autoridad la viole antes que enfrascarse en un nuevo juicio y ante Tribunal distinto para obtener su cumplimiento.

b ) Ante el Tribunal Fiscal el juicio es de ilegitimidad, violación de la ley con la resolución emitida; en cambio, ante los Juzgados de Distrito el juicio en materia administrativa es de plena jurisdicción, sea por inconstitucionalidad del ordenamiento aplicado o violación de los de rechos subjetivos o de garantías individuales.

El hecho de que el Tribunal Fiscal recoja algunas características del Tribunal de plena jurisdicción no le quita su naturaleza de Tribunal - de anulación, sino que ello le permite una mejor impartición de justicia - administrativa y nada más.

El argumento más importante que se esgrime para demostrar que - en ocasiones el Tribunal Fiscal actúa como un Tribunal de plena jurisdicción es cuando se alega violación de la ley aplicada y si ello es cierto - la Sala del Tribunal no se concreta a declarar la nulidad de la resolución reclamada, sino que además señala las bases conforme a las cuales debe - dictarse la nueva resolución.

Facultades del Tribunal Fiscal. El Tribunal Fiscal tiene faculta des de simple anulación más no de plena jurisdicción, y el acto impugnado ante él debe juzgarse a través de los fundamentos esgrimidos por las auto ridades demandadas, y el actor en un juicio de esa naturaleza, sólo está obligado a combatir esos fundamentos y no otros diversos, a analizar y - presentar las pruebas que considere oportunas en relación con el conoci- miento que tenga de la resolución combatida.

Lo anterior, concretizado en el artículo 239, fracción III, del Código Fiscal, bien puede considerarse como un exceso inútil del legislador ya que las Salas del Tribunal, al ir analizando lo alegado por el actor y lo expresado por la autoridad en apoyo de los fundamentos y de las razones que motivan la resolución, va indicando a quién le asiste el derecho y por qué, por lo que aun cuando en sus puntos resolutivos el juzgador se concretará a declarar la nulidad de la resolución, en los considerandos de la sentencia están las bases en que se apoyó para llegar a esa conclusión.

Se pregunta: ¿puede la autoridad administrativa ignorar las razones que se tomaron en cuenta para declarar la nulidad de su resolución?; ¿las mismas no le están indicando el camino a seguir, señalando las bases conforme a las cuales debe dictar su nueva resolución?; ¿la autoridad administrativa puede apoyar su nuevo acto en bases totalmente distintas a las esgrimidas por el Tribunal para declarar la nulidad?

Confirma lo antes expuesto la fracción III del artículo 239 del Código Fiscal al expresar que la sentencia definitiva del Tribunal Fiscal - podrá "declarar la nulidad de la resolución impugnada para determinados - efectos, debiendo expresar con claridad la forma y términos en que la autoridad debe cumplirla, salvo que se trate de facultades discrecionales" .

A mayor abundamiento, la distinción fundamental entre Contencioso de Anulación y Contencioso de Plena Jurisdicción estriba en la función de la naturaleza de los poderes del juez, así como en las pretensiones del demandante; así pues, lo intentado en el Contencioso de Anulación, el órgano jurisdiccional debe limitarse única y exclusivamente a anular el acto o procedimiento llevado a cabo por la autoridad administrativa, y en el de Plena Jurisdicción puede adoptar cuantas medidas sean necesarias para satisfacer las pretensiones del demandante.

En la doctrina se suele hacer una distinción por materias y al respecto se enumeran las que corresponden al Contencioso de Plena Jurisdicción:

- a ) Responsabilidad de la Administración
- b ) Contratos
- c ) Contribuciones ( directas y tasas )
- d ) Materia Electoral
- e ) Funcionarios ( cuando no es posible satisfacer las pretensiones con la anulación )
- f ) Aquellos establecimientos que sean incómodos, insalubres y peligrosos

El Contencioso de Anulación sólo persigue el restablecimiento de la legalidad violada, cuando la Administración Pública ha actuado con exceso de poder, que se manifiesta cuando el acto administrativo ha sido emitido:



- Por funcionario incompetente.
- Por inobservancia de las formas o procedimientos señalados por la Ley.
- Por no haberse aplicado la disposición debida.
- Por desvío de poder.

En el sistema francés son dos las formas más importantes de lo -  
Contencioso Administrativo : el contencioso administrativo de anulación,  
objetivo o de ilegitimación y el contencioso administrativo de plena juris  
dicción o subjetivo.

Por lo que conforme a nuestro análisis el contencioso de plena -  
jurisdicción o subjetivo, versa sobre derechos subjetivos, es decir, no re  
quiere la existencia de causas de anulación, pues para tal efecto sólo ba  
ta que la autoridad administrativa haya violado el derecho subjetivo de al  
gún particular.

En nuestro país, tienen aplicación los dos sistemas de lo conten-  
cioso administrativo, ya que para algunos actos, a nivel federal y local,  
existen tribunales administrativos especializados, lo que representaría al  
sistema Continental Europeo Administrativo o Francés, y para otro tipo de  
actos, también a nivel federal y estatal, cuyo conocimiento no este reser-  
vado a los tribunales administrativos, existe la vía de amparo, por lo que  
para ese tipo de actos se ha establecido el sistema judicial o de plena ju  
risdicción.

A nivel federal esta representado por el Tribunal Fiscal de la Federación, el cual sirvió de modelo para el establecimiento de algunos tribunales locales o estatales.

En el sistema judicialista mexicano, la existencia de tribunales administrativos, no han implicado un abandono en esencia de nuestro sistema de derecho, en tanto que existe la intervención preponderantemente de los tribunales judiciales en la decisión final de las controversias administrativas, ya que las resoluciones que lleguen a dictar los tribunales administrativos son impugnables, por las partes, ante los Tribunales Colegiados de Circuito, bien sea por las autoridades a través del recurso de revisión o por los particulares por medio del amparo administrativo.

#### 4. ASPECTOS GENERALES DE LA LEY ORGANICA DEL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACION

En virtud de la evolución regionalista de unidades administrativas, a las que se les delegan facultades decisorias para ser ejercidas en circunscripciones territoriales, era necesario que para que el particular pudiera acudir en defensa de sus derechos, una vez terminada la fase oficiosa, ir al juicio contencioso administrativo que se deben ventilar ante el Tribunal Fiscal de la Federación, mismo que ha tenido un aumento constante en su competencia jurisdiccional, lo cual ha provocado su estructuración con avances de regionalización, lo que consigue acercar la justicia administrativa a los lugares donde surgen los conflictos y lograr un control de legalidad que el tribunal ejerce en forma más inmediata al contribuyente.

Por lo tanto, conforme al artículo 1º de la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación, publicada en el Diario Oficial de la Federación el día 2 de febrero de 1978, el Tribunal Fiscal de la Federación se caracteriza por ser un Tribunal Administrativo, dotado de plena autonomía para dictar sus fallos, por la organización y atribuciones que dicha Ley establece.

Según el artículo 2º dicho Tribunal se integra por una Sala Superior y por las Salas Regionales.

La Sala Superior se compondrá de nueve magistrados, pero bastará la presencia de seis de sus miembros para que pueda sesionar, (art. 11), - sus resoluciones se tomarán por mayoría de votos de los magistrados presentes, (art. 12), que para fijar o modificar jurisprudencia se requerirá que voten en igual sentido, cuando menos seis magistrados, (art. 13).

En cuanto a su competencia la Sala Superior podrá fijar la jurisprudencia del Tribunal conforme al Código Fiscal de la Federación, resolver los juicios con características especiales; conocer de las excitativas para la impartición de justicia que promuevan las partes, asimismo calificar las recusaciones, excusas e impedimentos de los magistrados, y resolver los conflictos de competencia entre las salas regionales, además de establecer las reglas para la distribución de los asuntos entre las salas regionales, magistrados instructores y ponentes. ( art. 15 ).

Por otro lado, las salas regionales del Tribunal, serán integradas por tres magistrados cada una, que para que pueda efectuar sesiones será indispensable la presencia de los tres magistrados y para resolver bastará la mayoría de votos, (art. 20), salas que se dividirán conforme a las siguientes regiones :

- 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. De Occidente, con jurisdicción en los Estados de Aguascalientes Colima, Jalisco y Nayarit.
- V. Del Centro, con jurisdicción en los Estados de Guanajuato, Michoacán, Querétaro y San Luis Potosí.
- VI. De Hidalgo-México, con jurisdicción en los Estados de Hidalgo y de México.
- VII. Del Golfo-Centro, con jurisdicción en los Estados de Tlaxcala Puebla y Veracruz.
- VIII. De Morelos, con jurisdicción en el Estado de Morelos.
- IX. De Guerrero, con jurisdicción en el Estado de Guerrero.
- X. Del Sureste, con jurisdicción en los Estados de Chiapas y Oaxaca.

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

XII. Metropolitana, con jurisdicción en el Distrito Federal.

En cada una de las regiones habrá una sala regional, con excepción de la Metropolitana, y de la Hidalgo-México, donde habrá seis y dos Salas Regionales, respectivamente, (art. 21 y 22).

Las mismas conocerán de los juicios que se inicien contra las resoluciones definitivas que se indican a continuación :

- I. Las dictadas por autoridades fiscales federales y organismos - fiscales autónomos, en que se determine la existencia de una obligación fiscal, se fije en cantidad líquida o se den las bases para su liquidación.
- II. Las que nieguen la devolución de un ingreso, de los regulados por el Código Fiscal de la Federación, indebidamente percibido por el Estado.
- III. Las normas que impongan multas por infracción a las normas administrativas federales;
- IV. Las que causen un agravio en materia fiscal, distinto al que se refieren las fracciones anteriores;

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

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

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

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

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

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

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

Se considerarán como resoluciones definitivas las que no admitan recurso administrativo o cuando la interposición de éste sea optativa para el afectado. (art. 23)

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

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

Además será competente para conocer de los juicios según las disposiciones que en materia de competencia regirán en los casos en que las autoridades de las entidades federativas apliquen, por coordinación con las autoridades de la Federación o por delegación de facultades, las leyes y las demás disposiciones fiscales federales, se entenderá por autoridad ordenadora la que dicte u ordene la resolución impugnada o tramite el procedimiento en que aquellas se pronuncien. (art. 24).

Asimismo, las Salas Regionales conocerán de los juicios que promuevan las autoridades para que sean nulificadas las resoluciones administrativas favorables a un particular siempre que dichas resoluciones sean de las materias de la competencia de las mismas, (art. 25), por razón de territorio será competente la Sala Regional con jurisdicción en la sede de la autoridad que dicto la resolución impugnada. (art. 26).

##### 5. FACULTADES DEL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACION

Para seguir con la secuencia de lo señalado en el punto que antecede, conforme a la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación, las facultades de dicho tribunal como sinónimos de atribuciones, se resumen en las siguientes :

a ) Lo son para la Sala Superior:

- Designar entre sus miembros al presidente del Tribunal Fiscal de la Federación, quien lo será también de la Sala Superior.



- Señalar la sede de las Salas Regionales.
- Dirigir la buena marcha del Tribunal para la pronta impartición de justicia.
- Evaluar el funcionamiento de las Salas Regionales y dictar medidas necesarias para mejorarlo.
- Dictar medidas necesarias para investigar las responsabilidades de los servidores públicos establecidas en la ley de la materia; aplicar a los magistrados, secretarios, actuarios, peritos y demás servidores públicos del Tribunal, las sanciones administrativas correspondientes y proponer a la autoridad competente su aplicación.
- Fijar y cambiar la adscripción de los servidores públicos del Tribunal en las Salas Regionales.
- Designar de entre los magistrados supernumerarios a los - que suplan las ausencias temporales.
- Nombrar al Secretario General de Acuerdos, al Oficial Mayor a los Secretarios, Actuarios y Peritos del Tribunal, así - como acordar lo procedente a su remoción.
- Acordar los nombramientos, cambio de adscripción a la remoción de los empleados administrativos del tribunal.
- Conceder licencias.
- Dictar medidas necesarias para el despacho pronto y expedito de los asuntos de la competencia del tribunal.

- Designar las comisiones de magistrados que sean necesarias para la administración interna y representación del Tribunal.
  - Proponer anualmente el proyecto de presupuesto al Ejecutivo Federal del Tribunal.
  - Expedir el reglamento interior del Tribunal y los demás reglamentos y disposiciones necesarios para su buen funcionamiento.
  - Designar a los magistrados visitadores que darán cuenta - del funcionamiento de las Salas Regionales a la Sala Superior y las demás que establezcan las Leyes. (art. 16).
- b ) Lo son para las Salas Regionales :
- Designar anualmente a su presidente, quien podrá ser ree--lecto, y las demás que establezcan las leyes.
- c ) Las atribuciones tanto del presidente del Tribunal Fiscal de la Federación y de los presidentes de las Salas Regionales - se señalan en los artículos 19 y 29 respectivamente de la - Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación.
- d ) Las atribuciones de los magistrados que tendrán la calidad - de instructor respecto de las demandas que le sean turnadas, son las siguientes :

- Dar entrada o desechar la demanda o la ampliación, si no se ajusta a la Ley.
  - Tener por formulada la contestación o la ampliación de la demanda, o desecharlas en su caso.
  - Admitir o rechazar la intervención del tercero.
  - Admitir o desechar pruebas.
  - Sobreseer los juicios antes de que se hubiere cerrado la instrucción en los casos de desistimiento del demandante o de revocación de la resolución impugnada por el demandado.
  - Tramitar los incidentes, formular el proyecto de resolución y someterlo a la consideración de la Sala.
  - Dictar los acuerdos o providencias de trámite necesarios para cerrar la instrucción en el juicio.
  - Formular el proyecto de sentencia definitiva; y las demás que le correspondan conforme a las disposiciones del Código Fiscal de la Federación. (art. 30).
- e ) En cuanto a las atribuciones del Secretario General de Acuerdos, Oficial Mayor, Actuarios y Peritos, señalados en los artículos 31, 32, 35 y 36 de la Ley en comento al no intervenir directamente en la formulación de las sentencias, únicamente se señalará las atribuciones que corresponden a los secretarios de los magistrados tanto de la Sala Superior como de las Salas Regionales :

- Sala Superior :

Auxiliar al magistrado en la formulación de los proyectos de resolución, suplir las faltas temporales del Secretario General de Acuerdos y desempeñar las demás atribuciones - que las disposiciones legales les confieran.

- Salas Regionales :

Proyectar los autos y las resoluciones que le sean indicadas, autorizar con su firma las actuaciones del magistrado instructor y de la Sala Regional, efectuando las diligencias que se les encomienden fuera del local de la Sala. Proyectar las sentencias y engrosarlas en su caso conforme a los razonamientos jurídicos de los magistrados; expedir certificados de las constancias que obren en los expedientes de la sala a que estén adscritos y los demás que señalen las disposiciones legales aplicables. (art. 33 y 34).

## CAPITULO II. LA SENTENCIA

### 1. ANTECEDENTES DE LA SENTENCIA -

En la época clásica, de Roma, en el año 397, al ser un fin natural del juicio el llegar a una sentencia que debe absolver o condenar al demandado, la misma debía ser dictada en alta voz en presencia de las partes, debiendo ser pura y simple salvo en los casos raros que puede ser condicional, debidamente fundada y motivada.

En el derecho romano la sentencia es ley para las partes, por lo que excluye toda búsqueda ulterior de la verdad, en sí misma, es tenida por veritate, que da al actor la actio iudicati cuando probó su acción, cuando no fue así y se absolvió al demandado, da a éste una exceptio iudicati.

Dictada la sentencia las partes debían acatarla, en cuyo caso se daban 30 días para que fuera cumplida; de lo contrario había la amenaza de una ejecución forzada bajo la forma de una manus iniectio o de una pignoris capio.

El juez deja de serlo tan pronto como a dictado sentencia y no puede ya enmendar la misma, pues bien o mal, ya ha cumplido con su deber. Esta declaración del juez se llama cosa juzgada, pues pone fin a la controversia, tanto si absuelve como si condena.

Existen varias definiciones de sentencias que de su análisis lograremos determinar que no obstante, como documento, hecho o acto, es desde un punto de vista formal. Como realización del derecho, delimita y concreta los derechos subjetivos ( los derechos de la persona ), es desde un punto de vista sustancial o de fondo. Y como expresión de actividad humana, desde un punto de vista subjetivo, la sentencia es sin duda, la más importante de las resoluciones judiciales, ya que es la decisión legítima del juez sobre la causa controvertida en su tribunal.

Se llama sentencia, porque la palabra " procede del vocablo latino SENTIENDO, ya que el juez declara lo que siente, según lo que resulta del proceso, así la define Escriche. " ( 4 )

Para Manresa y Navarro, " es el acto solemne que pone fin a la contienda judicial, decidiendo sobre las pretensiones que han sido objeto del pleito. " ( 5 )

Para Ugo Rocco, la sentencia es " el acto por el cual el Estado, a través del órgano jurisdiccional destinado a tal fin, al aplicar la norma al caso concreto, declara que tutela jurídica concede el derecho objeti

---

( 4 ) Pallares, Eduardo. Diccionario de Derecho Procesal Civil. Novena - Edición. Editorial Porrúa. México, 1976. Pág. 720.

( 5 ) Idem.

vo a un interés determinado. " ( 6 )

Chiovenda, la define como " la resolución del juez que, acogiendo o rechazando la demanda, afirma la existencia o la inexistencia de una voluntad concreta de la ley, que garantiza un bien, o lo que es igual, respectivamente, la inexistencia o existencia de la voluntad de la ley deducida en juicio. " ( 7 )

Para Jaime Guasp, " sentencia es el acto del órgano jurisdiccional en que éste emite su opinión sobre la conformidad o disconformidad de la pretensión de la parte con el derecho objetivo y en consecuencia, actuta o se niega a actuar dicha pretensión. " ( 8 )

Para el maestro Eduardo Pallares, " la sentencia es el acto jurisdiccional por medio del cual el juez resuelve las cuestiones principales materia del juicio o las incidentales que hayan surgido durante el proceso. " ( 9 )

El maestro Becerra Bautista, define la sentencia como, " la resolución del órgano jurisdiccional que dirime, con fuerza vinculativa, una controversia entre partes. " ( 10 )

---

( 6 ) Becerra Bautista, José. El Proceso Civil en México. Quinta Edición. Editorial Porrúa. México, 1975. Pág. 170 .

( 7 ) Idem.

( 8 ) Pallares Eduardo, Ob. Cit. Pág. 721.

( 9 ) Idem.

( 10 ) Becerra Bautista, José. Ob. Cit. Pág. 169.

El maestro Humberto Briseño Sierra nos dice que, " la sentencia - es el acto del juzgador que tiene la mayor trascendencia, no sólo porque se va hacia el exterior del proceso, sino porque recoge de éste los actos de eficacia y de eficiencia, para dejar resuelto el litigio. " ( 11 )

Además que es " la resolución de un tercero imparcial sobre un debate formado precisamente entre partes interesadas ", y que " en lo administrativo, el debate se sustenta sobre un desacuerdo por la aplicación de una regla de derecho administrativo. " ( 12 )

En resumen la sentencia es el compendio de todo procedimiento, un estudio de la misma puede significar el análisis de toda la teoría general del derecho procesal.

Por otro lado, podemos señalar que la naturaleza jurídica de la sentencia es la terminación de la actividad de las partes dentro del proceso, es decir, que después de plantear las partes al tribunal los puntos sobre los que versa su controversia, de acreditar los hechos con las pruebas que se consideren idóneas y de demostrar la aplicabilidad de la norma abstracta por ellos invocada, al caso concreto. Surge entonces la obligación para el Estado, de realizar el acto en que concentra su función jurisdiccional : La sentencia, para que éste declare los intereses protegidos por el derecho objetivo.

---

( 11 ) Briseño Sierra, Humberto. La Sentencia Naturaleza y Alcances. Tribunal Fiscal de la Federación, 45 años al Servicio de México. Tomo II. Primera Edición 1982. Pág.556.

( 12 ) Idem. Pág.627.



En la actualidad, la sentencia es considerada como aquella resolución de un juez que pone fin a las controversias judiciales. Podemos decir también, que la sentencia es la verdad legal emitida por un juez.

"Es la legítima decisión del juez sobre la causa controvertida ante él. Declaración del juicio y resolución del juez. Es la resolución judicial más solemne que decide definitivamente las cuestiones del pleito o causa de una instancia, y las que recayendo sobre un incidente, pone término a lo principal que sea objeto de litigio, haciendo imposible su continuación." ( 13 )

La sentencia es un acto jurisdiccional en esencia y por autonomía, según Eduardo Pallares, concepto en que se conjugan los elementos - material ( acto jurisdiccional ) y el formal ( que éste acto se realice - por un órgano judicial ), de ello resulta que los actos jurisdiccionales que provengan de órganos administrativos no se reputen como " sentencias " terminológicamente hablando, sino como " resoluciones " que materialmente deben considerarse como " jurisdiccionales " y no administrativas.

Existe una duplicidad de criterios para distinguir al acto jurisdiccional del acto administrativo, ha saber: el formal y el material.

---

( 13 ) Atwood, Roberto. Diccionario Jurídico. Biblioteca de El Nacional. México, 1946. Pág. 222.

El formal atiende exclusivamente a la índole del órgano estatal del que emana el acto, por lo que, conforme a él, serán jurisdiccionales los actos emitidos por la autoridad judicial y administrativos los que provengan de la autoridad administrativa.

Será material cuando toma en consideración el acto mismo, con independencia del órgano del estado que lo realice.

En materia adjetiva civil federal, sólomente las resoluciones que deciden el fondo de un asunto merecen el nombre de sentencias, aunque el Código de Procedimientos Civiles para el Distrito Federal califica como -sentencia interlocutoria aquella resolución que decide una cuestión incidenal. Conforme a este último ordenamiento, podemos decir que las sentencias son aquellos actos procesales provenientes de la actividad jurisdiccional que implican la decisión de una cuestión contenciosa o debatida por las partes dentro del proceso, bien sea incidental o de fondo y se considerará como autos aquellas resoluciones que decidan cualquier punto dentro del negocio que no sean de fondo, por lo que sólo reputa sentencia a las -decisiones que conciernen al asunto principal controvertido.

Por ello, las sentencias suelen clasificarse en cuanto a la índole de la controversia que resuelven, en definitivas e interlocutorias.

Las definitivas son aquellas que derimen una controversia o cuesción de fondo, substancial, principal, pretenciones fundamentales de la -acción y de la defensa.

La definitividad de una sentencia no sólo se entiende como aquella resolución jurisdiccional que pone fin al juicio en cuanto al fondo, sino respecto de la cual las leyes comunes no conceden ningún recurso ordinario o se hubiere renunciado a él.

"Es decir, que la definitividad de una sentencia no sólo se establece en razón de la índole o naturaleza de la contienda que dirime, sino atendiendo también a la circunstancia de que no exista ningún recurso legal ordinario para impugnarla o que se hubiere renunciado.

Las sentencias interlocutorias, son aquellas decisiones judiciales que resuelven una controversia incidental suscitada entre las partes en el juicio, se les ha denominado de esa forma, porque sus efectos jurídicos en relación con las partes son provisionales, en el sentido de que pueden ser modificadas sus consecuencias por la sentencia definitiva.

El mencionado apelativo está constituido por la conjunción latina " interim-loquere ", que significa hablar o decir interinamente o de manera provisional. " ( 14 )

---

( 14 ) Burgoa O., Ignacio. El Juicio de Amparo. Vigésimoctava Edición. Editorial Porrúa. México, 1991. Pág. 523.

El objeto de la sentencia, es dar una interpretación imperativa a las pretensiones en debate, porque si sólo hubiera una pretensión, como en el recurso administrativo, lo que se hace es aplicar el derecho autoritariamente, limitandose a contestar al particular lo que la ley ordena, - según lo entienda la autoridad y esté probado ante ella.

Interpretar esa resolución de la autoridad administrativa, frente a la pretensión opuesta del particular, es lo que motiva la instauración del proceso fiscal, en el cual el magistrado tercero imparcial juzga los dos puntos de vista, y de entre ellos, obtiene una resolución.

Se trata de un acto imperativo, porque la sentencia no puede quedar a la voluntad de cualquiera de las partes; si ello no fuera así, el tercero imparcial sería un simple mediador, un amigable componedor o asesor, pero dejaría de ser una autoridad cuya competencia específica es imponer el derecho sobre las partes en contienda.

Por lo tanto, la sentencia en general, es la resolución del órgano no jurisdiccional que dirime, con fuerza vinculativa, una controversia entre partes.

La sentencia es un objeto jurídico nuevo, no existente antes de su realización.

### 1.1 Las Sentencias como Voluntad del Estado

Se dice, que la demanda es un proyecto de sentencia, aceptandose en un sentido muy amplio, ya que desde el momento en que una persona deci de acudir a los tribunales de justicia, con determinada pretensión, piensa en la sentencia, iniciando un largo trayecto, ya que desde el inicio - es cada día más extendida la práctica de confundir en el escrito de deman da los hechos y fundamentos de derecho.

Y el camino ha recorrer hasta llegar a la sentencia definitiva - es distinto en cada orden jurisdiccional, ya que difiere según la clase - de procedimiento, en donde a su vez es común las llamadas prácticas vicio sas , que no se deben sólo, como con bastante ligereza y desconocimiento de la realidad que se sostiene, a pereza o desidia de nuestros profesionales, sino a males de un sistema procesal poco ágil y desconcertante, que echa una carga pesadísima sobre los jueces y litigantes que a muy duras - penas logran liberarse.

Por ello, la sentencia no obstante de ser un acto efectuado por un juez, no es un acto libérrimo de plena autonomía, ya que se encuentra condicionado en primer lugar por la función que desempeña y por la finali dad del propio acto, que es decidir definitivamente las cuestiones del - pleito. La sentencia entonces es una respuesta y un mandato ya que se en cuentra subordinada al proceso que resuelve y al derecho objetivo.

Es decir, se encuentra subordinada a la voluntad de la Ley, misma que es promulgada en un momento y en unas circunstancias determinadas, dicese que la voluntad de la ley es una ficción, en tanto que por el transcurso del tiempo dichas circunstancias cambian y que la Ley sin embargo - continuará inmóvil, siendo entonces que el destino de todo lo humano fuera hacer frente a hechos nuevos con ideas anticuadas.

Existiendo la puerta salvadora de la interpretación, que la más profunda misión de ésta no es la de una simple explicación de la ley, sino la conciliación del Derecho escrito con las exigencias de la vida.

En la doctrina legal se ha reiterado el criterio de que la interpretación de la ley puede y debe cambiar teniendo en cuenta los factores ideológicos, morales y económicos, que revelan y completan las necesidades y el espíritu de la comunidad en cada momento histórico y que a la hora de su precisión práctica no son más que el medio científicamente necesario para reflejar en la sentencia la voluntad del Estado.

En general, puede no haber obstáculo entre la voluntad del Estado y el espíritu de la comunidad en cada momento histórico, porque el Estado, ( no así el Gobierno ), debe estimarse como reflejo de la totalidad de los miembros de una sociedad política determinada ( Gobierno y oposición ).

La dificultad surgirá cuando, ante un Poder Ejecutivo prepotente, el Poder Judicial identifique la voluntad de éste con la del Estado.

Por ello, el acto de voluntad que se contiene en una sentencia, es un acto de voluntad del juez, que ha de considerarse como voluntad del Estado, teniéndose entonces al juez como un órgano del propio Estado, que en el orden judicial lo expresa y representa.

En donde se juega con todo su dramatismo la efectiva independencia judicial, es cuando, no obstante la noción amplia de Estado, comprendida de la suma de voluntades de toda la sociedad política, expresada como gobierno y por la oposición, todo Estado tiene una filosofía en su -- Constitución, un sistema y unos fines declarados. Y surge el problema cuando aparece un claro conflicto entre el Estado, a través de su estructura o sus órganos de gobierno, y su sociedad.

Ello, porque el Estado monopoliza la jurisdicción, y la jurisdicción significa una parte del poder del Estado, la soberanía es con referencia a la función judicial, que de recordarse la famosa separación de poderes, que como lo considera Montesquieu, es sólo el reparto del poder entre potencias determinadas : Rey, nobleza y pueblo, en el sentido, éste de burguesía, pero con una potencia olvidada : la masa del pueblo.

Del reconocimiento de que la voluntad del juez equivale a la voluntad del Estado, en el orden jurisdiccional, supone, de hecho, no tan sólo que la función del juez es eminentemente política, sino que para la determinación de los caracteres de esta función resulta de excepcional importancia el análisis propio del Estado.

Ya que de la función política e intelectual del juez, resulta in cómodo, que se ha destinado a servir al Estado, que le nombra, le paga y le presta autoridad, lo que provoca ponerle obstáculos en ocasiones, en nombre de la justicia; de servir al pueblo, que es la razón de su origen, mismo que siempre esta ansioso de justicia y con el objetivo de frenar las impotencias de los portavoces más atrevidos, lo que en conclusión genera al gobierno del Estado moderno que no es más que una junta que administra los negocios comunes de toda la clase burguesa.

" El Estado que no sea la realización de la libertad racional es un mal Estado. " ( 15 )

Hablandose entonces de la independencia de la justicia, podemos mencionar que en el Estado liberal-democrático, la tendencia se encamina a que la justicia como es presión de la soberanía deriva de toda la comu nidad.

---

( 15 ) Marx, Carlos. Sociología y Filosofía Social. Editorial Península. Barcelona, 1967. Pág. 148.



Desde su origen el verdadero propósito de la estructura del Estado liberal-democrático fue el de constituir el más adecuado enlace de los tres poderes, para que su equilibrio evite el absolutismo.

Es decir, que con referencia al Estado moderno, la forma política establecida por las fuerzas sociales dirigentes o dominantes en un momento dado, se asienta sobre un número variable de materias en las que los juicios están ya hechos, en las que todo reexamen ha de reputarse vedado y que la toma de conciencia por la magistratura, de estos y otros problemas, se acentúa día tras día.

En su origen, el concepto de Estado de derecho se vincula al Estado liberal y si éste es el Estado racional que ha surgido de un Estado sometido al derecho, entendiendo Derecho y Ley como expresión de la voluntad general, queda entonces como un Estado de Derecho.

A todo auténtico Estado de Derecho, le corresponden como características generales las siguientes :

- a ) Imperio de la ley ( como expresión de la voluntad general )
- b ) Separación de poderes ( legislativo, ejecutivo y judicial )
- c ) Legalidad de la Administración ( regulación por la ley y control judicial )
- d ) Derechos y libertades fundamentales

Además, en todo Estado de Derecho la función de juzgar debe corresponder exclusivamente a los tribunales de justicia, y no basta con la declaración formal sino que es necesario su aplicación real y efectiva. Si dentro de la estructura del Estado, los tribunales tienen una organización independiente, la función de juzgar adquirirá su verdadera naturaleza.

#### 1.2 La Sentencia como Documento y como Actividad Humana

Como documento, la sentencia, es la pieza escrita, emanada del tribunal en la que se contiene el texto de la decisión emitida.

Contemplada como objeto es un documento, una serie de folios escritos, hoy a máquina de apretada lectura, en los que, tras la palabra que la designa, aparece el lugar, fecha, juez o tribunal que la pronuncia; nombres, domicilio y profesión de las partes que han intervenido en el proceso, y el carácter con que litigan; los nombres de sus abogados y procuradores, y el objeto del pleito.

Hasta aquí, resulta normal y fácil, pero a partir de entonces, el objeto judicial adquiere unas características que lo singularizan y lo hacen distinto a cualquier otro texto literario.

A partir del encabezamiento de la sentencia, comienza el estilo literario judicial, propiamente dicho. Unos largos párrafos, prolijos y con escasa puntuación, copian los escritos presentados en el proceso por las partes, y procuran en la mayoría de las ocasiones resumir lo actuado o lo ocurrido durante los distintos períodos o fases procedimentales. Trátandose de una labor rutinaria de secretaria, siendo esto por la imperiosa división del trabajo judicial.

Tales párrafos van precedidos por el imperativo legal de la palabra "resultando", en donde la práctica ha dado lugar a que sea el momento de fijar los puntos de derecho.

Tras la fijación de la questio facti, cuestiones de hechos valorados, comienzan las consideraciones jurídicas apareciendo como párrafos igualmente densos, pero con frecuencia más breves, precedidos de la palabra "considerandos", entrando en el terreno propio y efectivo de la actividad literaria del juez o magistrado, en donde se trata de dar en ellos los fundamentos y razones legales que se estiman procedentes para el fallo, citando las leyes o doctrinas que se consideren aplicables al caso.

Esto es, que la motivación de las sentencias responde a la necesidad de explicar el porqué del mandato, si la sentencia llega a través de un diálogo que se ha mantenido, ideológica y polémicamente, en dos actitudes opuestas o diversas, la decisión de la sentencia debe razonarse, ya que la consideración debida a la persona litigante, en su derecho a la

seguridad jurídica, exige entonces las explicaciones y razonamientos de la motivación jurídica. Ello en tanto que la motivación tiene algo de consecución democrática, ya que la soberanía del poder judicial impone un orden determinado y obligado para resolver una situación conflictiva, más que - para que tal orden no parezca nada a la violencia, lo razona y justifica por lo que es un acto que ennoblece y dignifica la función judicial, al - mismo tiempo que revela su valor intelectual y moral.

La redacción de las sentencias, es un buen elemento de contraste para apreciar la pericia del juez, siendo un problema de claridad y de sin tesis de ideas, mucho más que de extensión o de brevedad del texto.

Llegando así a la decisión congruente, como puntos resolutivos.

La sentencia como actividad humana es la expresión última y de mayor importancia de la actividad del juez, ya que es simplemente un acto humano.

En tal actitud, influye en primer lugar la persona del juez, ya que la sentencia es una operación humana de la inteligencia y de la volun tad.

La sentencia valdrá lo que el juez que la dicte valga como hombre en su más profundo significado intelectual y moral, de aquí la importancia de los métodos que se sigan para su selección y promoción, y de las garantías que para la función judicial se establezcan, siendo métodos que deberían ser constantemente mejorados, conforme a los más modernos hallazgos de la psicología y de la orientación profesional.

El juez ha de tener una información clara de los problemas sociales y de los causes adecuados de su desarrollo histórico.

En segundo lugar influyen las circunstancias determinantes, ya que el hombre es un mecanismo extraordinariamente complejo, formado por un cúmulo de saberes y de técnicas, y también por una serie de intuiciones, de prejuicios y de sentimientos, es decir el juez esta condicionado por el mundo que le rodea, por circunstancias históricas de tipo político, económico y sociológico.

Por otro lado, existe también las garantías de la actividad, que como juez se enfrenta con la madurez cultural, con la conciencia clara de la función a desempeñar, no obstante que la superestructura del ordenamiento legislativo tiene un carácter esencialmente político, en su aspecto técnico el juez, como investigador crítico del Derecho, debe doctrinalmente contribuir a superarlos.

Otro de los aspectos importantes de la actividad del juez se basa en la formación profesional humanística de su persona, ya que cuando al juez se le obliga a interpretar las normas según el propio sentido de sus palabras, en relación con el contexto, los antecedentes históricos y legislativos, y la realidad social del tiempo en que han de ser aplicadas, atendiendo fundamentalmente al espíritu y finalidad de aquellas, se reconoce expresamente el complejo aspecto cultural de su función, pues la sentencia ha de ser fundada y tal acto personal del juez supone un esfuerzo intelectual de concepción y de exposición. Es decir, la necesidad de utilizar en estas motivaciones conceptos culturales de toda índole.

Otro aspecto de la personalidad del juez es el de su independencia moral íntimamente relacionado con su formación humanística.

Todo ello influye en la creación de la sentencia, que siendo una operación mental, la misma no necesariamente sigue un esquema determinado, es decir, no siempre se basa en las premisas ordenadas, pues el acto es al mismo tiempo un hecho jurídico, en forma tal, que no es posible dividirlo sin naturalizarlo.

Podemos decir que la actividad mental del juez que va aislando los conceptos y las situaciones, que va discriminando entre los argumentos y las pruebas, es lo que se considera la génesis lógica de la sentencia.

Es el juicio lógico con valor jurídico; ya que en la sentencia, el juzgador mediante ese juicio lógico elije entre las tésis de las partes, que naturalmente, están en oposición, dado que sus pretensiones son diversas.

### 1.3 La Sentencia como Realización en la Justicia

No obstante los variados fines de la sentencia y los efectos que produzca, el primordial es el de hacer justicia.

La amplitud del concepto justicia supone una grave dificultad para el análisis de tan importante objetivo. Pero, en todo caso, ya se parta de la idea de intercambio, o de las de igualdad, legalidad, proporción, paz u orden, la sentencia deberá armonizar, en lo pertinente, todos los aspectos propios del caso concreto de su referencia.

La sentencia resuelve un caso conflictivo y restablece el orden jurídico perturbado, dentro de la legalidad, pero con las matizaciones humanísticas que le permitan los elementos de la interpretación o de la equidad.

De la sentencia, la objetiva individualidad de sus considerandos y resultandos no excluye la objetiva generalidad que hace de la misma un principio de derecho.

Las posibilidades de la sentencia, en cuanto a la interpretación de la Ley, cualesquiera que sean las orientaciones o principios que traten de limitarla, supone un cierto margen de discrecionalidad. En él radica la posibilidad de una mayor aproximación a la justicia y el sistema de recursos, característico del procedimiento judicial, y la colegiación de los tribunales corregirán el exceso de subjetivismo que pudiera haber en la actividad.

La idea superior de la justicia ha de encontrar una fórmula que supere el atomizado criterio individual, por muy puro que se manifieste - en el fondo de cada conciencia. En un sentido realista la idea de la justicia hay que referirla a la realidad social de donde procede.

No debemos olvidar, que el derecho es el que debe ajustarse a la voluntad social y no ésta a aquél; pues el derecho es la propia voluntad social.



## 2. LA SENTENCIA DEL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACION

En cuanto a la sentencia, podemos decir, que es el acto en que se emite un juicio sobre la conformidad o no de la pretensión con el derecho objetivo, en el proceso fiscal es de fundamental importancia ese derecho, sin el cual no es posible ni el acertamiento de la autoridad administrativa ni la competencia del Tribunal Fiscal.

### 2.1 Requisitos de la Sentencia

Toda sentencia debe siempre satisfacer requisitos tanto de forma como de fondo, y los requisitos formales, son aquellos requisitos de formación o estructura. La estructura de toda sentencia presenta estas cuatro grandes secciones :

- a ) El Preámbulo o identificación.- En él deben vaciarse todos aquellos datos que sirvan para identificar plenamente al asunto.
- b ) Resultandos o Narración.-Son las consideraciones de tipo histórico descriptivo; en las cuales se relatan los antecedentes del asunto, refiriendo a la posición de cada una de las partes sus argumentaciones, las pruebas ofrecidas, etc.

Es la exposición de los hechos acontecidos durante el procedimiento, o sea la síntesis de los puntos a través de la demanda, contestación, los medios de prueba ofrecidos y desahogados por cada parte, los problemas jurídicos planteados y las incidencias que van a ser materia de la resolución.

- c ) Considerandos.-Se trata de la parte medular de la sentencia, ya que es aquí donde el juez llega a las conclusiones, resultado del análisis y de la confrontación hecha entre las pretensiones del actor y las resistencias del demandado, valiéndose para ello de todas las pruebas vertidas por éstos, la aplicación de la norma abstracta a las situaciones de hecho planteadas por las partes.
- d ) Puntos Resolutivos.-Es aquí donde en forma muy concreta se precisa el sentido de la resolución; si ésta es favorable al actor o al demandado, si existe condena y cuál es ésta, se precisa también el plazo para su cumplimiento. Es la conclusión lógica que resuelve la motivación de la sentencia, con base en su parte narrativa.

## 2.2 Causas de Sobreseimiento

Las sentencias que dictan las Salas del Tribunal Fiscal vienen a dar fin al juicio de nulidad, que pueden ser : sobreseyendo el juicio, declarando la validez, la nulidad del acto impugnado o la nulidad para efectos.

Cerrada la instrucción y reparando el magistrado instructor sea por la contestación que produjo la autoridad o en un error en que incurrió al dar entrada a la demanda, de que existe una causal de sobreseimiento, procede a elaborar el proyecto respectivo y si es aprobado se dicta el fallo sobreseyendo.

Para dictar sentencia en los casos de sobreseimiento por alguna de las causas previstas en el artículo 203 del Código Fiscal de la Federación, no será necesario que se hubiese cerrado la instrucción.

El sobreseimiento es el acto procesal que da por terminado el juicio sin resolver el fondo del asunto, por presentarse causas que impiden al juzgador resolver la controversia planteada.

Los efectos del sobreseimiento son dar por concluido el proceso y dejar las cosas tal y como se encontraban antes de la interposición del juicio.

Esta potestad jurisdiccional opera ya sea que las partes la hagan valer o de oficio.

Se ha sostenido reiteradamente que las causas de sobreseimiento, por ser de orden público, deben estudiarse de oficio por el juzgador sea que las partes las aleguen o no.

El señalado artículo 203 del Código Fiscal de la Federación enumera como causas de sobreseimiento, las siguientes :

- I. Por desistimiento del demandante.
- II. Cuando durante el juicio aparezca o sobrevenga alguna de las causas de improcedencia.
- III. En el caso de que el demandante muera durante el juicio, si su pretensión es intransmisible o si su muerte deja sin materia el proceso.
- IV. Si la autoridad demandada dejó sin efectos el acto impugnado.
- V. En los demás casos en que por disposición legal haya impedimento para emitir resolución en cuanto al fondo.

El sobreseimiento del juicio podrá ser total o parcial.

La fracción I de este precepto contempla el sobreseimiento por desistimiento del actor. Por desistimiento se entiende la renuncia a la acción intentada, para que el juzgador emita sentencia de fondo. Esta renuncia debe realizarse en una forma expresa, sin que pueda deducirse por presunciones.

La renuncia a la acción, por desistimiento, implica que el actor ha dejado de tener interés jurídico en su pretensión y que, obviamente, se interpone posteriormente a la presentación de la demanda; por tal motivo, es distinta a la contemplada en la fracción I del artículo 202 del propio ordenamiento, en la cual la falta de este interés es preexistente al ejercicio de la acción.

El artículo 30 de la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación otorga facultades al magistrado instructor para sobreseer el juicio, antes del cierre de instrucción, cuando el actor se desiste de la demanda.

La fracción II contempla el sobreseimiento del juicio por causas de improcedencia.

La regla general es que frente a una causa de improcedencia el magistrado instructor proceda al desechamiento de la demanda, lo cual se presenta cuando la demanda es notoriamente improcedente.

Pero puede suceder que aun existiendo una causal de improcedencia, el magistrado instructor no deseche la demanda, sino que la admita y llegue a producir todas sus consecuencias jurídicas; en este caso la tramitación del juicio debe darse y al momento de dictar sentencia, deberán estudiarse por la sala respectiva las causales de improcedencia que hubieran hecho valer las partes, o bien de oficio, y dictará la sentencia interlocutoria que proceda.

La fracción III contempla el sobreseimiento por muerte del actor.

En esta disposición el legislador incurrió en el error de considerar que el juicio siempre será promovido por una persona física, olvidándose que al contencioso administrativo también tiene acceso como demandante la autoridad así como las personas jurídicas colectivas.

Por tal motivo, esta causal de sobreseimiento debió de redactarse de la siguiente manera. " En el caso de que el particular, actor o de mandado, muera, se disuelva o se liquide, durante el juicio, si su pretensión es intransferible o si las causas de su extinción deja sin materia - el juicio. "

Dado que esta causal sólo es operante cuando la pretensión del actor es intransferible o bien si su muerte deja sin materia el proceso, consideramos que este sobreseimiento se produce por falta de interés jurídico, pues ya no existe sujeto activamente debidamente legitimado a quien favorezca la continuación del juicio.

Por regla general el interés sobre la continuación del juicio a la muerte del actor, corresponde a la sucesión; ya que hay que tener presente que las obligaciones a cargo del particular no se extinguen con su muerte, sino que de ellas responde su sucesión.

Por este motivo, el procedimiento del juicio debe suspenderse -- cuando menos un año, a fin de que concurra el representante legal de la sucesión del particular.

La fracción IV, contempla el sobreseimiento del juicio en virtud de que la autoridad demandada deja sin efectos el acto impugnado.

Tratándose de revocación de las resoluciones administrativas, la regla general reconocida por este Código es que las autoridades no pueden revocar sus actos cuando éstos sean favorables a los particulares, sin embargo, por lo que respecta de aquéllas que les son adversos a los particulares, la revocación por la autoridad sí es procedente.

La revocación del acto impugnado trae como consecuencia su inexistencia legal, y, por lo tanto, la ausencia de materia sobre la cual ha de juzgarse. También implica la desaparición de la afectación al interés jurídico del demandante, lo que lógicamente conduce a la imposibilidad jurídica de analizar el fondo del asunto, provocado, por ende, que aparezca una causal de sobreseimiento del juicio.

Cuando esta causal se haya presentado, corresponde al magistrado instructor sobreseer el juicio antes de cerrar la instrucción del proceso, pues produciéndose ésta el sobreseimiento deberá decretarse por la sala, como un acto colegiado.

La fracción V que señala el sobreseimiento en los demás casos en que por disposición legal haya impedimento para emitir resolución de fondo, creemos que el único comentario que procede hacer es que con ésto el legislador trató de que no se dejara fuera del sistema ninguna causal de sobreseimiento.

### 2.3 Las Causas de Anulación

El artículo 238 del Código Fiscal de la Federación establece las causas por las cuales una resolución administrativa puede ser anulada.

Estas causales son las que conforme al derecho francés constituyen el denominado recurso por exceso de poder, también denominado contencioso de ilegitimidad, objetivo o de anulación.

El exceso de poder era en sus comienzos una noción vaga y compleja en la que había un cierto deseo de justicia, pero a medida que la legalidad ha tomado cuerpo por la multiplicación de leyes y reglamentos, en el hecho el orden administrativo se ha encontrado completamente determinado por la legalidad y se ha confundido con ella, diversas causales que pueden dar fundamento al recurso se han convertido en otros tantos casos particulares de ilegalidad, pues todas las veces que un administrador excede sus poderes, se propasa de como han sido reglados por la ley.

El vicio de incompetencia es una ilegalidad, pues todas las competencias están determinadas por la ley; el vicio de forma es una ilegalidad, pues las formas están regladas por la ley; la "desviación de poder" es una ilegalidad, pues en las leyes y los reglamentos está contenido el espíritu general de la Administración, que ha de ser únicamente la preocupación del bien público y del servicio público; y por último, la causal de "violación de la ley y de los derechos adquiridos", es evidentemente un caso de legalidad .



Ahora bien, el hecho de que este precepto contemple como causales de anulación de las relativas al contencioso de anulación, no implica que el contencioso administrativo que recoge este Código tenga esa característica, pues como se ha mencionado el nuestro tiene un sistema que podríamos llamar mixto o ecléctico.

### 2.3.1 Incompetencia del Funcionario

La fracción I del precepto aludido contempla la incompetencia del funcionario que haya emitido la resolución o procedimiento impugnados.

La competencia del agente público que emite los diferentes actos administrativos no sólo es un requisito de legalidad, sino también de constitucionalidad, ya que de acuerdo con el artículo 16 Constitucional los actos de autoridades deben ser emitidos por autoridades competentes.

La competencia es el conjunto de facultades o atribuciones que el orden jurídico le confiere al órgano administrativo.

Es decir, los particulares pueden hacer todo lo que no esté prohibido y las autoridades sólo pueden hacer lo que la ley les autoriza.

La competencia de los órganos administrativos se han clasificado según el ámbito del poder o capacidad de actuación de un ente administrativo, conforme a la cual se divide en :

- Grado : Que es aquella que corresponde a los órganos de la administración pública, por su posición en que se encuentran colocados dentro de su estructura jerárquica, habiéndose así de competencia de los órganos superiores y de los órganos inferiores.
- Materia : Se refiere al tipo o clase de función o actividad - que de acuerdo con el orden jurídico se les haya otorgado; es un tipo de competencia que resulta de la especialización que requiere la división del trabajo - que exige la función administrativa.
- Territorio : Se refiere al ámbito especial o la circunscripción territorial dentro de la cual el órgano administrativo puede ejercer sus funciones.
- Tiempo : Se refiere al lapso de tiempo con el que cuenta el órgano para emitir sus actos.
- Cuantía : Se refiere al valor económico que tiene el asunto, conforme al cual se asigna a los órganos superiores - la resolución de asuntos de mayor valor económico y a los de menor valor a los órganos inferiores.

En consecuencia, el acto administrativo impugnado estará viciado por incompetencia del órgano administrativo que lo emitió cuando carezca de alguna de las competencias referidas.

La doctrina ha clasificado la incompetencia, en: Invasión de funciones, por funcionarios de hechos, y por usurpación de funciones.

En cuanto a la invasión de funciones se dice que puede realizarse :

- a ) Por una autoridad inferior sobre el dominio de una autoridad superior, es decir, por incompetencia en razón de grado, ya que el inferior jerárquico no puede asumir la competencia de sus superiores, sólo puede actuar en los casos de suplencia o de delegación de atribuciones, y ésta sólo puede darse en los términos y condiciones establecidos en la norma jurídica, y ésta sólo opera de manera temporal, ya que es menester que la norma jurídica la autorice, pues de lo contrario no podrá efectuarse.
- b ) Por una autoridad superior sobre el dominio de una autoridad inferior, esto se refiere a que los superiores no pueden ejercer las atribuciones propias de los inferiores, si una ley o reglamento no lo autoriza, ( sólo puede darse en los casos - que exista la avocación, dicese del superior que se avoca a la atención de determinados asuntos ).

- c ) Por una autoridad administrativa sobre el dominio de una autoridad igual a ella, es decir, que la incompetencia se produce cuando una autoridad de igual rango jerárquico que otra produce actos administrativos que sean de las materias, o dentro de un territorio determinado, o de una determinada cuantía, respecto de los cuales otra autoridad es únicamente la competente.
- d ) Se presenta también la incompetencia en razón de tiempo, aunque se considera fuera de los casos de invasión de funciones, debe tomarse en cuenta que dicha competencia tiene lugar cuando está asignada a un órgano administrativo, y la cual es ejercida fuera del lapso otorgado, es decir, que no la efectuó en el momento en que legalmente le corresponde actuar al órgano respectivo.

En cuanto a la incompetencia por funcionarios de hecho, o de facto, ésta se presenta en los casos en que un funcionario público, el cual ejerce funciones públicas, ocupa un cargo ya sea con un nombramiento irregular, es decir que tenga vicios en el acto de nombramiento, o por haber sido suspendido o revocado su nombramiento.

Se caracteriza esta incompetencia porque el funcionario de hecho o de facto, ejerce la función bajo apariencia de legitimidad, es decir - que se considere un verdadero funcionario, pues los problemas de la in-- existencia en sus condiciones o procedimientos ilegales relativos a su nom-- bramiento o designación, son generalmente desconocidos por el público en general.

Este tipo de prácticas, puede darse en épocas normales y anorma-- les, es decir, responde a la idea de la necesidad , ya que tiene lugar - en los casos en que la situación obedece a causas de necesidad de funcio-- namiento de los servicios públicos.

Conociendose como usurpadores de funciones, para lograr su vali-- dez deben obtener la declaratoria de legitimidad por el gobierno, en caso contrario podrá ser impugnado por vía penal.

En cuanto a la impugnación de los actos emitidos por funcionarios de facto, por falta de competencia, se ha considerado que tal incompeten-- cia al ser de origen no puede ser materia de controversia en la vía con-- tenciosa administrativa, es decir que el Tribunal Fiscal no debe juzgar so-- bre la ilegalidad de la autoridad que emite el acto impugnado, sino sim-- plemente sobre su competencia.

En cuanto a la incompetencia por usurpación de funciones, se presenta cuando el acto administrativo ha sido producido por quien carece de toda investidura pública, o porque el órgano administrativo haya efectuado actos que corresponden a otros de los Poderes del Estado.

Se puede señalar que la usurpación es susceptible de dos modalidades :

- a ) La intrusión de la autoridad administrativa en el campo propio del poder legislativo o de las autoridades jurisdiccionales sean judiciales o administrativas, es decir, que en virtud de que la competencia de una autoridad debe estar consignada en el ordenamiento jurídico, ya sea a nivel constitucional, legal, reglamentario o bien por acuerdos de delegación, ha sido materia en cuanto a la controversia de que si la autoridad esta obligada a fundar y motivar su competencia en la resolución que emita, y que ésta obligación de expresar la ley que la autoriza para actuar, en un caso concreto, justifica su actuación.

A ese respecto, la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha emitido el criterio de la obligatoriedad de que se funde la competencia o facultad de la autoridad para obrar conforme al espíritu del artículo 16 Constitucional.

ESTA TESIS NO DEBE  
SALIR DE LA BIBLIOTECA

### 2.3.2 Omisión de Requisitos Formales

Conforme a la fracción II del artículo 238 del Código Fiscal de la Federación, una causa más de anulación, lo es la omisión de los requisitos formales, que en pocas palabras es el contemplar el vicio por defecto de forma de la resolución administrativa.

En virtud de que a través de la forma que es uno de los elementos esenciales del acto administrativo, se exterioriza la voluntad del órgano administrativo que de no ser así, no existiría dicho acto, tal exteriorización puede representarse de dos maneras diferentes :

a ) La instrumentación o documentación de la voluntad.

En cuanto a éste aspecto el artículo 38 del Código Fiscal de la Federación establece los requisitos formales que deben - contener los actos administrativos, mismos requisitos que no sólo son aplicables a las autoridades fiscales, sino para todo tipo de actos administrativos, en razón de lo establecido en el artículo 16 Constitucional.

Los cuales consisten en :

- I. Constar por escrito.
- II. Señalar la autoridad que lo emite
- III. Estar fundado y motivado.
- IV. Expresar el objeto o propósito de que se trate.
- V. Ostentar la firma del funcionario competente.
- VI. En su caso, el nombre o nombres de las personas a las que vaya dirigido.

b ) La publicidad del acto. Aun cuando existe un sector de la doctrina que considera a éste requisito como parte esencial del procedimiento y no como una forma del acto, consideramos que el acto administrativo que no ha sido publicado no puede producir efectos, y en consecuencia, no hace surgir tal acto, - por lo que la publicidad si constituye un requisito formal - del mismo.

### 2.3.3 Violación de Procedimiento

Conforme a la fracción III del precepto legal en estudio, se contempla la violación a las formalidades del procedimiento que deben seguirse previamente a la emisión del acto impugnado.

Las formalidades del procedimiento, constituyen aspectos que forman parte del procedimiento administrativo, y por lo tanto resultan requisitos anteriores o previos al acto administrativo, que en caso de haber sido transgredidos darán lugar a vicios en el procedimiento.

Estos vicios de procedimiento tendrán lugar en los casos en que no se cumplan los requisitos establecidos por la ley en la preparación de la voluntad administrativa.



La elaboración del acto administrativo esta sujeto a una serie de formalidades establecidas por el ordenamiento jurídico, al que se le denomina procedimiento administrativo. Este ha sido definido como el conjunto de actos o fases en que se desenvuelve la actuación administrativa para la realización del acto administrativo.

En consecuencia, cuando la autoridad no cumple con la serie de trámites y formalidades establecidas por la ley, antes de emitirse el acto administrativo, su incumplimiento además de viciar la voluntad administrativa, porque no se ha preparado conforme lo establece la ley, trae como consecuencia la ineficacia de la administración y la violación a los derechos del gobernado.

Como garantía del gobernado, las formalidades del procedimiento se encuentran establecidas o consagradas en el segundo párrafo del artículo 14 Constitucional, bajo el concepto genérico de " formalidades esenciales del procedimiento " .

#### 2.3.4 Violación a la Ley

Podemos integrar tanto la fracción IV y V del artículo en estudio en cuanto al vicio de violación de la Ley, que pueden ser de tres maneras:

- a ) Cuando la autoridad administrativa, al producir el acto, se aparta deliberadamente, en todo o en parte de la norma legal que rige el acto.
- b ) Cuando al producir el acto, incurre en una equivocada interpretación de esa norma, o sea, el error de derecho.
- c ) Cuando por error de hecho acerca de la existencia, o de la apreciación, de las circunstancias que , según la norma legal, debían determinar la producción del acto y que ha incurrido por ello en una falsa aplicación de esa norma.

Coinciden con los supuestos previstos de ésta fracción, el que - si los hechos que motivaron la resolución impugnada no se realizaron, fue ron distintos, o se apreciaron en forma equivocada, extremos de la presen cia del error de hecho, o que si el acto administrativo fue dictado en - contravención a las disposiciones aplicadas o se dejó de aplicar la debi da, pueden considerarse también como integrantes de la violación legal.

#### 2.4 Contenido de la Sentencia

Conocidos como requisitos materiales o de fondo, los aspectos - esenciales de contenido que toda sentencia debe tener, son de acuerdo con De Pina y Castillo Larrañaga :

- " a ) Congruencia, que se refiere a la relación o correspondencia que debe existir entre lo aducido por las partes y los considerado o resuelto por el tribunal.
- b ) Motivación, que hace referencia a la obligación que tiene toda autoridad de expresar claramente las razones y fundamentos de su resolución; teniendo fuerza constitucional al consagrarse así por el artículo 16, en el que consagra el derecho que tiene todo gobernado a que todo acto de autoridad que restrinja su esfera jurídica y económica, tenga que emanar de autoridad competente, y ésta deba fundar y motivar sus actos; esto es, que la autoridad esta obligada a expresar los preceptos o principios jurídicos en que se forma su actuación ( fundamentación ) y los motivos o razonamientos, que la lleven a aplicar esos principios jurídicos al caso concreto ( motivación ).
- c ) " Exhaustividad de la sentencia," éste requisito es una consecuencia de los anteriores, que se refiere a que el juzgador debe resolver de todas las cuestiones planteadas por las partes, y sólo sobre éstas, analizar todos y cada uno de los miembros de pruebas ofrecidas. " ( 16 )

---

( 16 ) De Pina, Rafael y Castillo Larrañaga, José. Instituciones de Derecho Procesal Civil. Octava Edición. Editorial Porrúa. México 1969. Pág. 285.

Conforme a lo establecido en el artículo 237 del Código Fiscal - de la Federación, la sentencia del Tribunal Fiscal, además de fundarse en derecho, examinarán todos y cada uno de los puntos controvertidos del ac to impugnado.

De lo anterior tenemos que tales puntos controvertidos constituyen la litis del juicio, en consecuencia el contenido de la sentencia se rá precisamente éste aspecto, por lo que las Salas del Tribunal Fiscal, - al emitir su sentencia, han de concretarse a resolver los puntos sobre los que verse el acto impugnado, ya que no se deben examinar otros puntos aje nos al mismo.

### 3. Clases de Sentencias que Dicta el Tribunal Fiscal de la Federación

Las sentencias que dictan las Salas del Tribunal Fiscal vienen a dar fin al juicio de nulidad, ya que una vez cerrada la instrucción el magistrado instructor procede a elaborar el proyecto respectivo, y si es - aprobado por unanimidad o por mayoría de votos, se dicta el fallo, ya sea sobreseyendo, declarando la validez, la nulidad del acto impugnado, o la nulidad para efectos.

Si no hay causal de sobreseimiento se entra al estudio del fondo del asunto emitiendose, sea por unanimidad o por mayoría de votos, la sentencia correspondiente.

La sentencia, sea sobreseyendo o entrando al fondo del asunto, - deberá dictarse dentro de los sesenta días siguientes a aquel en que se - cierra la instrucción del juicio. Para ese efecto el magistrado instruc tor deberá formular el proyecto respectivo, dentro de los cuarenta y cinco días siguientes al cierre de instrucción, con el objeto de que los - otros dos magistrados tengan la oportunidad para estudiar y resolver sobre el proyecto, ya sea aprobandolo o rechazandolo, tal como lo señala el artículo 236 del Código Fiscal de la Federación.

Las sentencias que emite el Tribunal Fiscal se han clasificado - en declarativas, constitutivas y de condena, hay quien ha aumentado, con las que incluyen a las preservativas, determinativas, y hay quien las re duce y combinan en distintas formas.

Las diferencias principales doctrinarias, señalan que si las sen tencias del Tribunal Fiscal son simplemente declarativas, ello significa que sólo deben limitarse a señalar si ha violado o no la Ley con la reso lución combatida. Si la sentencia es de condena, no sólo se limitará ha - declarar el derecho sino que ordenará su reposición.

Algunos aspectos sobre las diferencias doctrinarias entre la sentencia declarativa y la sentencia de condena, son :

- a ) La sentencia declarativa produce el efecto de determinar el derecho; la sentencia de condena, además de éste, produce también el efecto de constituir un título para la realización forzosa de la relación declarativa.
- b ) 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.
- c ) La sentencia declarativa afirma un derecho a la pretensión; la sentencia de condena comprueba un derecho que además debe también ser satisfecho.
- d ) La sentencia declarativa afirma sólo el derecho; la sentencia de condena afirma que este derecho debe ser cumplido o satisfecho;
- e ) De la sentencia declarativa no puede derivarse una ejecución forzosa; la sentencia de condena puede dar lugar a una ejecución forzosa, y
- f ) La sentencia declarativa es un puro juicio lógico; la sentencia de condena es un juicio lógico más un acto de voluntad.

En resumen, la sentencia declarativa es la que se limita a reconocer o negar el valor legal de una pretensión. Tiene por objeto único de terminar la voluntad de la ley en relación al objeto deducido en juicio - por las partes.

Tales sentencias derivan del ejercicio de acciones declarativas - que tienden precisamente a clarificar un estado de incertidumbre derivado de la norma jurídica o de su aplicación.

La sentencia constitutiva; constituir, jurídicamente significa - crear, modificar o extinguir relaciones de derecho, lo que hace que el de recho surja como norma positiva, se transforme o desaparezca. Así el Derecho Civil, podemos decir del divorcio, en el cual la resolución va hacia el pasado y altera o destruye lo realizado, debemos aclarar que no es el juzgador el que origina o crea las razones de la modificación, pero sí es quien la lleva a cabo y es con la sentencia constitutiva con la que se - presenta la alteración en forma material.

La sentencia constitutiva es aquella que produce el efecto inmediato de crear, modificar o extinguir una relación contradicha; creando situaciones jurídicas nuevas derivadas de la sentencia, lo que se produce ex nunc, es decir, desde el momento en que la sentencia pasa en autoridad de cosa juzgada. Esto acontece o bien cuando no existe norma abstracta - aplicable, y es el juez el que crea el derecho a través de la sentencia, o bien, cuando a consecuencia del fallo, se crean estados jurídicos diver sos a los existentes antes del juicio.

Es importante aclarar que no es el juzgador quien da o quita el valor de las resoluciones jurídicas, sino que son las circunstancias jurídicas las que establecen los hechos cuya adecuación al tipo legal producen validez o invalidez de la relación concretada en el acto jurídico atacado.

La sentencia de condena, es la resolución que impone una prestación a cargo del vencido, ésta prestación proviene, no de la voluntad del juzgador ni como consecuencia del proceso, sino que resulta de aplicación de la norma al caso concreto.

Las sentencias de condena se clasifican en tres tipos; de dar, de hacer y de no hacer. Aunque en todas ellas se finca una prestación a cargo del vencido, es en las de dar donde hay una transmisión de bienes, en las de hacer una realización de obra y en las de no hacer una abstención.

La única sentencia susceptible de realización coactiva es la de condena de dar, ya que las otras dos, en caso de incumplimiento voluntario, se resuelven en indemnización de cantidad líquida que puede ser objeto de ejecución.



La justicia administrativa en México, sigue un sistema mixto. Un contencioso administrativo en estricto sentido y el contencioso fiscal en última instancia, en el cual son los órganos judiciales, los encargados de revisar jurisdiccionalmente los actos o resoluciones de las autoridades administrativas.

De las anteriores diferencias, entre lo que debe entenderse por una sentencia declarativa y una sentencia de condena, y de conformidad con la posición que se ha venido afirmando, en el sentido de que el Tribunal Fiscal de la Federación, dicta sentencias que en algunos casos tienen características de ser de anulación y en otros casos dichas características alcanzan los elementos esenciales de un Contencioso de Plena Jurisdicción es necesario concluir que el Tribunal Fiscal, dicta sentencias que en algunos casos son declarativas, y en otros las resoluciones llegan a tener algunos elementos de las sentencias de condena.

No obstante lo anterior, tanto las Salas del Tribunal Fiscal de la Federación, como los Juzgados de Distrito y la Sala Administrativa de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, han reiterado en forma sistemática, que el Tribunal Fiscal de la Federación emite únicamente sentencias declarativas, a éste respecto la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia en el Apéndice al Semanario Judicial de la Federación, en tesis ejecutorias 1917 - 1975, página 501, ha señalado :

SENTENCIAS DEL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACION, EJECUCION DE.

" Como las sentencias que dicta el Tribunal Fiscal de la Federación en los juicios de nulidad no son constitutivas de derechos, sino únicamente declarativas, cuando una sala de ese Tribunal pronuncia sentencia reconociendo la validez de la resolución ante ella impugnada, no se ejecuta dicha sentencia sino que se deja expedito el derecho de las autoridades fiscales para llevar acabo su propia determinación. "

Siendo importante subrayar que existe el desacuerdo con lo sostenido por la jurisprudencia transcrita, en razón de que existen casos específicos en que las resoluciones del Tribunal Fiscal, constituyen verdaderos pronunciamientos de condena, como el que deriva de la sentencia del Tribunal, que favorece la pretensión del particular a la devolución de un pago indebido.

Por lo que no se puede consentir lo aseverado por la tesis a estudio, pues si bien en el caso en comento, de la simple resolución, no puede derivar una realización forzosa, pero sí establece el pago, como único medio para la realización de la pretensión del actor. Por lo que no todas las sentencias que en la actualidad dicta el Tribunal Fiscal de la Federación, tienen las características imputables a las sentencias declarativas, sino también, por tener facultades de Plena Jurisdicción de naturaleza de condena.

Es de tomarse en consideración que si la sentencia declarativa se limita a emitir la voluntad concreta de la ley, cuando el sujeto pasivo u obligado es el gobernado, el problema en realidad, no existe, pues en este caso, se deja dispuesto el camino, para que la autoridad lleve a cabo su propia determinación y de conformidad con sus facultades.

El problema existe y en toda su extensión cuando el sujeto pasivo u obligado resulta ser el Estado, así se afirma, que el resultado de una sentencia no puede quedar librado al arbitrio de la autoridad, por lo que la aceptación de lo que es la virtud propia de toda sentencia debe de ser respetada por parte de toda autoridad pública y en caso de no hacerlo así se le puede imponer multa de carácter económica y/o penal, al funcionario que infrinja las obligaciones instituidas en la ley.

Una vez establecidas las clases de sentencias que dicta el Tribunal Fiscal de la Federación, analizaremos el numeral que establecen las mismas :

Dispone el artículo 239 del Código Fiscal Federal :

" La sentencia definitiva podrá :

I . Reconocer la validez de la resolución impugnada.

II . Declarar la nulidad de la resolución impugnada.

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

Ahora bien, en el primero de los casos, el relativo al reconocimiento que haga el Tribunal de la legalidad de la resolución impugnada, - es importante subrayar, que el mismo entraña la aprobación del órgano jurisdiccional, en el sentido de que el acto o procedimiento administrativo sujeto a juicio, han sido dictados conforme a Derecho, en relación con los agravios intentados por la parte actora, los cuales han carecido de procedencia y relevancia jurídica suficientes para declarar la ineficacia, invalidez o improcedencia de los mismos.

Siendo importante apuntar que el Tribunal sólo puede resolver de conformidad a la litis planteada, misma que se integra de la resolución o procedimiento impugnado, la demanda de nulidad y la contestación de la misma, por parte de la autoridad señalada como demandada en el juicio.

Por lo que al reconocer la legalidad de la resolución combatida, lo que se hace es dejar dispuesto el camino para que la autoridad lleve a cabo su propia determinación, esto es, si el particular no intenta la vía del juicio de garantías, pues en este caso, el efecto de la sentencia que daría pendiente hasta que la última autoridad competente dictara resolución firme conforme a Derecho.

Como las sentencias que dicta el Tribunal Fiscal de la Federación en los juicios de nulidad no son constitutivas de derechos, sino únicamente declarativas, cuando una sala de ese Tribunal pronuncia sentencia reconociendo la validez de la resolución ante ella impugnada, no se ejecuta dicha sentencia sino que se deja expedito el derecho de las autoridades fiscales para llevar a cabo su propia determinación.

En el segundo caso, cuando el Tribunal Fiscal dicta sentencia declarando la nulidad de la resolución impugnada en el juicio de nulidad, es de subrayarse, que el acto administrativo no ha sido dictado conforme a Derecho, o bien, que el procedimiento administrativo ha estado viciado de nulidad.

En relación a la nulidad "lisa y llana", la sala deja sin hacer mención de efecto alguno a la nulidad decretada. Por lo cual, la autoridad demandada, cumplirá la sentencia al dejar sin efecto el acto o procedimiento administrativo viciado de nulidad, es decir, deberá obedecer su actu tal y como si el acto declarado nulo, no hubiera sido dictado jamás.

Y de acuerdo a la última fracción del precepto legal mencionado, la sentencia para efectos tendría lugar cuando operan, como causales de nulidad, la omisión de requisitos formales, los vicios de procedimiento y, en su caso, el desvío de poder. Avocándonos en el siguiente capítulo al estudio de este tipo de sentencia, especialmente respecto a la omisión de requisitos formales, ya que es la parte medular de nuestro trabajo.

### CAPITULO III. LA SENTENCIA DE NULIDAD PARA EFECTOS POR VICIOS FORMALES

#### 1. ASPECTOS GENERALES DE LOS ANTECEDENTES DE LA NULIDAD PARA EFECTOS.

En el sistema francés, la naturaleza misma de su Tribunal señala las clases de sentencias para emitir, el contencioso que la regula será - lo que la doctrina conoce con el nombre de contencioso de anulación, es decir, el Tribunal no tendrá otra función que la de reconocer la legalidad o la de declarar la nulidad de actos o procedimientos.

Es con base en la naturaleza de los fallos de su Tribunal que se ha considerado como un órgano contencioso administrativo de anulación, ya que sólo pronunciaría sentencia de nulidad o de validez de la resolución impugnada, sin excederse de dichos lineamientos.

En México, no se adoptó el sistema puro del derecho francés del contencioso de anulación, en el cual el fallo se constriñe solamente a declarar la nulidad del acto combatido, sino que desde su creación en la Ley de Justicia Fiscal de 1936, el Tribunal Fiscal de la Federación fue revestido de facultades que excedieron los lineamientos de dicho contencioso, al considerar que puede indicar los términos conforme a los cuales habrá de emitirse un nuevo acto, cuando esto sea procedente.

En el artículo 58 de dicha ley se estableció que la sentencia de nulidad, salvo los casos de reposición del procedimiento y de anulación de una resolución favorable a un particular, indicará la manera respecto de la cual debería dictarse una nueva por la autoridad.

Al abrogarse la Ley de Justicia Fiscal, el sistema de precisar - las bases sobre las cuales la autoridad administrativa deberá dictar un nuevo acto, no fue suprimido por los Códigos Fiscales de la Federación de 1938 y de 1967, sino que se mantuvo.

En efecto, en los artículos 204 del ordenamiento aludido de 1938 y en el 230 del de 1967, señala que; " Cuando la sentencia declare la nulidad y salvo que se limite a mandar reponer el procedimiento o a reconocer la ineficacia del acto en los casos en que la autoridad haya demandado la anulación de una resolución favorable a un particular, indicará los términos conforme a los cuales debe dictar su nueva resolución la autoridad fiscal. " ( 17 )

Así las sentencias que dicta el Tribunal Fiscal de la Federación, participan de las características que la doctrina francesa atribuye al contencioso de anulación al declarar la nulidad o validez, también pueden contener elementos, que dicha doctrina, establece para el contencioso de plena jurisdicción, en el cual obliga a hacer.

---

( 17 ) Código Fiscal de la Federación. Tercera Edición. Editorial Fiscal-Laboral. México, 1979. Pág. 235.

Por lo que se caracteriza, al ser mixto o ecléctico, puesto que el tribunal tiene competencia para juzgar en abstracto la legalidad de los actos administrativos y declarar así la nulidad, o validez de la resolución impugnada; pero también tiene competencia para modificar dicho acto, estableciendo en la sentencia de nulidad las bases conforme a las cuales la autoridad administrativa ha de dictar uno nuevo, es decir, la nulidad para determinados efectos.

Y no obstante que de la tradición de las causales de anulación establecidas en Francia que se vienen observando en la legislación mexicana desde el artículo 56 de la originaria Ley de Justicia Fiscal, que como lo hemos señalado repite su fórmula en el artículo 204 del Código de 1938, y que asimismo se estableció en el artículo 230 del Código Fiscal de la Federación, que entró en vigor a partir del 1º de abril de 1967, lo que a la letra dice :

" Seran causas de anulación de una resolución o de un procedimiento administrativo :

- a) Incompetencia del funcionario o empleado que haya dictado el acuerdo o que haya tramitado el procedimiento impugnado;
- b) Omisión o incumplimiento de las formalidades que legalmente deba revestir la resolución o el procedimiento impugnado;
- c) Violación de la ley aplicada, o que debió aplicarse al emitir la decisión; y
- d) Desvío de poder, tratándose de sanciones impuestas por infracciones a las leyes fiscales. " ( 18 )

---

( 18 ) Ley de Justicia Fiscal. Publicada en el Diario Oficial de la Federación del 31 de agosto de 1936.



Mismas causales de anulación en donde únicamente existieron modificaciones limitadas, consistentes en eliminar de la fracción d) en tratándose de desvío de poder, las palabras :

"Impuestos por infracciones a las leyes fiscales"

Y señalando únicamente :

"d) Desvío de poder, tratándose de sanciones".

Llegando después las modificaciones en el artículo 238, que entraron en vigor el 1º de enero de 1983 que en forma parcial tuvieron dicho vigor hasta el 1º de abril de 1983, en donde únicamente se modificó su redacción y se introdujo una nueva causal de anulación, en su fracción III que establece :

" III. Vicios del procedimiento que afectan las defensas del particular. "

Llegando así, al proyecto de ley que establece, reforma y adiciona diversas disposiciones fiscales, presentada el 15 de noviembre de 1985, que a la fecha siguen vigentes.

El legislador, al establecer los supuestos en que las sentencias de nulidad sean para efectos de emitir otra resolución, lo hace tomando en cuenta la causal de nulidad que se haya considerado fundada, lo que pone de manifiesto que independientemente de que se declare la nulidad lisa y llana de una resolución administrativa, esto no impide a la autoridad - el poder emitir una nueva en la que se subsanen las deficiencias en que incurrió en la primera.

La sentencia de nulidad deberá contener las bases con las que la autoridad emitirá una nueva resolución. Así los supuestos previstos por el artículo 239 del Código Fiscal de la Federación, para que la sentencia sea para el efecto de que la autoridad emita una nueva, son tres, a saber:

- a ) Cuando la nulidad se apoye en la omisión de requisitos formales.
- b ) Cuando la nulidad se apoye en la violación del procedimiento.
- c ) Cuando la nulidad se apoye en el desvío de poder.

Analizando dichas causales de anulación se considera, que la consignada en el inciso a) por ejemplo en la relativa a la incompetencia, la resolución o procedimiento se anularán de modo absoluto, en tanto no es posible que conserven algún valor jurídico si emanara de un funcionario incompetente. Sin embargo una declaración de nulidad de esta forma no impide a la autoridad competente pueda dictar una nueva resolución sobre la misma cuestión o llevar a cabo un procedimiento análogo al impugnado.

El previsto en el inciso b) por ejemplo, la omisión o incumplimiento de las formalidades que legalmente debe revestir la resolución o el procedimiento impugnado, el efecto de la sentencia será análogo a la situación anterior, la resolución o procedimiento serán anulados, pero la autoridad competente no estará impedida, en razón de la sentencia, para emitir otra resolución o iniciar otro procedimiento en las que cumpla con las formalidades exigidas.

La nulidad por la violación de la disposición aplicada, o por no haberse aplicado la disposición debida el tribunal habrá tenido que examinar las cuestiones de fondo controvertidos y por lo tanto su determinación no sólo, como en las hipótesis anteriores, tendrá el efecto de privar de todo valor jurídico a la resolución o procedimiento impugnado, sino ninguna autoridad podrá estar en posibilidad legal de emitir otra o de llevar adelante un procedimiento sobre un fallo que examinando el problema ha establecido una conclusión que tiene el valor de caso juzgado.

Tratandose de sanciones se considera que se incurrió en desvío de poder exclusivamente en cuanto que la cuantificación de la multa fue realizada con abuso de poder. La autoridad sancionadora puede emitir un nuevo proveído imponiendo una nueva sanción en los términos señalados en la sentencia, ajustandose a los límites del poder. Dicha sentencia señalará los términos conforme a los cuáles se deberá emitir la nueva resolución. Ello en el caso del inciso c).

De lo anterior, se llega a la conclusión de que en la doctrina, la mayoría de los tratadistas mexicanos identifican al Tribunal Fiscal de la Federación como un órgano jurisdiccional con características sui generis, que impiden su ubicación en uno de los tipos tradicionales de contencioso administrativo, ya que desde su creación no se adoptó el modelo puro del contencioso de anulación, que se limita rigurosamente a la simple declaración de nulidad del acto combatido, sino que se excedieron los lineamientos de dicho contencioso.

## 2. FUNDAMENTOS LEGALES DE LAS SENTENCIAS PARA EFECTOS.

Los fundamentos legales de las sentencias para efectos se establecen, conforme al Código Fiscal de la Federación vigente, en el artículo 209 fracción III, en el que se señala que la sentencia definitiva podrá :

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

Si la sentencia obliga a la autoridad a realizar un determinado acto, o iniciar un procedimiento, deberá cumplirse en un plazo de -- cuatro meses aún cuando haya transcurrido el plazo que señala el artículo 67 de éste Código.

En el caso de que se interponga recurso, se suspenderá el efecto -- de la sentencia hasta que se dicte la resolución que ponga fin a la controversia.

En el Tribunal Fiscal de la Federación declarará la nulidad para el efecto de que se emita nueva resolución cuando se esté en alguno de los supuestos previstos en las fracciones II y III, ,y en su caso, V, del artículo 238 de éste Código. " ( 19 )

---

( 19 ) Legislación Fiscal. Código Fiscal de la Federación. Secretaría de Hacienda y Crédito Público. México, 1992. Pág. 207.

Ahora bien, conforme a lo establecido en las fracciones señaladas del artículo 238 del Código mencionado, claramente se determina que la nulidad para el efecto de que se emita una nueva resolución, sólo procederá cuando se demuestre alguna de las causales siguientes :

"II. Omisión de los requisitos formales exigidos por las leyes, - que afecte las defensas del particular y trascienda al sentido de la resolución impugnada, inclusive la ausencia de fundamentación o motivación, en su caso.

III. Vicios del procedimiento que afecten las defensas del particular y trasciendan al sentido de la resolución impugnada.

V. Cuando la resolución administrativa dictada en ejercicio de - facultades discrecionales no corresponda a los fines para los cuales la ley confiera dichas facultades. " ( 20 )

Tales causales como la ya señalada fracción II tiene relación - con el artículo 38 del invocado Código Fiscal en donde se establecen los requisitos formales, ( mismos que serán estudiados aparte ). También se relaciona con el artículo 134 del Código Fiscal y 16 Constitucional.

Dicha fracción III se relaciona principalmente en el artículo 14 Constitucional y 159 de la Ley de Amparo, aspectos que no serán estudiados por no ser el objetivo del presente trabajo.

Y por último en relación a la fracción V la doctrina a considerado no sólo para todos los casos de imposición de multas, el desvío de poder, sino que se ha extendido para todos los actos emitidos en ejercicio de facultades discrecionales, que tampoco entran en el presente estudio.

### 3. ALCANCES DE LA DECLARATORIA PARA EFECTOS

Como ya se ha dicho, las sentencias que dicta el Tribunal Fiscal de la Federación tienen doble naturaleza, en cuanto a que por un lado, participan de las características que se le atribuyen al contencioso de anulación, pero por otro lado también pueden contener elementos establecidos para el contencioso de plena jurisdicción. De tal manera que el carácter - del contencioso administrativo que se tramita ante dicho tribunal, es mixto o ecléctico, puesto que el tribunal tiene competencia para juzgar en - abstracto la legalidad de los actos administrativos y declarar así la nulidad de la resolución impugnada.

Pero es de recordarse que también tiene competencia para modificar dicho acto, estableciendo en la sentencia de nulidad las bases conforme a las cuales la autoridad administrativa ha de dictar una nueva resolución.

Tan es así, que el legislador en el artículo 239 del Código Fiscal de la Federación en vigor, contempla que la sentencia de nulidad debe rá contener las bases con las que la autoridad emitirá una nueva resolu ción, es decir, debe precisar con claridad la forma y términos en que la autoridad debe cumplirla, salvo que se trate de facultades discrecional es.

Por otro lado, el propio legislador, en el mismo precepto legal, al establecer los supuestos en que las sentencias de nulidad sean para efectos de emitir otra resolución, lo hace tomando en cuenta la causal de nulidad que se haya considerado fundada, es decir, lo relativo a las frac ciones II y III, y en su caso, V, del artículo 238 del Código Fiscal invo cado, lo que pone de manifiesto que independientemente de que se declare la nulidad de una resolución administrativa, esto no impide a la autori dad el poder emitir una nueva resolución en la que se subsanen las diferen cias en que se incurrió en la primera.

En pocas palabras, el alcance de la declaratoria para efectos en caso de omisión o incumplimiento de las formalidades que legalmente deben revestir la resolución (fracción II), o procedimiento impugnado (fracción III), el efecto de la sentencia no obstante que declare la nulidad del ac to, no impide a la autoridad competente que pueda dictar una nueva resolu ción sobre la misma cuestión o llevar a cabo otro procedimiento análogo al impugnado, en las que cumpla con las formalidades exigidas.



En estos casos, se puede considerar que la actuación que puede llevar a cabo la autoridad competente, no resulta del acatamiento de la sentencia, sino de las atribuciones propias de las autoridades, es decir, de sus facultades discrecionales.

Por lo que respecta a la fracción V del artículo 238 del Código Tributario, al establecerse como causal de anulación de las resoluciones administrativas que en ejercicio de facultades discrecionales no correspondan a los fines para los cuales la ley confiera dichas facultades, en estos casos el efecto de la nulidad que se declare es limitada, ya que se debe precisar el alcance de la propia sentencia para facilitar su cumplimiento, en tanto, que esta causal de nulidad sólo puede establecerse mediante la confrontación entre los motivos establecidos en la resolución impugnada, y las circunstancias reales del caso probadas ante la Sala Juzgadora.

#### 4. DELIMITACION DE LOS LLAMADOS VICIOS FORMALES

En relación a nuestro estudio sobre la sentencia de nulidad para efectos por vicios formales, establecidos prácticamente en la fracción II del artículo 238 que motivan la declaratoria de nulidad establecido en el artículo 239 del Código Fiscal de la Federación, señalaremos el vicio por defecto de forma de la resolución administrativa, que es uno de los elementos esenciales que a través de ella se exterioriza la voluntad del órgano administrativo para hacer del conocimiento a los administrados.

En razón de lo establecido por el artículo 16 constitucional, que dispone ; " Nadie puede ser molestado en su persona, familia, domicilio, papeles o posesiones, sino en virtud de mandamiento escrito de la autoridad competente, que funde y motive la causa legal del procedimiento."

Requisitos formales que no sólo son aplicables a los actos administrativos de las autoridades fiscales, sino para todo tipo de actos administrativos, que en nuestra materia, el artículo 38 del Código Fiscal de la Federación establece como requisitos formales que deben contener los actos administrativos, los siguientes :

- "I . Constar por escrito.
- II . Señalar la autoridad que lo emite.
- III. Estar fundado y motivado y expresar la resolución, objeto o propósito de que se trate.
- IV . Ostentar la firma del funcionario competente y, en su caso, el nombre o nombres de las personas a las que vaya dirigido, cuando se ignore el nombre de la persona a la que va dirigido, se señalarán los datos suficientes que permitan su identificación.

Si se trata de resoluciones administrativas que determinen la responsabilidad solidaria se señalará, además la causa legal de la responsabilidad. " ( 21 )

La Forma Escrita.

Por regla general, la exteriorización de los actos administrativos lo constituye la forma escrita, en donde se determina la decisión del órgano administrativo, al establecer con certeza el contenido de los deberes o derechos que de tales actos emanan, y valorar debidamente la legitimidad del acto.

Aun cuando la forma escrita constituye una garantía de los administrados, consagrada por el artículo 16 constitucional, no existe norma jurídica que imponga una determinada estructura formal del acto.

Cabe señalar, que existen prácticas y usos administrativos en el sentido de emitir los actos administrativos apegados a determinados moldes o machotes, sin importar si se aplican al acto o si se encuentran debidamente fundados y motivados. Tales usos no tienen ninguna fuerza jurídica.

Los actos administrativos que pueden impugnarse en el contencioso administrativo ante el Tribunal Fiscal de la Federación, sólo son los que se han manifestado a través de la forma escrita y la negativa ficta, es decir, la forma táctica y el silencio administrativo.

La Autoridad que lo Emite.

En los actos administrativos debe haber una mención expresa del órgano o autoridad que lo emite, a fin de que el gobernado, esté en condiciones de saber a quién se le ha de imputar; por otra parte, el poder determinar si tal órgano resulta competente o no para emitirlo. La omisión de tal requisito implica dejar en estado de indefensión al administrado, pues desconoce los supuestos indicados.

La Fundamentación y la Motivación.

La fundamentación y motivación constituye una garantía establecida en el artículo 16 constitucional, que todo acto de autoridad debe cumplir, la cual consiste en la declaración de cuáles son las circunstancias de derecho y de hecho que han llevado al órgano administrativo a emitir el acto.

En consecuencia, dicha garantía, comprende los aspectos jurídicos y fácticos con los que la administración pretende sostener la legalidad de su acto.

Para que se pueda considerar que un acto administrativo cumple con tales requisitos, no es suficiente que contenga la cita de preceptos legales y las razones que han llevado a la autoridad a dictar un acto de terminado, sino que es menester que entre los fundamentos jurídicos y los antecedentes de hecho existe una perfecta adecuación, es necesario en cada caso explicar claramente cuáles son los hechos, y los preceptos legales que se consideran aplicables al caso.

Otra excepción a la fundamentación y motivación concomitante a la emisión del acto administrativo, consiste en que, no obstante de presentarse la ausencia de tales requisitos, tal situación no afecte los derechos del gobernado y no trascienda al fondo del acto, pero siempre y cuando el propio afectado conozca los motivos y los preceptos legales que sirven de base a la autoridad para emitir su acto.

#### Objetivo o Propósito del Acto.

Lo que el acto administrativo resuelve, decide o certifica, constituye el objeto del mismo acto. Por tal motivo, el objeto se encuentra íntimamente vinculado, es el que determina el campo de acción de las autoridades; es decir, sobre lo que pueden válidamente resolver, decidir o certificar dichas autoridades. Constituye un requisito formal de todo acto administrativo el expresar el objeto del mismo, puesto que ello va a permitir al gobernado conocer su contenido, y así también determinar si existe o no algún vicio en el objeto.

En virtud de que el objeto del acto administrativo ha de ser lícito, posible y existente.

La Firma del Funcionario.

En virtud de que los órganos administrativos carecen de una existencia psicofísica, necesitan de personas físicas que manifiesten la voluntad del Estado. Estas personas físicas, como titulares del órgano, constituyen su elemento subjetivo, que ejercitan su elemento objetivo (la competencia).

Por tal razón, la firma del funcionario constituye uno de los requisitos esenciales del acto, ya que a través de ella se acredita que la voluntad del órgano administrativo efectivamente ha sido emitida de la manera que en el acto se indica, y, en consecuencia, su omisión representa la inexistencia de esa voluntad.

La firma del funcionario en el acto administrativo debe constar plenamente y de manera autógrafa; es decir, debe ser estampada del puño y letra del funcionario que haya emitido tal acto.

Nombre del Destinatario.

En virtud de que el destinatario (sujeto pasivo) del acto administrativo constituye la persona sobre la que recaen los efectos del mismo, es un requisito formal que se exprese su nombre o bien, en el caso de desconocerse, los datos que permitan su identificación.

Por tal motivo, el cumplimiento de este requisito permitirá conocer al titular de los derechos contenidos en el mismo, lo cual no sería posible si se omitiera el nombre del destinatario, lo que, además, traería como consecuencia que el acto no pudiera surtir sus efectos.

Por lo que respecta a la publicidad del acto administrativo, y aun cuando se considera a este requisito como parte esencial del procedimiento, y no como una forma del acto, consideramos, que el acto administrativo que no ha sido publicado, no puede producir efectos y, en consecuencia, no hace surgir tal acto.

El artículo 134 del Código Fiscal de la Federación establece las formas en que serán notificados los actos administrativos, las cuales consisten en :

- " I. Personalmente o por correo certificado con acuse de recibo, cuando se trate de citatorios, requerimientos, solicitudes - de informes o documentos y de actos administrativos que pueden ser recurridos.
- II. Por correo ordinario o por telegrama, cuando se trate de actos distintos de los señalados en la fracción anterior.
- III. Por estrados, en los casos que señalan las leyes fiscales y dicho código.
- IV. Por edictos, únicamente en el caso de que la persona a quien debe notificarse hubiera fallecido y no se conozca al representante de la sucesión, hubiese desaparecido, se ignore su domicilio o que éste o el de su representante no se encuentren en territorio nacional. "

No toda omisión a los requisitos formales es causa de nulidad, - sino sólo aquellas que afectan las defensas del particular y trascienden al sentido del acto.



Para el efecto de una verdadera delimitación de los llamados vicios formales que generan una declaratoria de nulidad para efectos, debemos avocarnos a la naturaleza misma de éste acto jurídico, es decir, que si bien es cierto que conforme al artículo 229 del Código Fiscal; las sentencias del Tribunal Fiscal de la Federación se fundarán en derecho y examinará todos y cada uno de los puntos controvertidos de la resolución, la demanda y la contestación, en sus puntos resolutivos expresarán con claridad los actos o procedimientos cuya nulidad se declare, o cuya validez se reconozca. Causan es tado las sentencias que no admitan recursos.

Sin embargo, para algunas circunstancias en que existan lagunas en la ley, no obstante que la exigencia es que se funde en ésta, el Tribunal -- Fiscal de la Federación está facultado para resolver los casos concretos sometidos a su consideración no previstos expresamente en la Ley, usando de los medios de interpretación que autorizan los ordenamientos legales.

Y así el artículo 14 Constitucional prescribe que en caso de que la Ley sea oscura o dudoso su texto, u omisa, debe echarse mano de todos los re cursos que los métodos de interpretación ofrecen y si agotados éstos se revela que el caso sometido a su decisión no está previsto, el tribunal tiene la obligación de colmar la laguna fundando su sentencia en los principios generales de derecho, ésto fue señalado expresamente en la Revista del Tribunal Fiscal de la Federación, tesis de los años de 1937 a 1948, página 340.

En relación a ello, el fundamento en ley no significa el apoyo - específico en un precepto fiscal vigente, sino la solución del litigio si guiendo las directrices contenidas en las normaciones aplicables, sea directa o indirectamente.

En la sentencia del Tribunal Fiscal de la Federación, al declarar la nulidad para efectos, en el caso de la tercera fracción del artículo - 239 del Código Fiscal, en primer término hay que señalar que la ley establece con esta disposición ciertas facultades que se podrían considerar como atribuciones para un Contencioso de Plena Jurisdicción, al disponer expresamente que "debiendo precisar con claridad la forma y términos en que la autoridad debe cumplirla " .

De dicha fórmula se observa que implica la posibilidad jurídica - de que sea el mismo tribunal el que de instrucciones a las autoridades demandadas la forma como conducirse en el caso sujeto a juicio, lo cual excede en los efectos jurídico-materiales de un estricto tribunal que resuelve sobre la anulación o no de la resolución impugnada.

En tales actos, el tribunal al emitir tal sentencia para efectos sustituye a la autoridad demandada, sin respetar la naturaleza que originalmente se le atribuyó, como órgano jurisdiccional de simple anulación.

Asimismo, no obstante del señalado problema de la falta de carácter como Tribunal de Plena Jurisdicción que tiene el Tribunal Fiscal, a su vez al no ser un órgano de justicia que cuente con dicha naturaleza, sino únicamente de anulación, el problema se presenta en el momento en que al declarar la nulidad para efectos, deja al libre arbitrio de la autoridad la actitud que deba tomar ésta, para poder cumplir con el fallo emitido.

Recordando también que dicho tribunal carece de competencia para conocer de controversias sobre la ejecución de sus fallos, es decir que carece de fuerza judicial para hacer cumplir sus sentencias definitivas.

Casos en que las autoridades obligadas a cumplir la sentencia de nulidad para determinados efectos, no la cumplen ni adecuadamente ni sustancialmente conforme a las indicaciones que se vierten en una sentencia para efectos, dejando al particular, únicamente con la posibilidad jurídica de agotar el juicio de garantías para lograr el cumplimiento.

De lo anterior, y siguiendo el hilo de nuestro estudio, en relación con la segunda causal establecida por el artículo 238 del Código Fiscal, en donde se señala que se declarará la nulidad para efectos en virtud de la omisión de los requisitos formales exigidos en las leyes, inclusive por la ausencia de fundamentación o motivación, en correlación con el artículo 239 ya citado, es precisamente en donde al emitirse una sentencia para efectos, los argumentos esgrimidos en el debate, se enlazan de premisa a consecuencia.

Es natural, que en el estudio del debate al tenerse por desecha-  
da una premisa, sea que se contenga en la demanda o en la contestación, -  
no existe justificación para continuar desmenuzando cada concepto, si és  
ta es suficiente para dilucidar el caso. Pero de ésto, a que no deban -  
analizarse todos el puntos controvertidos por el simple hecho de una decla-  
ratoria de nulidad para efectos por omisión de los requisitos formales, -  
hay notoria diferencia.

En primer lugar, que como se ha sostenido en varios criterios, -  
esta simple declaratoria puede mandar reponer el procedimiento administra-  
tivo sin entrar al fondo del litigio. Siendo que ésta cuestión puede di  
lucidarse previamente y por otro lado deba analizarse todos los puntos -  
del debate, por ser una cuestión sometida a litigio.

Dichas cuestiones previas como lo son los requisitos formales -  
pueden quedar frente a argumentos atinentes al sobreseimiento del juicio,  
ya que no puede admitirse que se dejen de estudiar ciertos argumentos por  
considerar otros suficientes para fundar el fallo definitivo.

Para demostrar la inconveniencia de ésta actitud, basta tomar en  
cuenta que al perseguirse una economía procesal, se puede originar lo con  
trario al llevarse a efecto una revisión a nivel de lo contencioso de anu-  
lación y que la declaratoria de nulidad para ciertos efectos regrese a la  
reposición de actos mal determinadós por la autoridad demandada.

Más aun, que la falsa llamada característica de contencioso de anulación, al declarar la nulidad para efectos por omisión de los requisitos formales, únicamente demuestran que ni es de anulación, por el simple hecho de que se deben de precisar con claridad la forma y términos en que la autoridad deba cumplirla, y menos aun de plena jurisdicción ya que dicha declaratoria de nulidad para efectos deja al libre arbitrio de la autoridad para cumplir el fallo, en virtud de que carece de facultades el Tribunal Fiscal para conocer de la ejecución de sus resoluciones.

Y para cerrar con broche de oro resulta ocioso el llevar un litigio ante el Tribunal Fiscal para que éste no entre al fondo del asunto, - y únicamente se avoque a mandar reponer el debido procedimiento administrativo, dejando en simple estado de indefensión al que como pretensión - tuvo el denunciar la ilegalidad de una resolución administrativa, que en otras palabras únicamente persigue que se declare su anulación.

Prosiguiendo con el principio de economía procesal, al permitirse la nulidad para efectos, se duplica en actos la actividad de la autoridad demandada que en todos los casos se trata de los actos de la Administración Pública, que en muchos casos es renuente que no cumplan adecuada y sustancialmente con las indicaciones que se vierten en una sentencia para efectos, dejando al particular con la única posibilidad de agotar el juicio de garantías como para lograr la debida anulación del acto.

Es decir, que al no ejercer el Tribunal Fiscal su facultad de anular definitivamente el acto impugnado, o de no contar con la característica de ser un órgano de plena jurisdicción, que tendría facultades para revocar, modificar o reformular ya sea parcialmente o en forma total el acto o procedimiento administrativo impugnado, existiendo la posibilidad jurídica de que sea el mismo Tribunal el que modifique el acto, para que éste no rebase el derecho, al declararse la nulidad para efectos y sin el debido cumplimiento a éste, se duplican la constitución de juicios.

En virtud que de la revisión interpuesta en el juicio de amparo que el contribuyente tenga que agotar para lograr el debido cumplimiento de las sentencias del Tribunal Fiscal, contrariamente a la economía procesal se duplica la actividad jurisdiccional sobre un mismo asunto.

Más aun, que al demostrarse la inconveniencia, de que al admitirse que se dejen de estudiar ciertos argumentos por considerar otros suficientes para fundar el fallo, duplican los procedimientos, en virtud de que por un lado en la revisión interpuesta por las autoridades, o el amparo promovido, por el particular, la autoridad judicial federal decide que las razones expuestas por el tribunal son insuficientes y por lo tanto devuelve el asunto para el estudio de las cuestiones no analizadas, propiciando el reenvío sin razón suficiente.

También, de no acontecer así, el juez de amparo o el Tribunal de la revisión, encontraren inaceptable la tesis de la Sala, al dejar sin efecto su fallo, emitido en primera instancia por las razones ahí contenidas, (argumentos suficientes que fundaron su fallo), se perjudicaría a cualquiera de las partes, en cuanto a que no hubo oportunidad de analizar el resto de los argumentos.

Al someterse un acto de autoridad en tela de juicio, es de recordarse que puede denominarse una vez analizada como acto del caso juzgado o de cosa juzgada.

Esto es, que en cuanto a la noción del acto jurisdiccional, al poder tener el Tribunal Fiscal características de ser un órgano de Plena Jurisdicción, la decisión del juez tendría un carácter definitivo e inmutable en el sentido de que, salvo por la interposición de los recursos, (que en materia fiscal existen), no puede ser revocada ni modificada, que el proceso que en ella ha culminado no puede incoarse de nuevo y que es entonces improcedente toda acción que tienda a ponerla nuevamente a debate.

Este carácter especial de la decisión jurisdiccional se ha calificado de autoridad formal de la cosa juzgada, por oposición a su autoridad material, que no es sino su fuerza obligatoria.

Se considera a la cosa juzgada, como uno de los efectos de la sentencia, como el conjunto de consecuencias que la ley hace derivar de la sentencia, o bien, como el conjunto de requisitos exigidos para que pueda valer plenamente.

Es decir, que al tener el carácter de único cada uno de los juicios resueltos por el Tribunal Fiscal el efecto de cosa juzgada o caso - juzgado, únicamente atañe a los efectos que recaiga de la sentencia sobre la resolución impugnada, que asimismo en cada uno de éstos versa sobre un contencioso fiscal establecido entre un determinado particular y una determinada autoridad, ya que es bien sabido que los efectos de una sentencia únicamente afectan a los que promovieron el juicio.

Por lo que en la posible consideración de que la presunción de cosa juzgada surta efecto en otro juicio, es necesario que entre el caso resuelto por la sentencia y aquel en que ésta sea invocada, concurra o deba concurrir en identidad de las cosas, las causas, las personas de los - litigantes y la calidad con que lo fueren.

El principio del caso juzgado es el que debe prevalecer, como impedimento, como cuestión previa que tiene que decidir el juzgador, lo que - hace falta es una regla que determine cuando el caso ha sido juzgado tomando en cuenta : La cosa, la causa y las personas del litigio.



5. CRITERIOS QUE OSTENTAN LA DECLARATORIA DE NULIDAD PARA EFECTOS POR VICIOS FORMALES

Para poder determinar si procede declarar la nulidad lisa y llana será necesario identificar si el vicio de que adolece la resolución impugnada consistió en aplicar indebidamente la disposición legal :

" SENTENCIAS DEL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACION.- LA NULIDAD DECRETADA POR FALTA DE FUNDAMENTACION Y MOTIVACION NO ADMITE EFECTOS.

Si una Sala del Tribunal Fiscal de la Federación estimó procedente declarar la nulidad de una resolución ante ella impugnada, no debe decretarla para el efecto de que la autoridad demandada declare la nulidad total de las liquidaciones impugnadas " por falta de motivación y fundamentación de las mismas ", puesto que si ya analizó tales liquidaciones y las declaró nulas por considerarlas incorrectas, no ha lugar a ordenar que la autoridad demandada resuelva acerca de la nulidad va decretada precisándole que ésta debe obedecer a la falta de motivación y fundamentación, pues tal determinación dejaría sentado que la resolución carente de tales requisitos puede ser fundada y motivada en un acto posterior, lo cual es indebido. " ( 22 )

En dicha tesis se confirma la idea sobre la forma y el procedimiento de formación de la resolución impugnada, en donde la nulidad para efectos únicamente produce duplicidad de procedimientos en tanto que como se ha señalado las consecuencias que en su conjunto hace la ley derivar de la sentencia, es la característica de la cosa juzgada.

---

( 22 ) Tesis pronunciada por la Segunda Sala, de la Suprema Corte de Justicia de la Nación. Informe 1980, Segunda Parte, Pág. 123.

Asimismo se ha ostentado por el Tribunal Fiscal que la causal de anulación consistente en la falta de fundamentación y motivación consignada en la fracción II del artículo 238 del Código Fiscal Federal, debe de declarar la nulidad de la resolución impugnada, ya que en dicho documento debe constar fehacientemente la mención de las disposiciones que sirvieron de apoyo legal para su emisión, tal como lo señala la siguiente tesis :

" FUNDAMENTACION Y MOTIVACION.-GARANTIA DE.

Para que la autoridad cumpla la garantía de legalidad que establece el Artículo 16 de la Constitución Federal en cuanto a la suficiente fundamentación y motivación de sus determinaciones, en ellas debe citar el precepto legal que le sirva de apoyo y expresar los razonamientos que la llevaron a la conclusión de que el asunto concreto de que se trata, que los origina, encuadra en los presupuestos de la norma que invoca. " ( 23 )

Existiendo por interpretación en nuestro derecho tributario, que no obstante que la causal que se estudia es producida por la indebida fundamentación y motivación de la resolución impugnada, ya que el documento sí contiene la mención de las disposiciones que sirvieron de apoyo legal para la emisión del acto, y se expresaron los razonamientos que llevaron a la autoridad a determinar que la conducta o la situación jurídica del particular encuadra en el supuesto de la norma, pero las disposiciones legales pueden ser incorrectamente invocadas a aplicadas, por lo que alegan las autoridades demandadas que el efecto de la sentencia debe ser para subsanar esa deficiencia, es decir una declaratoria de nulidad para efectos.

---

( 23 ) Tesis 402. Apéndice de Jurisprudencia de 1975, Tercera Parte, Segunda Sala, pág. 666.

Ello en tanto de que la autoridad demandada se basa en la existencia de la siguiente tesis :

" SENTENCIA.- CUANDO DECLARA LA NULIDAD DE LA RESOLUCION IMPUGNADA DEBE SEÑALAR PARA QUE EFECTOS.

Según lo dispuesto por el artículo 230 del Código Fiscal de la Federación, las sentencias del Tribunal Fiscal de la Federación que declaren la nulidad de una resolución deben señalar los términos conforme a los cuales la autoridad demandada debe emitir su nueva resolución, salvo dos excepciones que consigna el propio artículo de referencia, a saber: a) que la sentencia se limite a mandar reponer el procedimiento, o b) que se limite a reconocer la ineficacia del acto en los casos en que la autoridad haya demandado la anulación de una resolución favorable a un particular.

De acuerdo con lo anterior y salvo las excepciones apuntadas, resulta que en un estricto derecho, el Tribunal Fiscal de la Federación no debe emitir sus sentencias declarando la nulidad de la resolución impugnada, en forma " lisa y llana ", sino que debe indicar para qué efectos. Así pues, cuando se impugna una resolución que recayó a un recurso administrativo y la sentencia declara su nulidad, debe señalarse que esto es para el efecto de que la resolución anulada por ilegal sea substituída por otra que ponga fin al recurso interpuesto, al cual se encuentra vinculada la autoridad administrativa y, por consiguiente, debe concluirlo mediante una nueva resolución que reemplace a la anulada, dictada en los términos que se señalen en la sentencia. " ( 24 )

---

( 24 ) Revisión No. 1254/79.- Resuelta en sesión de 10 de septiembre de 1980, por unanimidad de 8 votos.-Magistrado Ponente : Mariano Azue la Güitrón.

En nuestra opinión, los criterios transcritos no aclaran de todo el fin de la nulidad para efectos, cuestión que trae como consecuencia una gran confusión en la ejecución de la sentencia, por lo tanto en el capítulo siguiente se analiza la problemática inherente a dicha nulidad para efectos, dando así nuestro punto de vista sobre el particular.

CAPITULO IV. EL CUMPLIMIENTO DE LAS SENTENCIAS QUE EMITE EL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACION

1. LA PROBLEMATICA DE LA FALTA DE IMPERIO PARA LA EJECUCION DE LAS DECISIONES DEL TRIBUNAL FISCAL.

Muy difícil es la labor de quien tiene que decidir con justicia, pero más aún lo es la que corresponde de velar porque las partes sometan sus actos a los dictados de la justicia, para que culmine con éxito la enorme responsabilidad de todo juez, la de hacer cumplir el Derecho. Por ello es de fundamental importancia el estudio del cumplimiento a las sentencias que dicta el Tribunal Fiscal de la Federación, en vías de lograr que la adecuada impartición de justicia tributaria colabore al logro de un legítimo " Estado de Derecho ".

El artículo 239 del ordenamiento tributario federal, establece - dos tipos de obligaciones, las primeras destinadas a las Salas que integran el Tribunal, y las segundas para las autoridades administrativas.

En primer término, el precepto establece que la sentencia podrá declarar la validez del acto impugnado, lo cual se hará lógicamente, cuando no se comprueben, ni las pretensiones, ni el Derecho en que éstas se fundan, por parte del demandante; en segundo término, se deja asentado - que la sentencia podrá declarar la nulidad de la resolución administrativa impugnada, por lo que el Tribunal así deberá resolver, cuando la parte actora compruebe sus pretensiones, y el Derecho en que se fundan.

En ambos casos, las dificultades del cumplimiento a las sentencias que dicta el Tribunal Fiscal, tiene muy clara resolución.

En el primer caso, se ha afirmado que se deja expedito el derecho de la autoridad para ejecutar o mandar ejecutar su resolución. En el segundo caso la autoridad deberá para dar cabal cumplimiento a la sentencia, dejar sin efecto jurídico alguno al acto que ha sido declarado nulo.

Sin embargo, no existe disposición alguna, ni el Código Tributario Federal en general, menos aun en su propia Ley Orgánica, que faculte en el ordenamiento tributario ejecutar las decisiones del propio Tribunal Fiscal.

Así lo ha considerado la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en la tesis que a continuación se transcribe :

" TRIBUNAL FISCAL.-CARECE DE IMPERIO PARA EJECUTAR SUS DECISIONES.-

Si bien es cierto que el Tribunal Fiscal de la Federación ejerce funciones jurisdiccionales, para 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. " ( 25 )

---

( 25 ) Informe de la Suprema Corte de Justicia de la Nación 1917 - 1975 Tercera Parte. Tesis 408, pág. 514.

De conformidad con el criterio transcrito, el Tribunal Fiscal de la Federación al dictar sentencia, realiza una declaración, determinando - si el acto o el procedimiento administrativo que constituyeron el o los - actos impugnados en el juicio de nulidad se apegaron o no estrictamente a Derecho; y si bien es cierto que continuamente se ha venido señalando que las sentencias que emite el Tribunal Fiscal de la Federación, no constituyen única y exclusivamente sentencias declarativas, y sí resuelven una si tuación jurídico objetiva y determinada, cuya resolución no significa la - creación de una nueva situación jurídica, o de un nuevo derecho para ningu na de las partes.

Lo anterior, no significa que las autoridades administrativas no estén obligadas a respetar lo fallado en una sentencia, porque no obstan-- te, las mismas no son constitutivas de Derecho, lo cual caería en el campo de las resoluciones de plena jurisdicción; las autoridades fiscales y admin istrativas tienen obligación de respetar en su extensión lo fallado por el Tribunal. Así lo ha resuelto el Primer Tribunal Colegiado en tesis que a continuación se transcribe :

" EJECUCION DE SENTENCIAS DEL TRIBUNAL FISCAL.-A ELLA ESTAN OBLIGADAS TODAS LAS AUTORIDADES AUN CUANDO NO HAYAN INTERVENIDO EN EL JUICIO DE NULIDAD.

Es principio generalmente aceptado en Materia Administrativa, - que en la ejecución de una sentencia no solamente deben interve-- nir las autoridades que directamente tienen conocimiento del asunto, sino también aquellas que por razón de sus funciones deban in

tervenir en esa ejecución, por lo que se entiende que aplicando - tal principio, las resoluciones del H. Tribunal Fiscal de la Fede ración también deben ser inmediatamente cumplidas por toda autori- dad que tenga conocimiento de ellas y que por razón de sus funcio- nes deba intervenir en su ejecución, pues no solamente la autori- dad que haya figurado con el carácter de demandada en el juicio - de nulidad respectivo está obligada a cumplir la sentencia fiscal, sino cualquiera otra autoridad que por sus funciones tenga que in tervenir en la ejecución de ese fallo, como lo es el caso de las responsables en el juicio de garantías, de acuerdo con el artícu- lo 204 de la Ley del Instituto de Seguridad Social para las Fuer- zas Armadas Mexicanas. " ( 26 )

¿ Por qué el Tribunal Fiscal no puede ejecutar sus propios fallos? Debemos recordar que uno de los autores de la Ley de Justicia Fiscal, el - jurista Alfonso Cortina Gutiérrez, señaló, que sólo por razones de conve- niencia, de oportunidad política, se determinó que el Tribunal Fiscal no - pudiera encargarse de ejecutar sus propios fallos.

" Si se pregunta cuál es la razón jurídica por la cual se ha despo- seído en la Ley al Tribunal Fiscal de la Federación para ejecu- tar sus propios fallos, se deberá confesar que no existe ninguna; simplemente la ley ha tomado ese camino porque al dictarse la ley, al crearse por primera vez un órgano de jurisdicción administrati- va de justicia delegada, se pensaba que ese órgano no podría tener



la suficiente fuerza para imponer de hecho, para imponer 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 Fiscal, de dejar a éste en ley con un compromiso que prácticamente no podría cumplir : encargarse de la ejecución de sus fallos; carecería el Tribunal Fiscal, para hacerlo, de tradición, de arraigo y de fuerza política suficiente para poder lograr imponer su criterio a la Administración Pública. Así pues, no es una razón jurídica la que ha determinado que se prive al Tribunal Fiscal de la Facultad a que me estoy refiriendo sino simples razones de conveniencia, de oportunidad política. " ( 27 )

Por otro lado, se tienen otras opiniones respecto a la eficacia del fallo que emite el Tribunal Fiscal de la Federación, siendo ya del conocimiento que entre los efectos de la sentencia se encuentran, en primer lugar su cumplimiento, después su delimitación objetiva y luego su valor restringido a las partes.

---

( 27 ) Cortina Gutiérrez, A. Ciencia Financiera y Derecho Tributario.

Ciclo de Quince Conferencias, del 6 de enero al 24 de febrero de 1939, Escuela de Derecho de la UNAM.

Esto es, que la sentencia vale como sinónimo de ley, en el sentido de que contiene la formulación autoritativa de una voluntad de contenido imperativo, y desde el punto de vista formal el mandato nace de la sentencia.

En cuanto a la discutible inejecutoriedad de los fallos que se pronuncian por el Tribunal Fiscal de la Federación o de su grado de imperatividad, se ha señalado muchas veces que éstas no son ejecutorias, que su jurisdicción ( competencia ) esta encaminada ante todo a declarar, en cuanto al fondo de los negocios de su competencia, la nulidad o la legalidad - de los actos administrativos impugnados, y que consecuentemente, sus fallos declarativos de nulidad no entrañan facultades para hacerlos cumplir.

Existiendo conformidad de los estudiosos del derecho fiscal para coincidir con lo señalado, quedando entonces hasta cierto punto en responsabilidad de las autoridades administrativas acatar en sus términos un fallo de dicho tribunal.

Asimismo, existen otras opiniones para que al respecto de la señalada ejecutoriedad o grado de imperatividad de las sentencias del Tribunal Fiscal pueda existir conforme a la acción ejecutiva, que es un efecto de la condena, esto es, una manifestación del efecto sancionatorio producido por la condena, y a ella debe referirse la conocida cuestión del término ( plazo ) de prescripción.

Sin embargo, si las sentencias del Tribunal Fiscal fueran meramente declarativas de nulidad, no habría, por la hipótesis misma de que se - parte, lugar a hablar de ejecutoriedad, ya que no se trata, entonces, de que el tribunal carezca de competencia para hacer cumplir sus propias determinaciones, sino el hablar de la índole del fallo, es decir, de su naturaleza misma.

Que de conformidad al análisis de las características del contencioso administrativo de anulación frente al de plena jurisdicción, en cuanto a su finalidad, al tipo de procedimiento, a su sentencia y a sus efectos, es posible concluir que el tipo de contencioso administrativo que se ventila ante el Tribunal Fiscal de la Federación es mixto o ecléctico.

Ya que dicho tribunal, dicta sentencias que en algunos casos tienen características de ser de anulación y en otros alcanzan los elementos esenciales de un contencioso de plena jurisdicción, es decir, dicta sentencias que a veces son declarativas, y en otros las resoluciones llegan a tener algunos elementos de las sentencias de condena, en virtud de que la - sentencias favorece la pretensión del particular.

En otras opiniones, se considera que la sentencia en contencioso administrativo constituye una resolución judicial que pone fin al proceso, en virtud de que se decide sobre las pretensiones que han sido objeto del proceso.

Además la sentencia en el contencioso administrativo, constituye la meta o el resultado, tanto de las actividades de las partes como del órgano jurisdiccional.

Ello en tanto, que la sentencia se encuentra estructurada bajo un sistema lógico con efectos jurídicos, en razón de que en ella el juzgador efectúa un silogismo lógico, en donde la premisa mayor resulta ser la norma jurídica aplicable al caso, la premisa menor corresponde a los hechos controvertidos y la conclusión es el sentido de la sentencia.

No obstante que en el contencioso administrativo dicha operación lógica no se realiza de manera mecánica, ya que en primer lugar aparece el examen prima facie del caso a decidir, consistente en el análisis de las pretensiones del actor con el fin de decidir su aceptación o rechazo.

Una vez admitido el caso se procede al análisis de los hechos controvertidos, etapa en la cual el juez no sólo se concentra a una labor crítica sino también histórica, ya que a fin de conocer la verdad, - deberá valerse de todos los datos aportados por las partes, de los documentos, testigos, etc.

Y concluido el proceso de abstracción de los hechos, el juzgador procede a la aplicación del derecho, para lo cual determinará si tales hechos se adecuan a la hipótesis normativa.

Es decir, se realiza una operación que la doctrina denomina sub-  
sunción, la que consiste en el enlace lógico de una situación particular,  
específica y concreta, con la previsión abstracta, genérica e impersonal -  
contenida en la norma jurídica.

Sin embargo, únicamente pueden consistir en una resolución jurisdiccional la sentencia en el contencioso administrativo, cuando decidan el fondo del negocio, ya que aquellas que no lo resuelvan no pueden tener es  
ta característica.

Se pretende que la decisión del juez tenga un carácter definitivo e inmutable en el sentido de que, salvo por la interposición de los recu  
so, no puede ser revocada ni modificada, que el proceso que en ella ha -  
culminado no puede incoarse de nuevo y que es improcedente toda acción que tienda a ponerla nuevamente a debate, revistiéndose de una característica especial como lo es en una decisión jurisdiccional de cosa juzgada.

Y aun en este caso, conforme al análisis realizado del inigualaa-  
ble contencioso administrativo que se ventila ante el Tribunal Fiscal de la Federación de ser mixto o ecléctico, la problemática de la falta de im  
perio para la ejecución de las decisiones del Tribunal Fiscal, con indep  
endencia de que por regla general las autoridades demandadas se someten a -  
los resultados del fallo existiendo el juicio de amparo, como control cons  
titucional cuando en caso de incumplimiento proceda.

2. LA PROCEDENCIA DEL AMPARO PARA EL EFECTO DE EXIGIR EL CUMPLIMIENTO DE LAS SENTENCIAS DEL TRIBUNAL FISCAL

Partiendo de la idea o noción de que la sentencia que dicta el Tribunal Fiscal tiene el carácter de declarativas, en la que se limita a reconocer o negar el valor legal de una pretensión, dicha sentencia, agota en sí su contenido, cuando determina la voluntad de la ley al caso concreto, siendo importante señalar que el efecto ejecutivo no se liga siempre ni forzosamente con la sentencia.

Ya que la posibilidad de alcanzar la intervención coactiva de los órganos estatales, está condicionada, por la clase de fallo que se emita y por la naturaleza de la relación que se discuta.

Cuando ésta relación es tributaria, una de las partes en contienda es el Estado, sea que se le considere directamente o por sus órganos de legitimación.

" Si dicha ejecución depende de la índole de las relaciones litigiosas, resulta fácil entender que el Estado, como sujeto pasivo u obligado no puede ser coaccionado, entre otras razones, porque los órganos de ejecución son su monopolio, y si en algunas hipótesis se pudiera creer en la realización forzada de sus deberes, tendría que reconocerse que ha sido el mismo Estado quien ha aceptado cumplir. " ( 28 )

En el caso, de que si la sentencia declarativa se limita a la voluntad concreta de la ley, cuando el sujeto pasivo u obligado es el gobernado, el problema en realidad no existe, ya que la autoridad lleva a cabo su propia determinación de conformidad con sus facultades.

El problema existe cuando el sujeto pasivo u obligado resulta - ser el Estado, ya que el resultado de una sentencia no puede dejar librado a la discrecional de la autoridad, por lo que la aceptación de toda - sentencia debe ser respetada por parte de la autoridad pública, puesto que si ella es la encargada de aplicar el derecho, es la primera obligada en respetarla.

Ante la inejecución, de una sentencia favorable al particular, - no obstante que existe medios indirectos como en materia penal ante la -- responsabilidad de los servidores públicos que se nieguen a cumplir una sentencia, mediante la disposición del Pleno del Tribunal Fiscal de la Federación, acatando la jurisprudencia de la Suprema Corte de Justicia de - la Nación, dejan al particular, únicamente con la posibilidad jurídica de agotar el juicio de garantías, para lograr el cumplimiento.

Dicha tesis señala lo siguiente :

" 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. " ( 29 )

Asimismo se ha determinado, por parte del Tercer Tribunal Colegiado del Primer Circuito en materia administrativa, en las tesis que a continuación se citan :

" TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACION.-INCUMPLIMIENTO DE LAS SENTENCIAS EJECUTORIAS DEL.

La sola abstención o negativa a cumplir una sentencia definitiva de dicho Tribunal, priva al quejoso de los derechos generados a su favor y ello se traduce en la violación de sus garantías individuales. " ( 30 )

---

( 29 ) Revista del Tribunal Fiscal de la Federación . Año XXIV, 2º Trimestre de 1960, Queja No. 3206/57, resuelta el 22-III-1961. Pág. 198.

( 30 ) Tercer Tribunal Colegiado del Primer Circuito en Materia Administrativa. Informe de 1977, Tercera Parte. Pág. 247.



" TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACION.- INCUMPLIMIENTO DE LAS SENTENCIAS DEL.- CONSTITUYE ACTO RECLAMADO EN EL JUICIO DE AMPARO.

El incumplimiento de una sentencia dictada por el Tribunal Fiscal de la Federación constituye en sí misma acto reclamado para los efectos del juicio de garantías y no una apreciación valorativa de dicho acto. " ( 31 )

De lo anterior podemos concluir que existe una carga excesiva para el gobernado, a quien se le obliga a iniciar un nuevo juicio, para hacer valer derechos que ya le fueron reconocidos en sentencia firme, por Tribunal competente, siendo una cosa ya juzgada.

3. OMISIONES DE LAS DELIMITACIONES PARA EL CUMPLIMIENTO DE SENTENCIAS POR PARTE DE LAS AUTORIDADES ADMINISTRATIVAS DE LOS CASOS DE LAS DECLARATORIAS DE NULIDAD PARA EFECTOS EN EL JUICIO FISCAL

La declaratoria de nulidad de una resolución impugnada por vicios formales, como ya lo hemos señalado en el capítulo anterior, relativo a lo establecido en la fracción II del artículo 238 del Código Fiscal de la Federación, en la que claramente se determina que dicha nulidad será para el efecto de que se emita una nueva resolución, siempre y cuando la omisión de esos requisitos formales afecten las defensas del particular y trasciendan al sentido de la resolución impugnada, incluyendo la ausencia de fundamentación y motivación.

Nuestro estudio se ha avocado a dilucidar sobre en que consisten los señalados vicios formales, que también en el capítulo anterior han quedado establecidos y en el presente punto se hará incapié a los problemas que por omisión de las delimitaciones para el cumplimiento de sentencias en los casos de las declaratorias de nulidad para efectos, se han generado.

Se ha estudiado también lo representativo a los requisitos formales que deben contener los actos administrativos, conforme lo establece el artículo 38 del invocado Código Fiscal de la Federación, por lo cual se concluye lo siguiente :

Respecto a uno de los principales requisitos formales, como lo es el que las resoluciones impugnadas deban constar por escrito en la práctica no se ha tenido mayor problema, ya que en la mayoría de los casos, los particulares al querer demandar la nulidad de una resolución que no se les notifica, resultan ser comunicaciones internas que de una autoridad a otra se remiten y que únicamente mandan copia de traslado para su conocimiento a dichos particulares.

Resolviéndose por el Tribunal que dichas resoluciones no son de finitivas, ya que las mismas no afectan la esfera jurídica de los demandantes, en tanto que no pueden crear ni derechos ni responsabilidades mientras no consten por escrito y debidamente notificados, ya que una vez de haberlos hecho de su conocimiento, entonces sí afecta al particular.

Una de las principales causas de nulidad para efectos, precisamente se constriñe en dilucidar la debida notificación de una resolución, en donde las partes deben de probar mediante documento idóneo la debida o indebida notificación del acto, que casi siempre corresponde a la autoridad demandada probar que sus resoluciones han sido debidamente notificadas y para ello debe presentar la copia certificada o el original del acta de notificación en donde se observe de puño y letra la firma de recibido por el representante legal o el contribuyente.

El señalar la autoridad que emite la resolución impugnada, es también uno de los requisitos formales que deben cumplirse, para que el particular se encuentre seguro de que dicha autoridad es la competente para emitir el documento que le afecta.

En estos casos, la mayoría de los juicios que se siguen ante el H. Tribunal Fiscal de la Federación, se constriñe en dilucidar la competencia de la autoridad para emitir las resoluciones en la forma en como lo hace, principalmente debe señalarse la dependencia a la cual representa, la dirección u oficina a la cual esta adscrito y sobre todo fundar y motivar debidamente su competencia para emitir la resolución, en la que se incluye la legalidad de la actuación, respaldada siempre por lo establecido en la ley en donde se define y detalla dicha competencia y facultades.

Tal conocimiento debe hacerse al contribuyente desde el momento en que se tiene posibilidad de afectar su esfera jurídica.

Situación que en muchas ocasiones la autoridad administrativa únicamente hace alusión a la publicación en el Diario Oficial de la Federación del reglamento en donde establece sus facultades y competencia para emitir sus actos, resoluciones que por deficiencia de debida fundamentación válidamente han declarado su nulidad, ya que debe expresamente señalarse en las resoluciones que emita y que afecte al particular, los preceptos legales que le conceden facultades y competencia.

Incluye en el caso que estamos estudiando otro de los requisitos formales que deben contener los actos administrativos, como lo es el ostentar la firma del funcionario competente y, en su caso, el nombre o nombres de las personas a las que vaya dirigido, cuando en su caso se ignore el nombre de la persona a la que va dirigido se deberá señalar en el documento los datos suficientes que permitan su identificación.

En cuanto a la firma del funcionario, se ha ostentado en diversas ocasiones que constituye uno de los requisitos esenciales del acto, ya que a través de ella se acredita que la voluntad del órgano administrativo efectivamente ha sido emitida de la manera que en el acto se indica, y, en consecuencia, su omisión representa la inexistencia de esa voluntad.

En la mayoría de los casos se plantea ante la H. Tribunal Fiscal la invalidez del acto emitido, ya que la firma del funcionario muchas veces se presenta de una manera facsimilar, siendo que debe constar plenamente y de manera autógrafa, es decir, debe ser estampada del puño y letra del funcionario que haya emitido tal acto.

Demostrandose por parte de las autoridades demandadas, su debida actuación mediante la documental pública en la que conste dicha firma autógrafa en el documento.

Asimismo constituye un requisito formal el que se exprese claramente en la resolución el objeto o propósito de que se trate, el mismo debe encontrarse íntimamente vinculado con el campo de acción de las autoridades.

Dicho objeto expresado, debe permitir al gobernado conocer su contenido y determinar también si existe o no algún vicio en el objeto, ya que éste debe ser lícito, posible y existente.

Por último, uno de los más importantes de los requisitos formales que deben contener los actos administrativos es estar debidamente fundada y motivado, en donde podemos concluir que todos los demás requisitos pueden ser absorbidos dentro de éste, ya que en todo se refleja en un momento dado la falta de fundamentación e indebida motivación del acto.

La fundamentación y motivación constituye una garantía establecida en el artículo 16 Constitucional, misma que debe ser cumplida en todo acto de autoridad, la cual consiste en la declaración de cuales son las circunstancias de derecho y de hecho que han llevado al órgano administrativo a emitir el acto en la forma en como lo hizo.

Ante el H. Tribunal Fiscal de la Federación se han impugnado en todos los casos la falta de fundamentación y motivación, ya que ha significado para el particular uno de los elementos que apoyan su consideración para la nulidad, en tanto que se involucra directamente al estudio sobre todos los aspectos de la legalidad del acto, por ser una violación directa a sus garantías constitucionales.

Sobre el presente tema han existido diversidad de opiniones dentro de la autoridad con actividad jurisdiccional, en tanto que mientras - unos consideran que es procedente la sentencia de nulidad para efectos por vicios formales, ya que la falta de fundamentación y motivación, no impide a la autoridad ejercer de nueva cuenta sus facultades, subsanando esta - irregularidad, siempre y cuando este el tiempo; por otro lado, hay quienes consideran que la sentencia no debe admitir efecto alguno en estos casos, ya que la falta de dicha fundamentación y motivación constituyen un vicio de inconstitucionalidad, y estos por lo tanto no son violaciones de forma que puedan ser respuestas procesalmente, sino que son verdaderas cuestiones de fondo.

A este respecto, una vez estudiado a lo largo del presente trabajo los elementos y circunstancias que determinan las sentencias de nulidad para efectos que emite el Tribunal Fiscal de la Federación, llegamos a la conclusión que se confunde evidentemente el objetivo que el legislador estableció para una sentencia de tal naturaleza.

Debe recordarse que para poder determinar si procede declarar la nulidad lisa y llana, será necesario identificar si el vicio de que adolece la resolución impugnada consistió en aplicar indebidamente la disposición legal o en apreciar erróneamente los hechos con relación a la realización del supuesto normativo en que se funda dicha resolución.

Si por el contrario, el vicio corresponde a cualquier acto de trámite, la consecuencia será que la autoridad lo reponga, corrigiendo las violaciones cometidas.

Esto es, aplicando las ideas que sobre la forma y el procedimiento de formación de la resolución impugnada, que ya fueron estudiadas, podemos afirmar que, en principio, la nulidad para efectos deberá ser declarada cuando el documento en que conste dicho acto carezca de alguno de los requisitos que son esenciales para su existencia, o que se haya cometido alguna violación en cualquiera de las etapas del procedimiento seguido para la creación del acto.

Sin embargo, si el vicio demostrado provoca la ilegalidad de todas las actuaciones que integran el procedimiento, aunque se declare la nulidad para el efecto de que se subsanen las violaciones habidas, sería necesario realizar nuevamente todas las actuaciones desde la etapa de iniciación, ya que la autoridad demandada tendría que emitir una nueva orden que, por lo tanto, daría lugar a un nuevo y diferente procedimiento administrativo.

Por lo que respecta a la exitativa de justicia, esta situación resulta ociosa para que se declare la nulidad para efectos, ya que sus consecuencias son a fin de cuentas las mismas que en la declaración de la nulidad lisa y llana.



En varias ocasiones el H. Tribunal Fiscal de la Federación emite sus sentencias de nulidad para determinados efectos teniendo la facultad - de no limitar los casos en que la sentencia definitiva pueda dictarse en esa forma, principalmente cuando existen violaciones formales que al estimarse fundadas ordenan que se subsanen sin entrar al fondo del asunto, pero que en la práctica provoca una verdadera duplicidad de actos administrativos, así como una consecuencia psicológica, el llamado terrorismo fiscal.

En tanto, al tener la posibilidad de emitir una nueva resolución las autoridades administrativas, con el pretendido carácter de procedimentales, purgan las mismas en la nueva resolución, volviéndose a estudiar la debida fiscalización de los actos administrativos, en tanto que la mayoría de las sentencias se concretan a formular únicamente una mera declaración de vicios, sin expresar la debida sujeción de cumplimiento al que la autoridad debe someterse.

Provocando en nuestra realidad una confusión de justicia, tanto - para los particulares como para las autoridades administrativas.

Por lo cual es de proponerse que las sentencias de nulidad para - efectos deba precisarse los cumplimientos a los que la autoridad se sujete, en tanto que la naturaleza de dichas sentencias la constituyen por violaciones de forma que pueden ser repuestas procesalmente, sin que afecte todo lo actuado por la autoridad en cuestión de fondo.

Es decir, que la realidad es que las nulidades deben ser precisadas según el caso en particular, aunque siempre considerando las reglas generales respecto de la creación y existencia del acto administrativo, que constituye la resolución impugnada, de tal manera que se pueda determinar el tipo de vicio existente en relación con la creación del acto, y sin llegar a rigorismos extremos que obstaculicen el ejercicio de la función pública, teniendo presente las diferentes etapas del procedimiento administrativo, el tipo de nulidad variaría de acuerdo con las características y las trascendencias de la violación que se haya cometido.

Y en esa tesitura, en cuestiones de sentencias de nulidad para efectos al satisfacerse escrupulosamente los requisitos formales faltantes dentro del procedimiento administrativo que la autoridad realiza, al no afectar la cuestión de fondo, provocaría una gran economía procesal, ya que no variaría el sentido del acto y se ejercería la exitativa de justicia eficientemente, en tanto que una vez cubierto ese requisito formal faltante, la sala no tendría impedimento alguno que no le permitiera emitir la sentencia de fondo lo más pronto posible.

Por lo que se propone la modificación del último párrafo del artículo 239 del Código Fiscal de la Federación, en tanto que el mismo señala que la declaratoria de nulidad para el efecto de que se emita una nueva resolución será siempre y cuando se este en alguno de los supuestos previstos en las fracciones II, III y V del artículo 238 del mismo código, - en donde se encuentra incluida la causal por vicios de procedimiento por requisitos formales.

En donde dicha modificación consistiría en especificar que en virtud de que los vicios por requisitos formales, en la práctica son suscepti**ble**s de suplencia, no trascienden al sentido del acto impugnado, por lo - que en este caso deberá la sala analizar la totalidad de los agravios hechos valer por la parte actora, en tanto que así lo ordena el artículo 237 primer párrafo del Código Fiscal señalado.

Es decir, procederá la suplencia del vicio de procedimiento por - requisitos formales, en tanto que su modificación no trascienda al senti**do** del acto, y al no afectar la cuestión de fondo la sala esta obligada a emitir la sentencia de nulidad o validez según el caso.

## CONCLUSIONES .

1. La naturaleza del Tribunal Fiscal de la Federación es de un Tribunal de anulación y no de plena jurisdicción, ya que no puede ejecutar sus propias sentencias, por lo que se encuentra fuera del ámbito del Poder Judicial Federal.
2. Dicho Tribunal tiene plena autonomía para dictar sus fallos, que tengan a su cargo dirimir las controversias que se susciten entre la Administración Pública Estatal y los particulares, estableciendo las normas para su organización, su funcionamiento, el procedimiento y los recursos contra sus propias resoluciones, y sólo conocerán de los juicios que se inicien contra las resoluciones definitivas sobre las materias que se señalan específicamente en Ley.
3. El H. Tribunal Fiscal de la Federación emite sus sentencias con todas las características que se requieren para así ser llamadas, además de que al dar una interpretación imperativa a las pretensiones del debate conforme a lo que la Ley ordena, logra ser un acto jurisdiccional.
4. Los requisitos de forma consisten en : constar por escrito; señalar la autoridad que los emite; estar fundado y motivado; expresar el objeto o propósito de que se trate; ostentar la firma del funcionario competente y el nombre o nombres de las personas a las que vaya dirigido.

5. Todas las sentencias que emite el Tribunal Fiscal, además - de fundarse en derecho, deberá examinar todos y cada uno de de los puntos controvertidos del acto impugnado y una vez - definida la litis del juicio, la Sala deberá concretarse a resolver los puntos sobre los que verse el acto impugnado y en consecuencia dictar la sentencia definitiva.
  
6. La característica de la sentencia de nulidad para efectos,- no deriva de la naturaleza que en un principio el sistema puro del derecho francés otorgó para el Tribunal Fiscal, ya que únicamente tenía la función de reconocer la legalidad o la de declarar la nulidad de actos o procedimientos. Por lo que el Tribunal Fiscal de la Federación fue revestido de facultades que excedieron los lineamientos del contencioso administrativo de anulación, al considerar que puede indicar los términos conforme a los cuales habrá de emitirse un nuevo acto, dándole elementos que se establecen para el contencioso de plena jurisdicción, en el cual obliga a hacer.
  
7. Concluyendose que el Tribunal ejerce una doble característica en su sistema, al ser mixto o ecléctico, por lo que el - legislador estableció los supuestos en que las sentencias. - de nulidad para efectos de emitir una nueva resolución deben tomar en cuenta la causal de nulidad que se haya considerado fundada.

8. Ordenándose en consecuencia que la sentencia de nulidad para - efectos deberá contener las bases con las que la autoridad emitirá una nueva resolución, únicamente cuando se adecuen a lo previsto por los artículos 238 y 239 del Código Fiscal de la Federación, que claramente señala la obligación de precisar - con claridad la forma y términos en que la autoridad debe cumplirla, salvo que se trate de facultades discrecionales, tomando en cuenta la causal de nulidad que se haya considerado fundada.
  
9. Debe recordarse que no toda omisión a los requisitos formales es causa de nulidad, sino sólo aquellas que afectan las defensas del particular y trascienden al sentido del acto, por lo que al establecerse la posibilidad jurídica de que dicho Tribunal sea el que de instrucciones a las autoridades demandadas - en la forma del como conducirse en el caso sujeto a juicio, lo cual excede en los efectos jurídico-material de un estricto - Tribunal de simple anulación, convirtiéndolo en un contencioso de plena jurisdicción, sin ser un órgano de justicia que no - tiene posibilidades de hacer cumplir sus resoluciones mediante la fuerza judicial.
  
10. Al no obedecer las Salas Regionales el indicar los términos - en que se deberán fundar para emitirse una nueva resolución, - provocan el problema de que al dejar al libre arbitrio a la autu

toridad demandada el cumplir con el fallo emitido y al no hacer lo ni adecuada ni sustancialmente conforme a las indicaciones, dejan al particular con la única posibilidad jurídica de agotar el juicio de garantías para lograr su cumplimiento.

11. Problemática que va en contra de la economía procesal, dejando en simple estado de indefensión al que como pretensión tuvo el denunciar la ilegalidad de una resolución administrativa, resultando ocioso el llevar el litigio ante el Tribunal Fiscal para que éste no entre al fondo del asunto y únicamente resuelva - mandar reponer un requisito de forma. Duplicandose la constitución de juicios y creando una verdadera aberración el someter un acto de autoridad en tela de juicio que puede denominarse - como acto de cosa juzgada y que al no resolver su legalidad, - la cosa juzgada vuelve a ser sometida a la consideración de la autoridad demandada para que de cumplimiento a una sentencia - para efectos, y que tiende a ponerlo nuevamente a debate, olvidandose el principio de exhaustiva de justicia.
  
12. La importancia de que el Tribunal Fiscal de la Federación tenga facultades para vigilar el cumplimiento de sus sentencias, no para ejecutar las mismas, sino que estas tengan fuerza de Plena Jurisdicción.

13. La modificación propuesta, consistiría en especificar que en virtud de que los vicios por requisitos formales, en la práctica son susceptibles de suplencia, no trascienden al sentido -- del acto impugnado, por lo que en este caso deberá la sala analizar la totalidad de los agravios hechos valer por la parte -- actora, en tanto que así lo ordena el artículo 237 primer párrafo del Código Fiscal de la Federación.



## F U E N T E S

### A ) BIBLIOGRAFIA

1. ACOSTA ROMERO MIGUEL. Teoría General del Derecho Administrativo.  
Editorial Porrúa. México, 1975.
2. ALTAMIRA PEDRO G. Principios de lo Contencioso Administrativo.  
México, 1972.
3. ARMIENTA GONZALO. El Proceso Tributario en el Derecho Mexicano.  
Editorial Textos Universitarios, México, 1977.
4. BECERRA BAUTISTA JOSE. El Proceso Civil en México.  
Quinta Edición. Editorial Porrúa. México,  
1975.
5. BRISEÑO SIERRA HUMBERTO. Derecho Procesal Fiscal Mexicano.  
Editorial Libros de México. México, 1964.
6. BRISEÑO SIERRA HUMBERTO. La Sentencia Naturaleza y Alcances.  
Tribunal Fiscal de la Federación, 45 -  
años al Servicio de México. Tomo II Pri  
mera Edición. México, 1982.
7. BURGOA ORIHUELA IGNACIO. Las Garantías Individuales.  
Editorial Porrúa. México, 1982.
8. BURGOA ORIHUELA IGNACIO. El Juicio de Amparo.  
Vigésimoctava Edición. Editorial Porrúa.  
México, 1991.

9. CARRASCO TRIARTE HUGO. Mandatos Constitucionales en Materia Tributaria.  
Editorial Themis. México, 1987.
10. CERVANTES MONTENEGRO JOAQUIN. El Cumplimiento de las Sentencias - que Emite el Tribunal Fiscal de la Federación.  
Colección de Estudios Jurídicos -  
T.F.F. Volúmen X. México, 1988.
11. DE LA CUEVA MARIO. La Idea del Estado.  
Primera Edición. UNAM, 1975.
12. DELGADILLO GUTIERREZ LUIS HUMBERTO. Principios de Derecho Tributario.  
Editorial Limusa. México, 1991.
13. DUBLAN MANUEL. Derecho Fiscal.  
Editorial Porrúa. México, 1975.
14. FRAGA GABINO. Derecho Administrativo.  
Editorial Porrúa. México, 1968.
15. FIX ZAMUDIO HECTOR. Estudio de los Recursos Administrativos.  
Fondo de Cultura Económica. México, 1972.
16. GARCIA MAYNEZ EDUARDO. Introducción al Estudio del Derecho.  
Vigésimaquinta Edición. Editorial Porrúa.  
México, 1975.

17. GOMEZ LARA CIPRIANO. Teoría General del Proceso.  
Textos Universitarios Dirección General de  
Publicaciones. México, 1976.
18. LUCERO ESPINOZA MANUEL. Teoría y Práctica del Contencioso Admi-  
nistrativo Ante el Tribunal Fiscal de -  
la Federación.  
Editorial Porrúa. México, 1992.
19. MARGAIN MANATOU EMILIO. Introducción al Estudio del Derecho Tri-  
butario Mexicano.  
Editorial Universitaria Potosina. México,  
1989.
20. MARGAIN MANATOU EMILIO. La Constitución y Algunos Aspectos del -  
Derecho Tributario Mexicano.  
Editorial Universitaria Potosina. México,  
1967.
21. MARGAIN MANATOU EMILIO. De lo Contencioso Administrativo de Anu-  
lación o de ilegitimidad.  
Tercera Edición. Universidad Autónoma de  
San Luis Potosí. México, 1980.
22. MARX CARLOS. Sociología y Filosofía Social.  
Editorial Península. Barcelona, 1967.
23. NAVA NEGRETE ALFONSO. Derecho Procesal Administrativo.  
Editorial Porrúa. México, 1976.

24. DE PINA RAFAEL Y CASTILLO Instituciones de Derecho Procesal Civil.  
LARRAÑAGA JOSE. vil.  
Editorial Porrúa México, 1969.
25. RECASENS SICHES LUIS. Introducción al Estudio del Derecho.  
Tercera Edición. Editorial Porrúa. México,  
1974.
26. ROCCO ALFREDO. La Sentencia Civil.  
Editorial Estylo. México, 1944.
27. RODRIGUEZ-AGUILERA CESAREO. La Sentencia.  
Bosch Casa Editorial. Barcelona, 1974.
28. RODRIGUEZ LOBATO RAUL. Derecho Fiscal.  
Editorial Harla. México, 1988.
29. SERRA ROJAS ANDRES. Derecho Administrativo.  
Editorial Porrúa. México, 1988.
30. TENA RAMIREZ FELIPE. Derecho Constitucional Mexicano.  
Décimoquinta Edición. Editorial Porrúa. México,  
1977.

B ) LEGISLACION ( CODIGOS, LEYES, ETC. )

1. CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION. Secretaría de Hacienda y Crédito  
Público. México, 1992.
2. CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION, MEXICO-FISCAL. Tercera Edición.  
Editorial Fiscal  
Laboral. México, -  
1979.

3. LEY ORGANICA DEL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACION. T.F.F. México, 1992.
4. LEY DE JUSTICIA FISCAL. Publicada en el Diario Oficial de la Federación del 31 de agosto de 1936.

C ) HEMEROGRAFIA ( REVISTAS Y PERIODICOS )

1. CORTINA GUTIERREZ A. El Control Jurisdiccional Administrativo de la Legalidad y de la Facultad Discrecional. Conferencia publicada en la Revista del Tribunal Fiscal de la Federación. Número Extraordinario. Noviembre de 1965. México.
2. REVISTA DEL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACION. Año XXIV, 2º trimestre de 1960, Queja no. 3206/57, Resuelta el 22 de marzo de 1961.

D ) JURISPRUDENCIAS, TESIS Y PRECEDENTES.

1. APENDICE DE JURISPRUDENCIA DE 1975. Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Unión Tercera Parte. Tesis 402.
2. INFORME DE LA SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACION 1980. Segunda Sala, Tesis 402 Segunda Parte.
3. INFORME DE LA SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACION 1917-1975. Tercera Parte, Tesis 408.

4. INFORME 1979 DEL PRIMER TRIBUNAL COLEGIADO EN Tercera Parte.  
MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.
5. INFORME DE 1977, TERCER TRIBUNAL COLEGIADO - Tercera Parte.  
DEL PRIMER CIRCUITO EN MATERIA ADMINISTRATIVA.

E ) OTRAS FUENTES

1. ATWOOD, ROBERTO. Diccionario Jurídico. Biblioteca de El Nacional  
México, 1946.
2. CORTINA GUTIERREZ, A. Ciencia Financiera y Derecho Tributario.  
Ciclo de conferencias del 6 de enero de -  
al 24 de febrero de 1939, Escuela de Dere-  
cho de la UNAM.
3. INSTITUTO DE INVESTIGACIONES JURIDICAS. Diccionario Jurídico Mexi-  
cano.  
Editorial Porrúa. México,  
1988.
4. PALLARES ADUARDO. Diccionario de Derecho Procesal Civil.  
Novena Edición. Editorial Porrúa. México, 1976.
5. DE PINA RAFAEL. Diccionario de Derecho.  
Quinta Edición. Editorial Porrúa. México, 1976.