

21
2 Ej



**UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA
DE MEXICO**

CAMPUS ARAGON

**INEFICACIA JURIDICA DE LA SENTENCIA DE
NULIDAD PARA EFECTOS EN RESOLUCIONES
EMITIDAS POR EL TRIBUNAL FISCAL DE LA
FEDERACION.**

FALLA DE ORIGEN

T E S I S
QUE PARA OBTENER EL TITULO DE
LICENCIADO EN DERECHO
P R E S E N T A
JAIME ARROYO AGUILAR

SAN JUAN DE ARAGON, ESTADO DE MEXICO,

1996

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**



Universidad Nacional
Autónoma de México

Dirección General de Bibliotecas de la UNAM

Biblioteca Central



UNAM – Dirección General de Bibliotecas
Tesis Digitales
Restricciones de uso

DERECHOS RESERVADOS ©
PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL

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

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

CON RESPETO PARA:

**LA UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA
DE MÉXICO, POR BRINDARME LA OPOR-
TUNIDAD DE PERTENECER A ESTA GRAN
INSTITUCION.**

**LA ESCUELA NACIONAL DE ESTUDIOS
PROFESIONALES UNIDAD ARAGÓN Y SU PERSONAL
ACADÉMICO POR LA REPARACIÓN APORTADA PARA
TERMINAR LA CARRERA.**

**DOÑA ESTHER, POR TENER SIEMPRE
CONFIANZA EN MI.**

**TODOS MIS AMIGOS, COMPAÑEROS DE ESTUDIOS Y
DE TRABAJO, ASÍ TAMBIÉN PARA TODOS AQUELLOS
QUE HAN COMPARTIDO LOS PROBLEMAS DE
TERMINAR UNA CARRERA.**

SAN JUAN DE ARAGÓN, ESTADO DE MÉXICO 1996.

I N D I C E

Introducción.	I
--------------------	---

CAPITULO I

TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACIÓN.

1. Antecedentes.	1
2. Organización Estructural.	10
3. Competencia del Tribunal Fiscal de la Federación.	15

CAPITULO II

JUICIO ANTE EL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACIÓN.

1. Procedimiento ante el Tribunal Fiscal de la Federación.	18
2. Sentencias y Recursos del Tribunal Fiscal.	46
3. Nulidad Lisa y Llana.	58

CAPITULO III

ANÁLISIS DE LA SENTENCIA DE NULIDAD PARA EFECTOS.

1. Orígenes de la Sentencia de Nulidad para Efectos.	60
a) Falta de fundamentación y/o Motivación de la Resolución Administrativa.	63
b) Falta de Competencia.	65
c) Vicios del Procedimiento.	69
d) Desvío de Poder.	72
2. Sentencia de Anulación o de Validez.	78
CONCLUSIONES.	96
BIBLIOGRAFÍA.	99

INTRODUCCIÓN

Las autoridades administrativas emiten resoluciones que derivan en actos de molestia en la esfera jurídica de los particulares, actos que se traducen en controversias que se ventilan ante los órganos jurisdiccionales.

Los tribunales de lo contencioso tienen la función de revisar la legalidad de las resoluciones administrativas que los particulares llevan a su consideración. Así, el Tribunal Fiscal de la Federación, se constituye en el órgano de control jurídico de las funciones administrativas; y el juicio de nulidad, es el medio utilizado por el Tribunal Fiscal para cumplir las funciones revisoras sobre los actos emitidos por la Administración Pública.

El interés del presente estudio, es la sentencia de nulidad para efectos que emite el Tribunal Fiscal de la Federación. También conocer sus características; establecer si la sentencia conserva la fuerza con la que fue creada; o establecer si la sentencia de nulidad para efectos, requiere de modificaciones o de adecuaciones, a las condiciones que las relaciones jurídicas entre la Administración Pública y los gobernados presentan en la actualidad.

La sentencia de nulidad para efectos, tiene aspectos que generan el estudio específico de sus consecuencias jurídicas. Se cuestiona si el Tribunal Fiscal anula o valida las resoluciones administrativas; si el particular es juzgado dos veces por un

mismo acto; o si la autoridad administrativa refundamenta y remotiva a una resolución administrativa que el Tribunal Fiscal ha declarado ilegal.

Probablemente son conceptos un tanto temerarios, que invitan a su estudio para lograr una mejor visión de las características de la sentencia de nulidad para efectos, o aclarar conceptos aceptados por error o por una interpretación deficiente.

CAPITULO I

TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACIÓN.

1. ANTECEDENTES.

2. ORGANIZACIÓN ESTRUCTURAL.

**3. COMPETENCIA DEL TRIBUNAL FISCAL DE LA
FEDERACIÓN.**

CAPITULO I

TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACIÓN.

1. ANTECEDENTES.

La necesidad de que la Administración Pública respete y observe los límites legales en su actuación como parte del gobierno, es el principio fundamental para la creación y desarrollo de los Tribunales de lo Contencioso Administrativo.

Surgen estos organismos que fungen como un control de las decisiones administrativas, quienes en no contadas ocasiones sobrepasan las atribuciones de su investidura y fraguan acciones alejadas de todo control jurídico para satisfacer intereses particulares, que en la mayoría de las veces se tornan en proceder tendenciosos y caprichosos en contra de los derechos de los ciudadanos.

Establecer un control jurídico a las actividades administrativas del Estado, ha dado lugar a una figura que se le denomina Tribunal de lo Contencioso Administrativo.

Esta figura de control jurisdiccional se ha insertado en el marco legal de varios países para mantener una uniformidad en la legitimidad de los actos realizados por la Administración Pública.

Es en Francia concretamente donde se dan los primeros pasos para crear un órgano de control al accionar administrativo. El primer antecedente legislativo importante es la Constitución de 1799, resultado de la primera Restauración Borbónica¹, la cual crea el Consejo de Estado que viene a substituir al Consejo del Rey en el conocimiento de controversias en materia administrativa.

La Constitución de 1799 consolida los principios, elementos y sistemas empleados en sus predecesoras de 1791 y 1795, las cuales permitían examinar la legalidad de los actos administrativos. También otorgó a la propia Administración competencia para examinar la legitimidad de los actos en donde la Administración Pública era parte.

El Consejo de Estado fue la institución más importante de la jurisdicción administrativa. En su origen no ejercía funciones propiamente jurisdiccionales, se limitaba a presentar proyectos de resolución de controversias en materia administrativa; era sólo un órgano de consulta del Poder Ejecutivo. La Ley reglamentaria del 17 de junio de 1857, complementada por los Decretos del emperador Napoleón de fechas 16 y 17 de julio de 1806, donde una Comisión de lo Contencioso transforma al Consejo de Estado en un verdadero Tribunal de lo Contencioso Administrativo, en el cual, el Jefe de Estado retiene la facultad de resolver en definitiva las controversias, es decir, se transforma en un Tribunal de Justicia Retenida.

El Consejo conserva estas características hasta 1872, cuando la Ley del 24 de mayo reorganiza al Consejo de Estado y le otorga el sistema de Justicia Delegada, además de plena autonomía respecto del Poder Ejecutivo.

.....

1. Cfr. ROBERTO RÍOS ELIZONDO, "El Acto de Gobierno.", Porrúa, México, 1975, pp. 387 y ss.

En 1953 se instauran los Tribunales Locales, a estos se les otorga competencia de primera instancia, en consecuencia el Consejo de Estado se transformó en un órgano de Apelación.

Así evoluciona el sistema de lo contencioso en Francia. Instancia creada para que la Administración Pública tuviese un instrumento de autocontrol de la legalidad de los actos emitidos por los diferentes organismos que la componen.

Para el sistema jurídico de México en la etapa colonial no era extraño el conocimiento de cuestiones administrativas en ese periodo. Existían las Audiencias Reales de las Indias, que estaban encargadas de escuchar judicialmente las apelaciones, los recursos y reclamos presentados por los afectados de actos o decretos dictados por el virrey o por el gobernador, los actos o decretos podían ser revocados o confirmados por las Audiencias Reales. Se permitía al virrey o gobernador inconformarse, los expedientes se enviaban al Real Consejo de Indias, órgano que resolvía en definitiva la controversia. En conclusión, el Real Consejo de Indias y las Audiencias Reales eran instituciones que cumplían las funciones de Tribunales de lo Contencioso Administrativo.²

En el periodo independiente, los antecedentes y referencias primeras de los tribunales administrativos, los encontramos en las Constituciones de 1814 y 1824, donde la división de poderes ocupaba un lugar importante; se suprimían los poderes dependientes del Poder Ejecutivo; en materia administrativa, los organismos de lo contencioso fueron integrados a lo contencioso de lo civil.³

.....

2. Cfr. HUMBERTO BRISEÑO SIERRA, "Derecho Procesal Fiscal. El Régimen Federal Mexicano.", Cárdenas Eds., México, 1975, p. 224.

3. Cfr. Ibidem, p. 224

En 1824 se crea el Consejo de Estado, que era una deficiente imitación del modelo francés, que entre sus facultades se pueden mencionar las de consulta, asesoría y dictamen, tal como las presentaba la institución francesa.⁴

De las Siete Leyes Constitucionales del 29 de diciembre de 1836, se crean los Tribunales de Hacienda como órganos dependientes del Poder Judicial de la República. Se retoma la competencia retenida para las controversias administrativas. En forma complementaria la Ley de 1837 reafirma la competencia judicial de los tribunales para conocer de cuestiones administrativas y fiscales.

Continuando con la revisión del período independiente, las Bases Orgánicas del 12 de junio de 1843 expedidas por la Junta Nacional Legislativa, consideraban la existencia de Tribunales Especiales entre los que se encontraban los de minería, comercio y hacienda, éstos últimos con las características de los tribunales de lo contencioso. La segunda sección de las Bases estableció un Consejo de Estado de influencia francesa, el cual se constituye como fuente directa de los principios expuestos en la Ley de Lares y su Reglamento del 25 de mayo de 1853.⁵

En la Ley para el Arreglo de lo Contencioso Administrativo o Ley de Lares y su reglamento por primera vez se detallaba el proceso administrativo en su totalidad.

El capítulo segundo de la Ley de Lares explicaba todo un procedimiento administrativo. Que iniciaba con una reclamación ante el ministerio a la que pertenecía la materia controvertida o la resolución administrativa reclamada; la reclamación alcan-
.....

4. Cfr. RAÚL RODRÍGUEZ LOBATO., "DERECHO FISCAL.", Harla, 2a., ed., México, 1986, p. 285.

5. Cfr. HUMBERTO BRISEÑO S., op. cit., p. 221.

zaba la naturaleza de demanda ante la sección de lo contencioso del Consejo de Estado, mismo que mandaba notificar al Procurador General para que contestara la demanda. La controversia se tramitaba en proceso administrativo y ante un órgano administrativo; el proceso concluía con una resolución motivada, es decir, era una sentencia debidamente fundada y motivada.⁶ Se ordenaba notificar la resolución a los Ministros así como al particular; quienes tenían la opción de manifestar su inconformidad en contra de la resolución dictada; la inconformidad era sometida a la decisión del Consejo de Ministros, cuya resolución no permitía recurso alguno.⁷

El procedimiento contencioso era el mismo, así lo iniciara el particular, una corporación comercial, o la dependencia administrativa involucrada en la controversia.

Para el 21 de noviembre de 1855 se abrogan todas las leyes incluyendo la Ley de Lares y su reglamento, que desde 1852 regían la impartición de justicia. Pero en 1856 en un Estatuto Orgánico Provisional se restauran las leyes abrogadas a partir de 1852.

Las tendencias para la impartición de justicia se mantuvieron hasta el régimen imperial de Maximiliano, en el cual se da a conocer la Ley del 1o. de noviembre de 1865, en la que se restituye la figura francesa del Consejo de Estado; dado que en las facultades de esa ley estaba la de conformar Tribunales de lo Contencioso Administrativo.⁸

.....

6. Cfr. HUMBERTO BRISEÑO S., *op. cit.*, p. 227.

7. Cfr. GABINO FRAGA, "Derecho Administrativo.", Porrúa, 32a. ed., México, 1993, p. 450.

8. Cfr. MANUEL LUCERO ESPINOSA, "Teoría y Práctica de lo Contencioso Administrativo ante el Tribunal Fiscal de la Federación.", Porrúa, México, 1990, pp. 21 y 22.

Para la segunda década del presente siglo se realiza la mayor actividad en cuanto a la regulación y resolución de controversias administrativas.

El 21 de febrero de 1924, con funcionamiento similar al Consejo de Estado instaurado por Maximiliano, se establece la Junta Revisora del Impuesto sobre la Renta al ser promulgada la Ley para la Recaudación de los Impuestos que estaban comprendidos en la Ley de Ingresos Vigente sobre Sueldos, Salarios, Emolumentos, Honorarios y Utilidades de las Sociedades y las Empresas. La Junta substió en la Ley del Impuesto Sobre la Renta del 18 de marzo de 1925. La Junta conocía de las reclamaciones que se formulaban contra las resoluciones de las Juntas Calificadoras, por la revisión y calificación de las manifestaciones o declaraciones de los causantes o por las oficinas receptoras.⁹

La Ley de la Tesorería de la Federación del 10 de febrero de 1927, en su capítulo V, daba opción para interponer un juicio de oposición en contra de las resoluciones de las Juntas Revisoras, que se promovía ante el Juzgado de Distrito y obligatoriamente debía agotarse antes de intentar el Juicio de Amparo.

En ese mismo sentido en el año de 1929 la Suprema Corte de Justicia de la Nación, modifica el curso de la Jurisprudencia, además de sentar un nuevo rumbo al determinar que el Juicio de Amparo sería improcedente, si antes no se agotaban los recursos ordinarios de defensa por la ejecución de actos de la hacienda pública o por actos de administración.

Aún con las modificaciones jurisprudenciales y existiendo otras opciones para que el particular manifestara su inconformidad en contra de las resoluciones administrativas, es hasta el 27 de agosto de 1936 que aparece la Ley de Justicia Fiscal

.....

9. Cfr. MANUEL LUCERO E., op. cit., p. 22.

y la consecuencia inmediata es la creación del un Tribunal de lo Contencioso Administrativo, con todas las características de los tribunales franceses. A ésta institución actualmente se le conoce como el Tribunal Fiscal de la Federación.¹⁰

El Tribunal nace con plena autonomía para dictar sus fallos, los cuales pueden reconocer la legalidad, o declarar la nulidad de los actos o procedimientos administrativos, es decir, un Tribunal de Justicia Delegada. Funcionaba como tribunal de anulación; pero con la posibilidad de actuar como Tribunal de Plena Jurisdicción, esto en forma restringida a como se le conoce en el Derecho Francés, ya que en el Derecho Mexicano, no existe la posibilidad de condenar a la Administración Pública, aun cuando se demuestre la ilegalidad de su actuar. Además de que el Tribunal carece de facultades para ejecutar las sentencias que pronuncia.¹¹

Con la creación del Tribunal Fiscal se suprime el Jurado de Infracción Fiscal y la Junta Revisora del Impuesto Sobre la Renta. Por último se deroga la Ley Orgánica de la Tesorería de la Federación, debido a que sus atribuciones y facultades fueron trasladadas a la Ley de Justicia Fiscal de 1936.¹²

De la Promulgación de la Ley Fiscal y el establecimiento del Tribunal Fiscal de la Federación, resurgieron las controversias sobre la legalidad y constitucionalidad de los tribunales especiales (como los de minería, comercio y hacienda) y los administrativos.

.....

10. Cfr. RAÚL RODRÍGUEZ L., op. cit., p. 265.

Cfr. MANUEL LUCERO E., op. cit., p. 22

11. Cfr. SERGIO MARTÍNEZ ROSASLANDA., "Evolución y Perspectivas de la Regionalización del Tribunal Fiscal de la Federación.", Memorial del Tribunal de lo Contencioso Administrativo del Estado de México., Año II, No. 3, Enero-Marzo de 1989, p. 86.

12. Cfr. MANUEL LUCERO E., op. cit., p. 22

En la Constitución de 1917 se reproducían los principios de las Constituciones de 1814 y 1857, en lo referente a la división de poderes; también se transcriben íntegramente las bases para el establecimiento de los tribunales para la impartición de justicia. En consecuencia, el artículo 104 de la Constitución de 1917, sólo hacía referencia a que los juicios deberían tramitarse ante los tribunales del orden civil o criminal, olvidando por completo la materia administrativa.

El punto de vista que exponía Vallarta, era que la existencia de tribunales administrativos violaban el principio de la división de poderes que se establecía desde la Constitución de 1857. Al existir tribunales administrativos se reunían dos poderes en una sola persona; es decir, el Presidente de la República, reunía el poder ejecutivo y el poder judicial.¹³

Esta situación de controversia se mantuvo hasta el año de 1946, cuando el 16 de diciembre se publica en el Diario Oficial de la Federación la Modificación y la adición del segundo párrafo de la fracción primera del artículo 104 Constitucional, donde se inserta la denominación de Tribunales Administrativos, que es la total legitimación y reconocimiento de los tribunales ya establecidos. El complemento de estas modificaciones se dieron el 25 de octubre de 1976 al reformarse el artículo 73 Constitucional y adicionarle la fracción XXIX-H, a fin de otorgarle facultades y atribuciones al Congreso de la Unión para expedir leyes que permitan instituir Tribunales de lo Contencioso Administrativo dotados de plena autonomía para dictar sus fallos.¹⁴

Las atribuciones fueron extensivas a los congresos de las Entidades Federativas, en la reforma del artículo 116 de la Ley Suprema, en su fracción IV, se dispuso que las

.....

13. Cfr. RAÚL RODRÍGUEZ L., op. cit., p. 265.

14. Cfr. MANUEL LUCERO E., op. cit., pp. 23 y 24.

Constituciones y Leyes estatales podrán instituir Tribunales de lo Contencioso Administrativo.

2. ORGANIZACIÓN ESTRUCTURAL

El Tribunal Fiscal de la Federación como unidad ha evolucionado en forma uniforme, así como el Tribunal evolucionó de ser un cuerpo de revisión y asesoramiento para la resolución de conflictos administrativos, hasta convertirse en una institución autónoma, con facultades para dirimir controversias; así, el funcionamiento y el personal humano que lo conforma ha cambiado con la finalidad de mantenerse al tanto del desarrollo de las relaciones jurídico-administrativas entre los órganos de la Administración Pública y los gobernados.

Quizás la evolución en particular de la estructura orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación no sea tan abundante como el desarrollo en conjunto del Tribunal, por esa razón, se deben de resaltar las modificaciones más importantes que al respecto ha manifestado el Tribunal Fiscal.

Desde la creación del Tribunal Fiscal de la Federación en 1936, orgánicamente se trataba de un Tribunal Colegiado, en cuanto que podía funcionar en Pleno con sus 15 magistrados o en sus cinco Salas individualmente, formada cada una por tres magistrados.

Para el primero de enero de 1947 se reforma el Código Fiscal de la Federación y el Tribunal quedó integrado por 21 magistrados, que trabajaban en pleno o en siete Salas de tres magistrados cada una.

También existían actuaciones unitarias correspondientes al Presidente del Tribunal y al Magistrado Instructor de cada Sala, para resolver aspectos de tramitación procedimental.

A partir del primero de enero de 1962, el Tribunal se componía de 22 magistrados; funcionaban en pleno y en siete Salas. El Tribunal tenía un Presidente que duraba un año en su cargo y no integraba Sala, salvo para suplir a los demás magistrados en sus faltas temporales que excedieran por más de un mes. El Presidente del Tribunal en sus faltas accidentales o en las temporales que no excedieran los 15 días, era suplido sucesivamente por los Presidentes de las Salas en un orden numérico. En las faltas que excedían dicho término (15 días), el Tribunal elegía al magistrado que debía sustituirlo; cada Sala tenía un Presidente que duraba un año en su cargo, que al finalizar su período podía ser reelegido.

Los magistrados del Tribunal eran nombrados por el Presidente de la República a propuesta de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público; la Cámara de Senadores debía ratificar dicho nombramiento; cada magistrado duraba en su cargo seis años y no podían ser removidos, sino en los casos en que constitucionalmente era posible hacerlo en relación a los funcionarios del Poder Judicial de la Federación (los magistrados podían ser removidos a cargos superiores como lo dispone el artículo 97 primer párrafo de la Constitución; ser removido de su cargo por inhabilitación para desempeñar empleo, cargo o comisión en el servicio público; y por la destitución del servicio público, cuando en el ejercicio de sus funciones incurra en actos u omisiones que redunden en perjuicio de los intereses públicos o de su buen despacho; estas sanciones son consecuencia de violaciones graves a la Constitución, a las Leyes Federales o por manejo indebido de fondos y recursos federales, hipótesis enumeradas en el artículo 110 de la Constitución).

El Tribunal Fiscal de la Federación tenía un Secretario General de Acuerdos; un Secretario de Estudio por cada uno de los magistrados de las siete Salas; un Actuario por Sala; un Director de la Revista del Tribunal Fiscal y los empleados auxiliares que determinara anualmente el presupuesto del propio Tribunal.

Las resoluciones del Pleno se tomaban por unanimidad o por mayoría de votos de los magistrados presentes quienes no podían abstenerse de votar, sólo en caso de existir un impedimento legal. En el caso de las Salas se requería la presencia de la totalidad de los magistrados para su legal funcionamiento. El Pleno se componía de los 22 magistrados que integraban el Tribunal, pero la presencia de 14 de ellos legalizaba el funcionamiento del Tribunal.

La anterior estructura del Tribunal Fiscal de la Federación fue modificada por medio de las reformas a su Ley Orgánica y al Código Fiscal de la Federación, publicadas en el Diario Oficial de la Federación el 2 de febrero de 1978.

Con las reformas se abrogó la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación del 24 de diciembre de 1966 para dar paso a la Ley Orgánica de 1978, así el Tribunal dejó de constituir formal y físicamente una unidad, ya que con estas reformas se inició la regionalización del Tribunal Fiscal.

En las mismas reformas se da origen a la Sala Superior y las existentes pasan a denominarse Salas Regionales, asimismo se aumenta el número de las Salas que integran el Tribunal Fiscal. De la Primera a la Sexta Sala se denominarían Salas Regionales Metropolitanas, con jurisdicción en toda la República hasta el 31 de diciembre de 1978, debido que a partir del primero de enero de 1979 inician su funcionamiento la Sala Regional de Occidente con jurisdicción en los estados de Aguascalientes, Colima, Jalisco y Nayarit; la Sala Regional Norte-Centro, con jurisdicción en los estados de Coahuila, Chihuahua, Durango y Zacatecas; y la Sala Regional del Noreste, con jurisdicción en los estados de Nuevo León y Tamaulipas. Para el primero de octubre de 1980 iniciaron funciones la Sala Regional del Noroeste, con jurisdicción en los estados de Baja California Norte, Baja California Sur, Sinaloa y Sonora; la Sala Regional del Centro, con jurisdicción en los estados de Guanajuato, Michoacán, Querétaro y San Luis Potosí; y la Sala Regional Golfo Centro con jurisdicción en los estados de Tlaxcala, Puebla y Veracruz.

Finalmente entraron en funcionamiento las Salas Regionales Hidalgo-México; la Sala Regional Pacífico-Centro, con jurisdicción en los estados de Morelos, y Guerrero; la Sala Regional Peninsular, con jurisdicción en los estados de Yucatán, Quintana Roo y Campeche; y la Sala Regional del Sureste, con jurisdicción en los estados de Chiapas y Oaxaca. Después de esas modificaciones, la creación y funcionamiento de las Salas Regionales, a las Salas Metropolitanas se les dió jurisdicción exclusiva en el Distrito Federal.

De las reformas del 2 de febrero de 1978, la modificación más importante realizada al Tribunal Fiscal, la constituye el establecimiento de la Sala Superior; Sala que pasó a ser órgano de segunda instancia, revisor de las resoluciones pronunciadas por las Salas Regionales, en especial de aquellas que eran adversas a los intereses de las autoridades y representantes de la Administración Pública; estas funciones eran desempeñadas anteriormente por el Pleno del Tribunal. También asumió el papel jerárquico de ente supremo en relación a las demás Salas Regionales; con facultades sobre ellas y los magistrados que las integran; para resolver los recursos interpuestos en contra de las sentencias dictadas por las Salas Regionales; para calificar las recusaciones, excusas e impedimentos de los magistrados, y dado el caso, designar al magistrado sustituto; señalar la ciudad sede de las Salas Regionales; fijar y cambiar la adscripción de los magistrados, de las Salas Regionales y los peritos del Tribunal Fiscal; expedir el Reglamento Interior del Tribunal; y el designar a los magistrados visitantes.

En una visión generalizada, actualmente el Tribunal Fiscal de la Federación presenta la siguiente estructura: Una Sala Superior; seis Salas Metropolitanas y once Salas Regionales ubicadas en el interior de la República.¹⁵

.....

15. Cfr. SERGIO MARTÍNEZ R., op. cit., pp. 85 - 91.

En relación al personal colegiado, el Tribunal Fiscal se compone de la siguiente manera: La Sala Superior se integra de nueve magistrados y puede sesionar con un mínimo de seis; las Salas Regionales y Metropolitanas se integran de tres magistrados cada una y se requiere la presencia de todos para emitir sus fallos.

El nombramiento de los magistrados lo efectúa el Presidente de la República, se realiza cada seis años, debe ser aprobado por la Cámara de Senadores, se debe señalar si la designación es para la Sala Superior o para las Salas Regionales. Los magistrados supernumerarios suplirán las ausencias de los magistrados de las Salas Regionales y de la Sala Superior.

Los requisitos para ser magistrado del Tribunal Fiscal de la Federación son los siguientes:

- a) Ser mexicano por nacimiento.
- b) Ser mayor de 30 años.
- c) Tener notoria buena conducta.
- d) Ser Licenciado en Derecho y tener más de cinco años de haber obtenido su título.
- e) Tener un mínimo de tres años de práctica en materia fiscal.

Para el funcionamiento de cada Sala como unidad administrativa, tendrá el apoyo del personal técnico, administrativo y de servicios que se estimen necesarios para el mejor funcionamiento en lo particular y en lo general del Tribunal Fiscal de la Federación.

3. COMPETENCIA DEL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACIÓN.

Desde la aparición de un órgano que dirimía conflictos administrativos, institución que data del principio de la colonia, hasta las características que presenta actualmente el Tribunal Fiscal de la Federación. Es factible imaginar que las facultades para conocer conflictos administrativos, han sido variadas y ampliadas con el paso del tiempo.

En una revisión de los conceptos que originaban una controversia en los tribunales administrativos, son esencialmente los mismos; como los enumera el maestro Briseño Sierra¹⁶ en su comentario sobre la Ley de Lares, al referirse a la competencia y materias controvertibles ante los tribunales administrativos; así encontramos lo relacionado a las obras públicas en todos sus aspectos; cuestiones del erario y sus administradores; las cuestiones contables de las unidades administrativas y fiscales; también atendía cuestiones de policía, agricultura e industria; finalmente atendía las resoluciones que señalaban la suspensión o destitución y medidas disciplinarias para los empleados de la Administración Federal, Estatal o Municipal. Estas hipótesis eran ya conocidas aún antes de entrar en vigor la Ley de Lares y sólo eran adecuadas a las circunstancias que presentaban las dependencias administrativas y fiscales.

Asimismo, esas hipótesis son las bases de la competencia que ahora tiene el Tribunal Fiscal, además de las incorporaciones netamente administrativas que se le han hecho a partir de la Ley de Justicia Fiscal de 1936.

A la entrada en vigor de la Ley de Justicia Fiscal de 1936 y la creación del Tribu-

.....

16. Crf. HUMBERTO BRISEÑO S., op. cit., pp. 222 y 223.

nal Fiscal de la Federación, éste inicialmente, se estableció con competencia exclusiva en materia fiscal; pero mediante reformas y adición de atribuciones en leyes especiales, se ha ido ampliando la competencia del Tribunal con el objeto de que esté en posibilidades de conocer asuntos de naturaleza estrictamente administrativa.

Después de las adiciones y modificaciones el Tribunal Fiscal de la Federación puede conocer de controversias que pretenden la anulación de resoluciones emitidas por las dependencias de la Administración Pública centralizada y descentralizada, mediante dos supuestos: En razón de materia y por territorio.

De tal forma la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación en el artículo 23 señala la competencia en razón de materia para el Tribunal Fiscal. En el artículo 24 de la misma Ley se determina la competencia en razón del territorio.

En el artículo 25 de la Ley se encuentran las facultades y competencia, por territorio o por materia, que las Salas Regionales poseen para conocer de los juicios que promuevan las autoridades para tratar de anular las resoluciones que les fueran favorables y benéficas a particulares en forma individual.

Para sustanciar los procedimientos se debe señalar que el Tribunal Fiscal deberá ajustar sus actuaciones a las disposiciones establecidas en el Código Fiscal de la Federación y a falta expresa de dichas disposiciones, se aplicarán supletoriamente las del Código Federal de Procedimientos Civiles.

La competencia del Tribunal Fiscal sea por materia o por territorio, le permitirá conocer de los juicios que se interpongan en contra de resoluciones que determinan un crédito fiscal; una responsabilidad fiscal; por controversias de pensiones y prestaciones sociales relacionadas con los miembros del ejército o la fuerza aérea y naval; de pensiones civiles a cargo del erario federal y el ISSSTE.

Entre otros cuerpos legales que otorgan facultades al Tribunal Fiscal están: La Ley del Seguro Social, que le dio competencia para conocer de negocios relacionados con créditos a favor del Seguro Social; la Ley de Depuración de Créditos a cargo del Gobierno Federal; asimismo, la Ley de Instituciones de Fianzas; también se le dió competencia, para conocer sobre la interpretación y cumplimiento de contratos de obras públicas celebrados por las dependencias de la Administración Pública Centralizada; el Tribunal Fiscal tiene competencia para conocer de controversias por resoluciones que constituyan créditos contra funcionarios o empleados de la Federación, del Departamento del Distrito Federal, de los organismos públicos descentralizados; por la imposición de multas a causa de infracciones a las normas administrativas federales; para conocer de asuntos relacionados con créditos a favor del INFONAVIT; y para conocer de negocios por infringir el control de cambios.¹⁷

En un comentario complementario, se menciona la atribución o facultad especial que presenta la Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación, a la cual se le denomina Competencia Atrayente:

La competencia atrayente de la Sala Superior se ejerce en relación a los asuntos que presentan características especiales, mismas que se señalan en el artículo 239 bis del Código Fiscal de la Federación; sea que el valor económico de la controversia exceda de cien veces el salario mínimo vigente para el Distrito Federal elevado al año; o que implique la interpretación directa de una ley o fije el alcance de los elementos constitutivos de una contribución.

.....

17. Cfr. RAÚL RODRÍGUEZ L., op. cit. pp. 266 y 267.

CAPÍTULO II

JUICIO ANTE EL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACIÓN.

- 1. PROCEDIMIENTO ANTE EL TRIBUNAL
FISCAL.**
- 2. SENTENCIAS Y RECURSOS ANTE EL
TRIBUNAL FISCAL.**
- 3. NULIDAD LISA Y LLANA.**

CAPÍTULO II

JUICIO ANTE EL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACIÓN.

1. PROCEDIMIENTO ANTE EL TRIBUNAL FISCAL.

El control jurídico que la Administración Pública ejerce sobre sus propios actos es insuficiente para la debida protección de los derechos de los particulares, puesto que no existe la imparcialidad necesaria para llegar a considerar que el acto propio o el acto del inferior es ilegal, por tanto, dejarlo sin efecto, de ahí que los ciudadanos tengan la necesidad de acudir a las instituciones que cumplan las actividades revisoras sobre la legalidad de los actos y las resoluciones emitidas por la Administración Pública.¹

El Tribunal Fiscal de la Federación es creado como un órgano colegiado encargado de revisar la legalidad de las actuaciones y resoluciones de la Administración Pública.

.....

1. Cfr. GABINO FRAGA., "Derecho Administrativo.", Porrúa, 32a. ed., México, 1993, p. 443.

19
Esta actividad se realiza mediante el procedimiento que se tramita ante el Tribunal Fiscal para estudiar la legalidad y en su caso, declarar la nulidad o validez de la resolución controvertida, mediante la exteriorización de un acto colegiado, emitido en forma escrita y que es la culminación del procedimiento.

El Código Fiscal de la Federación en su Título Sexto a través de sus doce capítulos, le da categoría de procedimiento contencioso administrativo al juicio que se promueve ante el Tribunal Fiscal, al denominarlo de la siguiente manera:

**"TÍTULO VI
DEL PROCEDIMIENTO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO."**

Calidad que se reafirma con la lectura del artículo 197 del Código Fiscal que a la letra dice:

"ARTÍCULO 197. Los juicios que se promuevan ante el Tribunal Fiscal de la Federación se regirán por las disposiciones de este Título. A falta de disposición expresa se aplicará supletoriamente el Código Federal de Procedimientos Civiles, siempre que se refiera a instituciones previstas en este Código y que la disposición supletoria se avenga al procedimiento contencioso que el mismo establece. ..."

Por lo tanto, no cabe la confusión para determinar al juicio que se regula en el Código Fiscal de la Federación, como un procedimiento contencioso.

Para el maestro Alcalá Zamora: "... el procedimiento se reduce a ser una coordinación de actos en marcha, relacionados o ligados entre sí por la unidad del efecto jurídico final, que puede ser el de un proceso o el de una fase o fragmento suyo."²

.....

2. NICETO ALCALÁ ZAMORA Y CASTILLO, "Proceso, Autocomposición y Autodefensa.", UNAM., 3a. ed., México, 1971, p. 116.

Cabanellas expresa en su obra que el procedimiento es un: "Conjunto de actos, diligencias, y resoluciones, que comprenden la iniciación, instrucción, desarrollo, sentencia y ejecución en una controversia."³

Hay quienes expresan que "... la designación acertada es la de procedimiento contencioso administrativo, porque el juicio que se ventila ante el Tribunal Fiscal de la Federación es un procedimiento integrado por una serie de actos que dentro de él, deben cumplirse para llegar a su fin, y a los que deben someterse tanto las partes como el juzgador. Dicho procedimiento es "contencioso porque se origina como consecuencia de la controversia que se suscita entre los particulares y la administración pública, respecto de la legalidad de ésta última."⁴

También afirman que el procedimiento es de naturaleza administrativa: "porque los actos que se le controvierten emanan de órganos de la Administración Pública. Así, la naturaleza jurídico procesal del contencioso administrativo se complementa al revisar la legalidad de los actos y resoluciones de la Administración Pública."⁵

De igual manera concluyen que el procedimiento contencioso administrativo: "es aquel por virtud del cual los particulares o la administración, a través de sus dependencias, acuden a los órganos jurisdiccionales previamente establecidos a controvertir la legalidad de los actos de esta última."⁶

.....

3. GUILLERMO CABANELLAS, "Diccionario Enciclopédico de Derecho Usual.", T. VI., P.Q., Heliosta, 21a. ed., B.A., Argentina, 1989, p. 433.

4. JESÚS QUINTANILLA V. y JORGE ROJAS Y., "Derecho Tributario Mexicano.", Trillas, México, 1991, p.262.

5. Cfr. Ibidem, pp. 262 y 263.

6. Cfr. Ibidem, p. 263.

El juicio que se ventila ante el Tribunal Fiscal se regula mediante las disposiciones del Título Sexto del Código Fiscal de la Federación. Como lo menciona el artículo 197 del Código, a falta de disposición expresa, se aplicarán supletoriamente las del Código Federal de Procedimientos Civiles, siempre y cuando esas disposiciones no contravengan a las contenidas en el Código Fiscal; y además por las normas de la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación.

De la misma forma el Código Fiscal regula la actuación de quienes intervienen en el juicio. El artículo 198 del Código identifica a las partes en el procedimiento contencioso ante el Tribunal Fiscal:

"ARTÍCULO 198. Son partes en el juicio contencioso administrativo:

I. El demandante;

II. Los demandados. Tendrán ese carácter:

- a) La autoridad que dictó la resolución impugnada.
- b) El particular a quien favorezca la resolución cuya modificación o nulidad pida la autoridad administrativa.

III. El titular de la dependencia o entidad de la administración pública federal, Procuraduría General de la República o Procurador General del Distrito Federal, de la que dependa la autoridad mencionada en la fracción anterior. En todo caso, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público será parte en los juicios en que se controviertan actos de autoridades federativas coordinadas, emitidos con fundamento o acuerdos en materia de coordinación en ingresos federales.

Dentro del mismo plazo que corresponda a la autoridad demandada, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público podrá apersonarse como parte en los juicios en que se controvierta el interés fiscal de la Federación,

y

IV. El tercero que tenga un derecho incompatible con la pretensión del demandante. ..."

De la lectura del artículo 198 del Código Fiscal, se desprende que el particular afectado, las autoridades administrativas y casi invariablemente la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, serán quienes participan como partes en los juicios seguidos ante el Tribunal Fiscal. Se advierte, que se acepta la hipótesis de que el tercero interesado sea considerado como parte en el juicio; siempre y cuando se apersona dentro de los 45 días en los que se corre traslado de la demanda; en el escrito de demanda con el que el tercero interesado se integra al juicio, deberá justificar su derecho para intervenir en el asunto, además de cumplir con los requisitos que toda demanda debe cubrir; también adjuntará a su escrito el documento que acredite su personalidad cuando no gestione a nombre propio y las pruebas documentales o cuestionarios que ofrezca para la solución de la controversia.

Para ser parte en el procedimiento contencioso, es necesario ser reconocido por el Tribunal y es el Código Fiscal el que determina las reglas para actuar ante el propio Tribunal Fiscal.

El artículo 200 del Código Fiscal de la Federación, no permite la gestión de negocios ante el Tribunal Fiscal. Toda persona que promueva a nombre de otra, debe acreditar que la representación le fue otorgada, lo que debe probar mediante escritura pública o carta poder, que deberá estar firmada por dos testigos, además las firmas deben ser ratificadas por los testigos y el otorgante ante Notario Público o ante los secretarios del Tribunal Fiscal de la Federación.

La representación y defensa de las autoridades o dependencias de la Administración Pública, corresponderá a los departamentos jurídicos que a toda unidad administrativa le ha sido conferido mediante reglamento o decreto respectivo.

De forma complementaria se hace referencia a las personas que son incapacitadas de ejercicio (niños y enajenados mentales), quienes en controversias ante el Tribunal Fiscal serán parte en el sentido material y sus representantes legales serán

parte en el sentido formal.⁷ Por lo tanto, se estará a lo dispuesto en relación a la representación de las personas incapaces en los artículos 427, 537 fracción V y 631 al 634 del Código Civil.

Para iniciar la tramitación del juicio ante el Tribunal Fiscal de la Federación, es pertinente revisar la viabilidad de las causales de nulidad; y es el artículo 202 del Código Fiscal el que enumera los supuestos por los cuales el juicio de nulidad es improcedente; el mencionado artículo dispone lo siguiente:

“ARTÍCULO 202. Es improcedente el juicio ante el Tribunal Fiscal de la Federación en los casos, por las causales y contra los actos siguientes:

I. Que no afecten los intereses jurídicos del demandante;

II. Cuya impugnación no corresponda conocer al Tribunal;

III. Que hayan sido materia de sentencia pronunciada por el Tribunal Fiscal, siempre que hubiere identidad de partes y se trate del mismo acto impugnado, aunque las violaciones alegadas sean diversas;

IV. Respecto de las cuales hubiere consentimiento, entendiéndose que hay consentimiento únicamente cuando no se promovió algún medio de defensa en los términos de las leyes respectivas o juicio ante el Tribunal Fiscal en los plazos que señala este Código;

V. Que sean materia de un recurso o juicio que se encuentre pendiente de resolución ante una autoridad administrativa o ante el propio Tribunal;

VI. Que puedan impugnarse por medio de algún recurso o medio de defensa, con excepción de aquellos cuya interposición sea optativa;

VII. Conexos a otro que haya sido impugnado por medio de algún recurso o medio de defensa diferente;

.....

7. Cfr. MANUEL LUCERO ESPINOSA., "Teoría y Práctica del Contencioso Administrativo ante el Tribunal Fiscal de la Federación.", Porrúa, México, 1990, p. 57.

“VIII. Que hayan sido impugnados en un procedimiento judicial;

IX. Contra ordenamientos que den normas o instrucciones de carácter general y abstracto, sin haber sido aplicados concretamente al promovente;

X. Cuando no se haga valer agravio alguno;

XI. Cuando de las constancias de autos apareciere claramente que no existe el acto reclamado, y

XII. Que puedan impugnarse en los términos del artículo 97 de la Ley de Comercio Exterior, cuando no haya transcurrido el plazo para el ejercicio de la opción o cuando la opción ya haya sido ejercitada.

XIII. Dictados por la autoridad administrativa para dar cumplimiento a la decisión que emane de los mecanismos alternativos de solución de controversias a que se refiere el artículo 97 de la Ley de Comercio Exterior.

XIV. En los demás casos en que la improcedencia resulte de este Código o de las leyes fiscales especiales.”

Para concluir, en una apreciación doctrinal se puede decir que: “Por improcedencia del juicio debe entenderse la imposibilidad jurídica que tiene el juzgador para dirimir una controversia, por cuestiones de hecho o de derecho que impidan al órgano jurisdiccional analizar y resolver la pretensión de la parte actora.”⁸

Una vez revisadas las causas de improcedencia por las que una resolución administrativa no puede ser controvertida en el juicio de nulidad; es conveniente analizar las características que sí permiten al Tribunal Fiscal revisar la legalidad de las resoluciones administrativas a través del juicio de nulidad.

Para que el Tribunal Fiscal de la Federación pueda estudiar la legalidad de la resolución administrativa que se pretende anular, la resolución debe reunir determina-

.....

8. Cfr. MANUEL LUCERO E., op. cit., p. 37.

das características; como la de ser definitiva, debe poner fin y resolver el fondo del asunto o expediente; ser personal, estar encausada a una persona determinada, afectando su esfera jurídica, versar sobre una cuestión o controversia específica y concreta; ser por escrito, para dar cumplimiento al principio de seguridad jurídica consagrado en el artículo 16 Constitucional, la excepción es cuando los agravios son causados por resoluciones que se sustentan en una negativa ficta; y ser nueva, es decir, que no haya sido materia de recurso administrativo o juicio de anulación con anterioridad, o que la resolución administrativa haya sido consentida expresa o tácitamente.⁹

Presentar el escrito de demanda es el primer paso para iniciar el juicio de nulidad en el que se controvertirá la legalidad de la resolución administrativa. Con la presentación de la demanda, se determina la iniciación de la actividad jurisdiccional del Tribunal Fiscal y de las partes en su relación procesal.

La apreciación del maestro Briseño Sierra sobre la demanda es la siguiente: "La demanda expresa en (sic) de datos que tienen valor no sólo para el proceso, sino para el litigio, entendido como una discrepancia sustantiva. La demanda es el acto inicial, la primera actividad encaminada a la resolución del Tribunal. Prácticamente incoa el proceso, pero también es acto que objetiva diversas circunstancias: a) Identifica a las partes; b) precisa el acto administrativo impugnado; c) narra los antecedentes de hecho; d) invoca los fundamentos de derecho; e) determina las pruebas conducentes; f) exhibe los documentos constitutivos de la pretensión, y g) justifica la competencia del Tribunal."¹⁰

.....

9. Cfr. RAÚL RODRÍGUEZ LOBATO, "Derecho Fiscal.", Harla., 2a. ed., México, 1990, pp. 255 y 268.

10. Cfr. HUMBERTO BRISEÑO SIERRA, "Derecho Procesal Fiscal. El Régimen Federal Mexicano.", Cárdenas Edts., 2a. ed., México, 1975, p. 340.

Para complementar su comentario el maestro Briseño Sierra caracteriza a la demanda con la peculiaridad de situar a los sujetos del proceso y no a los interesados en cualquier procedimiento.¹¹

En una conclusión sustancial el maestro Briseño Sierra conceptualiza a la demanda de la siguiente manera: "En resumen la demanda es el acto en que se precisa la pretensión de sentencia para resolver el litigio, y no cualquier petición o solicitud, aunque por medio de éstas también se puede en ciertos casos, constituir o declarar un derecho, pero no interpretar un litigio, no configurar un proceso, ni llegar a una sentencia."¹²

Para la presentación y forma de la demanda se deben considerar los lineamientos establecidos en el Código Fiscal de la Federación. La demanda inicia el juicio de nulidad en que se pretende la anulación de la resolución administrativa, invariablemente deberá ser presentada por escrito ante la Sala Regional o Metropolitana competente y son los artículos 207 y 208 del Código los que señalan la forma y contenido de la demanda:

"ARTÍCULO 207. La demanda se presentará por escrito directamente ante la Sala Regional competente, dentro de los cuarenta y cinco días siguientes a aquel en que haya surtido efectos la notificación de la resolución impugnada.

La demanda podrá enviarse por correo certificado con acuse de recibo si el demandante tiene su domicilio fuera de la población donde esté la sede de la sala o cuando ésta se encuentre en el Distrito Federal y el domicilio fuera de él, siempre que el envío se efectúe en el que resida el demandante.

Las autoridades podrán presentar la demanda dentro de los cinco años siguientes a la fecha en que sea emitida la resolución, cuando se pida la modificación o nulidad de un acto favorable a un particular, salvo que haya

.....

11. Cfr. HUMBERTO BRISEÑO S., op. cit., p. 340.

12. Cfr. Ibidem, p. 344.

"producido efecto de tracto sucesivo, caso en el que se podrá demandar la modificación o nulidad en cualquier época sin exceder de los cinco años del último efecto, pero los efectos de la sentencia, en caso de ser total o parcialmente favorable al particular, sólo se retrotraerán a los cinco años anteriores a la presentación de la demanda.

Cuando el interesado fallezca durante el plazo para iniciar el juicio, el plazo se suspenderá hasta un año si antes no se ha aceptado el cargo de representante de la sucesión."

ARTÍCULO 208. La demanda deberá indicar:

I. El nombre, domicilio fiscal y en su caso, clave en el registro federal de contribuyentes y domicilio para recibir notificaciones del demandante;

II. La resolución que se impugna;

III. La autoridad o autoridades demandadas o el nombre y el domicilio del particular demandado cuando el juicio sea promovido por la autoridad administrativa;

IV. Los hechos que den motivo a la demanda;

V. Las pruebas que ofrezca,

En caso de que se ofrezca prueba pericial o testimonial se precisarán los hechos sobre los que deban versar y señalar los nombres y domicilios del perito o los testigos.

VI. La expresión de los agravios que le cause el acto impugnado, y

VII. El nombre y el domicilio del tercero interesado, cuando lo haya.

Cuando se omitan los datos previstos en las fracciones I, II, III y IV, el magistrado instructor desechará por improcedente la demanda interpuesta.

Cuando se omitan los datos previstos en las fracciones I, II y VI, el magistrado instructor desechará por improcedente la demanda interpuesta. Cuando se omitan los datos previstos en las fracciones III, IV, V y VI, el magistrado instructor requerirá al promovente para que los señale dentro del plazo de cinco días, apercibiéndolo que de no hacerlo en tiempo se tendrá por no presentada la demanda o por no ofrecidas las pruebas, según corresponda."

La demanda debe presentarse por escrito, formalidad que se desprende del principio de seguridad jurídica consagrado en el artículo 16 Constitucional.¹³ El plazo que tiene el particular para presentar la demanda es de 45 días después de que surtió efectos la notificación, en caso de no existir ésta, dentro de los 45 días en que el particular tuvo conocimiento de la resolución administrativa. La autoridad o dependencia administrativa tiene un plazo de cinco años para intentar anular la resolución favorable al particular mediante el juicio de nulidad. Estos términos tienen una excepción cuando se trata a de las Instituciones de Fianzas; ya que el artículo 98 bis de la Ley Federal de Instituciones de Fianza, determina que tendrán 30 días naturales para presentar la demanda de nulidad ante el Tribunal Fiscal, a partir de que les fue notificado el requerimiento respectivo.¹⁴

Al presentar la demanda ésta debe acompañarse de los documentos necesarios para que produzca los efectos legales que se pretenden; como emplazar a la contraparte, esperar su contestación, etc., es el artículo 209 del Código Fiscal el que relaciona los documentos que deben acompañar a la demanda; el cual dispone:

"ARTÍCULO 209. El demandante deberá adjuntar a su instancia:

I. Una copia de la misma para cada una de las partes y una copia de los documentos anexos para el titular a que se refiere la fracción III del artículo 198, o en su caso, para el particular demandado;

II. El documento que acredite su personalidad o en el que conste que le fue reconocida por la autoridad demandada, o bien señalar los datos del registro del documento con el que acredite ante el Tribunal Fiscal de la Federación, cuando no gestione en nombre propio;

III. El documento en que conste que el acto impugnado o, en su caso, copia de la instancia no resuelta por la autoridad;

.....

13. Cfr. RAÚL RODRÍGUEZ L., op. cit., p. 272.

14. Cfr. MANUEL LUCERO E., op. cit., p. 66.

“IV. Constancia de la notificación del acto impugnado, excepto cuando el demandante declare bajo protesta de decir verdad que no recibió constancia o cuando hubiera sido por correo. Si la notificación fue por edictos, deberá señalar la fecha de la última publicación y el nombre del órgano en que ésta se hizo;

V. El cuestionario que debe desahogar el perito, el cual deberá ir firmado por el demandante;

VI., y

VIII. Las pruebas documentales que ofrezca.

Cuando las pruebas documentales no obren en poder del demandante o cuando no hubiera podido obtenerlas, a pesar de tratarse de documentos que legalmente se encuentren a su disposición, éste deberá señalar el archivo o lugar en que se encuentren para que a su costa se mande expedir copia de ellos o se requiera su remisión cuando ésta sea legalmente posible. Para este efecto deberá identificar con toda precisión los documentos y tratándose de los que pueda tener a su disposición, bastará con que acompañe copia de la solicitud debidamente presentada. Se entiende que el demandante tiene a su disposición los documentos, cuando legalmente pueda obtener copia autorizada de los originales o de las constancias. En ningún caso se requerirá el envío de un expediente administrativo.

Cuando no se adjunten a la demanda los documentos a que se refieren este precepto, el magistrado instructor requerirá al promovente para que los presente dentro del plazo de cinco días. Si el promovente no los presenta dentro de dicho plazo y se trata de los documentos a que se refieren las fracciones I a IV, se tendrá por no presentada la demanda, o si se trata de las pruebas documentales o de los cuestionarios dirigidos a peritos a que se refieren las fracciones V y VII, las mismas se tendrán por no ofrecidas.”

Aceptada la demanda y establecida la controversia sobre la legalidad de la resolución administrativa, se permite la ampliación de la demanda como un acto dentro del procedimiento, que permite al actor expresar con más precisión la pretensión contenida en su escrito inicial de demanda; la ampliación de la demanda está dirigida a desvirtuar la contestación y los argumentos jurídicos que la respaldan, ello como resultado de conocer la existencia de cuestiones que eran ignoradas por el actor al momento de presentar la demanda de nulidad.

La naturaleza jurídica de la ampliación de la demanda y de la contestación, de la misma, es de cierta manera común a las partes del juicio de nulidad. Dado que de una es la de expresar la aclaración de la pretensión (parte actora); y de la otra (parte demandada), reforzar los argumentos jurídicos en que se apoya la resolución impugnada.¹⁵

Para concluir, la ampliación de la demanda se puede conceptualizar como un acto dentro del juicio de nulidad, en el que el particular tiene posibilidad de defenderse de actos que desconocía y que le ocasiona agravios a su esfera jurídica.¹⁶

Los supuestos en que se puede ampliar la demanda, así como la forma y los requisitos que debe cumplir el escrito de ampliación de demanda, están regulados por el artículo 210 del Código Fiscal, el cual dispone lo siguiente:

“ARTÍCULO 210. Se podrá ampliar la demanda, dentro de los cuarenta y cinco días siguientes al que surta efectos la notificación de la misma, en los casos siguientes:

- I. Cuando se impugne una negativa ficta;
- II. Contra el acto principal del que derive el acto impugnado en la demanda, así como su notificación, cuando se den a conocer en la contestación, y
- III. En los casos previstos por el artículo 209 bis.

El escrito de ampliación de demanda deberá indicar los datos previstos en el artículo 208 de este Código, siendo aplicable en lo conducente el último párrafo de dicho artículo. Así mismo se deberá adjuntar al escrito de

.....
15. Cfr. JESÚS QUINTANILLA ..., op. cit., p. 278.

16. Cfr. Ibidem, p. 279.

"ampliación de demanda, los documentos previstos en el artículo 209 de este Código, excepto aquellos que ya se hubieran acompañado al escrito inicial de demanda, siendo aplicable en lo conducente lo dispuesto en el último párrafo del citado artículo 209."

Superada la etapa de la presentación de la demanda del juicio de nulidad el acto lógico es esperar la contestación de la demanda. Al igual que la demanda, la contestación debe hacerse por escrito, en base al principio de seguridad jurídica que se desprende del artículo 16 Constitucional. Así mismo, debe cubrir los requisitos de los artículos 208 y 209 del Código Fiscal de la Federación; además de los artículos que expresamente regulan la contestación de la demanda de nulidad, en el artículo 212 del Código Fiscal se establece lo conducente a la notificación y la contestación de la demanda:

"ARTÍCULO 212. Admitida la demanda se correrá traslado de ella al demandado, emplazándolo para que conteste dentro de los cuarenta y cinco días siguientes a aquel en que surta efectos el emplazamiento. El plazo para la contestación de la demanda será de cuarenta y cinco días siguientes al que surta efectos la notificación del acuerdo que admita la ampliación. Si no se produce la contestación en tiempo o ésta no se refiere a todos los hechos se tendrán como ciertos los que el actor impute de manera precisa al demandado salvo que por las pruebas rendidas o por hechos notorios resulten desvirtuados.

Cuando alguna autoridad que deba ser parte en el juicio no fuese señalada por el actor como demandada, de oficio se le correrá traslado de la demanda para que conteste en el plazo que se refiere el párrafo anterior.

Cuando los demandados fueren varios, el término para contestar les correrá individualmente."

Para la contestación de la demanda y la contestación de la ampliación de la demanda, se seguirá la forma que determina el artículo 213 del Código Fiscal :

"ARTÍCULO 213. El demandado en su contestación y en la contestación de la ampliación de la demanda, expresará:

- I. Los incidentes de previo y especial pronunciamiento a que haya lugar;
- II. Las consideraciones que a su juicio impidan se emita decisión en cuanto al fondo, o demuestren que no ha nacido o se ha extinguido el derecho en que el actor se apoya;
- III. Se referirá concretamente a cada uno de los hechos que el demandante le impute de manera expresa, afirmándolos, negándolos, expresando que los ignora por no ser propios o exponiendo como ocurrieron, según sea el caso,
- IV. Los argumentos por medio de los cuales se demuestra la ineficacia de los agravios, y
- V. Las pruebas que ofrezca.

En caso de que se ofrezca prueba pericial o testimonial se precisarán los hechos sobre los que deban versar y se señalarán los nombres y domicilios del perito o de los testigos. Sin estos señalamientos se tendrán por no ofrecidas dichas pruebas;

Para los efectos de este artículo, será aplicable lo dispuesto en el último párrafo del artículo 208 de este Código."

Los documentos que deben acompañar a la contestación, así como de su ampliación, se encuentran previstos en el artículo 214 del Código Fiscal de la Federación:

"ARTÍCULO 214. El demandado deberá adjuntar a su contestación:

- I. Copias de la misma y los documentos que acompañe para el demandante, y para el tercero señalado en la demanda;
- II. El documento en que acredite su personalidad cuando el demandado sea particular y no gestione en nombre propio;
- III. El cuestionario que debe desahogar el perito, el cual deberá ir firmado por el demandado;
- IV.
- V.

“VI. Las pruebas documentales que ofrezca.

Tratándose de la contestación a la ampliación de la demanda, se deberá adjuntar también los documentos previstos en este artículo excepto aquellos que ya se hubieran acompañado al escrito de contestación de la demanda.

Para los efectos de este artículo será aplicable, en lo conducente, los dos últimos párrafos del artículo 209.”

De acuerdo al artículo 215 del Código Fiscal de la Federación, el demandado en su contestación no puede cambiar los fundamentos de derecho de la resolución administrativa. Como excepción, está el caso de que se trate de una resolución derivada de una negativa ficta, en éste caso, la autoridad debe expresar en la contestación, los hechos y el derecho en que se apoya la resolución administrativa que se controvierte.¹⁷

Para las partes, el último párrafo del artículo 228 bis del Código Fiscal es de suma importancia, porque permite objetar la admisión de la demanda, la contestación o sus respectivas ampliaciones, además de otros actos que se generan en el juicio contencioso ante el Tribunal Fiscal de la Federación:

“ARTÍCULO 228 bis. Cuando se promueva ...

Los autos que admitan la demanda, la contestación, la intervención del tercero perjudicado o alguna prueba, podrán ser objetados por las partes, mediante escrito que presentarán en el plazo de quince días; objeción que se decidirá en la resolución que ponga fin al juicio o en la sentencia respectiva.”

Una vez establecida la controversia se llega a la fase probatoria del juicio de nulidad, donde las partes encaminan sus acciones para convencer a los magistrados de la Sala que se tiene la razón y en consecuencia, obtener un fallo favorable a sus intereses.

.....

17. Cfr. RAÚL RODRÍGUEZ L., op. cit., p. 275.

Para tener una visión más amplia de las pruebas en el juicio de nulidad, es oportuno conocer la opinión del licenciado Rodríguez Lobato acerca de ésta fase del procedimiento: "La materia relativa a la prueba constituye una de las partes verdaderamente fundamentales del Derecho Procesal por la necesidad de convencer al juzgador de la existencia o de la inexistencia de los hechos o actos susceptibles de tener eficacia en relación con el resultado del proceso; por tanto, la prueba se dirige al juzgador y no al adversario, por la necesidad de colocarlo en situación de poder formular un fallo sobre la verdad o falsedad de los hechos alegados. Por ello, de antiguo se dice que por prueba se entiende la producción de los actos o elementos de convicción que somete el litigante, en la forma que la ley previene, ante el juez del litigio, y que son propios, según derecho, para justificar la verdad de los hechos alegados en el pleito.

"Según la doctrina jurídico-procesal, el objeto de la prueba son los hechos dudosos o controvertidos, como dicen unos, o bien los hechos discutibles, como dicen otros, de modo que el fin de la prueba es el de formar la convicción del juzgador respecto a la existencia y circunstancias del hecho que constituye el objeto. Pero hay que tener presente que la propia doctrina reconoce el principio de la carga de la prueba o de la necesidad, tiene excepciones derivadas del objeto mismo de la prueba, de modo que no necesitan pruebas, entre otros, los hechos admitidos o confesados. Esta excepción se justifica en virtud de que reconocido un hecho, la prueba que sobre el se hiciera sería completamente superflua y contraria al principio de economía procesal."¹⁸

Como lo establece el artículo 230 del Código Fiscal de la Federación; serán admisibles todo tipo de pruebas, siempre y cuando tengan relación inmediata con los hechos en debate, la admisión de las pruebas tiene una excepción; ésta es, la confesio...

.....

18. Cfr. Ibidem, RAÚL RODRÍGUEZ ..., p. 276.

nal por parte de las autoridades, la cual podrá ser desahogada mediante la absolución de posiciones; las pruebas supervinientes serán admitidas siempre y cuando no se haya dictado sentencia.

Para el desahogo de la prueba pericial, dado que fue ofrecida en el escrito inicial de demanda, se estará a lo dispuesto en el artículo 231 del Código Fiscal el cual dispone lo siguiente:

“ARTÍCULO 231. La prueba pericial se sujetará a lo siguiente:

I. En el auto que recaiga a la contestación de la demanda o de su ampliación, se requerirá a las partes para que dentro del plazo de diez días presenten a sus peritos, a fin de que acrediten que reúnen los requisitos correspondientes, acepten el cargo y protesten su legal desempeño, apercibiéndolas de que si no lo hacen sin justa causa, o la persona propuesta no acepta el cargo o no reúne los requisitos de ley, sólo se considerará el de quien haya cumplido el requerimiento;

II. El magistrado instructor, cuando a su juicio deba presidir la diligencia y lo permita la naturaleza de esta, señalará lugar, día y hora para el desahogo de la prueba pericial, pudiendo pedir a los peritos todas las aclaraciones que estime conducentes y exigir la práctica de nuevas diligencias;

III. En los acuerdos por los que se discierna a cada perito, el magistrado instructor les concederá un plazo mínimo de quince días para que rindan su dictamen, con el apercibimiento a la parte que lo propuso de que únicamente se considerarán los dictámenes rendidos dentro del plazo concedido;

IV. Por una sola vez y por causa que lo justifique, comunicada al instructor antes de vencer los plazos mencionados en este artículo las partes podrán solicitar la sustitución de su perito, señalando el nombre y domicilio de la nueva persona propuesta. La parte que haya sustituido a su perito conforme a la fracción I, ya no podrá hacerlo en el caso previsto en la fracción III de este precepto, y

V. El perito tercero será designado por la sala regional de entre los que tenga adscritos. En caso de que no hubiere perito adscrito en la ciencia o arte sobre el cual verse el peritaje, la sala designará bajo su responsabilidad a la persona que debe rendir dicho dictamen y las partes cubrirán sus

"honorarios. Cuando haya lugar a designar perito tercero valuador, el nombramiento deberá recaer en una institución fiduciaria, debiendo cubrirse sus honorarios por las partes."

En relación a la prueba testimonial regulada por el artículo 232 del Código fiscal; el particular se compromete a presentar a sus testigos, en caso de que no lo pueda hacer, el magistrado instructor los citará para que comparezcan a la Sala. Las autoridades podrán rendir testimonio y desahogar la prueba por escrito.

La prueba documental se desahoga por su propia naturaleza. Los documentos probatorios deben acompañar al escrito de demanda (art. 209, CFF.) en caso de que el particular la ofrezca pero no la tenga en su poder, el rendimiento de la prueba se diligenciará de acuerdo al artículo 233 del Código Fiscal de la Federación, el cual dispone lo siguiente:

"ARTÍCULO 233. A fin de que las partes puedan rendir sus pruebas, los funcionarios o autoridades tienen obligación de expedir con toda oportunidad las copias de los documentos que les soliciten; si no se cumpliera con esa obligación, la parte interesada solicitará al magistrado instructor que requiera a los omisos.

Cuando sin causa justificada la autoridad demandada no expida las copias de los documentos ofrecidos por el demandante, para probar los hechos imputados a aquella y siempre que los documentos solicitados hubieran sido identificados con toda precisión, tanto en sus características como en su contenido, se presumirán ciertos los hechos que pretenda probar con esos documentos.

En los casos en que la autoridad no sea parte, el magistrado instructor podrá hacer valer como medida de apremio la imposición de multas hasta el monto equivalente al salario mínimo general de la zona económica correspondiente al Distrito Federal, elevado al trimestre, a los funcionarios omisos.

Cuando se soliciten copias de documentos que no puedan proporcionarse en la práctica administrativa normal, las autoridades podrán solicitar un plazo adicional para hacer las diligencias extraordinarias que el caso amerite y si al cabo de éstas no se localizan, el magistrado instructor podrá considerar que se está en presencia de omisión por causa justificada."

También se aceptan como pruebas a la confesión expresa de una o ambas partes; las presunciones legales que no admiten prueba en contrario; los hechos legalmente afirmados por las autoridades plasmados en documentos públicos;¹⁹ el reconocimiento o inspección judicial; las presunciones en general; por último, las fotografías y todos aquellos elementos aportados por los descubrimientos de las ciencias.²⁰

Después de analizar las pruebas aparece un elemento subjetivo para el cual la Sala tiene plena libertad para valorar la profundidad de las pruebas. El valor de las pruebas y su consistencia será lo que determine el sentido de la resolución que emitirá el Tribunal Fiscal. Es el artículo 234 del Código Fiscal el que relaciona la valoración de las pruebas, el cual dispone:

"ARTÍCULO 234. La valoración de las pruebas se hará de acuerdo con las siguientes disposiciones:

I. Harán prueba plena la confesión expresa de las partes, las presunciones legales que no admitan prueba en contrario, así como los hechos legalmente afirmados por autoridad en documentos públicos; pero si en estos últimos se contienen declaraciones de verdad o manifestaciones de hechos particulares, los documentos sólo prueban plenamente que, ante la autoridad que los expidió, se hicieron tales declaraciones o manifestaciones, pero no prueban la verdad de lo declarado o manifestado.

Tratándose de actos de comprobación de las autoridades administrativas, se entenderán como legalmente afirmados los hechos que constan en las actas respectivas, y

II. El valor de las pruebas pericial y testimonial, así como el de las demás pruebas quedará a la prudente apreciación de la Sala.

.....

19. Cfr. JESÚS QUINTANILLA V. ..., op. cit., p. 300

20. Cfr. MANUEL LUCERO E., op. cit., p. 134.

“Cuando por el enlace de las pruebas rendidas y de las presunciones formadas la sala adquiriera convicción distinta acerca de los hechos materia del litigio, podrá valorar las pruebas sin sujetarse a lo dispuesto en las fracciones anteriores, debiendo fundar razonadamente esta parte de la sentencia.”

Lo que afirmen o nieguen las partes debe respaldarse con pruebas suficientes, es decir, la carga de la prueba corresponde de acuerdo a sus circunstancias, a lo que la parte afirma o niega en su actuar en el juicio de nulidad. El Licenciado Manuel Lucero comenta en relación a la carga de la prueba: “La regla tradicional imperante ha pretendido ser la de quien afirma debe probar creemos necesario atemperar la radicalidad de estos postulados. Nuestro sistema lo ha intentado al establecer que el actor debe probar los hechos constitutivos de su demanda (pretensión) y el reo las de sus excepciones ...”²¹

Terminada la fase probatoria, de acuerdo con el artículo 235 del Código Fiscal, diez días después de que haya concluido la sustanciación del juicio; y no existiendo cuestiones pendientes por resolver se declara cerrada la instrucción.

Cuando el Código Fiscal de la Federación se refiere a “cuestiones pendientes que impidan su resolución”, se debe entender, que se refiere a los Incidentes o Cuestiones de Previo y Especial Pronunciamiento (art. 228, CFF.). Se les denomina de previo y especial pronunciamiento: “... porque han de resolverse mediante una sentencia interlocutoria, o sea, que el fallo que se dicte sólo concierne a la cuestión que la provocó y no guarda relación con el fondo del juicio.”²²

El artículo 217 del Código Fiscal señala cuales son los incidentes de previo y especial pronunciamiento, que a la letra dice:

.....

21. MANUEL LUCERO E., op. cit., p. 118.

22. EMILIO MARGAIN MANAUTOU, “De lo Contencioso Administrativo de Anulación o de Ilegitimidad.”, Universidad Autónoma de SLP., 2a. ed., México, 1974, p. 152

“ARTÍCULO 217. En el juicio administrativo sólo serán de previo y especial pronunciamiento:

- I. La incompetencia por razón de territorio;
- II. El de acumulación de autos;
- III. El de nulidad de notificaciones;
- IV. El de interrupción por causa de muerte o disolución, y
- V. La recusación por causa de impedimento.

Cuando la promoción del incidente sea frívola e improcedente, se impondrá a quien lo promueva una multa hasta de cincuenta veces el salario mínimo general diario vigente en el área geográfica correspondiente al Distrito Federal.”

La incompetencia en razón del territorio o declinatoria, se regula por el artículo 218 del Código Fiscal como incidente de previo y especial pronunciamiento. La declinatoria es una excepción que se hace valer ante la Sala Regional que conoce de la controversia pero que no es competente, a dicha Sala, se le solicita que deje de conocer del asunto, a la vez, se le pide remita los autos a la Sala que sí es competente.

La acumulación de autos (art. 219. CFF.), consiste en reunir en un sólo juicio dos o más asuntos, donde se controviertan cuestiones conexas, con la finalidad de que sean resueltas en una sola sentencia. Para que la acumulación proceda se requiere que concurran ciertas circunstancias, como que sean las mismas partes y que invoquen los mismos agravios; que sean partes diferentes o se invoquen agravios diferentes, pero que el acto impugnado sea el mismo, o se controviertan varias partes de un mismo acto; y cuando se impugnen actos que sean antecedentes de otros actos administrativos.

El incidente de nulidad de notificaciones (art. 223, CFF.), procede cuando las notificaciones de los actos realizados en el juicio no fueren hechas, o cuando no se hicieran conforme a lo señalado por el Código Fiscal (arts. 251-255) y hayan perjudicado los derechos de las partes que en el juicio intervienen. Si las

notificaciones no se impugnan en el término legal de tres días, las notificaciones se tendrán como legalmente realizadas (art. 257, CFF.).

El incidente de interrupción por causa de muerte del particular, o la disolución de la persona moral (art. 224, CFF.), se tramitará a lo dispuesto por el Código Federal de Procedimientos Civiles en su artículo 369; entre los supuestos que prevee está la muerte de la persona física o la extinción de la persona moral antes de la audiencia final; cuando muere el representante procesal del contribuyente antes de la audiencia final en el juicio. Se debe aclarar que estos supuestos encuadran sólo a los particulares sean personas físicas o morales, pero no a las autoridades administrativas.

La recusación del magistrado por causa de impedimento (arts. 204, 205, 206 y 225, CFF.). Se tramitará ante la Sala Superior mediante escrito que se presenta ante la Sala Regional donde se ventila la controversia; el escrito del incidente debe acompañarse de las pruebas que se ofrezcan. La recusación del perito se tramitará ante el magistrado instructor de la Sala Regional. Entre las causas de recusación por impedimento se encuentran: el de tener interés personal en el negocio; tener nexos de parentesco consanguíneo, de afinidad o civil con una de las partes, con sus patronos o representantes; haber sido patrono o apoderado en el mismo negocio; haber dictado el acto impugnado o haber intervenido en cualquier etapa de la emisión o en la ejecución del mismo. También se debe analizar los supuestos que están relacionados en el artículo 39 del Código Federal de Procedimientos Civiles.

Dentro del juicio de nulidad se encuentran dos incidentes que no son de previo y especial pronunciamiento, los cuales no suspenden el desarrollo del procedimiento. Estos incidentes son el de suspensión de la ejecución y el de falsedad de documentos:

El incidente de suspensión de la ejecución (arts. 227 y 228, CFF.). Se puede promover hasta en tanto no se dicte sentencia o resolución firme; el incidente se promueve cuando la autoridad ejecutora niega la suspensión de la ejecución, cuando

rechaza la garantía ofrecida o cuando reinicia el procedimiento de ejecución. Las autoridades lo promueven cuando la suspensión se otorgó sin estar ajustada a la ley.

El incidente de falsedad de documentos (art. 229, CFF.). Se promueve debido a la presunción de cualesquiera de las partes, respecto de la autenticidad de uno o más documentos, incluyendo las promociones y actuaciones realizadas dentro del juicio.

Una vez desahogadas las pruebas, practicadas las diligencias que se hubieren ordenado y que han sido resueltos los incidentes de previo y especial pronunciamiento, se notifica a las partes que tienen un plazo de cinco días para formular y presentar por escrito los alegatos, mismos que están encaminados a desvirtuar los razonamientos y fundamentos jurídicos de la pretensión de la parte contraria. Es el artículo 235 el que regula ésta fase del procedimiento:

“ARTÍCULO 235. El magistrado instructor, diez días después de que haya concluido la sustanciación del juicio y no existiere ninguna cuestión pendiente que impida su resolución, notificará por lista a las partes que tienen un término de cinco días para formular alegatos por escrito. Los alegatos presentados en tiempo deberán ser considerados al dictar sentencia.

Al vencer el plazo de cinco días a que se refiere el párrafo anterior, con alegatos o sin ellos, quedará cerrada la instrucción, sin necesidad de declaratoria expresa.”

Del momento de la declaración del cierre de instrucción y transcurrido el plazo para presentar los alegatos, la Sala estará en posibilidad de dictar su fallo dentro de los 60 días siguientes.

De la lectura del artículo 236 del Código Fiscal de la Federación, se determinan los lineamientos que presentan las sentencias que emite el Tribunal Fiscal de la Federación.

Se dictan por unanimidad o por mayoría de votos de los magistrados que integran la Sala; el magistrado inconforme con el proyecto de sentencia, podrá expresar su desacuerdo emitiendo su voto razonado en contra del proyecto del magistrado instructor, esto en el caso de que la sentencia sea aprobada por mayoría de votos y no por unanimidad; cuando el proyecto de sentencia del magistrado instructor no sea aceptado por los otros magistrados de la Sala, el proyecto de sentencia podrá engrosar el fallo como voto particular; también se podrá dictar sentencia en los casos previstos de sobreseimiento (art. 203, CFF.), aunque no se haya declarado el cierre de instrucción, ésta circunstancia de excepción está contemplada en el artículo 30 de la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación, para el supuesto de que el actor se desista de la demanda.

Antes de revisar las características de las sentencias; es necesario revisar las hipótesis de sobreseimiento:

El sobreseimiento se resolverá antes de iniciar el estudio de la resolución impugnada. El licenciado Manuel Lucero Espinosa se refiere al sobreseimiento con calidad de orden público, al comentar el siguiente criterio: "Tanto la Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación como la Suprema Corte de Justicia de la Nación han sostenido reiteradamente que las causas de sobreseimiento, por ser de orden público, deben estudiarse de oficio por el juzgador sea que las partes lo aleguen o no." ²³

A manera de concepto se puede decir que el sobreseimiento: "...es el acto procesal que da por terminado el juicio sin resolver el asunto, por presentarse causas que impiden al juzgador resolver la controversia planteada." ²⁴

.....

23. MANUEL LUCERO E., op. cit., p. 171.

24. Ibidem, p. 171.

En cuanto a los efectos que se derivan de una sentencia donde se declara el sobreseimiento del juicio de nulidad: "... no pueden ser otros que dejar las cosas como se encontraban antes de la interposición de la demanda ..." (Tesis jurisprudencial número 270, página 467, último apéndice. Parte común al Pleno y las Salas.)²⁵

Para complementar los aspectos generales del sobreseimiento se transcribe el artículo 203 del Código Fiscal de la Federación:

"ARTÍCULO 203. Procede el sobreseimiento:

I. Por desistimiento del demandante;

II. Cuando en el juicio aparezca o sobrevenga alguna de las causas de improcedencia a que se refiere el artículo anterior;

III. En caso de que el demandante muera durante el juicio, si su pretensión es intransferible o si su muerte deja sin materia el proceso;

IV. Si la autoridad deja sin efecto el acto impugnado, y

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."

Con la fase procesal relacionada al sobreseimiento superada, la Sala se aboca a la tarea de dictar su fallo. Con la sentencia se pone fin al litigio y se resuelve el fondo del asunto, todo en base a lo establecido en el artículo 236 del Código Fiscal.

.....

25. SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN, "Manual del Juicio de Amparo.", Themis, 4a., Reimpresión, México, 1989, p. 121.

Las sentencias emitidas por el Tribunal Fiscal deberán ajustarse a los requisitos que se establecen en el artículo 237 del Código Fiscal; es decir, deben estar fundamentadas en derecho; examinar todos y cada uno de los puntos controvertidos; las Salas podrán corregir los errores en la cita de preceptos violados, así como los demás razonamientos sin cambiar los hechos expuestos en la demanda o en la contestación de la misma.

El artículo 238 del Código Fiscal, prevé como causales de nulidad de la resolución administrativa las siguientes: la incompetencia del funcionario; la omisión de requisitos formales; los vicios del procedimiento que afecten las defensas del particular; y cuando la resolución administrativa es dictada en ejercicio de facultades discrecionales y no corresponde a los fines para los cuales la ley confirió dichas facultades.

Las sentencias pronunciadas por el Tribunal Fiscal en relación a la resolución impugnada, pueden reconocer la validez, declarar la nulidad o declarar la nulidad para efectos de la resolución administrativa, en éste último supuesto, la Sala debe precisar la forma y términos de los efectos con los que la autoridad debe cumplir (art. 239 , CFF.).

La jurisprudencia del Tribunal Fiscal de la Federación se forma con las tesis contenidas en las sentencias que dictan las Salas Regionales y la Sala Superior; la jurisprudencia es obligatoria para la Sala Superior y las Regionales; y sólo la Sala Superior puede modificar el sentido de la jurisprudencia (art. 260 , CFF.).

También se formará jurisprudencia al resolver las contradicciones surgidas entre los criterios de las sentencias dictadas por las Salas Regionales; al determinar la Sala Superior, los criterios que deben prevalecer en los casos en que las Salas sustenten criterios distintos al de un precedente publicado en la Revista del Tribunal Fiscal; cuando se dicten tres sentencias consecutivas y no se haya interrumpido el sentido de las mismas; en el caso de que las sentencias hayan sido dictadas por la Sala Superior,

la controversia debió ajustarse a las circunstancias especiales señaladas por el artículo 239 bis del Código Fiscal (arts. 259, 260 y 261, CFF.).

En cuanto a la jurisprudencia de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, se transcribe la siguiente tesis en relación al Tribunal Fiscal que el maestro Serra Rojas señala en su obra: "La jurisprudencia de la Suprema Corte tiene que considerarse obligatoria también para el Tribunal Fiscal pues aunque éste no es mencionado en el artículo 194 de la ley de amparo, debe considerarse incluido por interpretación extensiva o por medio de igualdad de razón, *Semanario Judicial de la Federación. Tomo 102, pág. 540.*"²⁶

.....

26. "Derecho Administrativo.", Porrúa, 13a., ed., México, 1985, p. 443.

2. SENTENCIAS Y RECURSOS DEL TRIBUNAL FISCAL.

De las sentencias que son dictadas por el Tribunal Fiscal de la Federación se debe realizar un somero estudio de sus características, por ello, se debe determinar la clase de sentencia que resulta del juicio tramitado ante el Tribunal Fiscal.

En el consenso general la sentencia es el acto procesal que pone fin al juicio, además de resolver el fondo de la controversia; así la sentencia se constituye en un mandato, debido a sus especiales características; la sentencia ofrece la estructura lógica de una relación jurídica con su índole de orden que impone una conducta externa, como lo hacen todas las resoluciones de la autoridad o de cualquier tribunal civil, penal o administrativo.²⁷

El Código Fiscal de la Federación sólo contempla la sentencia declarativa y todos los demás actos procesales que emanan de las Salas serán consideradas como resoluciones (art. 236, CFF.). La clasificación doctrinal de la sentencia más aceptada comprende tres categorías: a) sentencias de condena; b) sentencias declarativas; y c) sentencias constitutivas.

a) Sentencias de Condena. Son pronunciamientos que imputan a una de las partes una prestación de hacer, no hacer o de dar. Generalmente éste tipo de prestaciones quedan a cargo del vencido en el juicio; en la prestación de dar hay una transmisión de bienes o derechos; en las de hacer, es realizar una obra o conducta; y en las de no hacer implica una abstención. De entre las sentencias de condena, la única susceptible de ser cumplida coactivamente en la materia administrativa es la de dar, de vencer el particular, las sentencias no están previstas para condenar a una autoridad
.....

27. Cfr. HUMBERTO BRISEÑO SIERRA, "La Sentencia, Naturaleza y Alcances.", Tribunal Fiscal de la Federación 45 Años., T.II., Ensayos., México, pp. 554 y 555.

por resolución de otra, sencillamente se le ordenará a la autoridad cumplir con una conducta específica que se estima legal.²⁸

b) Sentencias Declarativas. Se limitan a valorar la resolución estimándola nula o válida; es una valoración sobre los hechos, respecto de sus consecuencias jurídicas; sobre circunstancias jurídicas que establecen los hechos en conjunto en relación con la hipótesis legal, los que producen a su vez, la validez o invalidez de la resolución administrativa que se controvierte ante el órgano jurisdiccional.²⁹

c) Sentencias Declarativas. Son las sentencias que crean, modifican o extinguen obligaciones jurídicas. En las sentencias constitutivas, las resoluciones vuelven sobre el pasado para alterar lo ya realizado, pero no lo hacen por capricho del juzgador, sino que, es el procedimiento judicial o el convenio de las partes, lo que hace que la norma jurídica transforme o desaparezca las relaciones de derecho que existían con anterioridad a la controversia.³⁰

“Por otro lado, el Código Federal de Procedimientos Civiles, en su artículo 220, clasifica las resoluciones judiciales en decretos, autos y sentencias: decretos, cuando se refieren a simples determinaciones de trámite; autos, cuando decidan cualquier punto del negocio, y sentencia, cuando decidan el fondo del negocio.”³¹

En otra clasificación doctrinal de las sentencias están: las sentencias interlocutorias, que resuelven cuestiones incidentales dentro del procedimiento; las sentencias interlocutorias por causa de sobreseimiento, las cuales no resuelven las pre-

.....

28. Cfr. HUMBERTO BRISEÑO S., “La Sentencia ...” op. cit., pp. 566 y 567.

29. Cfr. Ibidem, p. 569.

30. Cfr. Ibidem, p. 568.

31. MANUEL LÚCERO E. op. cit., p. 161.

tensiones de las partes debido a la existencia de causas que impidan al Tribunal conocer el fondo del asunto; y las sentencias de fondo, que resuelven el fondo del asunto y en consecuencia determinan cual de las partes probó su acción.³²

La naturaleza jurídica de las sentencias del Tribunal Fiscal de la Federación se determinó desde la creación del propio Tribunal con la promulgación de la Ley de Justicia Fiscal de 1936.

En la exposición de motivos de la Ley de Justicia Fiscal de 1936 se encuentra el siguiente párrafo: "El Tribunal no tendrá otra función que la de reconocer la legalidad o la de declarar la ilegalidad de actos o procedimientos."

El Código Fiscal de la Federación vigente es congruente con la exposición de motivos de la Ley de Justicia Fiscal, al revisar los artículos 237, 238 y 239 del Código se encontrará que en ellos se refiere que la sentencia del Tribunal tendrá la característica de ser declarativa.

La Suprema Corte de Justicia de la Nación, ha confirmado los anteriores señalamientos, lo que queda demostrado con el título de la tesis jurisprudencial que a continuación se transcribe: "Las sentencias del Tribunal Fiscal son en términos generales de carácter declarativo; ..." "Juicio de Amparo en Revisión: Tocas 1697 / 960, 1695 / 960, 1646 / 960 y 1696 / 960, citados en el informe rendido a la Suprema Corte de Justicia de la Nación por su Presidente al terminar el año 1961. p. 29."

Para concluir, la naturaleza jurídica de las sentencias pronunciadas por el Tribunal Fiscal de la Federación se configura con la cualidad de ser declarativas, es decir, deben señalar si se ha violado la esfera jurídica del particular con la resolución administrativa.

.....

32. Cfr. MANUEL LUCERO E., op. cit. p. 161.

En relación a ésta cuestión, el maestro Margain Manautou, no comparte del todo la opinión de que las sentencias del Tribunal Fiscal sean únicamente declarativas; y la explicación la encontramos en el siguiente comentario:

"Tenemos, pues, que las Salas del Tribunal Fiscal pueden dictar dos tipos de sentencias:

"a) La que se limita a anular la resolución, en los casos de violación al procedimiento en que la autoridad es la actora; y

"b) La que indica los términos conforme a los cuales la autoridad responsable debe dictar una nueva resolución, violación a la ley y desvío de poder en materia de sanciones pecuniarias.

"En este último supuesto, ¿ la sentencia declarativa no es además constitutiva ?

"Como principales características de las sentencias constitutivas, podemos señalar las siguientes:

"a) En la sentencia constitutiva el juez coopera a la formación de nuevas situaciones jurídicas y concretas; y

"b) La sentencia constitutiva no comprueba lo que ya existe, sino que crea algo nuevo, que antes no existía.

"Cuando la Sala del Tribunal Fiscal declara la nulidad de la resolución impugnada e indica los términos conforme a los cuales debe la autoridad responsable dictar su nueva resolución, estaremos en presencia de una sentencia declarativa

"constitutiva, sino que además señala las bases o los términos a los cuales debe dictarse la nueva resolución."³³

Dentro de sus especiales cualidades, la sentencia del Tribunal Fiscal de la Federación no tiene por objeto la ejecución de la propia sentencia y la prestación que en ella se consigna; debido a que el Tribunal sólo se limita a declarar la nulidad o validez de la resolución controvertida. El principal objeto y el alcance de las sentencias emitidas por el Tribunal Fiscal, es la interpretación imperativa de las pretensiones a debate; interpretación que se traduce en un acto imperativo de una autoridad sobre otra, se analizan las pretensiones de la autoridad y el particular, además, se trata de interpretar a las normas jurídicas que motivan la resolución, así como la competencia específica del Tribunal para imponer el derecho sobre las partes en contienda.³⁴

Las sentencias del Tribunal Fiscal deben cumplir con el marco jurídico que señalan los artículos 236 y 237 del Código Fiscal de la Federación. Donde se determina la obligación que el Tribunal Fiscal tiene de examinar todos y cada uno de los puntos controvertidos de la demanda; así como los contenidos en la contestación; la revisión de los puntos controvertidos, es lo que le da sentido a las sentencias; del examen de los puntos controvertidos al pronunciamiento del fallo se desprenden tres principios que invariablemente deben ser agotados por las sentencias dictadas por el Tribunal Fiscal: los cuales son; el principio de congruencia; el de motivación; y el de exhaustividad.

La congruencia de las sentencias se basa en el estudio de todos los agravios, de los razonamientos de legalidad o ilegalidad de la resolución esgrimidos por las partes. Y donde, las sentencias no deben contener resoluciones que se contradigan y se presten a confusión.

.....

33. EMILIO MARGAIN M., op. cit., pp. 178 y 179.

34. Cfr. HUMBERTO BRISEÑO S., "Derecho Procesal...", op. cit., p. 248.

La motivación no es requisito particular de las sentencias del Tribunal Fiscal. Es una garantía para todos los ciudadanos, es la garantía de legalidad que deriva del artículo 16 de la Constitución. La motivación en la sentencia es la obligación de los Tribunales para expresar los motivos, razonamientos y fundamentos que el Tribunal consideró para emitir el fallo. Al determinar que las sentencias del Tribunal Fiscal se fundaran en derecho, se establecieron las bases de la legalidad que deben cumplir las sentencias dictadas por el Tribunal Fiscal de la Federación o cualquier otro Tribunal.

El principio de exhaustividad de las sentencias, puede decirse, que es consecuencia de los principios de congruencia y motivación. De esa forma, el Tribunal Fiscal tiene la obligación de estudiar y referirse a todas las cuestiones planteadas por las partes, el Tribunal no puede dejar pendiente punto alguno por resolver de la resolución administrativa controvertida.³⁵

Estas características son las que componen el marco jurídico de las sentencias; características por las cuales deben regirse para cumplir con los lineamientos jurídicos de las sentencias que son dictadas por el Tribunal Fiscal de la Federación.

La naturaleza declarativa de la sentencia que pronuncia el Tribunal Fiscal, es el obstáculo legal que impide la ejecución de la sentencia; esta circunstancia, impide que el Tribunal posea la capacidad para ejecutar sus fallos, el Tribunal no coacciona a la parte vencida en el procedimiento para cumplir con lo ordenado por la sentencia. La ejecución de la sentencia no se debe confundir con la firmeza de la misma; la sentencia es un acto imperativo que no puede quedar a la voluntad de las partes, en especial cuando las sentencias administrativas no son ejecutables coactivamente por el Tribunal Fiscal; la ejecución de la sentencia implica el cumplimiento de lo que en ella se ordena por un órgano diferente al Tribunal Fiscal; la firmeza de la sentencia implica la confirmación del pronunciamiento del fallo, que es el resultado de un debate formal; es

35. Cfr. MANUEL LUCERO E., op. cit., pp. 162 - 169.

el resultado de la sustanciación de un procedimiento.³⁶

Las sentencias del Tribunal Fiscal de la Federación, al igual que las sentencias civiles, mercantiles, penales, etc., pueden ser cuestionadas de acuerdo a los recursos que son aceptados por la materia en particular.

En los supuestos del Tribunal Fiscal, los fallos pronunciados por sus Salas pueden impugnarse de acuerdo a lo dispuesto por el Código Fiscal de la Federación; porque sus sentencias no son inalterables en definitiva y el resultado de la impugnación no resolverá sobre el fondo de la pretensión de las partes, sino que, la impugnación de la sentencia se convertirá en una instancia de ataque a la resolución dictada por el Tribunal Fiscal. La impugnación de la sentencia busca controlar los términos en que fue pronunciada; no se debe pensar que se está llegando a la segunda o tercera instancia del juicio, sino que, es un procedimiento de control, donde se trata de verificar si la sentencia dictada por el Tribunal es legal.

Con las características que presenta el procedimiento de control en el que se transforma la impugnación con la que se busca garantizar la anulación, la revocación o confirmación de la sentencia; el medio más completo para impugnar la sentencia debe ser el juicio de amparo, porque toca a un tercero que no es parte interesada en el procedimiento, resolver en definitiva la controversia planteada; debe ser un tercero imparcial, quién debe decidir en definitiva un debate formal entre el accionante y reaccionante; porque la resolución final debe provenir de la sustanciación de una serie procesal y no de un simple procedimiento de impugnación derivado de un recurso dentro del juicio.³⁷

Como sugerencia en relación al procedimiento de impugnación el maestro

.....

36. Cfr. HUMBERTO BRISEÑO S., "La Sentencia ...", op. cit., pp. 588 - 591.

37. Cfr. Ibidem, p. 591.

Briseño Sierra señala lo siguiente: "... de emitirse alguna opinión sobre el fenómeno de la coexistencia de recursos y procesos en el Contencioso Administrativo cabría decir que con apoyo en la experiencia debe recomendarse la ampliación de lo procesal y la desaparición de los recursos." ³⁸

Cuando en el juicio de nulidad se ha dictado sentencia; y si una de las partes siente que fue lesionada en sus derechos y se vio afectada en el desarrollo del procedimiento, además los perjuicios se reflejaron en la sentencia que finaliza el juicio, la parte afectada tiene otros medios para proteger sus derechos que la doctrina denomina recursos.

Sin embargo, a la creación del Tribunal Fiscal de la Federación, no se aceptaba recurso alguno en contra del fallo que resolvía el procedimiento. "Hasta 1946, los fallos del Tribunal Fiscal de la Federación tenían fuerza de cosa juzgada, ya que no admitía recursos, con la única excepción del de queja para el caso de violación a la jurisprudencia del propio Tribunal; por lo tanto; salvo la excepción expuesta, los fallos del Tribunal sólo podían ser impugnados por el particular en la vía de amparo. En 1946 se expidió la Ley que crea un recurso ante la Suprema Corte de Justicia de la Nación contra las Sentencias Dictadas por el Tribunal Fiscal de la Federación y, posteriormente, en 1948, la Ley que crea un Recurso de Revisión de las Sentencias del Tribunal Fiscal de la Federación en los Juicios de Nulidad Promovidos Contra las Resoluciones de las autoridades del Departamento del Distrito Federal y con estas dos leyes quedó abierta la oportunidad para el establecimiento de los recursos procesales."³⁹

Como quedó anotado con anterioridad: "La impugnación se define como la instancia de ataque de una resolución autoritaria." ⁴⁰

.....

38. HUMBERTO BRISEÑO S., "La Sentencia ..." op. cit., p. 591.

39. RAÚL RODRÍGUEZ L., op. cit., pp. 284 y 285.

40. HUMBERTO BRISEÑO S., "La Sentencia ..." op. cit., p. 589.

Es decir, el recurso está encaminado a obtener una crítica, una censura o un control: "La crítica es la actividad de quien reproduce el hacer de otro y puede llegar al mismo resultado o a uno diferente. La censura es el rechazo, obstáculo o simple eliminación de lo atacado. Y el control es la verificación de dos situaciones, una de hecho que es el acto atacado, y otra ideal que es la norma aplicable." 41

El objeto de utilizar el recurso en contra de la sentencia es alegar que el fallo es ilegal; buscar la anulación; o discutir cuando tiene puntos encontrados en el cuerpo de la sentencia.

El Código Fiscal de la Federación contempla sólo dos recursos; los recursos regulados son el de reclamación y el de revisión:

Recurso de Reclamación (arts. 242 - 244, CFF.). El recurso procede en contra de las resoluciones del Magistrado Instructor que desechan la demanda, la contestación, una o varias pruebas, cuando se decreta el sobreseimiento antes de cerrar la instrucción y cuando se rechaza la intervención del tercero interesado en el juicio. El recurso se interpondrá dentro de los 15 días siguientes a aquel en que surte efectos la notificación; el recurso se resolverá en un término de cinco días por la misma Sala.

Recurso de Revisión (arts. 248 - 250, CFF.). El recurso es útil a las autoridades administrativas exclusivamente. Procede en contra de resoluciones que decretan o niegan el sobreseimiento del juicio; de las sentencias definitivas; y por resoluciones o sentencias pronunciadas por la Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación.

El recurso se tramitará mediante escrito dirigido al Tribunal Colegiado de Circuito o ante la Sala Superior del Tribunal; el escrito se presentará dentro de los 15

.....

41. HUMBERTO BRISEÑO S., "La Sentencia ...", op. cit., p. 589.

días a la notificación de la resolución a recurrir. Para interponer el recurso, el asunto debe revestir las características de importancia y trascendencia, además, ser de cuantía mayor a 3,500 veces el salario mínimo vigente en el Distrito Federal. Aún cuando el asunto no alcance el valor de 3,500 veces el salario mínimo, o la cuantía sea indeterminada, las autoridades podrán interponer el recurso si a su criterio es de importancia y trascendencia; las autoridades deberán razonar éstas circunstancias, para que se dé trámite al recurso.

El maestro Margain Manautou, comenta acerca de lo que es un asunto de importancia y trascendencia para las autoridades fiscales: "... un asunto de importancia y trascendencia para la autoridad, concretándola a la materia tributaria, cuando satisfaga alguna de las siguientes cuestiones:

"1.- Que el problema planteado sea el primero de su naturaleza que se resuelve por el Tribunal Fiscal y traiga o pueda traer consigo que numerosos causantes con problemas similares, percatados del fallo, intenten provocar el juicio de nulidad; por lo que es de interés conocer el criterio del Tribunal Fiscal en Pleno;

"2.- Que el problema, aun no siendo nuevo, esté resuelto en forma diferente por las Salas del Tribunal Fiscal de la Federación; máxime si estando planteada la contradicción de sentencias, no se ha emitido la resolución jurisprudencial que corresponda;

"3.- Que el problema haya sido resuelto en favor de la autoridad por la Sala Administrativa de la Suprema Corte de Justicia de la Nación; y

"4.- Que el problema, siendo de interés general, no esté debidamente explorado por el Derecho Tributario." 48

.....

Para el caso, de que el particular intente el juicio de amparo; y la autoridad administrativa intente el recurso de revisión simultáneamente en contra de la misma sentencia, el Tribunal Colegiado de Circuito competente, resolverá el recurso y el juicio en la misma audiencia, esto con la finalidad de evitar que se dicten resoluciones contradictorias en un mismo asunto.

Existen otros medios de impugnación, que no están dirigidos a atacar las sentencias pero que están regulados por el Código Fiscal de la Federación y no tienen propiamente la calidad de recursos en el juicio de nulidad, dichos medios impugnativos son: la objeción; la queja; y la excitativa de justicia.

La Objeción (art. 228, CFF.). Se intenta en contra del auto que admite la demanda, la contestación, la intervención del tercero perjudicado y la admisión de pruebas. Se interpone mediante escrito que se presenta ante la Sala que conoce del asunto, dentro de los 15 días siguientes a la fecha en que la notificación surta efectos; la objeción se decidirá en la resolución o sentencia que ponga fin al juicio de nulidad.

La queja por incumplimiento de sentencia firme (art. 239 Ter., CFF.). Se tramita por una sola vez ante la Sala Regional que instruyó el juicio en primera instancia; se hará dentro de los 15 días siguientes al que surta efectos la notificación de la resolución o sentencia. Procederá contra la indebida repetición de un acto o resolución anulada; o cuando en el cumplimiento de un acto o resolución, se incurre en exceso o existen defectos en su cumplimiento.

La excitativa de justicia (arts. 240 - 241, CFF.). Aunque no es un medio de impugnación, se considera como opción para que la Sala formule su fallo. Se utiliza en el supuesto de que el Magistrado Instructor no formula el proyecto de sentencia en el plazo establecido de 60 días posteriores al cierre de instrucción; las partes pueden presentar su escrito ante la Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación; si se considera fundada la excitativa, se concede al Magistrado un plazo adicional de 15 días;

para el supuesto de las Sala Regionales, serán 10 días en los que deberá formular el proyecto o dictar la sentencia del juicio.

Fuera del procedimiento fiscal, la última oportunidad que se tiene para impugnar las sentencias del Tribunal Fiscal, sea que provenga de la Sala Regional o de la Sala Superior, es el juicio de amparo.

El juicio de amparo indirecto, no impugna propiamente a la sentencia derivada del procedimiento fiscal; impugna los actos generados dentro del juicio de nulidad, el amparo indirecto procede en contra de actos del Tribunal Fiscal de la Federación, que violan las garantías individuales del particular durante la tramitación del procedimiento. El amparo indirecto se tramitará ante el juzgado de Distrito que sea competente de acuerdo a la ubicación de la Sala Regional que sea responsable del acto procesal que se reclama.

El juicio de amparo directo procede contra las sentencias definitivas dictadas por el Tribunal Fiscal de la Federación.

“Según la Ley Orgánica del Poder Judicial de la Federación, será competente la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación en juicios de cuantía determinada cuando el interés del negocio exceda de 40 veces el salario mínimo elevado al año, o en juicios que en opinión de la Sala sean de importancia y trascendencia para los intereses de la Nación cualquiera que sea la cuantía del asunto; y serán competentes los Tribunales Colegiados si el interés no excede de 40 veces el salario mínimo elevado al año o si es de cuantía indeterminada, salvo si es considerado el asunto de importancia y trascendencia para los intereses de la Nación por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia, puesto que, como hemos dicho, la competente será la Sala mencionada.”⁴³

.....

43. RAÚL RODRÍGUEZ L., op. cit., p. 292.

3. NULIDAD LISA Y LLANA.

Desde la exposición de motivos de la Ley de Justicia Fiscal, ya se señalaba cual debía ser el sentido de las sentencias que dicta el Tribunal Fiscal de la Federación, que es: declarar la nulidad o la validez de la resolución administrativa.

"Conforme a lo establecido en la fracción II del artículo 239 del Código Fiscal de la Federación, una de las posibilidades que se plantean es la declaración de nulidad de la resolución impugnada, sin precisar algún efecto en particular, es decir, lo que se conoce como nulidad lisa y llana." ⁴⁴

En los casos que se declara la anulación total de la resolución administrativa, se determina la consecuencia jurídica de la situación, que es la afirmación de que el acto no puede tener vida jurídica.

"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, de tal forma que la consecuencia debía haber sido diferente. Si por el contrario, el vicio corresponde a cualquier acto de trámite, la consecuencia será que la autoridad lo reponga, corrigiendo las violaciones cometidas."⁴⁵

El efecto de la declaración de nulidad lisa y llana de la resolución, no puede ser otro, que eliminar del ámbito jurídico la resolución que se combatió, es decir, la libera--

.....

44. LUIS HUMBERTO DELGADILLO GUTIÉRREZ, "La Nulidad Declarada en las Sentencias del Tribunal Fiscal de la Federación.", Revista del Tribunal Fiscal de la Federación, 3a. Época., Año VI, Febrero, 1993, No. 62, México, p. 57.

45. Ibidem, p. 59.

ción de las prestaciones exigidas al particular.⁴⁶

La sentencia de validez reconoce la existencia jurídica de la resolución administrativa sin hacer mayores señalamientos.

"La declaratoria de la ineficacia de los agravios aducidos por el actor en el juicio y la subsistencia de la presunción de legalidad conferidos a los actos de autoridad, producto todo ello de la no demostración de hechos constitutivos de la acción intentada. Aquí se deja expedito el derecho de la autoridad para llevar a cabo su propia determinación, dentro del procedimiento que se hubiera suspendido por la tramitación del juicio."⁴⁷

.....

46. Cfr. MARGARITA LOMELI CEREZO, "Efectos de la Nulidad Declarada en las Sentencias del Tribunal Fiscal de la Federación. Tribunal Fiscal de la Federación 45 años.", T. II, Ensayos, México, 1982, p. 545.

47. MANUEL CARAPIA ORTÍZ, "El Juicio ante el Tribunal Fiscal de la Federación. Primera Reunión de Magistrados del Tribunal Fiscal de la Federación.", México, 1992, p. 161.

CAPITULO III.

ANALISIS DE LA SENTENCIA DE NULIDAD PARA EFECTOS.

1. ORIGENES DE LA SENTENCIA DE NULIDAD PARA EFECTOS.

- a) Falta de Fundamentación y /o Motivación de la
Resolución Administrativa.**
- b) Falta de Competencia.**
- c) Vicios del Procedimiento.**
- d) Desvío de Poder.**

2. SENTENCIA DE ANULACIÓN O DE VALIDEZ.

C A P I T U L O I I I

ANALISIS DE LA SENTENCIA DE NULIDAD PARA EFECTOS.

1. ORIGENES DE LA SENTENCIA DE NULIDAD PARA EFECTOS.

La agresión a los derechos y bienes de las personas, la impunidad y el abuso del poder de los gobernantes, son conductas que se rechazan con energía; son agresiones que lesionan los derechos de los gobernados, en especial los que se conocen como garantías.

La violación de la garantía de seguridad jurídica implica conductas que afectan la esfera jurídica de la persona, por eso, es importante que la aplicación de la Ley se realice con prudencia y corrección; asegurar que se respete la legalidad de las resoluciones y actos generados por el Estado, es anular las desviaciones en que incurren los gobernantes.

El Derecho Administrativo se constituye en un control que tienen los particulares para hacer que los órganos públicos respeten los derechos individuales y colectivos. Una de las formas para cumplir con esos objetivos, es respetando la garantía de seguridad jurídica, pues en ella se basan las relaciones jurídico administrativas entre las autoridades y los gobernados.

De esas relaciones resaltan las garantías individuales, que tienen su fundamento en los artículos 14 y 16 de la Constitución, las cuales procuran la protección de la libertad, la propiedad y la seguridad jurídica de los individuos.

Las garantías individuales se pueden entender como: "Las prerrogativas jurídicas que el orden de derecho crea a favor de los gobernados con el objeto de hacer factible su desenvolvimiento dentro de la vida social."¹

Por tanto, se afirma que las garantías individuales son derechos inherentes al hombre, pues se le confieren desde antes de nacer.

La relación de legalidad de los actos administrativos, con la perturbación de la esfera jurídica de los particulares, es muy estrecha; por ello, la legalidad del acto administrativo y la oportunidad de defensa que tiene el particular, son hipótesis correlativas en las relaciones autoridades administrativas - gobernados.

La garantía de seguridad jurídica comprende dos aspectos: la garantía de audiencia y la garantía de legalidad; ambas se desprenden de los artículos 14 y 16 Constitucionales:²

El artículo 14 párrafo segundo contempla la garantía de audiencia: "Nadie podrá ser privado de la vida, la libertad, o de sus propiedades, posesiones o derechos sino mediante juicio seguido ante los Tribunales establecidos, en los que se cumplan las formalidades esenciales del procedimiento y conforme a las leyes expedidas con anterioridad al hecho. ..."

.....

1. JESÚS QUINTANILLA V. y JORGE ROJAS Y., "Derecho Tributario Mexicano.", Trillas, México, 1991, p. 238.

2. Cfr. Ibidem, pp. 237 - 244.

La garantía de audiencia corresponde a todo gobernado, donde la autoridad administrativa, como representante de la Administración Pública debe agotar todos los procedimientos para formular el acto antes de violentar la esfera jurídica del particular; pero una vez que lo hizo, debe permitirle aportar pruebas y expresar agravios para defenderse de las prestaciones exigidas en la resolución administrativa.

El artículo 16 párrafo primero contempla la garantía de legalidad: "Nadie puede ser molestado en su persona, domicilio, o posesiones, sino en virtud de mandamiento escrito de autoridad competente, que funde y motive la causa legal del procedimiento.

..."

La garantía de legalidad establece la obligación que tiene la autoridad de justificar su actuación y razonar sus procedimientos; y lo hace, citando las disposiciones legales y de facto en que respalda el acto administrativo.

En otros términos, la autoridad sólo puede hacer lo que las leyes le permiten, si los actos pretendidos no están previstos en la ley, se incurre en la violación de la garantía de legalidad.

Con estos argumentos debe cumplimentarse el acto administrativo para garantizar la estabilidad jurídica de los gobernados, en caso contrario, se llega a la arbitrariedad, a la ilegalidad y prepotencia de quienes representan a la Administración Pública.

Una vez que el acto administrativo ha sido declarado nulo por sentencia, resultado de un procedimiento judicial, es oportuno conocer las causas por las cuales se puede declarar la nulidad de la resolución administrativa.

De acuerdo con el artículo 239 del Código Fiscal de la Federación, las causas de anulación de una resolución administrativa son las siguientes:

"ARTÍCULO 238. Se declarará que una resolución administrativa es ilegal cuando se demuestre alguna de las siguientes causales:

I. Incompetencia del funcionario que haya dictado u ordenado o tramitado el procedimiento del que deriva dicha resolución;

II. Omisión de requisitos formales exigidos por las leyes, que afecten 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 trascienda al sentido de la resolución impugnada;

IV. Si los hechos que la motivaron no se realizaron, fueron distintos o se apreciaron en forma equivocada o se dictó en contravención de las disposiciones aplicadas o dejó de aplicar las debidas, y

V. Cuando la resolución administrativa dictada en ejercicio de facultades discrecionales no corresponda a los fines para los cuales la ley confiere dichas facultades."

La doctrina ha catalogado a las causas de anulación de la siguiente forma: a) Falta de fundamentación y/o motivación; b) Falta de competencia o incompetencia; c) Vicios del procedimiento; y d) Desvío de poder. Estos conceptos son los que originan que una resolución sea declarada nula para determinados efectos como lo señala el artículo 239 del Código Fiscal de la Federación.

a) Falta de Fundamentación y/o Motivación de la Resolución Administrativa.³ Los actos que emiten las autoridades administrativas y que afectan a los particulares en sus derechos o patrimonio, deben constar por escrito, que la autoridad debe fundar y motivar.

La fundamentación consiste en mencionar las disposiciones legales que toda re-

.....

3. Cfr. MANUEL LUCERO ESPINOSA, "Teoría y Práctica de lo Contencioso Administrativo ante el Tribunal Fiscal de la Federación.", Porrúa, México, 1990, pp. 184 - 187.

solución administrativa debe contener, disposiciones que facultan a la autoridad para realizar sus funciones.

La motivación es la relación sucinta de los hechos y circunstancias que se adecuan a las disposiciones legales que generan el acto administrativo.

Toda autoridad que emite una resolución administrativa y lesiona la esfera jurídica del particular, debe justificarla citando los preceptos legales acompañados de una exposición razonada de los hechos que complementan la argumentación jurídica del acto. Pero no sólo es la mención de los preceptos legales y los motivos de hecho por los cuales se emite la resolución; es requisito que éstos elementos debán comprender una relación de causalidad entre sí; en caso contrario, podría caer en contradicciones e incongruencias y rebasar los límites legales de la resolución administrativa.

La fundamentación y motivación de la resolución administrativa contemplan una excepción; cuando con anterioridad a la notificación del acto, los fundamentos de hecho y de derecho, se hacen de su conocimiento al particular mediante dictámenes o informes realizados por la autoridad administrativa.

Como resultado de la declaratoria de nulidad para efectos, basada en la falta de fundamentación y/o motivación; la autoridad administrativa, tiene facultades para dictar una nueva resolución en la que se subsanen las deficiencias señaladas por el Tribunal Fiscal de la Federación.

JURISPRUDENCIA. "FUNDAMENTACIÓN Y MOTIVACIÓN. De acuerdo con el artículo 16 de la Constitución Federal todo acto de autoridad debe estar adecuada y suficientemente fundado y motivado, entendiéndose por lo primero que ha de expresarse con precisión el precepto legal aplicable al caso, y, por lo segundo, que deben expresarse, con precisión las circunstancias especiales, razones particulares o causas inmediatas que hayan tenido en consideración para emitir el acto; siendo necesario, ade-

"más, que exista adecuación entre los motivos aducidos y las normas aplicables es decir, que en el caso concreto se configuren las hipótesis normativas."

Amparo en Revisión 8280/67. Augusto Vallejo Olivo. 24 de junio de 1968. 5 votos. Ponente: José Rivera Campos.

Amparo en revisión 9598/67. Oscar Leonel Velasco Casa. 1o. de julio de 1968. Unanimidad de 5 votos. Ponente: Alberto Orozco Romero.

Amparo en revisión 7258 / 67. Comisariado Ejidal del Poblado de San Lorenzo Tezonco, Iztapalapa, D.F., y otros. 24 de julio de 1968. 5 votos. Ponente: Pedro Guerrero Martínez.

Amparo en revisión 3713 / 69. Elías Chahin. 20 de febrero de 1970. 5 votos. Ponente: Pedro Guerrero Martínez.

Amparo en revisión 4115 / 68. Emeterio Rodríguez y coags. 26 de abril de 1971. 5 votos. Ponente: Jorge Saracho Alvarez.

Suprema Corte de Justicia de la Nación. Informe 1973. Segunda Sala. p. 18.

JURISPRUDENCIA. "FUNDAMENTACIÓN Y MOTIVACIÓN, GARANTÍA DE. Para que la autoridad cumpla la garantía de legalidad que establece el 16 de la Constitución Federal en relación a la suficiente fundamentación y motivación de sus determinaciones, en ellas debe citar el precepto legal que la sirve de apoyo y expresar los razonamientos que 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."

• Tesis 402. Apéndice de Jurisprudencia de 1975, 3a. parte, 2a. Sala, p. 666.

b) **Falta de Competencia.**⁴ La presunción de legalidad que acompaña a las resoluciones administrativas; es inherente al funcionario y a la entidad administrativa, porque la competencia se encuentra expresamente determinada por la Ley, y en las facultades conferidas al órgano administrativo.

.....

4. Cfr. MANUEL LUCERO E., op. cit., pp. 175 - 182.

La competencia, ya sea de la entidad o del funcionario no acepta la presunción; la competencia se debe probar en el cuerpo de la resolución administrativa, deben mencionarse las disposiciones legales que le confieren la capacidad para emitir el acto administrativo.

Argañarás, citado por Manuel Lucero, dice de la competencia: "... es el conjunto de facultades o atribuciones que el orden jurídico le confiere al órgano administrativo."

En relación a la competencia para la entidad administrativa, la clasificación más aceptada es la siguiente:

La competencia por materia; se refiere a las funciones que en específico le fueron otorgadas al órgano administrativo.

La competencia por grado; corresponde a la posición que guarde la autoridad dentro de la estructura jerárquica en la Administración Pública y que puede ser de mayor o menor importancia, de superioridad o inferioridad de la entidad administrativa.

La competencia por territorio; contempla la capacidad para actuar en la circunscripción territorial que le fue asignada a la autoridad administrativa.

La competencia por tiempo; está determinada por el lapso temporal en el cual la autoridad administrativa puede emitir sus resoluciones.

La competencia por cuantía; contempla las facultades que los órganos administrativos tienen para emitir sus resoluciones por el valor económico que representa el acto.

En relación a los funcionarios, los supuestos en que carecen de legitimidad son los siguientes:

Invasión de funciones; esta se origina cuando un funcionario de autoridad inferior, realiza sus funciones por encima de las actividades de un funcionario de autoridad superior; cuando un funcionario de autoridad superior invade las facultades de un funcionario de autoridad inferior; cuando un funcionario ejerce sus facultades sobre otro funcionario de igual jerarquía. En todas las hipótesis los funcionarios o autoridades pueden realizar sus funciones sobre otras autoridades cuando la Ley lo permita; ya sea, que se le autorice por suplencia o por delegación de atribuciones, en ambos supuestos, es la Ley o los reglamentos respectivos los que deben señalar expresamente cuales y de que tipo serán esas atribuciones.

Por funcionarios de hecho; en este supuesto, la incompetencia se configura cuando un funcionario ejerce facultades públicas, pero lo hace, ocupando un cargo con irregularidades; por haber sido suspendido o revocado su nombramiento. En estas hipótesis, el acto administrativo puede reunir todas sus formalidades, pero el funcionario administrativo será el agente viciado y generalmente estas irregularidades no son exteriorizadas en perjuicio de los gobernados.

Por usurpación de funciones; se configura cuando el acto administrativo es emitido por una persona que carece de la investidura pública, o porque la autoridad administrativa ejerció facultades que correspondían a otras autoridades.

La nulidad por la causal de incompetencia es absoluta, pero se dejan a salvo los intereses de la autoridad administrativa que realmente es competente, en consecuencia, nada impide que la autoridad emita una nueva resolución.

JURISPRUDENCIA. "NULIDAD DE UN ACTO EMITIDO POR AUTORIDAD COMPETENTE. AL DECLARARSE NULO ESE ACTO POR ENCONTRARSE VICIADO, LA AUTORIDAD PUEDE EMITIRLO NUEVAMENTE. Cuando un acto de molestia es anulado por haber sido emitido por autoridad incompetente para hacerlo, este puede ser nuevamente expedido subsanando en los vicios e irregularidades de que adolecía el anulado, lo que no significa ninguna violación a lo previsto por los artículos 14 y 16 Constitucionales."

Revisión No. 2342 / 86. 27 de abril de 1989. Mayoría de 5 votos y 1 más con los resolutivos. Ponente: Carlos Franco Santibañes. RTFF. 3a. Época, año II. No. 16, Abril de 1989, p. 41.

JURISPRUDENCIA. "COMPETENCIA DE LAS AUTORIDADES ADMINISTRATIVAS. SÓLO PUEDEN HACER LO QUE LA LEY LES FACULTA. Es ampliamente sabido que el primer párrafo del precepto 16 de la Constitución Federal contempla varias garantías específicas de seguridad jurídica, dentro de las que se encuentran la de mandamiento escrito de autoridad competente, que consiste en que las autoridades, incluyendo las administrativas, sólo pueden molestar al gobernado en su persona, familia, domicilio y posesiones mediante mandamiento escrito, siempre que cuenten con facultades expresamente concedidas por las disposiciones legales. En tal virtud, carecen de validez los actos de las autoridades administrativas que no estén autorizados por alguna norma jurídica."

Recurso de revisión No. 109 / 988. Unanimidad 3 votos. Sala Superior. 10 de noviembre de 1989.

Recurso de revisión No. 119 / 988. Unanimidad 3 votos. Sala Superior. 18 de noviembre de 1988.

Recurso de revisión No. 40 / 980. Unanimidad 3 votos. Sala Superior. 19 de noviembre de 1989.

Jurisprudencia No. 18. Tribunal de lo Contencioso Administrativo del Estado de México. Ley de Justicia Administrativa del Estado de México. Junio de 1989, p. 113.

c) **Vicio del Procedimiento.**⁵ Se configura con el incumplimiento de los requisitos esenciales de forma y formales del procedimiento administrativo que concluye con la emisión de una resolución administrativa.

Doctrinalmente a las formalidades y a la forma del acto administrativo se les enmarca en un mismo significado; pero Manuel Lucero, hace una separación de conceptos: "Las formalidades del procedimiento administrativo, 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 del procedimiento. En cambio las formas del acto al constituir el medio por el cual se exterioriza la voluntad administrativa, su existencia resulta concomitante del acto, que al no cumplirse se produce el vicio de forma del acto administrativo."

En cuanto a las formalidades del acto administrativo y a falta de una relación explícita del tema, tanto en el Código Fiscal de la Federación, en la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación y el Código Federal de Procedimientos Civiles; por analogía se tomarán las hipótesis de violación de las formalidades del procedimiento, reseñadas en el artículo 159 de la Ley de Amparo:

"ARTÍCULO 159. En los juicios seguidos ante tribunales civiles, administrativos o del trabajo, se considerarán violadas las leyes del procedimiento y que se afectan las defensas del quejoso:

I. Cuando no se le cite al juicio o se le cite en forma distinta de la prevenida en la ley;

II. Cuando el quejoso haya sido mala o falsamente representado en el juicio de que se trate;

III. Cuando no se le reciban las pruebas que legalmente haya ofrecido, o cuando no se reciban conforme a la ley;

.....

5. Cfr. MANUEL LUCERO E., op. cit., pp. 191-195.

“IV. Cuando se declare ilegalmente confeso al quejoso, a su representante o apoderado;

V. Cuando se resuelva ilegalmente un incidente de nulidad;

VI. Cuando no se le concedan los términos o prórrogas a que tuviere derecho con arreglo a la ley;

VII. Cuando sin su culpa se reciba, sin su conocimiento, las pruebas ofrecidas por las otras partes, con excepción de las que fueren instrumentos públicos;

VIII. Cuando no se le muestren algunos documentos o piezas de autos de manera que no pueda alegar sobre ellos;

IX. Cuando se le desechen los recursos a que tuviere derecho con arreglo a la ley, respecto de providencias que afecten partes substanciales del procedimiento que produzcan indefensión, de acuerdo con las demás fracciones de este mismo artículo;

X. Cuando el tribunal judicial, administrativo o del trabajo, continúe el procedimiento después de haberse promovido una competencia, o cuando el juez, magistrado o miembro del tribunal ... impedido o recusado, continúe conociendo el juicio, salvo en los casos en que la ley lo faculte expresamente para proceder;

XI. En los demás casos análogos a las fracciones que preceden, a juicio de la Suprema Corte de Justicia o de los tribunales Colegiados de Circuito según corresponda.”

Para la forma del acto administrativo, se estará a lo señalado por el artículo 38 del Código Fiscal de la Federación, requisitos que son también reglas para la notificación (publicidad) de los actos administrativos a los gobernados:

Forma escrita; es la regla general para exteriorizar los actos administrativos, permite establecer los derechos y obligaciones que determina el acto, así como analizar la legalidad del mismo. Como excepción está la negativa ficta, que es la única figura jurídica no escrita, que como acto administrativo puede impugnarse ante el Tribunal Fiscal.

Autoridad que emite el acto; se menciona a la autoridad con la finalidad de que el gobernado conozca a la responsable, también para que esté en posibilidad de dirigir su defensa y determinar si el órgano administrativo tiene competencia para emitir el acto.

Objeto; se encuentra identificado con la finalidad que persigue el órgano administrativo, también con la competencia, en cuanto se determinan las circunstancias que le permitan a la autoridad resolver, decidir o certificar una situación, así mismo, le permita establecer su defensa al particular una vez que ha conocido el contenido del acto.

Firma del funcionario; es el requisito por el cual se exterioriza la voluntad del órgano administrativo. La omisión de la firma representa la inexistencia de la voluntad de la entidad administrativa; la firma del funcionario debe cumplir una condición para generar sus efectos; debe ser autógrafa, por tanto, no se permite utilizar algún otro medio para imprimir o reproducir la firma.

Publicidad; este requisito ha generado desacuerdos en cuanto a que se considere o no como parte de la resolución. Se cita como complemento de los demás requisitos; pues se considera que si el acto no ha sido publicado, no puede generar los efectos legales que se pretenden.

El efecto de esta causa de anulación, permite a la autoridad administrativa emitir una nueva resolución, en la que se cumpla con los requisitos de forma y las formalidades que se hayan omitido.

JURISPRUDENCIA. "SENTENCIAS. ORDENARAN LA REPOSICIÓN DEL PROCEDIMIENTO CUANDO ANULEN POR VICIOS PROCESALES EN LA TRAMITACIÓN DE UN RECURSO ADMINISTRATIVO, LAS. La declaración de nulidad de una sentencia en el inciso b) del artículo 228 del Código Fiscal de la Federación y motivada en que se incurrió en una violación al procedimiento en la tramitación de un recurso administrativo,

"debe ser para el efecto de que se subsane la irregularidad y se dicte nueva resolución, como en derecho proceda pues al no haber examinado las cuestiones de fondo controvertidas, no puede la Sala hacer ningún pronunciamiento sobre ellas, sino que congruente con la causal de nulidad que consideró fundada, las cosas deben volver al estado en que se encontraban al cometerse la violación procesal."

Revisión 529 / 75. J. 6117/ 74. Resolución de la Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación. 5 de julio de 1979. Mayoría de 4 votos a favor y 3 en contra. Ponente: Mariano Azuela Guitrón

JURISPRUDENCIA. "EFECTOS DE LA NULIDAD POR VICIOS FORMALES. La declaratoria de nulidad de una resolución impugnada por vicios formales, como la indebida fundamentación y motivación, no impide a la autoridad ejercer de nueva cuenta sus facultades subsanando las irregularidades, siempre y cuando esté en tiempo; esto es, la anulación de una resolución impugnada porque no se observaron todas las formalidades que legalmente debe revestir todo acto de autoridad tiene como consecuencia que el acto de autoridad deja de ser válido, más con dicha declaratoria no se limitan las facultades de la autoridad para emitir una nueva resolución, aunque no se mencionen los efectos de la nulidad, en razón de que no puede obligarse a la autoridad a que retire su actuación."

Revisión No. 2916 / 86. 7 de noviembre de 1989. Unanimidad de 7 votos. Ponente: Alfonso Cortina Gutiérrez.

Precedente:

Revisión No. 769 / 83. 12 de enero de 1984. Unanimidad de 7 votos Ponente: Edmundo Plascencia Gutiérrez.

Revisión No. 596 / 85. 25 de marzo de 1986. Mayoría de 8 votos y 1 en contra. Ponente: Gonzalo Armienta Calderón.

RTFF. 3a. Época, Año II, No. 23, noviembre de 1989, p. 15.

d) **Desvío de Poder.**⁶ Deriva del recurso de exceso de poder, institución jurídica que nace en Francia y evoluciona con el Consejo de Estado.

.....

6. Cfr. MANUEL LUCERO E., op. cit., pp. 195 - 200.

El exceso de poder, es un recurso que se utilizaba primeramente contra el abuso de los funcionarios; después, también se utilizó en contra de la invasión de poderes y por el ejercicio irregular de las funciones administrativas.

El desvío de poder al igual que las otras causas de nulidad, se desprenden de la evolución del recurso francés. El desvío de poder conserva las características que presentaban en su origen el recurso; ya que tiene la finalidad de proporcionar oportunidades a los gobernados, para defenderse de las actuaciones de las autoridades administrativas.

Para tener una noción de desvío de poder, se tomará la explicación de Jeze, citado por Ríos Elizondo: "Es la manifestación de voluntad de un órgano estatal derivada del ejercicio irregular de un poder legal."⁷

El desvío de poder se entiende como la manipulación de la ley y la investidura pública, que persigue la satisfacción de intereses personales que se escudan en la aparente actuación legal del funcionario administrativo.

Esta causal de nulidad tiene su origen en el indebido manejo de las atribuciones discrecionales (art. 238 f. V., CFF.); y cuando la autoridad administrativa en ejercicio de dichas atribuciones, se sirve de éstas para satisfacer intereses personales o administrativos diversos a los establecidos por la ley, este poder, se transforma en un abuso del mandato.

El órgano administrativo y su titular, están investidos para actuar de acuerdo a sus facultades, las cuales se encuentran en la ley; las facultades a las que se hace referencia, son las facultades discrecionales y las facultades regladas:

.....

7. ROBERTO RÍOS ELIZONDO., "El Acto de Gobierno.". Porrúa, México, 1975, p. 406.

Facultades Discrecionales. Permiten a la autoridad administrativa, actuar con cierta libertad ante ciertas circunstancias de hecho, para decidir lo que es oportuno hacer o no hacer. Aquí, la ley se sustituye al criterio del ente administrativo, que se presume, toma la decisión que más favorece al interés general.

Facultades Regladas. La autoridad administrativa en determinadas circunstancias debe apegarse estrictamente a los términos prescritos en la norma jurídica para estar en posibilidades de emitir la resolución. En éste supuesto la eficacia de las facultades regladas, está determinada por el contenido de la ley, en relación al funcionamiento de la autoridad administrativa.

El desvío de poder es causa de nulidad cuando el acto administrativo presenta alguna de las características siguientes:

Un fin personal; se determina cuando el acto se emite para satisfacer intereses personales del servidor público, olvidando el interés común; generalmente, el interés personal pretende un lucro.

Favorecer a la autoridad administrativa; se busca hacer la emisión del acto administrativo una forma para obtener ingresos en forma diversa a la señalada por la ley, también se trata de proteger al órgano administrativo con una interpretación diferente de la ley.

Favorecer a una persona o grupo de personas; generalmente son personas ajenas a la autoridad administrativa con intereses diferentes a los establecidos en la ley.

Como otros signos de que la autoridad incurre en desvío de poder, se pueden señalar los siguientes: las contradicciones en el cuerpo de la resolución; contradicciones con medidas anteriores y presentes a la emisión del acto; motivación y fundamentación

excesiva; injusticia manifiesta; disparidad de tratos en similares situaciones; por último, presiones al funcionario, ya sean internas o externas de la entidad administrativas.

En la fracción IV del artículo 238 del Código Fiscal de la Federación, aparece como otra causa de anulación la violación a la ley; pero por las características que presenta bien puede formar parte de una o más causales de anulación.

Para tener una visión más clara de la violación a ley, se transcriben las palabras de Argañarás, citado por Manuel Lucero: "La violación legal puede ser de tres maneras: 1. cuando la autoridad administrativa, al producir el acto, se aparta deliberadamente, en todo o en parte, de la norma legal que rige el acto; 2. Cuando al producir el acto, incurre en una equivocada interpretación de esa norma; o sea el error de derecho; 3. 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, ha incurrido por ello en una falsa aplicación de la norma."

Si se revisan las exposiciones de las causas de anulación por falta de fundamentación y motivación, vicios del procedimiento y por desvío de poder, se apreciará, que las hipótesis expresadas por Argañarás se acomodan a los supuestos señalados en las causales de nulidad antes citadas.

En un resumen del recurso por exceso de poder, no sólo se utilizó, en contra de actuaciones irregulares de funcionarios administrativos; con el tiempo, se extendió a conflictos que implicaban la interpretación de la norma jurídica y el estudio de los procedimientos para emitir el acto administrativo.

El alcance de los efectos jurídicos de la resolución administrativa, están regulados por los artículos 14 y 16 de la Constitución; y las causales de nulidad son el resultado de la violación de esas reglas, a las que conocemos como garantías

individuales; que toda autoridad debe observar antes de intentar quebrantar la esfera jurídica de los ciudadanos.

El efecto de la nulidad declarada por la causal de desvío de poder, será el de que la autoridad se limite al estricto cumplimiento de la norma jurídica y de sus facultades, la autoridad queda en posibilidad de subsanar las irregularidades en la emisión de una nueva resolución administrativa.

JURISPRUDENCIA. "SENTENCIA. EFECTOS DE LA NULIDAD POR DESVÍO DE PODER. Si se declara la nulidad de una resolución por haberse incurrido en desvío de poder al fijarse el monto de la sanción y en la sentencia no se estudia ninguna cuestión relativa a la comisión de la infracción y no a la procedencia de la sanción, por no haberse planteado conceptos de nulidad al respecto, debe inferirse que la legalidad de esas determinaciones fue consentida y por lo mismo el efecto de la nulidad debe limitarse a que la autoridad subsane la irregularidad cometida e imponga una sanción conforme al debido ejercicio de su poder."

Revisión 1352 / 78. 13 de junio de 1980. Unanimidad de 7 votos. Ponente: Mario Cordera Pastor. TFF., Hoja informativa, junio de 1980, p. 17.

JURISPRUDENCIA. "DESVÍO DE PODER. ES UNA CAUSAL DIVERSA A LA FALTA DE MOTIVACIÓN EN EL MONTO DE UNA SANCIÓN. La falta de motivación aludida, ocurre cuando la autoridad al fijar el monto de la multa no atiende a los elementos establecidos en la ley respectiva, como aquellos que precisamente deben tenerse en cuenta para cuantificar dicho monto, pues en ese caso la autoridad no está aportando la motivación de esa parte de la resolución sancionadora, por lo que procederá que la declaratoria de nulidad se haga con base en el inciso b) del artículo 228 del Código Fiscal (1967), actual 238 fracción II del mismo ordenamiento, por omisión de las formalidades que legalmente debía revestir aquella resolución. En cambio el desvío de poder es una causal diversa establecida en el inciso d) del primer precepto mencionado y se produce cuando, aún expresando los motivos que se tuvieron en cuenta para cuantificar la multa, la autoridad viola el espíritu de la ley, así como el propósito del legislador al dictar su resolución mediante el ejercicio abusivo de sus facultades. En este sentido debe entenderse desvío de poder."

Revisión 20 / 86. 26 de mayo de 1988. Unanimidad de 8 votos. Ponente: Alfonso Cortina Gutiérrez.

Precedentes:

Revisión 449 / 83. 5 de octubre de 1983. Unanimidad de 6 votos. Ponente: Silvia Eugenia Díaz Vega.

Revisión 2534 / 82. 27 de abril de 1983. Por mayoría de 8 votos y 1 en contra. Ponente: Mariano Azuela Góitrón.

RTFF., 3a. Época, Año I, No. 5, Mayo de 1988, p. 28.

2. SENTENCIA DE ANULACIÓN O DE VALIDEZ.

Desde el nacimiento del Tribunal Fiscal de la Federación, se determina que sus sentencias serán declarativas; ya que se limitan a señalar la nulidad o validez de la resolución administrativa. La naturaleza jurídica de la sentencia de nulidad para efectos, por extensión, es declarativa; el alcance de la misma "no es la fórmula empleada la que permite precisar el alcance del fallo, sino las consideraciones en las que se funda, en relación con las peculiaridades del asunto resuelto." *

La característica de ser declarativa de las sentencias del Tribunal Fiscal, es lo que impide al propio Tribunal cumplir con la ejecución de sus fallos.

La sentencia que declara la nulidad lisa y llana, tiene por objeto eliminar jurídicamente la resolución que fue declarada ilegal por el Tribunal Fiscal.

La sentencia de validez, reconoce la existencia jurídica de la resolución impugnada, declara la ineficiencia de los agravios señalados en la demanda de nulidad por el afectado.

La sentencia en general debe cumplir con ciertos requisitos, la sentencia que es resultado del juicio de nulidad los debe cumplir también; los requisitos son los principios de: a) congruencia; b) motivación; y c) exhaustividad (conceptos analizados con anterioridad).

La sentencia, entendida como la resolución que pone fin al juicio, está contemplada en varios cuerpos legales. La sentencia de nulidad para efectos está relacionada en el Código Fiscal de la Federación.

.....

8. MARGARITA LOMELI CEREZO., "Efectos de la Nulidad Declarada en las Sentencias del Tribunal Fiscal de la Federación. Tribunal Fiscal de la Federación 45 Años." T. II. Ensayos., México, 1982, p. 540.

La sentencia en la Constitución es referida con diversos vocablos y todos ellos con la característica, entre otras, de ser definitiva; es decir, que no sea una decisión de trámite, o sea susceptible de ser revisada de oficio, debe ser la decisión que resuelva la instancia.⁹

Los vocablos que se equiparan a la sentencia en la Constitución son: resolución, fallo, pena y laudo. No es finalidad analizarlos individualmente, sólo mencionarlos y ubicarlos en algunos preceptos Constitucionales: art. 14 párrafos 3o. y 4o.; art. 16 p. 2o.; art. 17 p. 2o.; art. 18 ps. 1o., 2o. y 5o.; art. 20 fracciones VIII y X; art. 21 p. 1o.; art. 22 ps. 1o. y 3o.; art. 23; art. 73 f. XXIX-H; art. 104 f. I-B; art. 107 fs. II, III, V, VII, VIII, IX y X; art. 116 f. IV; y art. 123 apartado A f. XXI.

La sentencia es un concepto que al igual que otras normas que derivan de la Constitución, debe reflejar la realidad jurídica del ordenamiento legal; es decir, la realidad determina la norma, pero a su vez ésta influye en la realidad, la Constitución es una constante adecuación de la norma jurídica fundamental con la realidad social.¹⁰

El Tribunal Fiscal de la Federación y su sentencia, tienen su fundamento en el artículo 73 fracción XXIX-H de la Constitución; que es una adición publicada en el Diario Oficial de la Federación el 10 de agosto de 1987, la cual dispone:

“ARTÍCULO 73. El Congreso tiene facultad:

I. ...

XXIX-H. Para expedir leyes que instituyan 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 y los particulares, estableciendo las normas para su organización, su funcionamiento, el procedimiento y los recursos contra sus

.....

9. Cfr. RAÚL RODRÍGUEZ L., op. cit., p. 225.

10. Cfr. EDUARDO ANDRADE SANCHEZ et. al., "Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. Comentada". UNAM, DDF., PGJDF., 3a. ed., México, 1992, pp. XXX y XXXI.

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

"resoluciones; ..."

La adición representa el traslado de facultades que ya existían en el artículo 104 fracción I de la Constitución, facultades que eran ejercidas por el Poder Ejecutivo. La adición se hizo con la finalidad de tutelar los derechos subjetivos y los intereses legítimos de los administrativos, para complementar las funciones de control jurídico a la actividad de la Autoridad Administrativa.¹¹

La Constitución como norma primera, es a la vez, un cuerpo de garantías que permite el desarrollo político y social del hombre. La sentencia como acto procesal condicionado de una autoridad y en un sentido amplio es una garantía para todos los gobernados que se ven obligados a intervenir en un procedimiento jurisdiccional.¹²

La Ley de Amparo hace posible conservar y cumplir la garantía en que se constituye la sentencia. La naturaleza jurídica de la sentencia en el juicio de amparo es condenatoria, para el caso de las que conceden la protección de la Justicia Federal, pues constriñe a la autoridad responsable restituir el goce de la garantía violada; para las sentencias que sobreescriben el juicio o niegan el amparo de la Justicia, la naturaleza jurídica será declarativa, ya que se concretan a reconocer la validez del acto reclamado o la abstención para conocer el fondo del asunto.¹³

De acuerdo a la Ley de Amparo (art. 76), la sentencia se limitará a negar o a conceder la protección de la Justicia Federal.

Una vez revisado el marco en la Constitución y en la Ley de Amparo de las sentencias en general; aparecen dudas sobre el marco legal de la sentencia de

.....

11. Cfr. EDUARDO ANDRADE S., et. al., op. cit. pp. 307 y 308.

12. Cfr. IGNACIO BURGOA., "Las Garantías Individuales.", Porrúa, México, 18a. ed., 1984, pp. 569 y 570.

13. Cfr. IGNACIO BURGOA., "El Juicio de Amparo.", Porrúa. 21a. ed., México, 1984, p. 531.

nulidad para efectos. Si bien es cierto que la fracción XXIX-H del artículo 73 Constitucional es el fundamento legal del fallo del Tribunal Fiscal; también es cierto, que dicho precepto no hace referencia al supuesto de "nulidad para efectos"; y en ningún otro precepto Constitucional se plantea la posibilidad de que las sentencias revistan tal característica.

De la misma forma que la Constitución es omisa en la concepción de la figura señalada; la misma Constitución es lo suficientemente clara y concreta en determinar el sentido de las sentencias en general, el fundamento se encuentra en el artículo 23, el cual señala:

"ARTÍCULO 23. Ningún juicio criminal deberá tener más de tres instancias. Nadie puede ser juzgado dos veces por el mismo delito, ya sea que se le absuelva o se le condene. Queda prohibida la práctica de absolver de instancia."

El fragmento que fundamenta el sentido de la sentencia indica que en el juicio se absuelva o se condene; en una interpretación amplia de la norma Constitucional, las sentencias en el Derecho Mexicano, en todas sus ramas y no sólo en la penal, deben condenar o absolver; la Constitución no contempla que en la sentencia se procure subsanar omisiones o deficiencias de los actos que han quebrantado la estabilidad jurídica de los gobernados; la sanción para la autoridad responsable de violar las garantías individuales, debe ser, no permitirle corregir o substituir la resolución administrativa que ha sido declarada ilegal.

Para explicar el anterior argumento, se realizará un breve análisis correlativo entre la sentencia de nulidad para efectos y el artículo 23 de la Constitución.

Cuando en una declaratoria recae la nulidad para efectos y en ella se ordena la reposición de la resolución impugnada; o corregir las deficiencias del acto administrativo; o permitir que otra autoridad de la que originalmente era responsable

de la resolución, pueda ejercer sus facultades en contra del particular por las mismas razones y derechos; las preguntas son: La impugnación repetida de la misma resolución administrativa, es derivada de una sentencia de nulidad para efectos, aunque la resolución sea reclasificada con otros números de registro o de folio de emisión por parte de la autoridad responsable; estas actitudes superan o no el límite de tres instancias señaladas en el artículo 23 de la Constitución?

La sentencia de nulidad para efectos, en base a los argumentos expresados está facultando a la autoridad administrativa para juzgar por segunda vez y por el mismo concepto al gobernado?

Para responder la primera pregunta se debe revisar el recorrido de la resolución administrativa desde el momento de su creación hasta la declaratoria de nulidad; la resolución administrativa, generalmente admite su primera impugnación por parte del gobernado directamente ante la autoridad responsable de dicha resolución; si el pronunciamiento es adverso para el particular, la siguiente opción es intentar el juicio de nulidad ante el Tribunal Fiscal de la Federación, del que se tendrá como resultado la sentencia de nulidad para efectos; por último, se tiene la posibilidad del juicio de amparo para desvirtuar la resolución administrativa, doctrinal y técnicamente se han cumplido las tres instancias para resolver el conflicto entre la Administración Pública y el gobernado.

El camino normal de la impugnación de la resolución administrativa, debería finalizar con la sentencia del juicio de amparo pero las características sui generis de la sentencia de nulidad para efectos, permite al particular, reiniciar la impugnación de una resolución que formalmente ha sido declarada ilegal. En consecuencia, las razones y motivos del acto administrativo serán impugnados por segunda vez ante las mismas autoridades jurisdiccionales.

Sin pretender realizar un análisis en particular de la instancia como figura jurídica, se transcribe el comentario del maestro Briseño Sierra relacionado con el tema: "En la historia y en la comparación de derechos, el nombre y el número de los medios utilizados para atacar las resoluciones de las autoridades son numerosos, confusos y muestran todos los vicios que se comprenden en la equivocidad y multivocidad de la terminología jurídica.

"La impugnación se define, como la instancia de ataque de una resolución autoritaria. Se trata de instancia porque se está frente al derecho dinámico que quedó comprendido en la noción del procedimiento. La pretensión de esta instancia tiene que ser, en cuanto al pasado, una conducta autoritaria, activa si se afirma o niega, o pasiva si se abstiene de hacer o dar. Se habla de la conducta autoritaria y no meramente de una conducta de autoridad. ... Tal vez la característica determinante de esa instancia sea su naturaleza de ataque."¹⁴

De lo antes expuesto por el maestro Briseño Sierra, cada oportunidad que se tiene para impugnar la resolución administrativa, es una instancia contemplada por la Ley, en la que se puede alegar la revocación, la ilegalidad o nulidad de la resolución.¹⁵

La situación antes descrita, debería resolverse mediante un fallo definitivo que debe ser absolutorio o condenatorio, el fallo no debe presentar las características de la sentencia de nulidad para efectos; y así evitar que el particular siga vinculado a una contienda judicial, como lo señala el artículo 23 Constitucional, por más de tres instancias procesales.

.....

14. HUMBERTO BRISEÑO SIERRA., "La Sentencia en el Contencioso Administrativo. Naturaleza y Alcances." Tribunal Fiscal de la Federación. 45 Años. T. II., Ensayos., México, 1982, p. 689.

15. Cfr. Ibidem., p. 580.

La respuesta de la primera pregunta, entonces, es afirmativa. La sentencia de nulidad para efectos, es la realización procesal de más de las tres instancias señaladas en la Constitución.

Para la segunda pregunta, se realiza una breve reflexión del fragmento: "...Nadie puede ser juzgado dos veces por el mismo delito, ..."

Este fragmento se refiere a un principio que no se encuentra en el cuerpo de la resolución, pero es aleatorio a la finalidad de toda sentencia.

La oración de que nadie puede ser juzgado dos veces por el mismo delito,¹⁶ es la consagración de la fuerza de la cosa juzgada: las sentencias deben ser soberanas e inatnables para que haya justicia, porque si fueran discutibles y revocables en forma permanente, nunca se definirían los derechos y obligaciones que en ellas se consignan.

El principio es de orden público, porque es base de la organización social, sin la autoridad de las sentencias no puede existir la autoridad de los tribunales. En la legislación mexicana éste principio se llevó a la ley fundamental como derecho del hombre y garantía de la Justicia Social.

La Constitución emplea el vocablo 'delito', que es un concepto de Derecho Penal; la interpretación que se debe hacer de este vocablo, debe ser en sentido amplio y no reducirlo a un campo determinado del Derecho. En lugar de delito se puede utilizar la denominación de 'acto' o 'hecho', que se pueden substituir indefinidamente en el lenguaje jurídico.

Se debe interpretar al delito como un acto o conjunto de actos violatorios de la

.....

16. Cfr. EMILIO O. RABASA., "Juzgar dos veces por el mismo Delito. Proceso del General Francisco Montes.", Revista de Investigaciones Jurídicas., ELD., T. I., Año 8. No. 8, 1984, pp. 70 - 83.

Ley; tomar la palabra delito en el sentido de simple infracción, sería desvirtuar la garantía individual en que se constituye la sentencia, así como destruir el principio de justicia y orden público.

De acuerdo con el artículo 23 Constitucional, los procedimientos jurisdiccionales generan una sentencia que debe absolver o condenar; si la autoridad no encuentra suficientes elementos o tiene dudas para condenar, la razón y la justicia exigen que la sentencia se pronuncie en favor de la absolución, es decir, que toda persona es inocente de lo que se le imputa mientras no exista sentencia que declare lo contrario. Con una sentencia ejecutoriada se cierra la posibilidad de iniciar otro procedimiento jurisdiccional por el mismo hecho.

La sentencia debe resolver el fondo del asunto y es obligación del juzgador analizarlo para estar en posibilidad de emitir su fallo. En caso contrario, sería otorgar nuevas características al hecho, para autorizar nuevos procedimientos que en el fondo tendrían resoluciones con las mismas bases.

La sentencia del procedimiento debe ser pronunciada por un juez imparcial el fallo ejecutoriado anula toda posibilidad de un nuevo procedimiento; en el procedimiento, el particular es responsable de quien elija para que lo represente legalmente; la autoridad no tiene derecho a privilegios que la sitúe en una condición de superioridad en relación al gobernado, tampoco tiene derecho a reclamar en su favor cuando en los procedimientos fue negligentemente representada.

En tales circunstancias, la sentencia de nulidad para efectos representa la insuficiencia de elementos; aquí ya no son dudas, son ilegalidades de los procedimientos para condenar al gobernado, por tanto, en base a la razón y a la justicia, la sentencia del Tribunal Fiscal deberá declarar lisa y llanamente la absolución de las prestaciones que la autoridad administrativa ha requerido al particular.

De la revisión del fragmento citado en el artículo 23 de la Constitución, la respuesta de la segunda pregunta planteada; en consideración particular es nuevamente afirmativa.

La sentencia de nulidad para efectos faculta a las autoridades administrativas para iniciar la tramitación de nuevos procedimientos para llevar a juicio al particular por segunda vez; técnicament, se está juzgando al gobernado por los mismos motivos y razones (delito), por los que se tramitó el primer juicio en el que la autoridad no logro cumplir los objetivos esperados, ya que se fundamentó en una resolución que jurídicamente fue declarada ilegal.

Si el fallo del Tribunal Fiscal, declarara la validez o la nulidad de la resolución impugnada en forma categórica; las practicas antes reseñadas terminarían y la sentencia emitida por el Tribunal Fiscal se convertiría en auténtica garantía de legalidad para todos los gobernados.

Para complementar la reflexión sobre el artículo 23 Constitucional, se transcribe el siguiente comentario: "La Constitución previene que nadie puede ser juzgado por el mismo delito dos veces, esto debe entenderse cuando el primer juicio es válido y no anticonstitucional y nulo; porque en este caso, según los principios constitucionales, hay que reponer las cosas al estado en que tenían antes de violarse la Constitución, ... aunque claramente se refieren las prescripciones de este artículo a negocios criminales, en virtud de que la Constitución protege los derechos del hombre, ... creemos que también en asuntos de carácter civil conviene acatar el principio de las tres instancias como máximum y del respeto de la cosa juzgada." 17

.....

17. MARIANO CORONADO., "Elementos de Derecho Constitucional Mexicano." 3a. ed., 1a. Reimpresión, México, 1977, p. 88.

Como conclusión, estos razonamientos deben ser insertados en los demás campos del Derecho, con mención especial al que reglamenta las relaciones jurídicas entre la Administración Pública y los gobernados.

Otro punto que se revisa es la interpretación de la norma en torno a las resoluciones del Tribunal Fiscal; normas que permiten una interpretación de la Ley en un margen más amplio al que generalmente y en la práctica se permite en materias como la civil o la penal.

La sentencia en materia civil se concreta a la apreciación que hace el juez de la demanda, de la contestación, de la integración de la litis, de las pruebas ofrecidas y desahogadas; es lo que sirve de fundamento para emitir su resolución.

La sentencia en la materia penal tiene un fin genérico, ya que por medio de un razonamiento lógico y el fundamento legal, el juez determina la sanción que corresponda a la conducta delictiva. El juez precisa el nexo entre una condición jurídica y su consecuencia al determinar la sanción que corresponde al hecho punible.

La sentencia en materia fiscal o administrativa guarda características similares a las antes citadas, la diferencia estriba en que el juzgador se subroga facultades que transponen los límites establecidos, al darle una interpretación diferente o en mayor grado a la norma jurídica.

En el artículo 14 párrafo cuarto de la constitución, se señala que la sentencia definitiva deberá ser conforme a la letra o interpretación jurídica de la Ley; es decir, la Ley debe tener una aplicación exacta, lo que se hace resolviendo el caso ajustándose a la literalidad de la norma, sin ampliarla para condicionar otros casos similares; la aplicación exacta de la Ley excluye toda interpretación, aún cuando cuando ésta

incurra en silencio o insuficiencia.¹⁸

Sobre la interpretación estricta de la norma tenemos que: "La normación legal se compone de un conjunto de reglas jurídicas ordenadas y sistematizadas que rigen una materia al través de sus distintos aspectos, modalidades o instituciones. Un determinado precepto no existe solo en ningún ordenamiento, por lo que el interprete debe vincularlo, dentro de un tratamiento lógico, con los demás para demarcar su respectivo ámbito normativo mediante el señalamiento de los casos, supuestos o hipótesis generales que comprende."¹⁹

De la relación de los artículos 23 y 14 Constitucionales, se establece que la sentencia de nulidad para efectos es una figura aislada en el marco legal mexicano. Así, como la Constitución determina el sentido de la sentencia en general, también omite el marco de la sentencia de nulidad para efectos; pues sólo se relaciona en el Código Fiscal de la Federación (art. 229, f. III.); su individualidad se contrapone al vínculo normativo entre los ordenamientos legales, la Constitución y el Código Fiscal; de tal suerte, en una apreciación particular, la sentencia de nulidad para efectos debe ser modificada o suprimida del marco legal mexicano.

Otro aspecto que obliga al comentario por parte de la sentencia de nulidad para efectos es el siguiente:

Si bien es cierto, que el Tribunal Fiscal de la Federación ordena en la sentencia de nulidad para efectos, modificar o substituir la resolución impugnada por falta de fundamentación y / o motivación; también es cierto que en esencia la nueva resolución administrativa que ya fue declarada ilegal; corregir o subsanar la fundamentación y / o

.....

18. Cfr. MARIANO CORONADO., op. cit., p. 58.

19. Cfr. IGNACIO BURGOA., "Las Garantías ...", op. cit., p. 571.

motivación de la resolución que en el juicio fue declarada ilegal, aunque no es dentro de la tramitación del procedimiento de nulidad, se está facultando a la autoridad administrativa para modificar los fundamentos de hecho y de derecho, circunstancia que no esta permitida por el artículo 215 del Código Fiscal de la Federación; esto es lo que se conoce como refundamentación y remotivación de la resolución administrativa.

Es oportuno conocer la opinión de la licenciada Dolores Heduán respecto de la fundamentación y motivación de la resolución administrativa: "... dichos requisitos de motivación y fundamento son de fondo, por lo que la nulidad de una resolución en la que no se expresen es absoluta y no debe declararse para el efecto de que se dicte una nueva resolución remediando la omisión."²⁰

Se puede esperar que la autoridad responsable emitirá una nueva resolución, que estará debidamente fundada y motivada; pero la nueva resolución como la que fue declarada ilegal, tendrá las mismas bases y el mismo concepto, con lo que sujetan al gobernado a una nueva contienda judicial, por segunda vez y quizás el procedimiento se repita en una tercera o más oportunidades.

Finalmente se transcribe la siguiente tesis jurisprudencial, que señala la pauta de como son dictadas las sentencias del Tribunal Fiscal de la Federación:

JURISPRUDENCIA. "SENTENCIA. CUANDO DECLARA LA NULIDAD DE LA RESOLUCIÓN IMPUGNADA, DEBE SEÑALAR PARA QUE EFECTOS. Según lo dispuesto por el artículo 230 del Código Fiscal de la Federación (de 1967), 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, a saber: a) que la sentencia se limite a reconocer la ineficacia del acto en los casos en

.....

20. DOLORES HEDUÁN VIRUÉS., "Cuarta Década del Tribunal Fiscal de la Federación.", Academia Mexicana de Derecho Fiscal., México, 1971, p. 262.

"que la autoridad haya demandado la anulación de una resolución favorable a un particular, o b) que se limite a mandar reponer el procedimiento. De acuerdo con lo anterior y salvo las excepciones apuntadas, resulta que en 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. ..."

Jurisprudencia No. 174. Sala Superior. Sesión de 5 de octubre de 1983.

RTFF. 2a. Época, Año V, No. 46, de 1983, p. 219.

En comentario conclusivo, se puede afirmar que la sentencia de nulidad para efectos, es utilizada por las autoridades administrativas para corregir todas aquellas resoluciones que de una u otra forma se consiguieron en forma defectuosa.

La declaratoria de nulidad para efectos no anula parcial o totalmente a la resolución administrativa, porque le permite a la autoridad responsable corregir sus errores. En cambio, si le da validez a la resolución administrativa; porque el Tribunal Fiscal ordena a la autoridad responsable subsanar las omisiones y deficiencias de la resolución, es decir, convalida a la resolución total o parcialmente, para así revestirla de la validez que prescriben las leyes y con la que debe de cumplir todo acto de autoridad.

En otro orden, el Código Fiscal de la Federación no señala que la sentencia del Tribunal debe tener la calidad de cosa juzgada; por lo que dicha hipótesis puede ser subsanada por la figura de la supletoriedad.

En tales circunstancias, es necesario que ésta institución sea incorporada al articulado del Código Fiscal como principal regulador del procedimiento contencioso ante el Tribunal Fiscal.

La sentencia como resultado del procedimiento contencioso administrativo, debe tener la misma fuerza que muestra la sentencia de otras materias, sea civil, mercantil, penal o el laudo en materia laboral.

La cosa juzgada²¹ es la verdad hallada en el proceso, verdad que es indiscutible e irrevocable, a la vez, representa la seguridad procesal. La cosa juzgada da fuerza y autoridad a la sentencia, que le da la calidad de inatacable, por tanto, no puede ser revocada por ningún recurso o medio de impugnación.

La inatacabilidad e irrevocabilidad de la sentencia, conforman la naturaleza jurídica de la cosa juzgada.

El beneficio de la cosa juzgada es la seguridad jurídica; que se traduce en la declaración formal de que la sentencia adquirió la fuerza de la cosa juzgada y en consecuencia la irrevocabilidad de la sentencia, por no haber sido impugnada en términos de ley. Finalmente, constituye la autorización para cumplimentar la ejecución de la sentencia.

La necesidad de instituir la cosa juzgada en las sentencias del Tribunal Fiscal de la Federación, es con el objetivo de que las partes reconozcan la firmeza del fallo y así acceder a la ejecución de la sentencia; y para evitar el exceso de recursos en contra de las sentencias del Tribunal Fiscal.

Por todo lo anterior, es necesario hacer un análisis sobre la eficacia a manera de conclusión capitular.

.....

21. Cfr. JESÚS DEL HOYO LÓPEZ, "La Cosa Juzgada en la Sentencias del Tribunal Fiscal de la Federación.", Tribunal Fiscal de la Federación 45 Años. T. II., Ensayos., México, 1982, pp. 597 - 603.

Para analizar la ineficacia jurídica, se debe iniciar por delimitar el vocablo ineficacia; por la naturaleza del entorno, el estudio se delimitará en el campo del Derecho.

Para entender mejor el concepto de ineficacia, éste se analizará a contrario sensu, es decir, se estudiará la eficacia de la norma jurídica para comprender lo que significa la ineficacia en el Derecho.

El concepto de ineficacia es el siguiente: "Término empleado jurídicamente para designar aquella cualidad de los negocios jurídicos que les priva de producir sus efectos típicos por carecer de algún requisito exigido por el derecho."²²

Para enmarcar la eficacia es pertinente transcribir las palabras del maestro García Máynez acerca del tema: "Declarar que un precepto de derecho es eficaz significa que es cumplido por sus destinatarios o -a falta de cumplimiento espontáneo- aplicado o impuesto por órganos del poder público."²³

Partiendo de las palabras del maestro García Máynez, la eficacia de las normas jurídicas depende de la observancia voluntaria u obligatoria por los destinatarios de las normas; además la realidad social debe ser correspondiente con el marco legal.

Se debe entender que la eficacia establece el hecho de que la norma jurídica sea obedecida, provocando el comportamiento esperado de los destinatarios a la vez provoca los efectos que jurídicamente fueron contemplados por quienes crearon las normas. Así, la eficacia se liga al contenido de la norma y a la conducta humana, ya que la norma jurídica es el parámetro de los actos positivos o negativos que genera el hombre.

22. "Gran Enciclopedia del Mundo.", Durvan. S.A., de Ediciones Bilbao, T. 10., 12a. ed., España 1974, p. 955

23. EDUARDO GARCÍA MÁYNEZ., "Positivismos Jurídico, Realismo Sociológico y Iusnaturalismo.", UNAM., 3a. ed., México, 1983, p. 153.

La eficacia es una condición de un orden jurídico total, más no es la razón de validez de las normas que constituyen el orden, la validez de la norma es cuestionada, si la norma jurídica pierde eficacia.

Dentro de un orden total que jurídicamente es eficaz, pueden existir normas que son válidas, pero sin embargo, pueden ser ineficaces; son normas que no son obedecidas y en otros casos no son aplicadas, aún cuando han cumplido con los requisitos para ser aplicadas. Dado el caso, una norma aislada no pierde su validez si la norma deja de ser eficaz; cuando la norma jurídica tiende a permanecer indefinidamente ineficaz, se dice que la norma ha sido privada de su validez por desuso, que es el efecto negativo de la costumbre.²⁴

En un sentido más estricto, se puede establecer que aunque la norma jurídica sea vigente y válida, no por ese sólo hecho la norma se puede considerar eficaz; se puede dar el caso de que la norma sea vigente y válida, pero carecer de eficacia y no ser obedecida por los destinatarios, que por una u otra causa han relegado a la norma jurídica.²⁵

En este supuesto, constituye un error identificar la validez con la eficacia e la norma jurídica. La relación entre la validez y la eficacia de la norma es la siguiente: La norma es jurídicamente válida si ha sido creada en la forma establecida por el ordenamiento jurídico al que pertenece; la eficacia de la norma depende: De si la norma no ha sido derogada por el orden jurídico, por el desuso o por qué el ordenamiento ha dejado de ser vigente. La relación entre la validez y la eficacia de la norma jurídica se traslada al vínculo entre el deber ser y el ser.²⁶

.....

24. Cfr. HANS KELSEN., "Teoría General del Derecho y el Estado.", UNAM., 2a. ed., 3a. Reimpresión, México, 1983, pp. 140 y 141.

25. Cfr. Ibidem., p. 129.

26. Cfr. Ibidem., p. 141 y 142.

La eficacia depende del hecho de que las normas de un ordenamiento jurídico sean obedecidas; y su sentido deriva de los efectos provocados por la conducta social. La norma jurídica pierde eficacia cuando la realidad social deja de coincidir con el ordenamiento jurídico, total o parcialmente, la eficacia de la norma es la concordancia entre lo real y el orden jurídico.²⁷

La norma jurídica es ineficaz cuando no es observada por los destinatarios y de igual forma deja de ser cumplida por las autoridades; la validez de la norma se va perdiendo en cuanto el orden jurídico pierde eficacia, es decir, deja de ser obedecido, entonces el ordenamiento legal deja de corresponder al entorno social que está dirigido.²⁸

Como conclusión, se puede establecer que la realidad social y la obediencia de las normas jurídicas por los destinatarios, son elementos que condicionan la eficacia o la ineficacia de un orden jurídico; la validez del ordenamiento es correlativa al grado de eficacia observado por las normas jurídicas; si la ineficacia de la norma va en aumento, la validez de la norma decrece hasta terminar siendo preceptos jurídicos en desuso.

Del análisis de la ineficacia de la norma jurídica, se llega a la conclusión de que la sentencia de nulidad para efectos ha sido rebasada por la realidad jurídica, es decir, es ineficaz; y es el medio utilizado para rectificar lo que deficientemente fue generado por la Administración Pública, para revalidar lo que para el Derecho nació en forma ilegal.

.....

27. Cfr. HANS KELSEN, op. cit., p. 142.

28. Cfr. RAFAEL PRECIADO HERNÁNDEZ., "Lecciones de Filosofía del Derecho.", 2a. ed., 1a. Reimpresión, México, 1986, pp. 227 y 228.

"La situación del particular frente a la Administración, cualquiera que sea el orden jurídico que se considere, es siempre más precaria frente a la Jurisdicción, porque en tanto que si se enfrenta a juez honorable, debe convencerle con simples razonamientos jurídicos, para decidir a la Administración a su favor, tendrá que luchar muchas veces con obstáculos que no son de índole legal. Estos obstáculos, además, plantean exigencias que la regulación jurídica tampoco puede ignorar a riesgo de desprenderse de la realidad y perder en esa forma vigencia y efectividad, es decir, juricidad." ²⁹

.....

29. ANTONIO CARRILLO FLORES. "La Defensa de los Particulares Frente a la Administración Pública.", Porrúa, México, 1939, p. 27.

CONCLUSIONES.

PRIMERA. La autonomía del Tribunal Fiscal de la Federación debe ser complementada; no sólo limitándose a declarar la nulidad o validez del acto de autoridad, sino también, con el alcance de condenar a la autoridad administrativa, para que en un tiempo razonable dicte una resolución con las condiciones que fije el Tribunal en su sentencia, es decir, las sentencias emitidas por el Tribunal Fiscal, deben dejar de ser declarativas solamente, también debe emitir sentencias de condena, así como constituir las figuras de ejecución de la sentencia y de la cosa juzgada. Y como acertadamente lo sugiere el maestro Briseño Sierra, se debe iniciar la substitución de recursos administrativos, por los juicios jurisdiccionales para optimizar el control jurídico que se ejerce sobre las autoridades administrativas.

SEGUNDA. Las autoridades administrativas, deben promover cambios en los procedimientos para emitir resoluciones; debe procurarse la depuración de los procedimientos administrativos, para evitar que los gobernados sean agraviados en su esfera jurídica con resoluciones administrativas que desde su creación son irregulares o ilegales.

TERCERA. La sentencia de nulidad para efectos, permite que las autoridades administrativas juzguen a los gobernados dos o más veces por un mismo acto administrativo. Porque faculta a la autoridad responsable, a modificar o subsanar omisiones y errores de resoluciones administrativas que el Tribunal Fiscal de la Federación ha declarado ilegales.

CUARTA. La sentencia de nulidad para efectos, permite superar el límite constitucional, de que ningún juicio debe tener más de tres instancias; con la impugnación repetida de la resolución administrativa que ha sido declarada ilegal, se abordan cuatro o cinco instancias procesales para atacar la resolución administrativa.

QUINTA. Las autoridades administrativas utilizan a la sentencia de nulidad para efectos, como medio para revestir de validez a las resoluciones que fueron declaradas ilegales en un procedimiento jurisdiccional por el Tribunal Fiscal de la Federación.

SEXTA. La sentencia de nulidad para efectos ha sido superada por la realidad jurídica; en consecuencia, la figura jurídica ha perdido eficacia, por el exceso de procesos y procedimientos que rodean la creación y la impugnación de las resoluciones administrativas.

SÉPTIMA. Aunque legalmente no está reconocida la figura jurídica de la refundamentación y remotivación de las resoluciones que fueron declaradas nulas; es práctica común, generada por la sentencia de nulidad para efectos, con la que las autoridades administrativas corrigen violaciones a la garantía de seguridad jurídica de los gobernados. La sentencia pronunciada por el Tribunal Fiscal, debe limitarse a señalar la validez o la nulidad de la resolución administrativa y excluir de su marco a la sentencia de nulidad para efectos, a la que se considera como un obstáculo procesal, que impide la finalización de las controversias judiciales entre la autoridad administrativa y el gobernado.

OCTAVA. Por lo anterior, se deben reformar los artículos que rigen el proceso ante el Tribunal Fiscal; las reformas deben tener el objetivo de realizar una renovación en el criterio para declarar la validez o la nulidad de las resoluciones administrativas. La sentencia del Tribunal Fiscal debe ser dictada como se establece en la Constitución

Federal, debe absolver o condenar, declarar la nulidad o la validez de la resolución; la sanción para la autoridad responsable de un acto ilegal, debe ser la pérdida del derecho de corregir o subsanar las omisiones de la resolución impugnada. La sentencia de nulidad para efectos debe ser suprimida del marco legal del Tribunal Fiscal, por tanto debe modificarse el artículo 239 fracción III, del Código Fiscal de la Federación; en el supuesto, de un interés contrario, el artículo a modificar sería el 73 fracción XXIX-H de la Constitución e insertar la figura de la sentencia de nulidad para efectos, que sería el reconocimiento total a la figura legal llevada a estudio.

BIBLIOGRAFÍA.

DOCTRINA.

- ALCALÀ ZAMORA Y CASTILLO, Niceto. Proceso, Autocomposición y Autodefensa. Eds. UNAM., 2a. ed., 3a. Reimpresión, 1991, 314 pp.
- BRISEÑO SIERRA, Humberto. Derecho Procesal Fiscal. El Régimen Federal Mexicano. Cárdenas, Editor y Distribuidor, 2a. ed., México, 1975, 722 pp.
- BURGOA, Ignacio. Las Garantías Individuales. Editorial Porrúa, S.A., 18a. ed., México, 1984, 744 pp.
- BURGOA, Ignacio. El Juicio de Amparo. Editorial Porrúa, S. A., 21a. ed., México, 1984, 1080 pp.
- CANASI, José. Derecho Administrativo. Editorial Depalma., T. II., Parte Especial., Buenos Aires, 1984. 724 pp.
- CARRILLO FLORES, Antonio. La Defensa Jurídica de los Particulares frente a la Administración Pública. Editorial Porrúa Hnos. y Cía. México, 1939, 320 pp.
- CARRILLO FLORES, Antonio. La Justicia Federal y la Administración Pública. Editorial Porrúa, S. A., 2a. ed., México, 1973, 372 pp.
- CORONADO, Mariano. Elementos de Derecho Constitucional Mexicano. Eds. UNAM., 3a. ed., 1a. Reimpresión, 1977, 280 pp.
- GARCÍA MÀYNEZ, Eduardo. Positivismo Jurídico, Realismo Sociológico y Iusnaturalismo. Eds. UNAM., 3a. ed., México, 1986, 178 pp.

- HEDÚAN VIRUÉS, Dolores. Cuarta década del Tribunal Fiscal de la Federación Federación. Eds. Academia Mexicana de Derecho Fiscal., México, 1971, 318 pp.
- KELSEN, Hans. Teoría General del Derecho y el Estado. (Trad. Eduardo García Máynez.), Eds. UNAM., 2a. ed., 3a. Reimpresión, México, 1983, 478 pp.
- LUCERO ESPINOSA, Manuel. Teoría y Práctica del Contencioso Administrativo ante el Tribunal Fiscal de la Federación. Editorial Porrúa, S. A., México, 1990, 223 pp.
- MARGAIN MANAUTOU, Emilio. De lo Contencioso Administrativo o de Illegitimidad. Eds. Universidad Autónoma de San Luis Potosí 2a. ed., México, 1974, 208 pp.
- MARTÍNEZ LARA, Ramón. El Sistema Contencioso Administrativo en México. Editorial Trillas., México, 1990, 468 pp.
- PRECIADO HERNÁNDEZ, Rafael. Lecciones de Filosofía del Derecho. Eds. UNAM., 2a. ed., 1a. Reimpresión, México, 1986, 313 pp.
- QUINTANILLA VALTIERRA, Jesús y ROJAS YAÑEZ, Jorge. Derecho Tributario Mexicano. Editorial Trillas., 1a. Reimpresión, México, 1991, 371 pp.
- RÍOS ELIZONDO, Roberto. El Acto de Gobierno. Editorial Porrúa, S. A., México, 1975, 466 pp.
- RODRÍGUEZ LOBATO, Raúl. Derecho Fiscal. Editorial Harla, S. A., de C.V., 2a. ed., México, 1983, 309 pp.
- SÁNCHEZ LEÓN, Gregorio. Derecho Fiscal Mexicano. Cárdenas, Editor y Distribuidor., 9a. ed., México, 1994, 649 pp.
- SERRA ROJAS, Andrés. Derecho Administrativo. Editorial Porrúa, S. A., T. I., 13a. ed., México, 1985, 773 pp.
- SERRA ROJAS, Andrés. Derecho Administrativo. Editorial Porrúa, S.A., T. II., 13a. ed., México, 1985, 725 pp.

LEGISLACIÓN.

- Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. Instituto Federal Electoral, México, 1994, 163 pp.
- Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. Comentada. Eduardo Andrade Sánchez, et. al., Eds. UNAM.; DDF. y PGJDF., México, 1992, 609 pp.
- Código Civil para el Distrito Federal en materia del Fuero Común y para toda la República en Materia del Fuero Federal. Comentado., Eds. Jorge Obregón y Heredia., 3a. ed., México, 1995, 684 pp.
- Código Fiscal de la Federación., Ediciones Delma, S. A., 11a. ed., México, 1995, 240 pp.
- Código Federal de Procedimientos Civiles., Editorial Pac., S. A., México, 1994, 648 pp.
- Código de Procedimientos Civiles para el Distrito Federal. Comentado., Eds. Jorge Obregón y Heredia. 11a. ed., 1995, 611 pp.
- Ley Federal de Amparo., Ediciones Delma, S. A., México, 1994, 216 pp.
- Ley Orgánica del Poder Judicial de la Federación., Ediciones Delma, S.A., México, 1994, 216 pp.

OTRAS FUENTES.

- CABANELLAS, Guillermo. Diccionario Enciclopédico de Derecho Usual. Editorial Heliosta, SRL., T. VI., P. Q., 21a. ed., Buenos Aires, 1989, 542 pp.
- DELGADILLO GUTIÉRREZ, Luis Humberto. La Nulidad Declarada en las Sentencias del Tribunal Fiscal de la Federación. Revista del Tribunal Fiscal de la Federación, 3a. Época, Año VI., Febrero de 1993, No. 62, México, 72 pp.
- Gran Enciclopedia del Mundo. Durvan, S. A., de Ediciones Bilbao., T. 10., 12a. ed., España, 1974, 1079 pp.

- RABASA, Emilio O. Juzgar dos Veces por el mismo Delito. Proceso del General Federico Montes. Revista de Investigaciones Jurídicas T. I., Año 8, No. 8, ELD., México, 1984, 1080 pp.
- Suprema Corte de Justicia de la Nación. Manual del Juicio de Amparo. Editorial Themis., 4a. Reimpresión, México, 1989, 555 pp.
- Tribunal de lo Contencioso Administrativo del Estado de México. Memorial del Tribunal de lo Contencioso Administrativo del Estado de México. Año II., No 3, Enero-Marzo, 1989, 275 pp.
- Tribunal Fiscal de la Federación. El Juicio de Nulidad ante el Tribunal Fiscal de la Federación. Primera Reunión de Magistrados del Tribunal de la Federación. México, 1992, 218 pp.
- Tribunal Fiscal de la Federación. Tribunal Fiscal de la Federación 45 Años. T. II., Ensayos., México, 1982, 1082 pp.