



UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA DE MÉXICO

FACULTAD DE DERECHO

SEMINARIO DE DERECHO FISCAL Y FINANZAS PÚBLICAS

"CADUCIDAD ESPECIAL DE LAS FACULTADES DE LA AUTORIDAD REGULADA EN EL ARTICULO 239, ANTEPENULTIMO PARRAFO DEL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION".

T E S I S

QUE PARA OBTENER EL TÍTULO DE:
LICENCIADO EN DERECHO

P R E S E N T A :

MIRIAM ELSA RAMIRO GUERRERO

ASESORA: LIC. MARGARITA PATOMINO GUERRERO



CD. UNIVERSITARIA, D. F.

2005

m344750



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.

Autorizo a la Dirección General de Bibliotecas de la UNAM a difundir en formato electrónico e impreso el contenido de mi trabajo recepcional.

NOMBRE: Miriam Elsa Ramírez
Guerrero

FECHA: 31 - mayo - 05

FIRMA: [Firma manuscrita]



UNIVERSIDAD NACIONAL
AUTÓNOMA DE
MÉXICO

UNIDAD DE SEMINARIOS "JOSE VASCONCRELOS"
FACULTAD DE DERECHO
SEMENARIO DE DERECHO FISCAL Y
FINANZAS PUBLICAS

Cd. Universitaria, D.F., 26 de abril de 2005.

ING. LEOPOLDO SILVA GUTIERREZ
DIRECTOR GENERAL DE LA
ADMINISTRACION ESCOLAR DE LA U.N.A.M.
Presente.

Por este conducto, me permito comunicar a usted, que la pasante **RAMIRO GUERRERO MIRIAM ELSA** bajo la supervisión de este Seminario, elaboró la tesis intitulada **"CADUCIDAD ESPECIAL DE LAS FACULTADES DE LA AUTORIDAD REGULADA EN EL ARTÍCULO 239, ANTEPENÚLTIMO PÁRRAFO DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN"**.

Con fundamento en los artículos 8º fracción V del Reglamento de Seminarios, 19 y 20 del Reglamento General de Exámenes de la Universidad Nacional Autónoma de México, por haberse realizado conforme a las exigencias correspondientes, se aprueba la nombrada tesis, que además de las opiniones que cita, contiene las que son de exclusiva responsabilidad de su autor. En consecuencia, se autoriza su presentación al Jurado respectivo.

"El interesado deberá iniciar el trámite para su titulación dentro de los siete meses siguientes (contados de día a día) a aquél en que le sea entregado el presente oficio, en el entendido de que transcurrido dicho lapso sin haberlo hecho, caducará la autorización que ahora se le concede para someter su tesis a examen profesional, misma autorización que no podrá otorgarse nuevamente, sino en el caso de que el trabajo recepcional conserve su actualidad y siempre que la oportuna iniciación del trámite para la celebración del examen haya sido impedida por circunstancia grave, todo lo cual calificará la Secretaría General de la Facultad".

Atentamente
"POR MI RAZA HABLARÁ EL ESPIRITU"
Director.


LIC. MIGUEL ANGEL VÁZQUEZ ROBLES.

A la Universidad Nacional Autónoma de México.

A mi familia, en especial a mis Padres.

*A todas y cada una de las personas que colaboraron
en la realización de esta investigación. Gracias.*

INDICE

INTRODUCCIÓN	
CAPITULO I. CADUCIDAD	1
I.1 CONCEPTO DE CADUCIDAD	1
I.2 CADUCIDAD EN MATERIA FISCAL	14
I.2.1. ANTECEDENTES	14
I.2.2. REGULACIÓN EN EL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN	23
I.2.3. SUPUESTOS DE CADUCIDAD EN EL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN	27
CAPITULO II. TIPOS DE CADUCIDAD REGULADOS EN EL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN	31
II.1. CADUCIDAD GENERAL	31
II.1.1. CONCEPTO DE CADUCIDAD GENERAL	31
II.1.2. REGULACIÓN DE LA CADUCIDAD GENERAL	42
II. 2. CADUCIDAD ESPECIAL	54
II.2.1. ORIGEN DE LA CADUCIDAD ESPECIAL	54
II.2.2. CONCEPTO DE CADUCIDAD ESPECIAL	57
II.2.3. REGULACIÓN DE LA CADUCIDAD ESPECIAL	61
II.3. DIFERENCIAS ENTRE AMBOS TIPOS DE CADUCIDAD	63
II.3.1. ACTUALIZACIÓN DE AMBOS TIPOS DE CADUCIDAD	63
II.3.2. PLAZOS DE AMBOS TIPOS DE CADUCIDAD	69
II.3.3. EFECTOS DE AMBOS TIPOS DE CADUCIDAD	73
CAPITULO III. JUICIO DE NULIDAD REGULADO EN EL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN	76
III.1. DEMANDA DE NULIDAD	76
III.2. CONTESTACIÓN DE DEMANDA	82
III.3. PRUEBAS Y ALEGATOS	85
III.3. INCIDENTES EN EL JUICIO DE NULIDAD	91
III.4. RECURSOS EN EL JUICIO DE NULIDAD	94
III.5. SENTENCIAS EN EL JUICIO DE NULIDAD	96
III.5.1. TIPOS DE SENTENCIAS DE NULIDAD PARA EFECTOS	106
III.5.2. TERMINO PARA CUMPLIMENTAR LAS SENTENCIAS	108
III.5.3. CONFIGURACIÓN DE LA CADUCIDAD ESPECIAL	110
III.5.4. EFECTOS DE LA CADUCIDAD ESPECIAL	112
III.5.4.1 CRITERIO SOSTENIDO POR EL TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA	114
III.5.4.2. CRITERIO SOSTENIDO POR LA SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN	119
III.5.4.3. ALTERNATIVA DE SOLUCIÓN	127
CONCLUSIONES	133
BIBLIOGRAFÍA	139

INTRODUCCIÓN:

El cumplimiento de las sentencias emitidas por el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa ha sido un tema debatido a través del tiempo, en virtud de estar en presencia de un Tribunal que no tiene facultades para hacer cumplir sus sentencias, lo cual de ninguna forma le impide declarar la nulidad lisa y llana de una resolución que fue emitida por la autoridad de forma ilegal.

Por ello, en el presente estudio se aborda el cumplimiento de las sentencias emitidas por el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, y más específicamente el cumplimiento a las sentencias emitidas para efectos, las cuales en términos de lo dispuesto por el antepenúltimo párrafo del artículo 239 del Código Fiscal de la Federación, deben ser cumplimentadas dentro del plazo legal de cuatro meses a que hace referencia dicha disposición, pues consideramos que el incumplimiento a dicha disposición legal ocasionaría que se configurara la caducidad especial de las facultades de la autoridad, teniendo como consecuencia que se declare la nulidad lisa y llana de la resolución impugnada en términos de lo dispuesto por la fracción IV del artículo 238 del Código Fiscal de la Federación.

Cabe señalar que en la práctica, la problemática vigente se presenta porque aún cuando el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa en diversas ocasiones ha emitido su criterio en el sentido de que cuando la autoridad no de cumplimiento a las sentencias dentro del término legal a que hace referencia el antepenúltimo párrafo del artículo 239 del Código Fiscal de la Federación se configura la caducidad especial de las facultades de la autoridad, también existe criterio jurisprudencial vigente de la Suprema Corte de Justicia de la Nación que señala lo contrario, por lo cual nos propusimos dilucidar en el presente trabajo los efectos jurídicos de dicha situación.

Es por ello que a lo largo de tres Capítulos se llegó a la conclusión de que en el Código Fiscal de la Federación, se encuentra regulada la figura de la caducidad especial de las facultades de la autoridad; en el Capítulo I se hace referencia al concepto de la caducidad, en el Capítulo II se señalan los tipos de caducidad que se encuentran regulados en materia fiscal y sus diferencias, y por último en el Capítulo III es en donde se hace referencia específicamente a los efectos que tiene la caducidad especial de las facultades de la autoridad que se encuentra regulada en el artículo 239, antepenúltimo párrafo del Código Fiscal de la Federación.

Por lo que se considera que cuando en cumplimiento a una sentencia para efectos, la autoridad emite y notifica fuera del plazo legal de cuatro meses la resolución en cumplimiento de la misma, lo que se genera al impugnarse dicha resolución es que sea declarada por parte del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa la ilegalidad de la resolución impugnada, por haber sido emitida en contravención a las disposiciones aplicables y no como contrariamente lo sostiene la Suprema Corte de Justicia de la Nación, que proceda la instancia de queja a que hace referencia el artículo 239 B del Código Fiscal de la Federación, pues en ninguna de sus causales encuadra la emisión fuera del plazo legal respectivo que no es igual a la omisión al cumplimiento dentro del plazo legal.

Podemos concluir que coincidimos con el criterio del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, razonamiento que tuvo a bien llamar caducidad especial, para delimitar la finalidad perseguida por el legislador al introducir el antepenúltimo párrafo del artículo 239 del Código Fiscal de la Federación, a través del cual por un lado le otorgó a la autoridad un nuevo plazo para emitir su resolución, pero condicionándola a que lo hiciera dentro de un plazo legal, otorgándole así seguridad jurídica al gobernado y garantizándole que los actos de la autoridad solamente podía ser emitidos dentro de los plazos legales para ello establecidos.

CAPITULO I. CADUCIDAD

I.1 CONCEPTO DE CADUCIDAD.

La palabra caducidad proviene "de *caduco*, (del latín *caducus*) refiriéndose a lo decrepito o muy anciano, lo poco durable"¹. Ahora bien, la palabra caducidad hace referencia así mismo a *caducar*, entendiéndose por "*caducar*" perder eficacia o virilidad, es decir, que una cosa caduca cuando ha perdido eficacia por el transcurso del tiempo.

Dice Gutiérrez y González, que: "la palabra caducidad deriva del vocablo latino "*cadere*" que significa "caer".²

La caducidad tiene sus orígenes en Roma, y más específicamente en materia de herencia a través de las llamadas "leyes caducarias", mismas que fueron votadas en el gobierno del emperador Augusto, con los siguientes nombres:

- A) Julia de Maritandis Ordinibus, que se voto en el año 726 de Roma y
- B) Papia Poppaea, extendida varios años después.

El origen histórico de dichas leyes se remonta al entorno social que vivía una Roma, en la cual la gente no deseaba casarse o tener hijos, y en todo caso de tenerlos, no se hacían responsables de su manutención, por lo cual el Emperador Augusto creó las llamadas "leyes caducarias".

¹ *Diccionario Jurídico Mexicano*. Instituto de Investigaciones Jurídicas, Decimoquinta Edición, Editorial Porrúa, México 2001, Pág. 372.

² Gutiérrez y González, Ernesto. *Derecho de las Obligaciones*. Decimocuarta Edición, Editorial Porrúa, México 2002. Pág.1115

A través de estas leyes, el Emperador Augusto, busco alcanzar los siguientes fines:

- Aumentar el número de matrimonios de los habitantes llamados cives, principalmente.
- Incrementar la procreación de descendientes llamados legítimos.
- Evitar la extinción de la casta de los cives.
- Enriquecer el tesoro público.

Para lograr el fin que las leyes perseguían, las mismas preveían clasificar a las personas que formaban la sociedad romana de la siguiente manera:

- El célibe, era el no casado, incluyendo tanto al soltero como al viudo.
- El orbi, que era el cive casado, pero no tenía descendencia.
- El pater, que era el cive casado y que tenía descendencia.

Por lo que al ser las “leyes caducarias”, el reflejo de un fenómeno social “en dichas leyes se crearon incapacidades o castigos para el célibe y el orbi y se concedían recompensas al pater”³. Es decir que se castigaba a aquellos que no tenían descendencia y se recompensaba a aquellos ciudadanos que si la tenían.

Para entender más claramente la figura, Ernesto Gutiérrez y González otorga el siguiente ejemplo: “si en un testamento se designaban herederos a un orbi y a un pater, o a un célibe y un pater, al orbi y al célibe se les sancionaba creándoles la incapacidad de heredar, a menos que realizaran un acto positivo como era

³ Gutiérrez y González, Ernesto. *Op. cit.* Pág.1117

casarse el célibe, o tener descendientes el orbi. Si no lo hacían, perdían el derecho a su porción hereditaria, la cual acrecía es decir aumentaba, a la del padre, entonces tampoco heredaba él o el célibe, y su porción pasaba a las arcas de Roma".⁴

En virtud de lo anterior, la esencia de las "leyes caducarias" era poner al orbi y al célibe una sanción condicionada, y tiene el carácter de condicionada porque debía uno tener hijos y el otro tenía que casarse y entonces esa sanción de no heredar no les sería aplicable y tendría como consecuencia evitar la incapacidad para heredar y por lo mismo la caducidad. Señala Ernesto Gutiérrez y González, que la esencia de la caducidad es que cualquiera de los dos, ya sea el célibe o el orbi, "DEBÍA ASUMIR VOLUNTARIAMENTE Y CONSCIENTEMENTE, EL ESTADO DE CASADOS SI ERA CÉLIBE, O ENGENDRAR UNO O MAS DESCENDIENTES SI ERA ORBI, DENTRO DEL PLAZO QUE LA LEY LES MARCABA; SI NO LO HACÍAN NO NACÍA EL DERECHO A HEREDAR."⁵

Ahora bien, después de haberse precisado cual es el origen de la caducidad, pasaremos a identificar su significado tomando en consideración diversos conceptos que han formulado tratadistas del derecho, no obstante ser una figura compleja.

Para Miguel Acosta Romero: "la caducidad es un medio de extinción de los actos jurídicos, por falta de cumplimiento de los requisitos establecidos en la ley o en el acto jurídico para que genere o preserve el derecho".⁶

Para el procesalista Eduardo Pallares, la caducidad "es la extinción de la instancia judicial porque las dos partes abandonen el ejercicio de la acción procesal. El

⁴ Gutiérrez y González, Ernesto. *Op. cit.*, Pág.1117

⁵ *Ibidem.* Pág.1118

⁶ Acosta Romero, Miguel. *Teoría de Derecho Administrativo*. Décimo Sexta Edición, Editorial Porrúa, México 2002. Pág. 40

abandono se manifiesta en que ninguna de ellas hace en el proceso las promociones necesarias para que este llegue a su fin.”⁷

Carlos Arellano García, señala que la caducidad: “es una institución extintiva de la instancia, no de la acción, a consecuencia de la inactividad de las partes dentro del proceso, durante el tiempo que establece el legislador.”⁸

Y por último, Ernesto Gutiérrez y González, señala que la caducidad “es la sanción que se pacta o se impone, por la ley, a la persona que dentro de un plazo convencional o legal, no realiza voluntaria y conscientemente la conducta positiva pactada o que determina la ley, para hacer que nazca o para que se mantenga vivo, un derecho sustantivo o procesal según sea el caso.”⁹

De la definición anterior de caducidad, se desprenden las siguientes características:

- Es una sanción que puede ser pactada por las partes o impuesta por la ley.
- Es una sanción por no realizar voluntariamente y conscientemente una conducta positiva, entendiéndose como conducta positiva “la conducta humana que sirve para evitar -en contra de quien la realiza- la sanción o castigo, pactado o fijado en la ley.”¹⁰
- Esa sanción consiste en no dejar que nazca o bien en no permitir que se mantenga vivo un derecho sustantivo o procesal, según sea el caso.

⁷ Arellano García, Carlos. *Teoría General del Proceso*. Octava Edición, Editorial Porrúa, México 1999. Pág. 445.

⁸ *Idem*.

⁹ Gutiérrez y González, Ernesto. *Op. cit.* Pág.1119

¹⁰ *Ibidem*. Pág.1120

En consecuencia de lo anterior, podemos decir que la caducidad es una sanción por no realizar alguna conducta, misma que al actualizarse provoca que no nazca o no permite que se mantenga vivo un derecho, ya sea sustantivo o procesal.

La caducidad ha ido evolucionando a lo largo del tiempo, y se ha ido clasificando en diversas especies, pero solo abordaremos la caducidad legal y la caducidad convencional, por ser la clasificación con que coinciden muchos autores:

- Caducidad convencional. Es la sanción que se pacta será aplicada a una persona de las que intervienen en un convenio, si en un plazo determinado, no realiza una conducta positiva, voluntaria y consciente para que nazca o para mantener vivo un derecho.

- Caducidad legal. Es la sanción que se encuentra establecida por el Estado en la ley a la persona que dentro del plazo que la propia ley establece, no realiza voluntaria y conscientemente la conducta positiva para que nazca o para mantener vivo un derecho sustantivo o procesal. A su vez, la caducidad legal se encuentra regulada en el derecho sustantivo y en el derecho procesal:

Caducidad en derecho sustantivo "se presenta cuando el legislador, en normas sustantivas establece la sanción referida, esas normas deben ser sustantivas no solo formalmente sino también materialmente hablando, y se establecen para quien no realiza voluntariamente y conscientemente los actos positivos que determinan, dentro del plazo que ahí se marca"¹¹.

Caducidad en derecho procesal, es mejor conocida como caducidad de la instancia, entendiéndose por esta, una forma de extinción del proceso, por inactividad de las partes, mediante la cual no se llega a la conclusión del mismo.

¹¹ Gutiérrez y González, Ernesto. *Op. cit.* Pág.1120

El fin de la caducidad en el derecho procesal, radica en la necesidad de evitar la duración indeterminada de los procesos judiciales, pues lo contrario configuraría un supuesto de discordia e inseguridad jurídica.

En nuestro derecho, la caducidad de la instancia se encuentra regulada en Materia Civil, Materia Laboral y en Materia de Amparo:

La caducidad de la instancia en el *Derecho Procesal Civil*, es una figura que se encuentra regulada tanto en materia local (Código de Procedimientos Civiles del Distrito Federal), como en materia federal (Código Federal de Procedimientos Civiles).

La caducidad de la instancia en el ámbito local, es decir, en el Código de Procedimientos Civiles del Distrito Federal, se encuentra regulada en el artículo 137 BIS, y opera por inactividad procesal de las partes, dentro de las características mas relevantes de la caducidad en materia local se desprenden las siguientes:

- La caducidad en primera instancia opera si transcurridos ciento veinte días contados a partir de la notificación de la última determinación judicial no hubiere promoción de cualquiera de las partes.
- La caducidad no puede ser materia de convenio entre las partes del juicio.
- La caducidad de la segunda instancia se da si en el lapso de sesenta días contados a partir de la notificación de la última determinación judicial, ninguna de las partes realiza promoción alguna dentro del procedimiento.
- La caducidad del procedimiento no implica la caducidad de la acción, por lo que si el procedimiento caducó, por haber inactividad procesal de las partes que dieron origen al mismo, se puede volver a promover, tomando en

consideración que el replanteamiento de la controversia está sujeto a que no haya prescrito la acción o acciones que sean susceptibles de ejercitarse en una nueva instancia.

- En la primera instancia, la caducidad trae como consecuencia que queden sin efectos los actos procesales que se llevaron a cabo en dicho juicio, es decir todas las actuaciones hasta antes de emitirse la sentencia definitiva, no van a causar ninguna consecuencia jurídica;
- Cuando la caducidad se presenta en la segunda instancia, va a traer aparejada como consecuencia, que sean declaradas firmes las sentencias o resoluciones que fueron emitidas en primera instancia, al no haberse agotado los medios de defensa respectivos en contra de dichas resoluciones.

La caducidad de la instancia en el ámbito federal, se encuentra regulada en los artículos 373 a 378 del Código Federal de Procedimientos Civiles, mismo que señala específicamente, los casos en los que caduca un proceso:

1. Por convenio o transacción de las partes.
2. Por desistimiento manifiesto del actor de continuar con el juicio, y su aceptación por la parte demandada, cuando ya se haya corrido traslado con la demanda, ya que en caso de desistirse antes del emplazamiento, no es necesaria dicha aceptación. En este caso, la caducidad tienen por efecto anular todos los actos procesales verificados antes del desistimiento.
3. Por haberse cumplido voluntariamente la reclamación antes de emitirse la sentencia.

Señala el artículo 375 del Código Federal de Procedimientos Civiles, que en estos tres casos, la caducidad la decretara el tribunal de conocimiento de oficio o a petición de parte.

4. Por inactividad procesal cualquiera que sea el estado del procedimiento, durante un término mayor de un año. En este caso, la caducidad operará de pleno derecho, sin necesidad de declaración, por el simple transcurso del término indicado, teniendo por efecto anular todos los actos procesales verificados y sus consecuencias

Las características más relevantes de la caducidad de la instancia en el ámbito federal son las siguientes:

- La caducidad no implica la caducidad de la acción, solamente caduca la instancia promovida y que no llego a su conclusión.
- La declaración de la caducidad la hará el tribunal de conocimiento de oficio o a petición de una de las partes interesadas.
- Cuando la caducidad se opere en la segunda instancia, la sentencia de fondo que se haya dictado en primera instancia causará ésta ejecutoria.

En el ***Derecho Procesal Laboral***, también se encuentra regulada la caducidad de la instancia y, "se conoce con el nombre impropio de "desistimiento tácito de la acción", pero tanto la doctrina como la jurisprudencia han coincidido en señalar **que en realidad se trata de la caducidad de la instancia**"¹²,

Dispone el artículo 772 de la Ley Federal del Trabajo lo siguiente:

¹² *Diccionario Jurídico Mexicano*. Instituto de Investigaciones Jurídicas. Decimoquinta Edición, Editorial Porrúa, México 2001, Pág. 372.

“Cuando para continuar el trámite del juicio en los términos del artículo que antecede, sea necesaria promoción del trabajador, y éste no la haya efectuado dentro de un lapso de tres meses; el Presidente de la Junta deberá ordenar se le requiera para que la presente, apercibiéndole de que, de no hacerlo operará la caducidad a que se refiere el artículo siguiente.

Si el trabajador está patrocinado por un Procurador del Trabajo, la Junta notificará el acuerdo de que se trata, a la Procuraduría de la Defensa del Trabajo, para los efectos correspondientes. Si no estuviera patrocinado por la Procuraduría, se le hará saber a ésta el acuerdo, para el efecto de que intervenga ante el trabajador y le precise las consecuencias legales de la falta de promoción, así como para que le brinde asesoría legal en caso de que el trabajador se la requiera.”

Por lo que como se desprende de la disposición anterior, cuando el trabajador no haya realizado promoción alguna dentro del plazo de tres meses, teniendo este que hacerlo, aún de haber sido requerido para ello, operará la figura de la caducidad de la instancia.

La caducidad se suspende por muerte del trabajador, según lo dispuesto por el artículo 774 de la Ley Federal del Trabajo, teniendo como efecto que mientras los beneficiarios del trabajador se apersonan en juicio, el proceso se suspenda y que la Junta elabore la solicitud en términos de lo dispuesto por el artículo 772 de la Ley al Procurador de la Defensa del Trabajo.

La caducidad de la instancia en **Amparo**, provoca el sobreseimiento del juicio en términos de lo dispuesto por el artículo 74 de la Ley de Amparo, en los siguientes casos:

1. En los amparos directos y en los indirectos que se encuentren en trámite ante los Jueces de Distrito, cuando el acto reclamado sea del orden civil o administrativo, si cualquiera que sea el estado del juicio, no se ha efectuado ningún acto procesal durante el término de trescientos días, incluyendo los inhábiles, ni el quejoso ha promovido en ese mismo lapso.

2. En los amparos en revisión, la inactividad procesal o la falta de promoción del recurrente durante el término indicado, producirá la caducidad de la instancia. En ese caso, el tribunal revisor declarará que ha quedado firme la sentencia recurrida.
3. En los amparos en materia de trabajo operará el sobreseimiento por inactividad procesal o la caducidad de la instancia en los términos antes señalados, cuando el quejoso o recurrente, según el caso, sea el patrón.

Como excepción a la regla general en dicha disposición se establece que en caso de que se haya celebrado la audiencia constitucional o listado el asunto para audiencia no procederá el sobreseimiento por inactividad procesal ni la caducidad de la instancia.

En relación con lo anterior, el Doctor en Derecho Ignacio Burgoa Orihuela señala:

"La inactividad procesal no origina la caducidad en los siguientes casos:

1. Cuando se trate de amparos en materia penal o laboral y en este último caso cuando el recurrente sea el trabajador.
2. Cuando el amparo verse sobre materia agraria y los actos reclamados se hubieren impugnado por núcleos de población ejidal o comunal o por comuneros o ejidatarios en lo particular."¹³

Ahora bien, en materia de cumplimiento de sentencias de amparo, el artículo 113 de la Ley de Amparo, señala que los procedimientos tendientes al cumplimiento de las sentencias de amparo caducarán por inactividad procesal o por la falta de promoción de parte interesada durante el término de trescientos días, incluidos los

¹³ Burgoa Orihuela, Ignacio. *Diccionario de Derecho Constitucional, Garantías y Amparo*. Sexta Edición, Editorial Porrúa, México 2000. Pág. 71

inhábiles. En estos casos el juez o tribunal, de oficio o a petición de parte, resolverá sobre la caducidad y ordenará que la resolución que la declare se notifique a las partes. Sólo los actos y promociones que revelen un interés del recurrente por la prosecución del procedimiento interrumpen el término de caducidad.

Al ser la caducidad una figura muy compleja, esto ha ocasionado que haya sido confundida con figuras como la prescripción y la preclusión, por lo que es importante en el presente caso establecer la diferencia entre esta figura y las otras dos señaladas.

Para poder establecer la diferencia entre la caducidad y la prescripción, es necesario, precisar el concepto de prescripción, a lo que Ernesto Gutiérrez y González, señala: "a) es la facultad o el derecho que la ley establece a favor del obligado-deudor para excepcionarse validamente y sin responsabilidad de cumplir con la prestación que debe, o bien, b) es la acción que tiene para exigir al estado por conducto del funcionario competente, la declaración de que ya no le es cobrable, en forma coactiva, la prestación que debe, por haber transcurrido el plazo que el otorga a su acreedor la ley, para hacer efectivo su derecho"¹⁴.

Entre la figura de la caducidad y la prescripción existe la semejanza de que ambas producen la extinción, pero también existen diferencias, tales como las siguientes:

- La caducidad es una figura procedimental, mientras que la prescripción es una figura que extingue una acción o derecho;
- El término para que opere la caducidad de la instancia, puede ser establecido por convenio o por la ley, mientras que la prescripción puede operar por diversos términos;

¹⁴ Gutiérrez y González, Ernesto. *Op. cit.* Pág. 1082

- Al ser la caducidad una figura procedimental, la misma solamente tiene el carácter de extintiva, mientras que la prescripción puede extinguir o dar lugar a la adquisición, es decir tiene un doble carácter.

Algunos tratadistas como Joaquín Martínez Alfaro, hace le diferencia entre caducidad convencional y la prescripción; entre la caducidad legal sustantiva y la prescripción; y la caducidad legal procesal y la prescripción,

“1. Diferencias entre la caducidad convencional y la prescripción.

a) La prescripción sólo proviene de la ley. La caducidad convencional proviene de la voluntad de las partes.

b) El plazo de la prescripción sólo lo fija la ley, el plazo de la caducidad convencional lo fijan las partes.

c) La prescripción extingue un derecho cuando una sentencia así lo declara en virtud de que se opuso como excepción. La caducidad extingue un derecho sin necesidad de hacerla valer o no lo deja nacer y el juez la puede acoger oficiosamente.

2. Diferencias entre caducidad legal sustantiva y la prescripción.

a) La caducidad la hace valer de oficio la autoridad, opera de pleno derecho; la prescripción no la puede hacer valer oficiosamente la autoridad, si no que debe invocarla el deudor.

b) La prescripción se interrumpe o se suspende. La caducidad no se suspende ni se interrumpe.

3. Diferencias entre la caducidad legal procesal y la prescripción.

a) La caducidad extingue la instancia pero no la acción. La prescripción, si extingue la acción cuando se dicta una sentencia que reconoce que ha operado la excepción de prescripción. Arts. 378, último párrafo del Código Federal de Procedimientos Civiles y 137 bis, fracción II del Código de Procedimientos Civiles del Distrito Federal.

b) La caducidad la puede aplicar de oficio el juez, pues opera de pleno derecho, en cambio la prescripción sólo la puede aplicar si la invocó el actor. Art. 137 bis, fracción I del Código de Procedimientos Civiles del Distrito Federal.”¹⁵

¹⁵ Martínez Alfaro, Joaquín. *Teoría de las Obligaciones*. Sexta Edición, Editorial Porrúa, México 1999. Pág. 445 y 446.

Por lo anterior, aún de que diversos autores han confundido a la caducidad con la prescripción, hay que decir que dichas figuras son muy diferentes, ya que la caducidad de la instancia, solamente ocasiona la extinción de un proceso, pero no así la prescripción, que puede ocasionar la extinción de un derecho; y más aún cuando la caducidad solamente es una figura extintiva, mientras que la prescripción puede ser extintiva u adquisitiva, característica con la que no cuenta la caducidad.

Otra figura con la cual es confundida la caducidad es la preclusión, la cual "consiste en la pérdida del derecho a realizar un acto dentro del proceso, por no haberlo efectuado dentro del plazo que la ley concedió para su ejecución"¹⁶, pero autores como Cipriano Gómez Lara, para diferenciarlas señala que "la única diferencia que se presenta entre ellas es el grado, ya que la caducidad podría considerarse como una preclusión máxima. Por lo anterior, si la preclusión se refiere a la pérdida de un derecho procesal, la caducidad es la pérdida de todos los derechos procesales por la inactividad de las partes, inactividad total y bilateral, una vez que transcurre determinado plazo que señala la ley."¹⁷

En virtud de lo anterior, si ambas instituciones tienen la misma naturaleza y esencia, al ser de carácter extintivo, la diferencia entre ellas es que la caducidad le pone fin a todo un proceso, teniendo como consecuencia que todo lo actuado en sea dejado sin efectos, mientras que la preclusión solamente pone fin a una etapa del proceso, declarando la preclusión solamente respecto de un derecho procesal, pero no respecto de toda la etapa procesal.

¹⁶ Martínez Alfaro, Joaquín. *Op. cit.* Pág. 447.

¹⁷ Arellano García, Carlos. *Teoría General del Proceso*. Octava Edición, Editorial Porrúa, México 1999. Pág. 446.

I.2 CADUCIDAD EN MATERIA FISCAL.

I.2.1. ANTECEDENTES

En materia fiscal, inicialmente la figura de la caducidad era confundida con la figura de la prescripción, siendo la doctrina alemana anterior al Reichsabgaberdnung, la que estableció la distinción entre ambas figuras, señalando que cuando se esta frente al derecho a la determinación del crédito se debería hablar de caducidad y que cuando se trata del derecho al cobro del mismo se debe hablar de prescripción.

Algunos autores como Emilio Margain Mounatoua, señalan que la figura de la caducidad surgió primeramente en la Ley del Impuesto Sobre la Renta en el año de 1963 y que la misma fue incorporada posteriormente al artículo 88 del Código Fiscal de la Federación en el año de 1967, diferenciándola de la figura de la prescripción, como bien lo señala el informe razonado de 1967 rendido por la Comisión Redactora del Código Fiscal de la Federación que entró en vigor ese año, al Secretario de Hacienda y Crédito Público, mismo que respecto del artículo 88 decía lo siguiente:

“La innovación más importante introducida en la materia relativa a la extinción de las facultades de las autoridades para actuar, es el reconocimiento de que no se está en presencia de un caso de prescripción, sino de un término que no puede ser interrumpido ni suspendido. Esto constituye un principio de seguridad jurídica de los particulares, ya que estos al término señalado por la disposición que se comenta, tendrán la certeza de que las autoridades fiscales no podrán ya ejercitar las facultades a que el mismo se refiere, cualquiera que sea el estado que guarde el procedimiento administrativo que se hubiere iniciado y aún en el caso extremo de que en dicho procedimiento se hubiere dictado la resolución respectiva, si ésta no se hubiere notificado al afectado antes de que concluya el plazo de cinco años.”

Por lo que como se desprende del informe anterior, la importancia de introducir la figura de la caducidad en el Código Fiscal de la Federación, radicaba en establecer en una disposición legal, la diferencia entre la caducidad y la

prescripción, señalando que mientras la primera hace referencia a la facultad de la autoridad de determinar en su contra un crédito fiscal, la segunda hace referencia al cobro del mismo, otorgando de esa forma certeza jurídica a los contribuyentes de que después de los cinco años a que hacía referencia el artículo 88, las autoridades fiscales ya no podían actuar en su perjuicio al haber caducado sus facultades.

Sin embargo, cabe señalar algunas de las semejanzas por las cuales ambas figuras han sido confundidas:

- Ambas figuras requieren del transcurso del tiempo.
- Ambas figuras producen efectos extintivos.
- Ambas figuras se encuentran establecidas en la ley y no pueden ser pactadas por las partes.

Actualmente las figuras de la caducidad y la prescripción se encuentran completamente diferenciadas en el Código Fiscal de la Federación, señalando entre las siguientes diferencias:

- La prescripción es una institución de derecho sustantivo y la caducidad es una institución de derecho procesal.
- La caducidad hace referencia al plazo que tiene la autoridad fiscal para determinar un crédito fiscal; en cambio
- El plazo que tiene la autoridad fiscal para cobrar un crédito fiscal una vez que este ha sido determinado, hace referencia a la prescripción de facultades de la autoridad fiscal.

- La caducidad le otorga seguridad jurídica al contribuyente, "en el sentido de que la ley impide a la autoridad fiscal por el transcurso del tiempo, ejercitar su acción para determinar o liquidar créditos fiscales."¹⁸
- El término de la caducidad se suspende; mientras que el término de la prescripción se interrumpe.

De lo anterior se desprende que mientras la figura de la caducidad hace referencia a la facultad de la autoridad de determinar o liquidar; la prescripción se refiere a la facultad de la autoridad fiscal de cobrar créditos fiscales. El Poder Judicial de la Federación ha emitido su criterio en ese sentido, señalando que "la caducidad es una figura jurídica que pertenece al derecho adjetivo o procesal a diferencia de la prescripción que pertenece al derecho sustantivo"¹⁹

Sirve de apoyo a lo anteriormente expuesto, el criterio emitido por los Tribunales Colegidos de Circuito, publicado en la página 479 del Semanario Judicial de la Federación, Parte XIV-Julio, que a continuación se transcribe:

"CADUCIDAD Y PRESCRIPCION. CUANDO OPERAN, CONFORME A LOS ARTICULOS 67 Y 146 DEL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION. DIFERENCIA ENTRE ESTAS FIGURAS JURIDICAS. La caducidad es la sanción que la ley impone al fisco por su inactividad e implica necesariamente la pérdida o la extinción para el propio fisco, de una facultad o de un derecho para determinar, liquidar o fijar en cantidad líquida una obligación fiscal. Esta figura jurídica, que debemos aclarar que pertenece al derecho adjetivo o procesal (a diferencia de la prescripción que pertenece al derecho sustantivo), se encuentra contemplada en el artículo 67 del Código Fiscal de la Federación, dicho numeral establece el plazo de cinco años para que se extingan las facultades de las autoridades fiscales para comprobar el cumplimiento de las disposiciones fiscales, determinar las contribuciones omitidas y sus accesorios, así como para

¹⁸ Sánchez León, Gregorio. *Derecho Fiscal Mexicano*. Séptima Edición, Editorial Cárdenas Editor y Distribuidor, México 1986. Pág. 226

¹⁹ Semanario Judicial de la Federación. Parte: XIV-Julio Pág.: 479

imponer sanciones por infracción a dichas disposiciones. Para el cómputo del plazo de cinco años, el artículo en comento señala tres supuestos que son: el primero, los cinco años comenzarán a contarse a partir del día siguiente a aquél en que se presentó la declaración del ejercicio, cuando se tenga obligación de hacerlo (extinguiéndose por ejercicios completos); en el segundo supuesto, comenzarán a contarse a partir del día siguiente en que se presentó o debió presentarse la declaración o aviso que corresponda a una contribución que no se calcule por ejercicios, o bien, a partir de que se causaron las contribuciones cuando no exista la obligación de pagarlas mediante declaración; y el tercer caso, se contarán los cinco años a partir del día siguiente a aquél en que se hubiera cometido la infracción a las disposiciones fiscales, o bien, en que hubiese cesado su consumación o realizado la última conducta o hecho. Este plazo de cinco años para que opere la caducidad de las facultades de la autoridad fiscal, fue prolongado a diez años en los siguientes casos: 1) Cuando el contribuyente no haya presentado su solicitud ante el Registro Federal de Contribuyentes. 2) Cuando el contribuyente no lleve contabilidad. 3) Cuando no presente alguna declaración del ejercicio, estando obligado a presentarla, en este caso los diez años comenzarán a correr a partir del día siguiente a aquél en que se debió haber presentado la declaración del ejercicio. Ahora bien, dicho plazo para la extinción de las facultades de las autoridades fiscales queda suspendido cuando se interponga algún recurso administrativo o juicio, esto es, con la interposición de cualquier recurso administrativo o la promoción de un juicio ante el Tribunal Fiscal de la Federación, o bien juicio de amparo se suspenderá el plazo. Por otra parte, debemos recordar que la ley concede a las autoridades fiscales facultades investigadoras y verificadoras, como son el practicar visitas domiciliarias, solicitar informes a los contribuyentes, etcétera. Estas facultades también se extinguen en un plazo de cinco años por caducidad, excepción hecha de las facultades para investigar hechos constitutivos de delitos en materia fiscal, las cuales no se extinguen conforme al numeral 67 del Código Fiscal, sino de acuerdo con los plazos de prescripción de los delitos de que se trate, conforme al artículo 100 de dicho ordenamiento. Por último, resta decir que el precepto a estudio concede a los contribuyentes la oportunidad para solicitar que se declare que se han extinguido las facultades de las autoridades para determinar las contribuciones omitidas y sus accesorios, así como para imponer sanciones por infracciones a dichas disposiciones fiscales. Por lo que hace a la prescripción, éste es el medio para adquirir bienes o librarse de obligaciones mediante el transcurso de cierto tiempo y bajo las condiciones establecidas en la ley, así a la adquisición de bienes en virtud de la posesión, se le llama prescripción positiva y la liberación de obligaciones por no exigirse su cumplimiento se llama prescripción negativa. Esta figura jurídica a diferencia de la caducidad pertenece al derecho sustantivo, y se refiere a la extinción de una obligación fiscal (impuestos, derechos, productos o aprovechamientos) por el transcurso

del tiempo. Se encuentra contemplada en los artículos 22 y 146 del Código Fiscal de la Federación; el primer numeral prevé la extinción de la obligación del Estado por el transcurso del tiempo de devolver las cantidades pagadas de más, cuando los contribuyentes son negligentes en exigir el reembolso de las cantidades pagadas de más o indebidamente por conceptos tributarios, estableciendo que ésta opera en los mismos términos que tratándose de créditos fiscales, y el segundo precepto, instituye la prescripción de los créditos fiscales, en el término de cinco años. Este término de cinco años, para que prescriban los créditos fiscales, se inicia a partir de la fecha en que el pago pudo ser legalmente exigido por la autoridad fiscal; esta aseveración del legislador implica necesariamente que el acreedor fiscal tenga conocimiento de la existencia de su derecho, así, cuando el crédito fiscal sea fijado por el Estado, bastará con que se cumpla el plazo señalado para su cumplimiento, para que comience a correr la prescripción a favor del particular, pero cuando la determinación del crédito fiscal deba ser determinada por el contribuyente, será éste quien debe presentar la declaración de la existencia del hecho generador y del nacimiento del crédito fiscal, para que comience a correr el término de cinco años para la prescripción del mismo, y en el supuesto de que no presente su declaración, el término comenzará a correr a partir de la fecha en que debió presentar su declaración. Ahora bien, el precepto en comento nos indica, que el término de cinco años se interrumpe con cada gestión de cobro que el acreedor notifique o haga saber al deudor o por el reconocimiento expreso o tácito de éste, respecto a la existencia del crédito fiscal, y completa esta idea, diciendo que se considera gestión de cobro cualquier actuación de la autoridad dentro del procedimiento administrativo de ejecución, siempre que se haga del conocimiento del deudor. También, tratándose de prescripción, el legislador concede, al igual que en la caducidad, la oportunidad al contribuyente de solicitar se declare ésta, sin tener que esperar a que la autoridad fiscal pretenda cobrar el crédito fiscal que ha prescrito; del análisis de estas dos figuras jurídicas, se advierten dos diferencias fundamentales, que mientras la caducidad se refiere a la extinción de las facultades de la autoridad para determinar, liquidar o fijar en cantidad líquida una obligación fiscal, por el simple transcurso del tiempo (en unos casos cinco años y en otros diez años), la prescripción se refiere a la extinción de una obligación fiscal a cargo del contribuyente, también por el transcurso del tiempo (cinco años); y la segunda que la caducidad se suspende con la interposición de algún recurso administrativo o juicio, y el término para la prescripción se interrumpe con cada gestión de cobro que se le notifique al deudor o por el reconocimiento expreso o tácito de éste.”

Amparo directo 1803/90. Comercializadora de Refacciones y Partes Automotrices, S.A. de C.V. 14 de febrero de 1991. Unanimidad de

votos. Ponente: Genaro David Góngora Pimentel. Secretaria: Guadalupe Robles Denetro.

Otro problema que ha afrontado la figura de la caducidad en el Área Fiscal, es si el término de la caducidad está sujeto a interrupción o a suspensión, siendo hasta el Código Fiscal de la Federación de 1979 cuando se introdujo la suspensión del término de la caducidad en los siguientes términos:

“Cuando por omisión o incumplimiento de las formalidades que legalmente debe revestir una resolución o un procedimiento en materia fiscal, una u otro hubieran sido revocados en recurso administrativo o anulados en juicio ante el Tribunal Fiscal de la Federación; la autoridad que emitió la resolución o siguió el procedimiento impugnados, deberá reponerlos. Por excepción a lo dispuesto en el primer párrafo de este artículo entre la notificación de los actos impugnados y la notificación de su reposición se suspenderá el transcurso del plazo de caducidad.”

Sergio Francisco de la Garza señala que el efecto de la suspensión es “paralizar la cuenta del tiempo desde que se produce el acto suspensivo, para continuarla cuando se levante el estado de suspensión.”²⁰

Al respecto, existen autores como lo es Adolfo Arrijo Vizcaíno que se manifiestan en contra de que el término de la caducidad se encuentre sujeto a suspensión, pues sostiene que “... por razones de orden lógico, la caducidad no puede estar sujeta ni a interrupción ni a suspensión... Si bien es cierto que en favor de este criterio puede alegarse que cuando se interpone algún medio de defensa legal, es porque la autoridad fiscal ya ejerció sus derechos (lo que en principio implicaría que la caducidad no se ha configurado) y que a través del recurso administrativo o juicio lo único que se persigue es el dilucidar si tales derechos fueron o no legalmente ejercitados, también lo es que semejante disposición contraría uno de

²⁰ Francisco de la Garza, Sergio. *Derecho Financiero Mexicano*. Séptima Edición, Editorial Porrúa, México 1976. Pág. 633

los principios fundamentales que en materia de caducidad establecieron los anteriores Códigos Fiscales.”²¹

En relación con lo anterior, cabe señalar que dicha postura no es la correcta, ya que no es cierto que la autoridad no haya ejercido su derecho, sino que ya lo ejerció, y en todo caso lo que se alegaría ya sea en recurso o en juicio, es si la autoridad llevo a cabo el ejercicio de sus facultades dentro del término legal establecido o si no fue así, lo anterior en virtud de que la suspensión solamente implica que el período transcurrido hasta antes de que acontezca el evento suspensor no se pierde sino que se acumula al que transcurra una vez extinguido el evento señalado.

Sirve de apoyo a lo anterior, el criterio emitido por los Tribunales Colegiados de Circuito, publicado en la página 933 del Tomo IX, Junio de 1999 del Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, que a continuación se transcribe:

“CADUCIDAD EN MATERIA FISCAL. CASOS EN QUE PROCEDE SU SUSPENSIÓN. De acuerdo a lo dispuesto por el artículo 67 del Código Fiscal de la Federación, dos son las razones que el legislador establece para suspender el plazo de la caducidad; la primera se da cuando la autoridad fiscal ejerce sus facultades de comprobación a que se refieren las fracciones III y IV del artículo 42 del código citado, que se refieren a las visitas domiciliarias que se practiquen a los contribuyentes, a los responsables solidarios o terceros relacionados con ellos, así como la revisión de los dictámenes formulados por contadores públicos autorizados sobre los estados financieros de los contribuyentes; en cuanto a la segunda, tiene su origen en el hecho de que la determinación se encuentra sub júdice por haberse interpuesto algún recurso administrativo o promovido juicio en contra de la determinación. De lo anterior se advierte que las razones de la suspensión del término se encuentran ligadas con la imposibilidad jurídica para hacer efectivo el crédito fiscal, si existiera; en el primer caso porque durante la etapa de comprobación no se ha determinado aún la existencia del crédito y menos su monto; en el segundo, si bien ya se

²¹ Arrijo Vizcaino, Adolfo. *Derecho Fiscal*. Décimo Segunda Edición, Editorial Themis, S.A. de C.V., México 1997. Pág. 530

determinó el crédito y se estableció su monto, la situación jurídica del recurso o del juicio impiden el cobro de aquél".²²

Amparo directo 294/97. Dura Bond de México, S.A. de C.V. 18 de junio de 1997. Unanimidad de votos. Ponente: Hilario Bárcenas Chávez. Secretario: Francisco Alonso Fernández Barajas. Nota: El artículo 67 del Código Fiscal de la Federación, a que se refiere esta tesis, estuvo vigente hasta el 31 de diciembre de 1997.

Actualmente, el término de la caducidad de las facultades de las autoridades fiscales sigue sujeto a suspensión en los siguientes supuestos:

- Cuando las autoridades fiscales ejerzan las facultades de comprobación a que se refieren las fracciones II, III y IV del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación.
- Cuando el contribuyente interponga algún recurso administrativo o juicio.

En este sentido, el Poder Judicial de la Federación ha manifestado que "la suspensión opera con la sola interposición del medio de defensa, es decir, con independencia de lo que se resuelva en el recurso administrativo o juicio; ello, atendiendo a que la norma en comento no condiciona su actualización a lo que resuelva el órgano jurisdiccional."²³

- Cuando las autoridades fiscales no puedan iniciar el ejercicio de sus facultades de comprobación porque:
 1. El contribuyente hubiere desocupado su domicilio fiscal sin haber presentado el aviso correspondiente.
 2. El contribuyente hubiere señalado incorrectamente su domicilio fiscal.

²² Semanario Judicial de la Federación. Tomo IX, Junio de 1999, Pág. 933.

²³ Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta Tomo: XIV, Septiembre 2001 Tesis 2º/J.42/2001. Pág. 465

- En los casos de huelga, a partir de que se suspenda temporalmente el trabajo y hasta que termine la huelga.
- En caso de fallecimiento del contribuyente y hasta en tanto que se designe al representante legal de la sucesión.

Como se desprende de lo anterior, la caducidad en materia fiscal se suspende al actualizarse los supuestos que se encuentran legalmente establecidos, mismos que han sido señalados, tomando en consideración que dichos supuestos irán aumentando conforme la realidad en la cual se desenvuelve el orden jurídico.

En virtud de lo anterior, solamente queda señalar lo siguiente:

La caducidad es una limitante legal a las facultades de la autoridad para determinar contribuciones omitidas a los contribuyentes, a diferencia de la prescripción que es una limitante de las facultades de la autoridad para cobrar un crédito fiscal.

La caducidad como limitante temporal de las facultades de la autoridad, solamente puede suspenderse cuando se actualizan los supuestos legales establecidos para ello, mientras que la prescripción no se suspende, sino que se interrumpe ocasionando que el computo se inicie nuevamente a partir de que se interrumpió dicho plazo.

Actualmente dichas figuras se encuentran reguladas por separado en el Código Fiscal de la Federación, atendiendo a su naturaleza particular y encontrándose diferenciadas una de la otra.

I.2.2. REGULACIÓN EN EL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.

Como ha quedado precisado en el punto I.1, la figura de la caducidad tienen una naturaleza extintiva originada por el transcurso del tiempo, es decir, si un individuo no hace valer un derecho o una acción, o en el caso de ser una autoridad no ejerce una facultad, dentro de un lapso de tiempo dispuesto para dicha actuación, dicho derecho, acción o facultad se extinguen por el solo efecto del transcurso del tiempo, pero dicha situación no se encontraba regulada en un principio en el Código Fiscal de la Federación, sino que fue introducida posteriormente para otorgarle seguridad jurídica al contribuyente frente a las actuaciones del Fisco, en el sentido de que una vez transcurrido un lapso de tiempo dispuesto expresamente por la ley, él mismo no podría actuar en su contra, teniendo como consecuencia que sus facultades hubiesen caducado, y dando origen en consecuencia a la caducidad de las facultades de la autoridad.

En el Derecho Romano, "la inacción prolongada del propietario, equivalía al abandono tácito de su derecho"²⁴, pues el transcurso del tiempo tenía el efecto de extinguir el derecho de propiedad cuando este no había sido ejercitado, pasando posteriormente este efecto al ámbito de las obligaciones y más tarde al ámbito de las facultades de la autoridad fiscal, pues dicho efecto extintivo que se le había otorgado al transcurso del tiempo no podía ser aplicado solamente a los gobernados, sino también a la actuación del Estado, y más aún cuando esta actuación se involucraba con los gobernados sin tener una temporalidad en el espacio.

En un principio, los plazos para que una obligación dejara de tener efectos jurídicos eran muy largos, acortándose dichos plazos posteriormente, con el fin de que las relaciones jurídicas no fueran tan estáticas, sino por lo contrario lograr que hubiera una mayor agilidad en las mismas y no afectaran de esa forma a ninguna

²⁴ Petit, Eugene. *Treatado Elemental de Derecho Romano*. Primera Edición, Editorial Porrúa, México 1971. Pág. 274.

de las partes, es decir, lo que se buscaba con la imposición de un límite a las actuaciones de la autoridad, era que los procesos y procedimientos seguidos no fueran excesivamente largos y sí por el contrario que los mismos tuvieran un límite temporal establecido en la propia ley.

Trasladando esto a la Materia Fiscal, podemos decir que la actividad de la Hacienda Pública, fue limitada en el tiempo, es decir, se le otorgó temporalidad a las facultades de la autoridad fiscal, dando nacimiento así a figuras como la caducidad y la prescripción, teniendo como consecuencia que la autoridad ejerciera sus facultades solamente dentro del término legal previamente establecido para ello y no posteriormente, otorgando con ello seguridad jurídica al contribuyente frente a la autoridad fiscal e igualdad jurídica, ya que si bien es cierto que para el contribuyente se encontraba establecido que las obligaciones y derechos debían ser cumplidas y ejercidos, respectivamente, dentro de determinado plazo legal, también es cierto que al actuar del Estado, también se le debía otorgar cierta temporalidad.

Ahora bien, al no haber sido regulada en sus inicios la figura de la caducidad en el ordenamiento fiscal, esto le causaba inseguridad jurídica al gobernado frente a la autoridad, ya que la misma podía actuar a su arbitrio y molestarle en sus derechos y propiedades cuando ésta así lo dispusiera, por ello la caducidad fue posteriormente introducida al Código Fiscal de la Federación por las razones que a continuación se señalan:

- La primer razón de que la figura de la caducidad haya sido regulada en el Código Fiscal de la Federación fue porque no era suficiente que las autoridades fiscales ejercieran sus facultades, sino que por tratarse las mismas de un acto jurídico, deberían de satisfacer todos los requisitos de fondo sin los cuales no hubiera podido existir, como lo es en este caso que la autoridad ejerciera sus facultades dentro del término legal para ello

establecido, es decir cumpliendo dicho acto con el requisito de la temporalidad del acto.

- La segunda razón de que se haya introducido la figura de la caducidad al Código Fiscal de la Federación fue para respetar a favor del contribuyente el principio de legalidad, ya que si bien es cierto, las facultades de las autoridades fiscales pierden eficacia con el transcurso del tiempo, también es cierto que dicha situación no puede quedar al arbitrio de las partes en una relación jurídica, y mucho menos cuando estamos frente a una relación entre un particular y el Estado.
- La tercera razón por la cual fue regulada la caducidad en el Código Fiscal de la Federación, fue para otorgarle seguridad jurídica al contribuyente de que no solamente serían reguladas sus obligaciones, sino también las obligaciones que existen a cargo del Estado, mismas que deben encontrarse sujetas a términos legales para ambas partes, pretendiendo con esto, evitar el destino incierto de situaciones que pueden prolongarse indefinidamente en el tiempo.
- Otra de las causas por las cuales se reguló la figura de la caducidad en materia fiscal, fue para darle mayor agilidad a procesos administrativos que se encontraban indefinidos durante un largo transcurso de tiempo, ocasionando con ello un grave perjuicio para el contribuyente, pero también para el Fisco. Para el contribuyente, porque no tenía la certeza jurídica de en que momento la autoridad por descuido o negligencia pudiera afectarle en su patrimonio; y para el Fisco, porque en tanto no se concluía un procedimiento iniciado a un contribuyente, el crédito fiscal que en su caso pudiera determinarse no podría cobrarse y mientras este crédito podía ser cobrado, la autoridad fiscal tenía que seguir costearo los gastos originados por él mismo.

En conclusión de lo anterior, la figura de la caducidad fue regulada por el legislador en materia fiscal con el fin de que las facultades de la autoridad fueran y sean ejercidas adecuada y oportunamente, dentro de cierto plazo que se encuentra fijado rígidamente en la ley, teniendo como consecuencia que si la autoridad no ejerce o no ejerce sus facultades de esa forma, la misma perdería el ejercicio de las mismas por haber transcurrido en exceso el término legal para ello.

En ese orden de ideas, la figura de la caducidad fue regulada en materia fiscal, y más específicamente en el Código Fiscal de la Federación para imponer a la autoridad una limitante para el ejercicio de sus facultades, pero más que nada para salvaguardar a favor del contribuyente la garantía de seguridad jurídica y de legalidad, una vez que dicha figura fue introducida al ordenamiento legal.

Por lo que si en nuestro sistema jurídico, el Estado debe procurar que los contribuyentes confíen en la administración pública, es indispensable que el legislador atienda a los requisitos o principios fundamentales del derecho, estableciendo un plazo fijo para el ejercicio de las facultades de la administración tributaria, para de esa forma garantizar el principio de orden público que se basa en la seguridad jurídica.

En virtud de lo anterior, y al encontrarse regulada la figura de la caducidad en el ámbito del Derecho Fiscal, es indispensable señalar, que no solamente le otorga seguridad jurídica a los particulares, sino que le otorga certeza al Estado de que su actuar debe encontrarse dentro de las disposiciones establecidas en la Ley, es decir que sus facultades no pueden ir más allá, sino que la misma debe actuar dentro del tiempo y espacio a que ella hace referencia.

1.2.3. SUPUESTOS DE CADUCIDAD EN EL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.

Una vez visto en puntos anteriores en que consiste la caducidad en materia fiscal y cual fue el motivo por el cual dicha figura fue regulada en la legislación fiscal, nos disponemos a señalar cuales son los supuestos de caducidad que se encuentran establecidos en el Código Fiscal de la Federación.

En principio es indispensable señalar que por *supuesto* se entiende el "...objeto y materia que no se expresa en la proposición, pero es aquello de que depende, o en que consiste o se funda, la verdad de ella...",²⁵

De la definición anterior, otorgada por la Real Academia de la Lengua Española, se desprende que en el caso en estudio, los supuestos de la caducidad son aquellos de los que la misma depende, es decir, para que la caducidad en materia fiscal se actualice, es indispensable a su vez, la actualización de alguno de esos supuestos, teniendo entonces como consecuencia que la caducidad surta sus efectos al actualizarse los mismos.

La posibilidad de que la caducidad se actualice, según se presente o no determinado supuesto, no es una característica exclusiva de dicha figura, sino por el contrario, es una característica del derecho en sí mismo, al ser "... concebido como un orden coactivo, es decir, un orden que regula y prescribe el ejercicio de la coacción, dados ciertos supuestos o hechos condicionantes, determinados por el mismo derecho..."²⁶

Encaminando lo transcrito anteriormente a la figura de la caducidad, la actualización de la misma depende de los supuestos que se encuentran regulados por la

²⁵ Diccionario de la Lengua Española, Real Academia Española, Vigésima Segunda Edición, Editorial ESPASA, España 2001. Pág. 1434

²⁶ Diccionario Jurídico Mexicano. Instituto de Investigaciones Jurídicas. Sexta Edición, Editorial Porrúa, México 1993. Pág. 2208

disposición legal y al actualizarse los mismos se fija el inicio para que a partir de dicho momento; y en un transcurso temporal de cinco, diez o tres años, en el caso del artículo 67 del Código Fiscal de la Federación, 6 meses en el caso del artículo 46-A y de cuatro meses en el caso del 239 de dicho Ordenamiento se actualice la sanción para la autoridad, es decir, la caducidad.

Por todas las consideraciones anteriores, es elemental establecer la importancia de los supuestos de la caducidad, al ser los mismos, la base o pauta para que la misma nazca a la vida jurídica como un medio de defensa a favor del gobernado y en contra de las autoridades, que ya sea por negligencia o descuido no ejercen dentro del término legal establecido sus facultades ocasionando con ello perjuicio en la esfera jurídica de los contribuyentes.

En materia fiscal, los supuestos de caducidad se encuentran regulados en el Código Fiscal de la Federación, específicamente en los artículos 67 y 239 del Código Fiscal de la Federación, en los artículos 46-A y 67 del Código Fiscal de la Federación, los supuestos de lo que se conoce como caducidad general, y en el artículo 239 de dicho Ordenamiento lo que se conoce como caducidad especial.

Ahora bien, en dichas disposiciones, no se establece textualmente cuales son los supuestos para la actualización de la caducidad, sino que los mismos se desprenden de la interpretación armónica que se haga a las disposiciones legales, situación que se corrobora con lo asentado en la tesis I. 3o. A. 559 A, emitida por los Tribunales Colegiados de Circuito, que fue publicada en el Semanario Judicial de la Federación, Tomo XIV en la página 284, misma que se transcribe a continuación:

“CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION, ARTICULO 67. PREVE LOS SUPUESTOS Y LOS TERMINOS EN LOS CUALES PROCEDE LA CADUCIDAD EN MATERIA FISCAL. La figura de la caducidad se encuentra prevista en el artículo 67 del Código Fiscal de la Federación, la cual opera según sea el supuesto en que se ubique el contribuyente; esta figura, es en cierta forma un medio de defensa para el contribuyente, porque al hacerla valer, cuando procede, se eliminan para él responsabilidades u

obligaciones que pueden derivarse de diversas acciones que haya realizado; por otra parte, la caducidad es la sanción que la ley impone al fisco por su inactividad e implica la pérdida o extinción de una facultad o derecho para determinar, liquidar o fijar en cantidad líquida una obligación fiscal. La figura en comento, pertenece al derecho adjetivo o procesal y tiene un término de cinco años para que se extingan las facultades de las autoridades fiscales para comprobar el cumplimiento de las obligaciones y disposiciones tributarias, determinar las contribuciones omitidas y sus accesorios, así como para imponer sanciones por infracciones a dichas disposiciones. Puede hacerse valer por vía de acción y en vía de excepción. En la primera, cuando sin que se haya determinado un crédito fiscal, transcurrió el plazo legal para determinarlo, y en vía de excepción, cuando es la autoridad la que pretende cobrar un crédito fiscal que ha prescrito o bien cuando habiendo caducado sus facultades para determinarlo, lo determina y lo notifica al contribuyente, de esta manera, el solo transcurso del tiempo consume la figura jurídica de la caducidad. **En el citado artículo 67 del Código Fiscal encontramos esencialmente, tres supuestos para que opere la caducidad, que son:** 1) Los cinco años que comienzan a partir del día siguiente a aquel en que se presentó la declaración del ejercicio, cuando se tenga obligación de hacerlo (extinguiéndose por ejercicios completos). Tratándose de la presentación de declaraciones complementarias el plazo de cinco años empezará a computarse a partir del día siguiente al en que se presenten, por lo que se refiere a conceptos modificados en relación con la última declaración de la misma contribución en el ejercicio; 2) Los cinco años computados a partir del día siguiente al en que se presentó o debió presentarse la declaración de aviso que corresponda a una contribución que no se haya calculado por ejercicios, o bien, a partir de que se causaron las contribuciones cuando no exista la obligación de pagarlos mediante declaración y; 3) Los cinco años iniciados a partir del día siguiente a aquél en que se hubiera cometido la infracción a las disposiciones fiscales, o hubiere cesado su consumación o realizado la última conducta de hecho. Este plazo de caducidad fue prolongado a diez años en los siguientes casos: a) Cuando el contribuyente no haya presentado su solicitud ante el Registro Federal de Contribuyentes; b) Cuando el contribuyente no lleve su contabilidad y; c) Cuando no presenta alguna declaración del ejercicio, estando obligado a presentarla. En este caso los diez años comenzarán a computarse a partir del día siguiente a aquel en que debió haber presentado la declaración del ejercicio. Debe advertirse que el plazo para la extinción de las facultades de las autoridades fiscales puede ser suspendido cuando se interponga un recurso administrativo o se promueva el juicio de nulidad ante el Tribunal Fiscal de la Federación o el juicio de amparo, o bien, cuando se trate de los supuestos a que se refieren las fracciones III y IV del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, que consisten en las facultades investigadoras de las autoridades respecto de la comprobación fiscal, como son las prácticas de visitas domiciliarias y solicitud de información a los contribuyentes o contadores dictaminadores, las cuales también se extinguen en un plazo de cinco años por caducidad, pero tratándose de las facultades para investigar hechos constitutivos de delitos en materia fiscal, no se extinguen en términos del citado artículo 67 del ordenamiento fiscal invocado, sino de acuerdo con los plazos de

prescripción de los delitos de que se trate, conforme al artículo 100 de dicho ordenamiento.”²⁷

Revisión fiscal 573/94. Refacciones Autoeléctricas Vercina, S.A. de C.V. Secretario de Hacienda y Crédito Público. 23 de mayo de 1994. Unanimidad de votos. Ponente: Genaro David Góngora Pimentel. Secretaria: Rosalba Becerril Velázquez.

Como se desprende de dicha tesis, la caducidad opera según sea el supuesto en el que se ubique el contribuyente, es decir, al ser el supuesto aquella situación de hecho o de derecho de la cual depende que se presente la caducidad, sin dicha actualización, la caducidad no podría nacer a la vida jurídica, pues dichas situaciones son la base de la misma.

Ahora bien, en la tesis I. 3o. A. 559 A, se señala que son tres los supuestos para que opere la caducidad, pero actualmente han aumentado los supuestos para que dicha figura se actualice y los mismos irán aumentando conforme la realidad se vaya modificando, ya que el derecho debe atender a la realidad social que se vive en determinado lugar.

Aunado a lo señalado en el artículo 67 del Código Fiscal de la Federación, en el artículo 46-A del mismo ordenamiento, también se encuentra un supuesto para que se actualice la caducidad general, y en el artículo 239 del Código Fiscal de la Federación se encuentra el supuesto para la actualización de la caducidad especial.

²⁷ Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Tomo XIV Tesis 1.3o.A.559-A Pág. 284.

CAPITULO II. TIPOS DE CADUCIDAD REGULADOS EN EL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.

II.1. CADUCIDAD GENERAL.

II.1.1. CONCEPTO DE CADUCIDAD GENERAL.

Como ha quedado precisado en el capítulo anterior, la práctica y más que nada el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, han separado a los dos tipos de caducidad que se encuentran regulados en el Código Fiscal de la Federación, es decir, la llamada caducidad general que se encuentra regulada en el artículo 67, y la caducidad especial que se encuentra regulada en el artículo 239 del mismo Ordenamiento.

El Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa ha señalado que la figura de la caducidad es una sanción que la ley impone a las autoridades fiscales por su inactividad e implica la pérdida o la extinción de una facultad o de un derecho para determinar, liquidar o fijar en cantidad líquida créditos fiscales y sus accesorios, así como para imponer sanciones por el incumplimiento a las disposiciones fiscales.

Ahora bien, el Poder Judicial de la Federación también ha definido a la caducidad en los siguientes términos:

“...Esta figura, es en cierta forma un medio de defensa para el contribuyente porque al hacerla valer, cuando procede, se eliminan para el responsables u obligaciones que pueden derivarse de diversas acciones que haya realizado; ...”²⁸.

²⁸ Semanario Judicial de la Federación Parte : XIV-Septiembre Tesis: I. 3o. A. 559 A Página: 284

“La caducidad es una institución de carácter procesal creada por el derecho tributario para sancionar a las autoridades hacendarias por falta del ejercicio oportuno de sus facultades de inspección, comprobación, determinación y sanción conferidas por la legislación, respecto de las obligaciones fiscales a cargo de los habitantes de la República, y además contiene un principio de seguridad jurídica a favor de los contribuyentes.”²⁹

De la misma forma, diversos tratadistas han dado sus definiciones de la caducidad en materia fiscal y más específicamente de la caducidad general.

Narciso Gómez Sánchez señala que: “en materia fiscal encontramos regulada la caducidad de las facultades de las autoridades, cuando estas no se ejercitan para comprobar el nacimiento de una obligación fiscal, no se determinó en cantidad líquida el tributo, ni se impuso alguna sanción fiscal, por infracción a las leyes respectivas dentro del plazo previsto en la norma jurídica a los gobernados.”³⁰

El mismo autor señala que la caducidad “es una figura procedimental de carácter extintivo, ya que con ella fenece el ejercicio de facultades de comprobación de una autoridad hacendaría para no interferir en las propiedades, posesiones o derechos de los particulares, y puede ser intentada ante el fisco, para que la decrete de oficio, o bien a través de algún medio de defensa.”³¹

En ese mismo sentido, Sergio Francisco de la Garza señala que “la caducidad es una figura procedimental que consiste en la pérdida o extinción de las facultades de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, por el transcurso del tiempo, al no haberlas ejercido dentro del lapso prefijado.”³²

Emilio Margáin Manautou señala que “lo que se extingue, sino se determina el crédito dentro de los cinco años siguientes a su emisión, son las facultades de la

²⁹ Semanario Judicial de la Federación VI-Segunda Parte- 1 Pág. 86

³⁰ Sánchez Gómez, Narciso. *Derecho Fiscal Mexicano*. Segunda Edición. Editorial Porrúa, México 2001. Pág. 412

³¹ *Idem*.

³² Francisco de la Garza, Sergio. *Derecho Financiero Mexicano*. Séptima Edición, Editorial Porrúa, México 1976. Pág. 716

autoridad cuando se tenga la obligación de hacerlo, es decir, opera la caducidad de las facultades de la autoridad para determinarlo en los términos del artículo 67 del Código Fiscal de la Federación³³

En virtud de las definiciones anteriores, se pueden desprender las siguientes características de la caducidad:

- A. La existencia de una facultad legal: Se trata de un poder jurídico que detenta una autoridad hacendaria, que esta condicionado a un plazo específico, transcurrido el cual, ya no podrá ejercitarse esa atribución para darle seguridad jurídica al gobernado.
- B. Las obligaciones contributivas, nacen y su cumplimiento esta condicionado a un plazo perentorio, para pagar en forma voluntaria o forzosamente, sino se cumplen o se exigen en el plazo respectivo, se extingue por disposición legal y como consecuencia surge lo que se ha dado en llamar la caducidad.
- C. La pérdida de la facultad de la autoridad por inactividad de su titular.
- D. El establecimiento legal de la pérdida de la autoridad de sus facultades, no pudiendo ser de alguna manera de forma consensual.
- E. La caducidad es un medio de defensa para el contribuyente y a su vez una sanción para la autoridad fiscal.
- F. La caducidad es una figura de derecho procesal creada para darle seguridad jurídica al contribuyente.

³³ Margain Manautou, Emilio. *Introducción al Estudio del Derecho Tributario Mexicano*. Décimo Quinta Edición, Editorial Porrúa, México 2000. Pág. 305.

De las características señaladas se puede concluir que la caducidad es una sanción impuesta a las autoridades fiscales por no haber ejercido oportunamente sus facultades de inspección, comprobación, determinación y sanción contenidas en la Legislación Fiscal, respecto de las obligaciones que se encuentran a cargo de los contribuyentes.

La razón de introducir la figura de la caducidad en el Código Fiscal de la Federación fue la de asegurar al contribuyente que la autoridad fiscal, y más específicamente la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, no podrían ejercer sus facultades de comprobación dentro del término legal señalado en dicho Ordenamiento al haber caducado sus facultades por inactividad.

Ahora bien, la caducidad general se encuentra regulada en el artículo 67 del Código Fiscal de la Federación, mismo que en su primer párrafo señala lo siguiente:

"ARTÍCULO 67. Las facultades de las autoridades fiscales para determinar las contribuciones o aprovechamientos omitidos y sus accesorios, así como para imponer sanciones a las disposiciones fiscales se extinguen en el plazo de cinco años..."

De la transcripción anterior, se desprende que las autoridades fiscales solamente cuentan con un plazo legal para determinar en contra de un contribuyente lo que ha sido denominado por la práctica, un crédito fiscal, es decir, que transcurrido el plazo al cual están condicionadas las facultades de la autoridad, la misma no puede ya en perjuicio del contribuyente determinarle un crédito fiscal, pues dicha actuación sería contraria a lo dispuesto por el artículo 67 del Código Fiscal de la Federación, y más aún contraria a las garantías de legalidad y seguridad jurídica del gobernado.

Ahora bien, se tiene que tomar en cuenta que las facultades de la autoridad fiscal tienen que estar establecidas en la ley, sin la investidura de las cuales no podría actuar, ya que solamente las autoridades que tienen facultad legal pueden actuar, y en consecuencia, solamente quien tiene la investidura de autoridad puede llevar a cabo una facultad.

En ese mismo sentido Emilio Margain Manautou, señala que “al poder determinar contribuciones omitidas, llámense impuestos, derechos o contribuciones especiales, o créditos fiscales, como lo son los accesorios de estos: recargos y multas o bien solamente éstos cuando se infrinjan disposiciones fiscales secundarias, se ejercen facultades de las cuales las autoridades administrativas deben de estar investidas,³⁴ por lo que la autoridad debe de contar con las facultades establecidas en ley para de esa forma poder actuar e intervenir en el actuar del gobernado, pues de lo contrario, si una autoridad no contara con facultades para realizar alguna actuación ello ocasionaría una lesión por su parte en las garantías de legalidad y seguridad jurídica del contribuyente.

“Toda autoridad fiscal requiere de facultades para poder verificar si lo declarado por los contribuyentes por concepto de contribuciones a su cargo son las correctas o bien para cerciorarse del debido cumplimiento de todas las obligaciones a cargo de ellos son satisfechas en los términos de la legislación tributaria.”³⁵

Como lo señala el artículo 67 de Código, la autoridad cuenta con un plazo legal ya sea para determinar contribuciones omitidas o para sancionar por incumplimiento a las disposiciones fiscales. “... las contribuciones que le corresponden determinar a la autoridad fiscal son cuando el contribuyente incurre en omisiones de ingresos, en deducciones indebidas o en erróneos cálculos o causales de determinación presuntiva, así como tratándose de los derechos o tasas, o en el caso de las personas que se beneficien en forma especial por servicios de seguridad social

³⁴ Margain Manautou, Emilio. *Las Facultades de Comprobación de la Autoridad Fiscal*. Segunda Edición, Editorial Porrúa, México 2001. Pág. 2

³⁵ *Ibidem*. Pág. 1

proporcionados por el Estado –cuotas del Seguro Social en tratándose de empleadores que tengan hasta diez trabajadores- y en las contribuciones de mejoras a cargo de quienes se beneficien de manera directa por obras públicas.”³⁶

Aunado a lo anterior, no se debe de pasar por alto que la figura de la caducidad fue introducida en el Código de la materia para otorgarle seguridad jurídica al contribuyente y para “...no dejar abierta la posibilidad de que las autoridades actúen o dejen de hacerlo a su arbitrio, sino por el contrario, observen y atiendan puntualmente las reglas que establecen cuando nace y cuando concluye una facultad, para no generar incertidumbre y arbitrariedad.”³⁷

El plazo de caducidad general, no se encuentra sujeto a interrupción, como en el caso de la prescripción, pero sí a suspensión. En un principio, al confundirse ambas figuras, la caducidad también se encontró sujeta a interrupción, pero hoy en día dicha figura se encuentra desligada de la prescripción y regulada independientemente, aún de que como fue señalado en el capítulo anterior, algunos tratadistas no están de acuerdo con que la caducidad se encuentre sujeta a suspensión, el Poder Judicial de la Federación ha señalado como razones para la suspensión de la caducidad, las siguientes:

“...las razones de la suspensión del término se encuentran ligadas con la imposibilidad jurídica para hacer efectivo el crédito fiscal, ... porque durante la etapa de comprobación no se ha determinado aún la existencia del crédito y menos su monto; ... si bien ya se determinó el crédito y se estableció su monto, la situación jurídica del recurso o del juicio impiden el cobro de aquél...”³⁸

El criterio señalado en el párrafo anterior, hacía referencia única y exclusivamente a los dos supuestos que se encontraban regulados en el Código Fiscal de la Federación en 1999, que originaban la suspensión de la caducidad, actualmente

³⁶ Margain Manautou, Emilio. *Las Facultades de Comprobación de la Autoridad Fiscal*. Op. Cit. Pág. 14

³⁷ Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta Tomo: XVI, Septiembre de 2002 Tesis: 1.4º.A.369º Pág. 1340

³⁸ Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo IX, Junio de 1999, Pág. 933.

conforme ha avanzado la sociedad, los supuestos para que se suspenda la caducidad también han ido aumentando, como se verá a continuación:

El término de caducidad de las facultades de las autoridades fiscales, se suspenderá cuando se presente alguno de los siguientes supuestos:

- Cuando las autoridades fiscales ejerzan las facultades de comprobación a que se refieren las fracciones II, III y IV del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, es decir la revisión de la contabilidad de los contribuyentes, la practica de visitas domiciliarias y la revisión de dictamen.

El plazo de suspensión, inicia cuando se notifique al contribuyente el ejercicio de las facultades de comprobación y concluye cuando se notifique la resolución definitiva, si en el transcurso de dicho plazo no se levanta cuando menos cada seis meses un acta parcial, final o la resolución definitiva, dicho plazo de suspensión no tendrá ningún efecto, es decir, que es como si el plazo de la caducidad de las facultades de la autoridad no se hubiera suspendido.

El plazo por el que se suspende la caducidad sumado al plazo en que no se suspende no debe exceder de diez años, y en caso de revisión de gabinete o visita domiciliaria, dicho plazo no debe exceder de seis años seis meses.

- Cuando el contribuyente interponga algún recurso administrativo o juicio.

En este sentido, el Poder Judicial de la Federación ha manifestado que “la suspensión opera con la sola interposición del medio de defensa, es decir, con independencia de lo que se resuelva en el recurso administrativo o juicio; ello, atendiendo a que la norma en comento no condiciona su actualización a lo que resuelva el órgano jurisdiccional.”³⁹

³⁹ Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta Tomo: XIV, Septiembre 2001 Tesis 2ª/J,42/2001. Pág. 465

Es decir, que no es indispensable para la suspensión del término el que el medio de defensa interpuesto, le sea favorable o no al contribuyente, sino que es la sola interposición, la que ocasiona que la caducidad se suspenda hasta que la resolución al mismo sea declarada firme.

- Cuando las autoridades fiscales no puedan iniciar el ejercicio de sus facultades de comprobación porque:
 1. El contribuyente hubiere desocupado su domicilio fiscal sin haber presentado el aviso correspondiente; o porque
 2. El contribuyente hubiere señalado incorrectamente su domicilio fiscal.

- En los casos de huelga, a partir de que se suspenda temporalmente el trabajo y hasta que termine la huelga.

- En caso de fallecimiento del contribuyente y hasta en tanto que se designe al representante legal de la sucesión.

La caducidad de las facultades de la autoridad fiscal se puede hacer valer por vía de acción o por vía de excepción.

Por vía de acción, como lo señala el último párrafo del artículo 67 del Código Fiscal de la Federación, cuando el contribuyente solicita que se declare la caducidad de las facultades de la autoridad fiscal, al haber transcurrido los plazos para que la autoridad ejerciera sus facultades y la misma no las ejerció y por lo tanto, se puede solicitar dicha declaratoria de caducidad.

Y por vía de excepción, cuando habiendo caducado las facultades de la autoridad para determinar un crédito fiscal, ésta lo determina y lo notifica al contribuyente,

de esta manera, el solo transcurso del tiempo consuma la figura jurídica de la caducidad, como lo señala la tesis I. 3o. A. 559 A, emitida por los Tribunales Colegiados de Circuito, que fue publicada en el Semanario Judicial de la Federación, Tomo XIV en la página 284, misma que se transcribe a continuación:

“CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION, ARTICULO 67. PREVE LOS SUPUESTOS Y LOS TERMINOS EN LOS CUALES PROCEDE LA CADUCIDAD EN MATERIA FISCAL. La figura de la caducidad se encuentra prevista en el artículo 67 del Código Fiscal de la Federación, la cual opera según sea el supuesto en que se ubique el contribuyente; esta figura, es en cierta forma un medio de defensa para el contribuyente, porque al hacerla valer, cuando procede, se eliminan para él responsabilidades u obligaciones que pueden derivarse de diversas acciones que haya realizado; por otra parte, la caducidad es la sanción que la ley impone al fisco por su inactividad e implica la pérdida o extinción de una facultad o derecho para determinar, liquidar o fijar en cantidad líquida una obligación fiscal. La figura en comento, pertenece al derecho adjetivo o procesal y tiene un término de cinco años para que se extingan las facultades de las autoridades fiscales para comprobar el cumplimiento de las obligaciones y disposiciones tributarias, determinar las contribuciones omitidas y sus accesorios, así como para imponer sanciones por infracciones a dichas disposiciones. Puede hacerse valer por vía de acción y en vía de excepción. En la primera, cuando sin que se haya determinado un crédito fiscal, transcurrió el plazo legal para determinarlo, y en vía de excepción, cuando es la autoridad la que pretende cobrar un crédito fiscal que ha prescrito o bien cuando habiendo caducado sus facultades para determinarlo, lo determina y lo notifica al contribuyente, de esta manera, el solo transcurso del tiempo consuma la figura jurídica de la caducidad.

Aunado a lo establecido por el artículo 67 del Código Fiscal de la Federación, en el artículo 46-A también se encuentra establecido un supuesto legal para que opere la caducidad de las facultades de la autoridad fiscal, y específicamente se trata de las facultades de revisión, ya sea en el domicilio fiscal del contribuyente o en las oficinas de las autoridades que correspondan al domicilio fiscal del contribuyente. A continuación se transcribe lo dispuesto por el artículo 46-A del Código Fiscal de la Federación:

“ARTÍCULO 46-A. Las autoridades fiscales deberán concluir la visita que se desarrolle en el domicilio fiscal de los contribuyentes o la revisión de la contabilidad de los mismos que se efectúe en las oficinas de las propias autoridades, dentro de un plazo máximo de seis meses

contados a partir de que se le notifique a los contribuyentes el inicio de las facultades de comprobación, salvo tratándose de: ...”

Este plazo de seis meses se puede ampliar por el mismo término una ocasión más, cuando dicha ampliación la emita la autoridad fiscal competente que ordenó la visita, en su caso cuando el contribuyente que está siendo visitado efectúe cambio de domicilio durante la visita, el oficio a través del cual se ordena la ampliación del plazo lo emitirán las autoridades que sean competentes en razón de la localización de su domicilio.

El plazo genérico de seis meses tiene dos excepciones:

- Tratándose de contribuyentes que integran el sistema financiero y de aquellos que consolidan sus estados financieros para efectos fiscales, el plazo que tiene la autoridad es de un año a partir de que se les notifique el inicio de las facultades de comprobación.
- El plazo será de dos años cuando contados a partir de que se le notifique al contribuyente en inicio de las facultades de comprobación tratándose de los siguientes contribuyentes:
 1. Contribuyentes respecto de los cuales se solicite información a autoridades aduaneras o fiscales que se encuentren en el extranjero, o cuando se estén ejerciendo facultades para verificar el cumplimiento de lo dispuesto por el artículo 86, fracción XII, 215 y 216 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.
 2. Exportadores o productores respecto de los cuales la autoridad aduanera éste llevando la verificación de origen, de conformidad con los tratados internacionales celebrados por México.

Como fue señalado también en el caso del artículo 67 de Código el plazo de caducidad a que hace referencia el artículo 46-A también se suspende por los siguientes motivos:

I. Huelga, a partir de que se suspenda temporalmente el trabajo y hasta que termine la huelga.

II. Fallecimiento del contribuyente, hasta en tanto se designe al representante legal de la sucesión.

III. Cuando el contribuyente desocupe su domicilio fiscal sin haber presentado el aviso de cambio correspondiente o cuando no se le localice en el que haya señalado, hasta que se le localice.

IV. Cuando se interponga algún medio de defensa, se suspenderá desde que se interponga el medio de defensa y hasta en tanto se dicte la resolución definitiva.

En ese orden de ideas, como se desprende de lo anterior podemos concluir que los supuestos para que opere la suspensión de la caducidad de las facultades de la autoridad en términos de lo dispuesto por los artículos 67 y 42-A del Código Fiscal de la Federación, son los mismos, lo anterior, en virtud, de que como ha quedado asentado en párrafos anteriores, ambas disposiciones se refieren a la caducidad en general, por lo cual, aún de que cada una de ellas regula situaciones en particular, las mismas se encuentran reguladas por los mismos supuestos para su suspensión.

II.1.2. REGULACIÓN DE LA CADUCIDAD GENERAL.

En un principio la figura de la caducidad no se encontraba específicamente regulada en la Legislación Fiscal, ya que la misma fue confundida con la figura de la prescripción, y en consecuencia cuando se introduce al Código Fiscal, en el año de 1938, la misma fue regulada como prescripción y no como caducidad, siendo hasta más tarde cuando ambas figuras se fueron desarrollando en la vida jurídica y en la legislación, hasta llegar finalmente a diferenciarse una de otra, como se detalla a continuación:

A) CÓDIGO FISCAL DE 1938.

En el Código Fiscal de 1938, no se llegó a distinguir claramente entre ambas figuras, sino que por lo contrario se les confundió otorgándoseles el mismo tratamiento en el artículo 55, mismo que señalaba:

Artículo 55. La prescripción de la facultad de las autoridades fiscales para determinar en cantidad líquida las prestaciones tributarias y la prescripción de los créditos mismos. . . “

Como se desprende de la disposición anterior, se confundió la figura de la caducidad con la prescripción al señalar "la prescripción de la facultad de las autoridades fiscales para determinar en cantidad líquida las prestaciones tributarias", cuando no es la prescripción la que hace referencia a la facultad de determinar, sino la figura de la caducidad, y más aún cuando el legislador sujetó el término de caducidad a interrupción en el artículo 62 regulado en dicho ordenamiento.

B) ARTÍCULO 13 DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE 1965.

Como se desprende del inciso anterior, la caducidad en materia fiscal, en su origen no se encontraba regulada específicamente en el Código Fiscal, pues era confundida con la figura de la prescripción y fue más tarde en la Ley del Impuesto Sobre la Renta de 1965, cuando la figura de la caducidad se desligó de la

prescripción, regulándose en dicha disposición e incorporándose más tarde al Código Fiscal de la Federación de 1968, en su artículo 88.

La Ley del impuesto sobre la renta entró en vigor el primero de enero de 1965, estableciendo en su artículo 13, lo siguiente: "Dentro de los cinco años siguientes a la fecha en que se haya presentado la declaración definitiva o en su caso las complementarias en términos de esta ley, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público podrá formular liquidaciones adicionales que determinen la rectificación del impuesto a cargo del causante, en el caso de declaraciones complementarias, se podrán formular liquidaciones adicionales, respecto de las modificaciones que contengan en relación con la declaración definitiva. Trascurrido dicho plazo que no es susceptible de interrupción, se extinguirá por caducidad la acción fiscal para los citados fines."

De la transcripción anterior, se desprende que la autoridad fiscal contaba con el término de cinco años para determinar diferencias entre lo que el contribuyente había declarado y lo que se debía de declarar según la Secretaría, por lo que es, dicha disposición el primer acercamiento a la figura de la caducidad como extinción de facultades de la autoridad para determinar créditos fiscales.

Ahora bien, del artículo 13 de la Ley del impuesto sobre la renta de 1965, también se desprende que en sus inicios la figura no se encontraba sujeta a interrupción, pero tampoco a suspensión, siendo más tarde cuando se establece que quedará sujeta a suspensión en las situaciones jurídicas y de hecho marcadas por el mismo Código Fiscal de la Federación.

C) CODIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN 1967.

Es hasta el año de 1967, cuando se introduce la figura de la caducidad al Código Fiscal de la Federación en su artículo 88, suprimiendo los errores del Código Fiscal de 1938, estableciéndose ya una diferencia entre la caducidad y la prescripción:

“Artículo 88. Las facultades de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público para determinar la existencia de obligaciones fiscales, señalar las bases de liquidación o fijarlas en cantidad líquida . . . se extinguen en el término de cinco años, no sujeto a interrupción ni a suspensión”

Es importante señalar que el informe razonado de 1967, rendido por la Comisión Redactora del Código Fiscal de la Federación que entró en vigor ese año, al Secretario de Hacienda y Crédito Público, respecto al artículo 88 decía lo siguiente: “La innovación más importante introducida en la materia relativa a la extinción de las facultades de las autoridades para actuar, es el reconocimiento de que no se está en presencia de un caso de prescripción, sino de un término que no puede ser interrumpido ni suspendido. Esto constituye un principio de seguridad jurídica de los particulares, ya que estos al término señalado por la disposición que se comenta, tendrán la certeza de que las autoridades fiscales no podrán ya ejercitar las facultades a que el mismo se refiere, cualquiera que sea el estado que guarde el procedimiento administrativo que se hubiere iniciado y aún en el caso extremo de que en dicho procedimiento se hubiere dictado la resolución respectiva, si ésta no se hubiere notificado al afectado antes de que concluya el plazo de cinco años.”

Y de la misma forma es importante señalar lo que se dijo en la exposición de motivos de 1967: “Por lo que hace a la facultad de la autoridad para determinar la existencia de obligaciones fiscales, caso distinto de la prescripción de créditos definidos se establece que las mismas se extinguen en el término de cinco años no sujeto a interrupción ni suspensión. La norma expresada resulta indispensable para poner término a situaciones o posibles responsabilidades que permanecen indefinidas en el tiempo y que afectan a la seguridad jurídica y económica de los particulares.”

De lo anterior podemos desprender lo siguiente:

- Que la caducidad es una figura distinta a la prescripción, al referirse a la extinción de las facultades de las autoridades fiscales.

- Que la figura de la caducidad fue introducida para otorgarle seguridad jurídica a los contribuyentes.
- Que el fin perseguido por la caducidad es poner término a procedimientos que se alargan a través del tiempo cansándole un perjuicio al contribuyente.

D) CÓDIGO FISCAL DE 1978.

El término de la caducidad no se encontraba sujeto a interrupción o suspensión en el Código Fiscal de la Federación de 1967, siendo hasta el año de 1978, cuando se le adicionó un último párrafo al artículo 88 del Código Fiscal de la Federación, a través de la Ley que reforma, adiciona y deroga diversas disposiciones fiscales, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 29 de diciembre de 1978 y que entró en vigor el primero de enero de 1979, en los siguientes términos:

“Cuando por omisión o incumplimiento de las formalidades que legalmente debe revestir una resolución o un procedimiento en materia fiscal, una u otro hubieran sido revocados en recurso administrativo o anulados en juicio ante el Tribunal Fiscal de la Federación; la autoridad que emitió la resolución o siguió el procedimiento impugnados, deberá reponerlos. Por excepción a lo dispuesto en el primer párrafo de este artículo entre la notificación de los actos impugnados y la notificación de su reposición se suspenderá el transcurso del plazo de caducidad.”

Como se puede observar, la adición al artículo 88 del Código Fiscal de la Federación fue el primer paso para llegar a lo que hoy en día es el artículo 67 del Código Fiscal de la Federación, pues se incluyó en dicha disposición el supuesto jurídico y de hecho para que se suspendiera el término de la caducidad.

Posteriormente, en la ley que reforma, adiciona y deroga diversas disposiciones fiscales, publicada en el Diario Oficial de la Federación, el 31 de diciembre de 1979, que entró en vigor el primero de enero de 1980, se reforma, el último párrafo del artículo 88 del Código Fiscal de la Federación, cambiando a la suspensión por la interrupción, como a continuación se señala: “... ejercidas las facultades y notificada

en tiempo la resolución, si ésta quedare sin efectos como consecuencia de un medio de defensa legal, el término de extinción de las facultades comenzará a partir de la notificación de la resolución que ponga fin a la controversia.”, continuando el texto intacto hasta el año de 1983.

E) CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN VIGENTE EN 1983.

En el Código Fiscal de la Federación de 1983 vigente hasta el día de hoy se estableció la posibilidad de suspensión del término de caducidad, en el caso de interposición del recurso de nulidad de notificaciones previsto en el entonces artículo 129 del Código Fiscal de la Federación.

El texto del artículo 67 del Código Fiscal de la Federación, vigente en 1983 señalaba lo siguiente: “Las facultades de las autoridades fiscales para comprobar el cumplimiento de las disposiciones fiscales, determinar las contribuciones omitidas y sus accesorios. . . se extinguen en el plazo de cinco años contados a partir del día siguiente a aquel en que: I. Se presentó o debió presentarse la declaración del ejercicio, cuando se tenga la obligación de hacerlo. . . el plazo señalado en este artículo no está sujeto a interrupción y solo se suspenderá cuando se interponga el recurso de nulidad de notificaciones.”

En un principio, la única posibilidad jurídica para que el término de la caducidad se suspendiera, era la interposición de un medio de defensa, en el caso en concreto, el recurso de nulidad de notificaciones.

Las posibilidades de que el término de la caducidad se suspenda han ido aumentando conforme va transcurriendo el tiempo, pues las mismas atienden a la realidad social en la que se desenvuelve el entorno jurídico, siendo hasta el día de hoy y a partir de el año 1984, que estos supuestos han ido aumentando.

En la Ley que reforma, adiciona y deroga diversas disposiciones fiscales y que modifica el decreto de carácter mercantil, publicada en el Diario Oficial de la

Federación de 30 de diciembre de 1983, que entró en vigor el primero de enero de 1984, se reformó el penúltimo párrafo del artículo 67 del Código Fiscal de la Federación, quedando en consecuencia en los siguientes términos:

“Las facultades de las autoridades para comprobar el cumplimiento de las disposiciones fiscales, determinar las contribuciones omitidas y sus accesorios, así como para imponer sanciones por dichas infracciones a dichas disposiciones, se extinguen en el plazo de cinco años contados a partir del día siguiente a aquél en que:

I. Se presentó o debió presentarse la declaración del ejercicio, cuando se tenga la obligación de hacerlo. En estos casos las facultades se extinguirán por ejercicios completos, incluyendo aquellas facultades relacionadas con la exigibilidad de obligaciones distintas de la de presentar declaración del ejercicio. No obstante lo anterior, cuando se presenten declaraciones complementarias el plazo empezará a computarse a partir del día siguiente a aquél en que se presenten, por lo que hace a los conceptos modificados en relación a la última declaración de esa misma contribución en el ejercicio.

II. Se presentó o debió haberse presentado declaración o aviso que corresponda a una contribución que no se calculó por ejercicios o a partir de que se causaron las contribuciones cuando no exista la obligación de pagarlas mediante declaración.

III. Se hubiere cometido la infracción a las disposiciones fiscales; pero si la infracción fuese de carácter continuo o continuado, el término correrá a partir del día siguiente al en que hubiese cesado la consumación o se hubiese realizado la última conducta o hecho, respectivamente.

El plazo señalado en este artículo no está sujeto a interrupción y sólo se suspenderá cuando se interponga algún recurso administrativo o juicio.

Las facultades de las autoridades fiscales para investigar hechos constitutivos de delitos en materia fiscal, no se extinguirán conforme a este artículo.”

Como se podrá observar, a diferencia de lo establecido en el artículo 67 del Código Fiscal de la Federación del año de 1983, el párrafo reformado establecía que el término de la caducidad, ya no solamente se suspendía al interponer el recurso de nulidad de notificaciones, sino también al interponer cualquier recurso

administrativo o en su caso el juicio de nulidad, manteniéndose dicha disposición intacta hasta el año de 1992.

F) CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN DE 1985.

En el Diario Oficial de la Federación del 31 de diciembre del año 1984 se publica la Ley que Establece, Adiciona y Deroga Diversas Disposiciones Fiscales, misma que entró en vigor el 1 de enero del año 1985, a través de la cual se reformo la fracción I y se adicionaron dos párrafos en los siguientes términos:

“...

I. Se presentó la declaración del ejercicio, ...

II.

III.

El plazo a que se refiere este artículo será de diez años, cuando el contribuyente no ha presentado su solicitud en el registro federal de contribuyentes o no lleve contabilidad, así como por los ejercicios en que no presente alguna declaración del ejercicio, estando obligado a presentarlas; en este último caso el plazo de diez años se computará a partir del día siguiente a aquél en que se debió haber presentado la declaración del ejercicio. En los casos en que posteriormente el contribuyente en forma espontánea presente la declaración omitida y cuando ésta no sea requerida, el plazo será de cinco años, sin que en ningún caso este plazo de cinco años, sumado al tiempo transcurrido entre la fecha en que debió presentarse la declaración omitida y la fecha en que se presentó espontáneamente, exceda de diez años. Para los efectos de este artículo las declaraciones del ejercicio no comprenden las de pagos provisionales.

...

En los casos de responsabilidad solidaria a que se refiere el artículo 26 fracción III de este Código, el plazo será de tres años a partir de que la garantía del interés fiscal resulte insuficiente.

“...

Es decir, que por lo que hace al supuesto de caducidad establecido en la fracción I del artículo 67 del Código Fiscal de la Federación, el término comenzará a correr a

partir de que se presentó la declaración, eliminándose la frase "se debió presentar".

También se incluyó una adición en la cual se señala un nuevo término para que se actualice la caducidad, aumentando el término original de cinco años, a diez cuando se este en presencia de un contribuyente que ha cometido infracciones a las disposiciones fiscales, como lo serían, no presentar aviso de cambio de domicilio, no inscribirse en el Registro Federal de Contribuyentes, o no haber presentado alguna declaración, etc.

G) CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN DE 1992.

Posteriormente, en el año de 1992 fue reformado y adicionado el artículo 67 del Código Fiscal de la Federación, modificándose en los siguientes términos:

Se reformó el primer párrafo que se encontraba vigente desde 1983, especificándose que la caducidad es la pérdida de las facultades de la autoridad para determinar contribuciones fiscales después de haber transcurrido un lapso de tiempo determinado, quedando dicho párrafo en los siguientes términos:

"Las facultades de las autoridades fiscales para determinar las contribuciones omitidas y sus accesorios, así como para imponer sanciones por infracciones a dichas disposiciones, se extinguen en el plazo de cinco años contados a partir del día siguiente a aquél en que:"

Es decir, se agregó la pérdida de las facultades de la autoridad, para imponer sanciones una vez transcurrido determinado lapso de tiempo.

Se reformo el tercer párrafo que fue incluido en el Código Fiscal de la Federación de 1985, agregándose que el plazo de la caducidad sería de diez años, en el caso de que el contribuyente no conserve la contabilidad durante el plazo establecido en el mismo Código, señalándose en la exposición de motivos de las Reformas al Código Fiscal de la Federación de 1992, lo siguiente: "...Como consecuencia del establecimiento en la Ley del Impuesto Sobre la Renta de la posibilidad de que el

contribuyente pueda optar por disminuir su pérdida fiscal en un período superior a cinco ejercicios, se propone establecer en el Código Fiscal de la Federación que la caducidad también se extienda a aquel ejercicio en que se hubiere disminuido dicha pérdida, a fin de que la autoridad fiscal pueda verificar que la disminución de haya efectuado debidamente. Así mismo se amplía dicho plazo cuando se deduzca una inversión por la que se hubiere optado por efectuar una deducción inmediata.”

Se reformó el quinto párrafo, señalándose que no solamente se suspende el término de la caducidad cuando se interponga algún recurso administrativo o juicio, sino también cuando las autoridades fiscales ejerzan sus facultades en términos de lo dispuesto por las fracciones III y IV del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación.

Aunado a lo señalado en el párrafo anterior, se adicionaron dos nuevos párrafos, incluyéndose las modalidades para la suspensión del término de la caducidad en el caso de tratarse del ejercicio de las facultades de las autoridades administrativas, como a continuación se transcribe:

“...

El plazo de caducidad que se suspende con motivo del ejercicio de las facultades de comprobación antes mencionadas inicia con la notificación de su ejercicio y concluye cuando se notifique la resolución definitiva por parte de la autoridad fiscal. La suspensión a que se refiere este párrafo estará condicionada a que cada seis meses se levante un acta parcial o final, o se dicte la resolución definitiva. De no cumplirse esta condición se entenderá que no hubo suspensión.

En todo caso, el plazo de caducidad que se suspende con motivo del ejercicio de las facultades de comprobación, adicionado con el plazo por el que no se suspende dicha caducidad, no podrá exceder de diez años.

...”

H) CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN DE 1996.

Dicha disposición se mantuvo así hasta el año de 1996, cuando se adicionó una cuarta fracción al artículo 67 del Código Fiscal de la Federación, traducéndose en

un nuevo supuesto a partir del cual, si dentro del plazo de cinco años, contados a partir del día siguiente a aquel en que la autoridad no ejercía sus facultades de determinación o sanción, dichas facultades caducaban.

“IV: Se levante el acta de incumplimiento de la obligación garantizada, tratándose de la exigibilidad de fianzas a favor de la Federación constituidas para garantizar el interés fiscal, la cual será notificada a la afianzadora.”

Y fue en el año de 1998, cuando se reformaron los párrafos cinco y siete del artículo 67 del Código Fiscal de la Federación, agregándose a los supuestos de suspensión del término de caducidad, el caso en que se esté frente a las facultades de comprobación a que hace referencia la fracción II del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación.

De la misma forma se reformó el antepenúltimo párrafo del artículo 67, mismo que fue creado en la adición de 1996, quedando de la siguiente forma: En todo caso, el plazo de caducidad que se suspende con motivo del ejercicio de las facultades de comprobación, adicionado con el plazo por el que no se suspende dicha caducidad, no podrá exceder de diez años. Tratándose de visitas domiciliarias y de revisión de la contabilidad en las oficinas de las propias autoridades, en que las mismas estén sujetas a un plazo máximo de seis meses para su conclusión y dos ampliaciones por periodos iguales, el plazo de caducidad que se suspende con motivo del ejercicio de las facultades de comprobación, adicionado con el plazo por el que no se suspende dicha caducidad, no podrá exceder de seis años con seis meses.”

Siguiendo con los antecedentes, a través de la Ley que Reforma, Adiciona y Deroga diversas disposiciones fiscales, publicada en el Diario Oficial de la Federación del 31 de diciembre de 1999, se reformaron nuevamente dichos párrafos adicionando nuevos supuestos para que opere la suspensión del término de la caducidad en beneficio del contribuyente, los cuales hacen referencia a la imposibilidad técnica de localizar al contribuyente, ya sea por no haber presentado el aviso de cambio de domicilio o por haberlo señalado incorrectamente,

suspendiéndose en estos casos la caducidad e iniciándose nuevamente hasta que se localice al contribuyente.

Y tratándose de la suspensión de la caducidad cuando estamos frente al ejercicio de facultades de comprobación por parte de la autoridad, se establece el momento a partir del cual se inicia la suspensión y hasta que momento se levanta la misma y cuales son las condiciones para que esta surta sus efectos, pues de no ser así, se entenderá que la caducidad no fue suspendida.

Y finalmente, por lo que se refiere a la regulación que ha tenido la caducidad general en el Código Fiscal de la Federación, señalaremos que en el año 2004, el artículo 67 del Código Fiscal de la Federación sufrió diversas modificaciones a través del Decreto por el que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones del Código Fiscal de la Federación, el cual fue publicado en el Diario Oficial de la Federación del 5 de enero del año 2004.

Se reformaron el primer párrafo, las fracciones I y IV, y los párrafos segundo y cuarto, quedando en los siguientes términos:

En el primer párrafo se incluyeron también los aprovechamientos a que hace referencia el artículo 3° del Código Fiscal de la Federación: "Las facultades de las autoridades fiscales para determinar las contribuciones o **aprovechamientos** omitidos y sus accesorios, ..."

La fracción I se reformó, señalándose que en caso de contribuciones de cálculo mensual, la caducidad se comenzaría a computar a partir de que se debió haber presentado la información sobre dichas contribuciones en la declaración anual del impuesto sobre la renta y en la fracción IV se señaló que las facultades de la autoridad fiscal se extinguen en el plazo de cinco años, contados a partir del día siguiente a aquél en que se levante el acta de incumplimiento de la obligación garantizada, señalándose que el plazo para el levantamiento de dicha acta, no

podría exceder de cuatro meses a partir de que se le notifique a la afianzadora por parte de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público que la fianza es exigible.

El párrafo segundo del artículo 67 del Código Fiscal de la Federación, también se reformó, señalando que será causal para que el plazo de caducidad sea de 10 años cuando el contribuyente no presente en la declaración del impuesto sobre la renta la información del impuesto al valor agregado o del impuesto especial sobre producción y servicios solicitada.

Y por último se reformó el cuarto párrafo de dicho artículo, aumentándose las causales por las cuales se suspende el término de caducidad, mismas que son las siguientes:

- En los casos de huelga, desde que se suspende el trabajo, hasta que se termine la huelga.
- En el caso de fallecimiento del contribuyente, hasta que se designe representante de la sucesión.
- En el caso de sociedades controladas y controladoras, cuando la sociedad controladora consolide su resultado fiscal en términos de lo dispuesto por la Ley del impuesto sobre la renta y la autoridad fiscal ejerza facultades de comprobación a alguna de las sociedades controladas.

II. 2. CADUCIDAD ESPECIAL.

II.2.1. ORIGEN DE LA CADUCIDAD ESPECIAL.

El Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa al resolver un juicio de nulidad, puede emitir entre otras, una sentencia para el efecto de que la autoridad, ya sea fiscal o administrativa, realice un determinado acto o emita una resolución en cumplimiento a dicha sentencia, dentro del plazo legal de cuatro meses a que hace referencia el artículo 239 del Código Fiscal de la Federación, dando origen así, a una limitante temporal de las facultades de la autoridad, es decir, estableciéndose la caducidad de las facultades de la autoridad.

Dicha caducidad fue denominada como "caducidad especial" por el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa en el juicio fiscal número 100(14)75/98/293/98 a través de la sentencia emitida por la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, en sesión del 20 de octubre del año 1998, pues en dicha ejecutoria se señala lo siguiente:

"El (artículo 239 del Código Fiscal de la Federación), por una parte establece un plazo de cuatro meses para cumplimentar la resolución recaída a una sentencia; por otra parte, precisa que dicha obligación debe cumplirse "(...) aun cuando hayan transcurrido los plazos señalados en los artículos 46-A y 67 de este Código". Esto es, incluso habiendo caducado las facultades de la autoridad, ésta deberá cumplir lo ordenado por la resolución recaída al recurso, en un plazo máximo de cuatro meses. Así, el legislador desligó el plazo de la caducidad a que se refiere el artículo 67 del Código Fiscal de la Federación, del plazo de cumplimiento señalado por el artículo 239. El señalamiento anterior puede llevar únicamente a dos interpretaciones contradictorias:

1. La autoridad cuenta con dos plazos y puede ejercer sus facultades, siempre que subsista al menos uno de ellos: el plazo del artículo 67 o el de los cuatro meses, si el primero se agotó. Es un plazo puesto por la Ley como privilegio de la Administración.

2. Los cuatro meses tienen jurídicamente la naturaleza de un plazo especial de caducidad, pues son una limitante temporal al ejercicio de la competencia. La nulidad para efectos debe cumplirse en un plazo máximo de cuatro meses que incluye, por reforma de 1996, la resolución definitiva. Es una obligación para la autoridad y un privilegio para el particular.

Este Cuerpo Colegiado adoptó la segunda solución y por ello considera que el Código Fiscal de la Federación establece dos plazos de caducidad para determinar contribuciones omitidas así como para imponer sanciones, el contenido en el artículo 67 de dicho Ordenamiento y el de cuatro meses, cuando se trata del cumplimiento de una sentencia.”

Como bien lo señala la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, la autoridad cuenta con un solo plazo para cumplimentar una sentencia para efectos, emitida por dicho Tribunal, mismo que se encuentra específicamente establecido en el artículo 239 del Código Fiscal de la Federación y que es de cuatro meses, incluido dentro de este plazo, la notificación al particular de la resolución en cumplimiento a la sentencia, por lo que si la autoridad emite una resolución fuera del plazo señalado, dicha resolución es contraria a lo dispuesto por el artículo 239 del Código Fiscal de la Federación.

El Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa consideró, que la emisión de una resolución en cumplimiento a una sentencia fuera del plazo legal de los cuatro meses a que hace referencia el artículo 239 del Código Fiscal de la Federación conlleva a la caducidad de las facultades de la autoridad fiscal, al ser este un plazo específico de cumplimiento de sentencias separándolo indiscutiblemente del plazo de caducidad a que hacen referencia los artículos 67 ó 46-A del Código Fiscal de la Federación, como bien lo ha señalado la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa nos encontramos frente a una hipótesis particular, que es el cumplimiento de una sentencia, cuyo cumplimiento se encuentra regulado específicamente y por lo cual le es aplicable lo dispuesto por el artículo 239 y no lo dispuesto por los artículos 67 ó 46-A del Código Fiscal de la Federación.

El juicio de nulidad señalado anteriormente, a través del cual el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa estableció la diferencia entre las figuras de la caducidad especial y la caducidad general, fue uno de los precedentes que dieron origen a la Tesis de Jurisprudencia IV-J-2As-12 emitida por la Segunda Sección de la Sala Superior de dicho Tribunal, cuyo rubro es **"PLAZO PARA CUMPLIMENTAR LAS SENTENCIAS DICTADAS POR ESTE TRIBUNAL, ASI COMO PARA EMITIR LA RESOLUCION DEFINITIVA CORRESPONDIENTE. ES INDEPENDIENTE DEL DE CADUCIDAD PREVISTO EN EL ARTICULO 67 DEL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN,"** y cuyo texto se transcribe a continuación:

"En el artículo 239, antepenúltimo párrafo, del Código Fiscal de la Federación, se establece un plazo de caducidad especial de cuatro meses para cumplimentar las sentencias dictadas por este Tribunal, así como para emitir la resolución definitiva correspondiente, aun cuando haya transcurrido el plazo de caducidad previsto en el artículo 67 del Código Fiscal de la Federación; esto es, incluso habiendo caducado las facultades de la autoridad, ésta deberá cumplir lo ordenado en la sentencia del Tribunal, así como emitir la resolución definitiva correspondiente, en un plazo máximo de cuatro meses. Así, el legislador desligó el plazo de la caducidad a que se refiere el artículo 67 del Código Fiscal de la Federación, del plazo de cumplimiento señalado en el artículo 239, antepenúltimo párrafo, del mismo Ordenamiento, por lo que, aun sin haber caducado sus facultades, la autoridad únicamente cuenta con cuatro meses para cumplir con la sentencia y para emitir la resolución definitiva correspondiente. Sostener lo contrario, equivale a interpretar la expresión "deberá", como "podrá" y, en consecuencia, concebirla como una facultad discrecional en virtud de la cual, la autoridad podría actuar dentro del término de cuatro meses, si ya caducaron sus facultades, o bien, con posterioridad, hasta que las mismas caduquen."

Así de alguna u otra forma quedó asentado en una tesis que es Fuente del Derecho, lo que es la caducidad especial y cuales son sus características.

De la tesis transcrita anteriormente, cabe resaltar lo siguiente:

La caducidad especial es una limitante temporal a la actuación de la autoridad respecto del cumplimiento de una sentencia.

La autoridad por mandato expreso de la ley, debe cumplir lo ordenado por una sentencia para efectos en el término de cuatro meses, lo cual implica un deber administrativo, es decir, una facultad discrecional, no una opción para la autoridad.

El plazo para cumplimentar una sentencia emitida por el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, que se encuentra regulado en el antepenúltimo párrafo del artículo 239 del Código Fiscal de la Federación, es independiente del establecido en el artículo 67 del Código Fiscal de la Federación.

Como ha quedado señalado con anterioridad, la figura de la caducidad a que hace referencia el artículo 239 del Código Fiscal de la Federación es especial en razón de que es totalmente independiente de la caducidad a que hace referencia el artículo 67 del Código Fiscal de la Federación y a que la misma es específica, pues hace referencia a un solo plazo de cuatro meses que tiene la autoridad para emitir su resolución en cumplimiento a una sentencia emitida por el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.

II.2.2. CONCEPTO DE CADUCIDAD ESPECIAL.

En el artículo 239 del Código Fiscal de la Federación se establece textualmente un término legal de cuatro meses para que la autoridad, emita una resolución en cumplimiento a una sentencia para efectos, es decir, que al igual que lo dispuesto por el artículo 67 del Código Fiscal de la Federación, se le impone a la autoridad, por disposición legal una limitante temporal a su actuación, siendo en este caso en particular, una limitante para que la autoridad, ya sea fiscal o cualquier otra autoridad administrativa, emita el cumplimiento a una sentencia que declaró la nulidad de la resolución impugnada para determinados efectos.

Fue más específicamente el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, quien dio un nombre a esa limitante legal de las facultades de la autoridad para emitir una resolución en cumplimiento a una sentencia para efectos, al resolver el juicio fiscal número 100(14)75/98/293/98 a través de la sentencia emitida por la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa en sesión del 20 de octubre del año 1998, en la cual señaló lo que a continuación se transcribe:

“...Los cuatro meses tienen jurídicamente la naturaleza de un plazo especial de caducidad, pues son una limitante temporal al ejercicio de la competencia. La nulidad para efectos debe cumplirse en un plazo máximo de cuatro meses que incluye, por reforma de 1996, la resolución definitiva. Es una obligación para la autoridad y un privilegio para el particular.”

En virtud de lo anterior, se entiende que la caducidad especial es una sanción impuesta por el legislador a las autoridades por no emitir la resolución en cumplimiento a una sentencia dentro del término legal de cuatro meses a que hace referencia el artículo 239 del Código Fiscal de la Federación.

La caducidad especial implica la pérdida o extinción de las facultades de la autoridad para emitir una resolución en cumplimiento a una sentencia para efectos, cuando la misma no es emitida dentro del término legal de cuatro meses a que hace referencia el artículo 239 del Código Fiscal de la Federación.

Como bien lo señaló la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, cuando dicho Tribunal emite una sentencia para efectos, la autoridad debe emitir una resolución en cumplimiento dentro de los cuatro meses siguientes, estableciéndose de esa manera un deber y no un acto discrecional que pueda o no cumplirse a discreción de la autoridad.

“En efecto, el artículo 239 del Código citado le señala a la autoridad un plazo de cuatro meses para cumplir con una sentencia de este Tribunal, al contener una facultad reglada cuando usa en su texto el término

"deberá", en lugar de "podrá"; es decir, establece un deber jurídico, en virtud del cual, las autoridades cuentan con un plazo perentorio de cuatro meses para cumplir la sentencia. De donde se entiende, que el propósito de la norma es obligar a la autoridad a cumplir en un plazo máximo, brindando así, seguridad jurídica al particular."

"Sostener la interpretación contraria, equivaldría a interpretar la expresión "deberá" como "podrá", y, en consecuencia, concebirla como una facultad discrecional en virtud de la cual, la autoridad podría actuar, dentro del término de cuatro meses, si ya caducaron sus facultades conforme al artículo 67 del Código Fiscal de la Federación o bien, con posterioridad, hasta que las mismas caduquen."

De lo anterior, podemos concluir que lo dispuesto por el artículo 239 del Código Fiscal de la Federación, en materia de cumplimiento de una sentencia para efectos emitida por el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, establece una facultad reglada y no así una facultad discrecional, por lo cual, dicha disposición debe ser cabalmente cumplida por la autoridad, pues su omisión ocasionaría una trasgresión a los principios de legalidad y seguridad jurídica, establecidos a nivel Constitucional.

Se entiende por facultad discrecional, aquella que se encuentra prevista por la ley o el reglamento, dejando a la misma "un poder libre de apreciación para decidir si debe obrar o abstenerse, en que momento debe obrar, como debe obrar y que contenido va a dar a su actuación."⁴⁰

Aún así, aunque en la facultad discrecional existe libertad de actuar, el límite de la misma "... existe siempre en el interés general que constituye la única finalidad que pueden perseguir las autoridades administrativas."⁴¹

Por lo anterior, aunque nos encontremos frente a una facultad discrecional, esto no quiere decir que la autoridad cuenta con poder amplio e ilimitado para actuar, pues como en el caso en comento, es imposible que el término para cumplir una

⁴⁰ Fraga, Gabino. *Derecho Administrativo*. Cuadragésimo Tercera Edición, Editorial Porrúa, México 2003. Pág. 100.

⁴¹ *Ibidem*. Pág. 101.

sentencia sea una facultad discrecional de la autoridad fiscal, pues existen derechos que deben encontrarse salvaguardados estrictamente en la ley y no dejarse a la libertad de la autoridad, por lo que tratándose de las garantías individuales consagradas en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, las facultades que pueda llevar a cabo la autoridad deben ser regladas y no así discrecionales, pues dichas garantías solamente pueden ser afectadas por mandatos de ley.

Es por ello que a diferencia de una facultad discrecional, la facultad reglada como la que se encuentra contenida en el artículo 239 del Código Fiscal de la Federación, da lugar a limitar la actuación de la autoridad, a tal grado que la misma no tiene ninguna libertad de apreciación, sino que su actuación debe estar completamente apegada a la disposición legal que en ella se funda.

“La existencia de criterios normativamente precisados reduce totalmente el poder de apreciación subjetiva con que normalmente cuentan los órganos públicos. La competencia está reglada porque la ley no deja ningún lugar a su libertad.”⁴²

En consecuencia, si una facultad reglada no da lugar a que la autoridad realice con libertad su actuación, debe en este caso realizarla conforme a lo dispuesto en el artículo 239 del Código Fiscal de la Federación, es decir, emitir la resolución en cumplimiento a una sentencia, dentro del término de cuatro meses a que alude, para garantizar así el principio de legalidad contenido en el 16 constitucional, pues de lo contrario, si la autoridad administrativa ejecuta lo dispuesto por la sentencia, fuera del plazo señalado por la ley, siempre que el particular impugne el acto administrativo respectivo, por estimarlo lesivo a su interés jurídico, éste deberá ser anulado por caducidad, sirviendo de apoyo a lo anterior, la siguiente tesis de jurisprudencia emitida por el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa:

⁴² Pérez Dayán, Alberto. *Teoría General del Acto Administrativo*. Editorial Porrúa, México 2003. Pág. 29

"PLAZO PARA CUMPLIMENTAR LA RESOLUCION RECURRIDA. CONSTITUYE UNA FACULTAD REGLADA. El Código Fiscal de la Federación, en su artículo 133, último párrafo, le señala a la autoridad un plazo de cuatro meses para cumplir con la resolución recaída al recurso de revocación. Esta disposición contiene una facultad reglada cuando usa en su texto el término 'deberá' en lugar de 'podrá', establece un poder jurídico, en virtud del cual, las autoridades cuentan con un plazo perentorio de cuatro meses, para cumplimentar las resoluciones referidas. De lo anterior, se entiende que el propósito de la norma es obligar a la autoridad a cumplir en un plazo máximo, brindándose así, seguridad jurídica al particular. En consecuencia, si la autoridad administrativa ejecuta lo dispuesto por la resolución recaída al recurso, fuera del plazo señalado por la ley, siempre que el particular impugne el acto administrativo respectivo, por estimarlo lesivo a su interés jurídico, éste deberá ser anulado."⁴³

En ese orden de ideas se entiende que al contener el artículo 239 del Código Fiscal de la Federación una facultad reglada, la autoridad no puede emitir una resolución en cumplimiento a una sentencia fuera del plazo de cuatro meses, pues de ser así vulneraría en perjuicio del gobernado su garantía de seguridad jurídica.

II.2.3. REGULACIÓN DE LA CADUCIDAD ESPECIAL.

En sus inicios, la Ley de Justicia Fiscal no regulaba el cumplimiento de las sentencias emitidas por el entonces Tribunal Fiscal de la Federación, siendo hasta el Código Fiscal de la Federación de 1982 cuando se estableció en el artículo 239 que "la sentencia que declarara la nulidad de una resolución para determinados efectos, debía precisar con claridad la forma y términos en que la autoridad la cumpliría."

Sin embargo dichas regulaciones no estuvieron vigentes pues fueron reformadas antes de entrar en vigor por el Código Fiscal de la Federación de 1983, el cual en su artículo 239 disponía: "Si la sentencia obliga a la autoridad a realizar un

⁴³ Revista del Tribunal Fiscal de la Federación, No. 21, abril del 2000. Pág. 13

procedimiento, deberá cumplirse en un plazo de cuatro meses aún cuando haya transcurrido el plazo que señala el artículo 67 de este Código," es decir, que fue a partir del año 1983 cuando se estableció una limitante temporal a la actuación de la autoridad, al otorgarle solamente un término de cuatro meses para realizar un procedimiento cuando así lo ordena la sentencia que en su caso puso fin a una controversia.

Un año más tarde, en la reforma que entró en vigor en 1984, ya no solamente se señalaba que la autoridad contaba con un plazo de cuatro meses para realizar un procedimiento en cumplimiento a una sentencia del Tribunal Fiscal de la Federación, sino que también señalaba que la autoridad contaba con dicho término para realizar determinado acto, es decir, para realizar cualquier actuación que le hubiese sido ordenada en la sentencia, quedando dicho párrafo de la siguiente forma:

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

Dicha disposición se mantuvo así, hasta el año de 1996, cuando en el Decreto por el que se expiden nuevas leyes fiscales y se modifican otras, que entró en vigor el 1 de enero de ese mismo año, se adiciono el antepenúltimo párrafo del artículo 239 del Código Fiscal de la Federación, introduciendo un cambio radical en dicha disposición, ya que a partir de 1996 la autoridad no solamente contaba con un plazo de cuatro meses para emitir o realizar un acto o iniciar un procedimiento en cumplimiento a una sentencia emitida por el Tribunal Fiscal de la Federación, sino que dentro del mismo término tenía que emitir la resolución definitiva, aún cuando hayan transcurrido los plazos señalados en los artículos 46-A y 67 de este Código.

Más tarde, a través de la Ley que modifica al Código Fiscal de la Federación y las Leyes del impuesto sobre la renta, impuesto al valor agregado, impuesto especial sobre producción y servicios, impuesto sobre tenencia o uso de vehículos, federal

del impuesto sobre automóviles nuevos y federal de derechos, que entró en vigor a partir del 1° de enero de 1998, se reformó el antepenúltimo párrafo del artículo 239 del Código Fiscal de la Federación, señalándose lo siguiente:

“Si la sentencia obliga a la autoridad a realizar un determinado acto o iniciar un procedimiento, deberá cumplirse en un plazo de cuatro meses contados a partir de que la sentencia quede firme. Dentro del mismo término deberá emitir la resolución definitiva, aún cuando hayan transcurrido los plazos señalados en los artículos 46-A y 67 de este Código.”

Es decir, fue a partir de 1998 que se estableció con mayor precisión a partir de que momento comenzaba a correr el computo de cuatro meses que tiene la autoridad, ya sea para realizar un determinado acto o para iniciar un procedimiento, pues se señaló específicamente que el plazo de cuatro meses comenzaba a correr a partir de que la sentencia por la cual debe emitirse el cumplimiento quedo firme.

El antepenúltimo párrafo del artículo 239 del Código Fiscal de la Federación que entró en vigor a partir del 1 de enero de 1998, es el que se encuentra vigente hasta nuestros días, ya que el mismo no ha sufrido modificación alguna.

II.3. DIFERENCIAS ENTRE AMBOS TIPOS DE CADUCIDAD.

II.3.1. ACTUALIZACIÓN DE AMBOS TIPOS DE CADUCIDAD.

La caducidad general regulada en el artículo 67 y la caducidad especial regulada en el artículo 239, ambas disposiciones del Código Fiscal de la Federación, son figuras que tienen la misma naturaleza legal, pero también cuentan con diferencias como lo serían los supuestos para que las mismas se actualicen y los plazos legales que se encuentran establecidos para su actualización.

CADUCIDAD GENERAL. Como lo señala el primer párrafo del artículo 67 del Código Fiscal de la Federación, se actualiza cuando dentro del plazo legal de cinco años, la autoridad no ejercita sus facultades de determinación o sanción respecto de algún contribuyente, tomando como punto de partida que se presente alguno de los supuestos que se encuentran establecidos en las fracciones I a IV del artículo 67 del Código Fiscal de la Federación, como se verá a continuación:

A) FRACCIÓN I. En esta fracción se establece que el plazo de caducidad general comenzará a correr, a partir de que se presente la declaración del ejercicio cuando se tenga la obligación de hacerlo, tomando en consideración lo siguiente:

1. Cuando se trate de contribuciones que deban enterarse mensualmente, el cómputo de la caducidad comenzará a correr a partir de que se deba de presentar la información de dichas contribuciones en la declaración anual del impuesto sobre la renta, extinguiéndose en estos casos las facultades de la autoridad por años de calendario completos.

En este supuesto se incluye la extinción de facultades que se refieran a la de exigibilidad de obligaciones distintas a la de presentar la declaración anual.

2. Ahora bien, cuando se trate de declaraciones complementarias que modifiquen alguna contribución, el cómputo del plazo de caducidad comenzará a correr a partir del día siguiente a aquel en que se presentó dicha declaración, pero solamente respecto de las contribuciones que se modificaron.

B) FRACCIÓN II. En esta fracción se contemplan dos supuestos a partir de los cuales comienza a correr el plazo de caducidad:

1. A partir de que se presente o a partir de que se tenía la obligación de presentar la declaración o aviso respecto de contribuciones que no se causan por ejercicios.

2. En el caso de no existir la obligación de presentar la declaración de una contribución, a partir de que la misma se causó.

C) FRACCIÓN III. En esta fracción se establecen dos supuestos a partir de los cuales comienza a correr el plazo de caducidad:

1. Tratándose de una infracción cuyos efectos son instantáneos, el plazo comienza a correr a partir de que se comete la sanción.

2. Tratándose de infracciones que tienen el carácter de continuas o continuadas, el plazo de caducidad comenzara a correr a partir del día siguiente a aquel en que se haya cometido la última conducta o de que se haya cesado la consumación.

D) FRACCIÓN IV. Esta fracción fue adicionada en el presente año, a través del Decreto que reforma, adiciona y deroga diversas disposiciones publicado en el Diario Oficial de la Federación el 5 de enero de 2004 y se refiere específicamente a la extinción de las facultades de la autoridad fiscal respecto de las obligaciones que se encuentran garantizadas mediante Fianza, constituida ante una Institución de Fianzas.

El computo del plazo de caducidad comienza a correr a partir de que se levanta el acta de incumplimiento de obligación, misma que se deberá levantar en un plazo no mayor a cuatro meses, a partir de que la garantía sea exigible.

Ahora bien, el plazo de cinco años a que hace referencia el primer párrafo del artículo 67 del Código Fiscal de la Federación, aumento a 10 años cuando se está en presencia de alguno de los siguientes supuestos:

1. Cuando el contribuyente no se encuentre inscrito en el Registro Federal de Contribuyentes.

2. Cuando el contribuyente no cumpla con la obligación de llevar contabilidad, con fundamento en lo dispuesto por el artículo 28 del Código Fiscal de la Federación.
3. Cuando el contribuyente no conserva su contabilidad en el término a que hace referencia el artículo 30 del Código Fiscal de la Federación.
4. Cuando el contribuyente no presente la declaración de un ejercicio fiscal teniendo la obligación de hacerlo, o cuando en la declaración del ejercicio no se presenta la información respecto del impuesto al valor agregado e impuesto especial sobre producción y servicios solicitada.

En este caso el plazo de caducidad se comenzará a computar a partir de que se debió haber presentado la declaración señalada.

Tratándose de la presentación espontánea de la declaración que se omitió presentar, el plazo de caducidad será de cinco años, tomando en consideración que dicho plazo sumado con el plazo en que se debió haber presentado y el plazo en que se presentó no exceda de diez años.

Por último cabe señalar que cuando estemos frente a la responsabilidad solidaria a que hace referencia la fracción III del artículo 26 del Código Fiscal de la Federación el plazo de caducidad será de tres años, mismo que comenzará a correr a partir de que la garantía del interés fiscal sea insuficiente.

CADUCIDAD ESPECIAL. Al igual que en el artículo 67 del Código Fiscal de la Federación se encuentran establecidos los supuestos de actualización de la caducidad en general, en el artículo 239 del mismo ordenamiento se encuentran regulados los supuestos para que se actualice la caducidad especial.

La caducidad especial se configura cuando la autoridad no realiza el acto o emite la resolución que le ordena la Sala Fiscal al emitir una sentencia para efectos dentro del plazo de cuatro meses a que hace referencia el artículo 239 del Código Fiscal de la Federación.

Una vez que alguna de las Salas Regionales del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa ha emitido una sentencia poniendo fin a un juicio de nulidad, en la misma se puede obligar a la autoridad administrativa que emitió la resolución impugnada a:

- Realizar un determinado acto; o
- Iniciar un procedimiento.

Ambas actuaciones relacionadas con el cumplimiento a la sentencia, es decir, se puede obligar a que realice un acto, como lo sería el emitir una nueva resolución que se encuentre fundada y motivada o a iniciar un procedimiento, como lo sería el caso de que se haya dejado sin efectos el procedimiento impugnado y que el mismo se tenga que volver a iniciar.

En estos casos, es cuando se esta frente a los supuestos que dan origen a la caducidad especial, ya que el Código Fiscal de la Federación, establece que dichas actuaciones, deberán de cumplirse en un plazo de cuatro meses, contados a partir de que quede firme la sentencia, es decir, que la autoridad se encuentra obligada a cumplir con una sentencia dentro del plazo legal señalado, pues de lo contrario, en caso de que la autoridad no emita su sentencia dentro de dicho plazo, se actualiza la caducidad de sus facultades para emitir el cumplimiento a una sentencia.

En ese orden de ideas, para que la caducidad especial se actualice, deben de presentarse los siguientes supuestos:

A) La existencia de un juicio de nulidad en donde alguna de las Salas Regionales del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa haya emitido una sentencia definitiva.

B) Que la sentencia definitiva, obligue a la autoridad a realizar un determinado acto o a iniciar un procedimiento.

C) Que la autoridad administrativa que haya fungido como autoridad demandada en el juicio de nulidad no emita el cumplimiento a la sentencia, es decir, no cumpla la obligación contenida en el sentencia dentro del término legal de cuatro meses a que hace referencia el artículo 239 del Código Fiscal de la Federación.

En virtud de lo anterior, la actualización de ambas figuras es diferente por lo siguiente:

1. Para que se actualice la caducidad especial es necesario que exista una sentencia definitiva emitida por alguna de las Salas del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, a diferencia de la caducidad general, misma que se actualiza cuando se presenta alguno de los supuestos establecidos en el artículo 67 del Código Fiscal de la Federación.

2. Previo a que se actualice la caducidad especial es necesario que exista una sentencia emitida por el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa; y previo a que se actualice la caducidad en general es necesario que se este en presencia de alguno de los supuestos del artículo 67 del Código Fiscal de la Federación.

3. Los plazos para que se actualice la caducidad general son tres, ya sea tres, cinco o diez años, en cambio para que se actualice la caducidad especial solo hay un plazo de cuatro meses.

II.3.2. PLAZOS DE AMBOS TIPOS DE CADUCIDAD.

En el punto anterior, se vio que una de las diferencias entre la caducidad general y la caducidad especial son los plazos en los cuales las mismas se actualizan, ya que mientras la caducidad general cuenta con tres plazos (tres, cinco o diez años), la caducidad especial solamente cuenta con un plazo de cuatro meses.

PLAZOS DE LA CADUCIDAD GENERAL.

Del primer párrafo del artículo 67 del Código Fiscal de la Federación se desprende el plazo de cinco años de la caducidad general, la autoridad administrativa cuenta con el plazo de cinco años para ejercer sus facultades de determinación o de sanción, contados a partir del día siguiente a aquel en que:

1. Se presentó la declaración del ejercicio, con las peculiaridades siguientes:
 - En contribuciones con cálculo mensual definitivo, el plazo de cinco años comenzará a correr a partir de la fecha en que debió haberse presentado la información de dicho impuesto en la declaración anual del impuesto sobre la renta.
 - Cuando se trate de declaraciones complementarias, el plazo de cinco años comenzará a correr a partir del día siguiente a aquel en que se presentan respecto de los conceptos que fueron modificados.
2. Cuando se esta frente a contribuciones que no se calculan por ejercicios o que no se pagan mediante declaración a partir del siguiente momento:
 - A partir de que se debió haber presentado o a partir de que se presentó la declaración o aviso correspondiente.

- A partir de que se causo la contribución respecto de la cual no existe obligación de presentar declaración.

3. Cuando estamos frente a una sanción, el término de cinco años, comenzará a correr de la siguiente forma:

- Si la infracción tiene el carácter de instantánea el término comenzará a correr a partir de que se cometió la infracción.
- Si la infracción es de carácter continuo o continuado el término de cinco años comenzara a correr a partir del día siguiente a aquél en que hubiese cesado la consumación a partir de que se hubiese realizado la última conducta.

4. El plazo de caducidad general será de cinco años contados a partir de que se levante por parte de la autoridad el acta de incumplimiento de la obligación garantizada cuando se este en presencia de fianzas a favor de la Federación otorgadas para garantizar el interés fiscal.

El plazo de caducidad general será de diez años cuando:

1. El contribuyente no cumpla con la obligación de inscribirse en el Registro Federal de Contribuyentes.
2. Cuando el contribuyente no cumpla con la obligación de llevar contabilidad o no la conserve durante el plazo de diez años a que hace referencia el artículo 30 del Código Fiscal de la Federación.
3. Cuando no se presente la declaración del ejercicio.

4. Cuando no se presente en la declaración del ejercicio la información sobre el impuesto al valor agregado o el impuesto especial sobre producción y servicios solicitada, computándose dicho plazo a partir de que se debió haber presentado dicha declaración.

Cuando la declaración se presente en forma espontánea, el plazo de caducidad será de cinco años, siempre y cuando el tiempo en que se debió haber presentado y el tiempo en que se presentó no exceda de diez años.

Por último, el plazo de caducidad general va a ser de tres años cuando exista responsabilidad solidaria en términos de lo dispuesto por el artículo 26, fracción III del Código Fiscal de la Federación, y dicho plazo comenzará a correr a favor del responsable solidario a partir de que la garantía sea insuficiente.

CADUCIDAD ESPECIAL. El plazo de caducidad especial es de cuatro meses contados a partir de la legal notificación a las autoridades de la sentencia que puso fin a la controversia.

En el juicio fiscal número 100(14)75/98/293/98, la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, emitió sentencia en la sesión del 20 de octubre del año 1998, señalando lo siguiente:

“El (artículo 239 del Código Fiscal de la Federación), por una parte establece un plazo de cuatro meses para cumplimentar la resolución recaída a una sentencia; por otra parte, precisa que dicha obligación debe cumplirse "(...) aun cuando hayan transcurrido los plazos señalados en los artículos 46-A y 67 de este Código". Esto es, incluso habiendo caducado las facultades de la autoridad, ésta deberá cumplir lo ordenado por la resolución recaída al recurso, en un plazo máximo de cuatro meses. Así, el legislador desligó el plazo de la caducidad a que se refiere el artículo 67 del Código Fiscal de la Federación, del plazo de cumplimiento señalado por el artículo 239. El señalamiento anterior puede llevar únicamente a dos interpretaciones contradictorias:

1. La autoridad cuenta con dos plazos y puede ejercer sus facultades, siempre que subsista al menos uno de ellos: el plazo del artículo 67 o el de los cuatro meses, si el primero de agotó. Es un plazo puesto por la Ley como privilegio de la Administración.

2. Los cuatro meses tienen jurídicamente la naturaleza de un plazo especial de caducidad, pues son una limitante temporal al ejercicio de la competencia. La nulidad para efectos debe cumplirse en un plazo máximo de cuatro meses que incluye, por reforma de 1996, la resolución definitiva. Es una obligación para la autoridad y un privilegio para el particular.

Este Cuerpo Colegiado adoptó la segunda solución y por ello considera que el Código Fiscal de la Federación establece dos plazos de caducidad para determinar contribuciones omitidas así como para imponer sanciones, el contenido en el artículo 67 de dicho Ordenamiento y el de cuatro meses, cuando se trata del cumplimiento de una sentencia.”

Como se señala en la transcripción anterior, el plazo de cuatro meses a que hace referencia el artículo 239 del Código Fiscal de la Federación, tiene la naturaleza de ser una limitante temporal al ejercicio de las facultades por parte de la autoridad, es decir, es un tipo especial de caducidad, con el cual cuenta la autoridad para emitir un determinado acto o realizar un procedimiento en cumplimiento a una sentencia que fue emitida para efectos por el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, incluyéndose dentro de este término la emisión de la resolución en cumplimiento a la sentencia.

Ahora bien, dicho plazo de cuatro meses comenzará a correr a partir de que la sentencia para efectos quede firme de conformidad con lo dispuesto por el artículo 239 del Código Fiscal de la Federación, lo anterior, en virtud de que previó a que una sentencia quede firme, no le es posible a la autoridad demandada en juicio, emitir cumplimiento respecto de la misma.

En virtud de lo anterior, podemos concluir que la caducidad general cuenta con tres plazos, tres, cinco o diez años, dependiendo en cual supuesto jurídico de los que se encuentran contemplados en el artículo 67 del Código Fiscal de la

Federación encuadra la conducta del contribuyente y que la caducidad especial solamente cuenta con un plazo de cuatro meses, el cual solamente se actualiza cuando la autoridad no emite determinado acto o no realiza un procedimiento en cumplimiento a la sentencia del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.

Es decir, que los plazos de la caducidad general, dependen de la conducta del contribuyente, ya que si se incumple con alguna de las obligaciones de la legislación fiscal, el plazo aumenta, mientras que en la caducidad especial, la conducta del contribuyente no interviene, sino solamente la falta de actuación por parte de la autoridad que fungió como demandada en el juicio fiscal.

II.3.3. EFECTOS DE AMBOS TIPOS DE CADUCIDAD.

Cuando un contribuyente impugna una resolución por considerar que las facultades de la autoridad, han caducado, ya sea en términos de lo dispuesto por el artículo 67 o por el 239, ambas disposiciones del Código Fiscal de la Federación, el efecto en ambos supuestos es el mismo, es decir declarar la nulidad lisa y llana de la resolución impugnada en términos de lo dispuesto por los artículos 238, fracción IV y 239, fracción II del Código Fiscal de la Federación, ya que si bien es cierto los artículos 67 y 239 de dicho Ordenamiento Legal, no señalan una sanción para el caso de que las facultades de la autoridad hayan caducado, lo cierto es "...que tradicionalmente se ha aceptado que cuando se dicta una resolución por un funcionario cuyas facultades han caducado, se configura la causal de ilegalidad contenida en la fracción IV del artículo 238... pues se dejó de aplicar las (disposiciones debidas); y en este caso se debe decretar la nulidad de la resolución impugnada con apoyo en lo dispuesto por el artículo 239, fracción II del Código Fiscal de la Federación..."⁴⁴

⁴⁴ Revista del Tribunal Fiscal de la Federación, Febrero de 1999, Pág. 21

En la exposición de motivos de la Ley de Justicia Fiscal de 1935, se señaló lo siguiente:

“...pero, y esto conviene aclararlo, el Tribunal no está dotado de competencia para pronunciar mandamientos dirigidos a obtener la ejecución de sus fallos. La negativa de los agentes del Fisco a obedecer las disposiciones del Tribunal deberá de combatirse, como la de cualquier otra autoridad obstinada en no hacer lo que legalmente está obligada a realizar, mediante el amparo, en el que, como es obvio, ya no se discutirán las cuestiones que fueron resueltas en el juicio administrativo, sino únicamente la posibilidad material o jurídica de la ejecución...”

Si bien es cierto, que como lo señaló la exposición de motivos de la Ley de Justicia Fiscal, el Tribunal no contaba con facultades para hacer cumplir sus sentencias, también es cierto que nada le impide declarar la nulidad lisa y llana de la resolución impugnada vía juicio de nulidad, cuando se ha hecho valer la caducidad de las facultades de la autoridad y la misma se ha configurado.

Ahora bien, desde la Ley de Justicia Fiscal, no se sigue el principio de especificidad de las nulidades, sino el sistema de causales generales, por lo cual en el caso de la caducidad general regulada en el artículo 67 y la caducidad especial regulada en el artículo 239 del Código Fiscal de la Federación, se aplica la causal de ilegalidad que contiene la fracción IV del artículo 238 del Código Fiscal de la Federación, y si este Tribunal declara la ilegalidad de una resolución impugnada, procede declarar la nulidad de la misma en términos de lo dispuesto por el artículo 239 de ese mismo Ordenamiento legal, pues es excepcional el que un precepto señale la consecuencia de su incumplimiento como lo sería lo dispuesto por el 46-A del Código Fiscal de la Federación.

Dicho criterio, ha sido sostenido por los Tribunales Colegiados en Materia Administrativa del Primer Circuito del Poder Judicial de la Federación, como se desprende de la transcripción siguiente:

“TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACIÓN. TÉRMINO ESTABLECIDO PARA EL CUMPLIMIENTO DE SUS SENTENCIAS. El artículo 239, fracción III, segundo párrafo, del Código Fiscal Federal establece para el cumplimiento de las sentencias definitivas dictadas por el Tribunal Fiscal de la Federación, que: “Si la sentencia obliga a la autoridad a realizar un determinado acto o iniciar un procedimiento, deberá cumplirse en un plazo de cuatro meses contados a partir de que la sentencia quede firme. Dentro del mismo término deberá emitir la resolución definitiva, aun cuando hayan transcurrido los plazos señalados en los artículos 46-A y 67 de este código.”; sin embargo, aun cuando no indique sanción alguna para el supuesto de incumplimiento de la autoridad fiscal dentro de dicho término, lo cierto es que el diverso artículo 238, fracción IV, del referido ordenamiento legal, dispone que una resolución administrativa es ilegal cuando se dicte en contravención de las disposiciones aplicadas o se dejen de aplicar las debidas. Consecuentemente, si la autoridad demandada en el juicio de origen, no dio cumplimiento a la sentencia respectiva dentro del plazo que señala el precepto primeramente citado, es obvio que omitió aplicar esa disposición, por lo que se actualiza la causal de nulidad en comentario.⁴⁵

Amparo directo 992/99. Panamer Electro Industrial, S.A. 6 de septiembre de 1999. Mayoría de votos. Disidente: María Antonieta Azuela de Ramírez. Ponente: Arturo Iturbe Rivas. Secretaria: Sandra Acevedo Hernández.

En ese orden de ideas, tenemos que cuando se está en presencia de la figura de la caducidad, ya sea ésta la general regulada en los artículos 67 y 46-A del Código Fiscal de la Federación o la especial regulada en el artículo 239 de dicho Ordenamiento, lo procedente es que de haberse actualizado, se declare la nulidad lisa y llana de la resolución que fue impugnada en juicio por el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, al estar frente a una de las causales de ilegalidad previstas en el artículo 238 del Código Fiscal de la Federación, y más específicamente a la que se refiere la fracción IV.

⁴⁵ Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XI, Tesis por Contradicción 2a./J. 41/2000. Mayo de 2000, Pág. 226.

CAPITULO III. JUICIO DE NULIDAD REGULADO EN EL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.

El juicio de nulidad que se encuentra regulado en el Título VI del Código Fiscal de la Federación, procede en contra de las resoluciones definitivas que se encuentran contenidas en las fracciones I a XV del artículo 11 de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, y en el presente capítulo se hará referencia a las principales fases del mismo, solamente de una forma esquemática, en virtud de que el mismo no es esencia del presente estudio.

III.1. DEMANDA DE NULIDAD.

A) La demanda de nulidad se deberá presentar por escrito, señalándose los siguientes requisitos:

1. El nombre del promovente y su domicilio para oír y recibir notificaciones. Dicho domicilio debe encontrarse ubicado dentro de la sede de la Sala Regional en la cual se promueva el juicio, pues de lo contrario, se le requerirá al actor su señalamiento en el término de cinco días contados a partir de que surta efectos la notificación de dicho requerimiento, y en el caso de que no se señale se procederá a realizar todas las notificaciones por lista, incluso las de carácter personal.
2. La resolución impugnada.
3. Las autoridades demandadas. En caso de tratarse de un juicio promovido por la autoridad, se debe señalar el nombre del particular demandado.
4. Los hechos que den motivo a la demanda.
5. Las pruebas que le sirvan al actor como base para su acción.

6. Los conceptos de impugnación en contra del acto que está impugnando el actor.

7. En el caso de que en el juicio exista tercero interesado, su nombre y su domicilio.

8. Cuando se haya promovido un juicio con el objeto de obtener una sentencia de condena, se tiene que indicar lo que se este pidiendo, es decir las cantidades o actos cuyo cumplimiento se demandan.

En el supuesto de que al momento de presentación de la demanda no se indiquen en el escrito de demanda los datos identificados con los números 1, 2 ó 6 anteriores, la demanda será desechada de plano por el Magistrado Instructor del juicio; y en el caso en que no se indiquen los datos identificados con los números 3, 4, 5, 7 y 8 en el escrito de demanda, el Magistrado Instructor requerirá al promovente para que proporcione dicha información en un plazo de cinco días contados a partir del día siguiente a aquél en que surta efectos la notificación de dicho requerimiento, en caso de que no se desahogue dicho requerimiento se tendrá por no presentada la demanda o por no ofrecidas las pruebas, según sea el caso.

Dichos requisitos se encuentran contenidos en el artículo 208 del Código Fiscal de la Federación,⁴⁶ solamente que existe una contradicción entre lo establecido en la fracción I y el último párrafo de dicha disposición, por lo que hace al domicilio para oír y recibir notificaciones y documentos, como se detalla a continuación:

En la fracción I de dicho artículo, se señala: *"El nombre del demandante y su domicilio para recibir notificaciones en la sede de la Sala Regional competente."*

⁴⁶ Cfr. Artículo 208 del Código Fiscal de la Federación.

Mientras que en el último párrafo de dicha disposición, dice: *“En el supuesto de que no se señale domicilio para recibir notificaciones del demandante, en la jurisdicción de la Sala Regional que corresponda...”*

Ocasionando al demandante un estado de inseguridad jurídica dicha contradicción, ya que por un lado, la fracción I del artículo 208 del Código Fiscal de la Federación, señala que el domicilio para oír y recibir notificaciones se debe encontrar dentro de la sede de la Sala Regional competente, es decir, en la entidad federativa en la que ésta se encuentra asentada, mientras que el último párrafo de dicha disposición señala que el domicilio para oír y recibir notificaciones del demandante se debe encontrar dentro de la jurisdicción de la Sala Regional competente, es decir, no solamente hace referencia a la sede de la Sala, sino a las demás entidades federativas que abarque la jurisdicción de la Sala. En ese sentido, creo que sería conveniente se reformara dicha disposición legal, para que se unifique el criterio de la fracción I y el último párrafo del artículo 208 del Código Fiscal de la Federación, ya sea para que el domicilio para oír y recibir notificaciones se encuentre dentro de la sede o dentro de la jurisdicción de la Sala Regional competente, para evitar de esa forma que cada una de las Salas del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, realice las notificaciones de carácter personal, conforme a su criterio adoptado.

B) La demanda se deberá presentar en un plazo de 45 días contados a partir del día siguiente a aquél en que surta efectos la notificación del acto impugnado.⁴⁷

El plazo señalado en el párrafo anterior, se suspenderá en los siguientes casos:

1. Fallecimiento del interesado;
2. Cuando el interesado haya solicitado ante la autoridad iniciar el procedimiento de resolución de controversias contenido en un tratado para evitar la doble tributación.

⁴⁷ Cfr. Artículo 207 del Código Fiscal de la Federación.

3. En caso de incapacidad decretada por autoridad judicial.
4. En caso de ausencia decretada por autoridad judicial.

De conformidad con lo dispuesto en el segundo párrafo de la fracción IV del artículo 209 del Código Fiscal de la Federación, cuando el actor no haya recibido constancia de notificación o la notificación del acto se haya realizado por correo, dicha situación se asentará en la demanda, por lo que si la autoridad al momento de emitir su contestación, hace valer la extemporaneidad de la presentación de la demanda, exhibiendo para tal efecto las constancias de notificación respectivas, dicha situación se le hará saber al actor, para que manifieste dentro del plazo de cinco días lo que a su derecho convenga. Si una vez transcurrido el plazo anterior, la actora no realiza manifestación alguna, la Sala de conocimiento, tendrá por legalmente hecha dicha notificación, teniendo como consecuencia, que se sobresea el juicio de nulidad, si es que la demanda fue presentada extemporáneamente.

Tratándose de juicio de lesividad promovido por la autoridad en contra de un particular respecto del cual se ha emitido una resolución favorable, el plazo para interponer la demanda de nulidad es de cinco años a partir de que se emitió la resolución.

C) La Sala que será competente en razón de territorio para conocer de la demanda de nulidad promovida, lo será aquella respecto del lugar en donde se encuentre la sede de la autoridad demandada. En caso de ser varias las autoridades demandadas, se tomará como base la sede de la autoridad que emitió la resolución impugnada, lo anterior con fundamento en lo dispuesto por el artículo 31 de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.

Tratándose del juicio de lesividad, se tomará como base el domicilio del particular demandado.

D) La demanda de nulidad se podrá presentar personalmente o por correo certificado con acuse de recibo, siempre y cuando el envío se realice en el lugar en que resida el demandante.

Como se desprende de los incisos B), C) y D) anteriores, en materia administrativa, la autoridad también puede ocurrir en juicio, cuando le haya emitido una resolución favorable al particular que considere es lesiva de los intereses del fisco federal, contando para ello con el plazo de cinco años a partir de que le es notificada al particular la resolución.

A este respecto cabe señalar que en la práctica se ha considerado que dicho plazo es excesivo y que origina una trasgresión a la garantía de igualdad procesal del particular, pues el plazo con el que cuenta para impugnar una resolución es de solamente 45 días, contados a partir de que surta efectos la notificación de la misma, pero respecto de dicha situación la Suprema Corte de Justicia de la Nación ya se ha pronunciado, emitiendo el siguiente criterio:

“JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO (JUICIO DE LESIVIDAD). LOS TÉRMINOS QUE ESTABLECE EL ARTÍCULO 207 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN PARA PROMOVERLO, NO VIOLAN EL PRINCIPIO DE IGUALDAD PROCESAL. Cuando la autoridad hacendaria se percató de que una resolución fiscal dictada en favor de un contribuyente es, a su parecer, indebida y lesiva para el fisco, no puede revocarla válidamente por sí y ante sí, ni tampoco puede hacer gestión directa ante el particular para exigirle el reembolso que resulte, sino que para ello debe promover el juicio contencioso administrativo de anulación o lesividad ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa (antes Tribunal Fiscal de la Federación). Ahora bien, el hecho de que el artículo 207 del Código Fiscal de la Federación otorgue a la autoridad fiscal un término de cinco años para promover el referido juicio y al particular sólo le conceda el término de cuarenta y cinco días, no viola el principio de igualdad procesal. Ello es así, porque el mencionado principio se infringe si a una de las partes se le concede lo que se niega a la otra, por ejemplo, que al actor se le permitiera enjuiciar, probar o alegar y al demandado no, o viceversa; pero dicho principio no puede considerarse transgredido porque no se tenga exactamente el mismo término para ejercitar un derecho, pues no se pretende una igualdad numérica sino

una razonable igualdad de posibilidades para el ejercicio de la acción y de la defensa; además, la circunstancia de que se otorgue a la autoridad un término más amplio para promover el juicio de nulidad, en contra de una resolución favorable al particular, se justifica en atención al cúmulo de resoluciones que se emiten y al tiempo que tarda la autoridad en advertir la lesión al interés público, y porque aquélla defiende el patrimonio de la colectividad, que es indispensable para el sostenimiento de las instituciones y de los servicios públicos a que está obligado el Estado, mientras que el particular defiende un patrimonio propio que le sirve para fines personales. Debe agregarse que la igualdad procesal en el juicio contencioso administrativo se corrobora con el texto de los artículos 212, 213, 214, 230 y 235 del Código Fiscal de la Federación, ya que de su contenido se infiere la posibilidad que tiene el particular de conocer la demanda instaurada en su contra, las pruebas aportadas por la autoridad actora, así como la oportunidad de contestar la demanda e impugnar dichas pruebas. Finalmente cabe señalar que si se aceptara que las autoridades hacendarias sólo tuvieran cuarenta y cinco días para promover la demanda de nulidad, vencido este término la resolución quedaría firme por consentimiento tácito, con lo cual se volvería nugatorio el plazo prescriptivo de cinco años que tiene el fisco para exigir el crédito fiscal.”⁴⁸

Amparo en revisión 873/2000. Arbomex, S.A. de C.V. 17 de abril de 2001. Cinco votos. Ponente: Juan Díaz Romero. Secretaria: Silvia Elizabeth Morales Quezada.

De la anterior transcripción se desprende que al resolver el amparo en revisión 873/2000, la Suprema Corte de Justicia de la Nación consideró que el plazo establecido en el artículo 207 del Código Fiscal de la Federación para que la autoridad interponga juicio de nulidad, no contraviene el principio de igualdad procesal en perjuicio del particular, argumentando para ello que sería desigualdad procesal si a alguna de las partes se le otorgaran más acciones y defensas que a la contraparte, situación que a su juicio no acontece en el presente caso.

Es por el criterio que sostiene la Suprema Corte de Justicia de la Nación, que aunque en la práctica se considere que dicho plazo legal es excesivo, el particular que alegue en juicio dicha situación, no lograría que se declarara la validez de la resolución que impugnó la autoridad.

⁴⁸ Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta Tomo: XIII, Mayo de 2001 Tesis: 2a. XLVIII/2001, Pág. 456.

III.2. CONTESTACIÓN DE DEMANDA.

Por equidad procesal, la autoridad cuenta con el mismo plazo que tiene el actor para emitir la contestación a la demanda, es decir, 45 días contados a partir de que le sea notificado el acuerdo de admisión de demanda, tomando en consideración que en el caso de que sean varias las autoridades demandadas, el plazo para que emitan su contestación a la demanda correrá de forma individual.

Cuando en un juicio fiscal, no sea señalada como autoridad demandada alguna de las autoridades que deba ser señalada como tal, la Sala de conocimiento deberá de oficio emplazarla para que comparezca en juicio.

La contestación de demanda de la autoridad o autoridades demandadas deberá contener lo siguiente⁴⁹:

1. Los incidentes que pretenda hacer valer en juicio.
2. Las consideraciones de hecho y de derecho que a su juicio impidan que la Sala de conocimiento emita sentencia de fondo.
3. Se referirá a cada uno de los hechos señalados en la demanda, ya sea afirmándolos, negándolos o señalando que los ignora por no ser propios.
4. Deberá señalar los argumentos en contra de los conceptos que hizo valer la parte actora en su escrito de demanda.
5. Ofrecer y exhibir las pruebas que crea pertinentes, incluyendo el interrogatorio que deben desahogar los testigos o en su caso, el cuestionario que debe desahogar el perito.

⁴⁹ Cfr. Artículo 213 del Código Fiscal de la Federación.

Aunado a lo anterior, la autoridad o autoridades demandadas, deberá o deberán anexar a la contestación las copias de la misma y de las pruebas ofrecidas para correr traslado a las partes.

En la contestación de demanda, la autoridad o autoridades demandadas deben seguir las siguientes reglas.⁵⁰

A) No puede cambiar o mejorar la fundamentación de la resolución que esta siendo impugnada.

B) Ya sea en la contestación de demanda o hasta antes del cierre de instrucción, la autoridad puede allanarse a las pretensiones de la parte actora o en su caso revocar la resolución impugnada en el juicio.

C) En el caso de que exista contradicción entre los fundamentos de hecho y de derecho que da la autoridad que emitió el acto y la autoridad de la que depende esa, prevalecerá solamente respecto de dicha contradicción, lo sustentado por la autoridad de la que depende la autoridad que emitió el acto.

Posteriormente a la contestación de demanda y en caso de encontrarnos frente alguno de los supuestos regulados en el artículo 210 del Código Fiscal de la Federación, se le correrá traslado a la actora con dicha contestación para que formule su ampliación de demanda, dentro del plazo de 20 días contados a partir del día siguiente a aquel en que surta efectos la notificación del acuerdo a través del cual le corren traslado con la contestación de la demanda.

Los supuestos a que hace referencia el artículo 210 del Código Fiscal de la Federación, son los siguientes:

1. Cuando la parte actora está impugnando una negativa ficta.

⁵⁰ Cfr. Artículos 215 y 216 del Código Fiscal de la Federación.

2. Cuando las autoridades demandadas exhiben en la contestación de demanda el acto original del que deriva el acto impugnado, así como su constancia de notificación.
3. Cuando se esté frente alguno de los supuestos regulados en el artículo 209-Bis del Código Fiscal de la Federación, es decir:
 - a) Cuando el acto impugnado no haya sido notificado.
 - b) Cuando el acto impugnado fue notificado ilegalmente.
4. Cuando la o las autoridades demandadas introduzcan cuestiones nuevas en la contestación, que no sean del conocimiento de la actora.

Una vez que la parte actora ha emitido su ampliación a la demanda, se le corre traslado a la parte demandada para que dentro de un plazo de veinte días contados a partir de que surta efectos la notificación del acuerdo por el cual se le corrió traslado con dicha ampliación, emita su contestación a la ampliación a la demanda, siguiendo las mismas reglas a que hace referencia el artículo 212 del Código Fiscal de la Federación, es decir, las mismas reglas que siguió al momento de emitir su contestación a la demanda.

Como se desprende de lo anterior, la autoridad cuenta con los mismos plazos que tiene la actora, lo anterior en virtud de que en juicio se encuentra contemplada la igualdad procesal, pues resultaría ilógico que al ser partes iguales en juicio, a una se le otorgará mayor término para realizar alguna actuación que a su contraria.

En el caso de que exista un tercero en el juicio, el mismo deberá apersonarse al igual que el actor y demandado, en el plazo de cuarenta y cinco días siguientes a aquel en que se corra traslado de la demanda, para hacer valer lo que a su derecho corresponda, y en caso de que decida apersonarse, tendrá que acreditar

su interés para intervenir en el juicio, acreditar su personalidad en caso de que actúe en nombre de otro y ofrecer las pruebas que juzgue convenientes.⁵¹

Ahora bien, cuando alguna de las partes que fueron emplazadas a juicio no se apersonan dentro del plazo de cuarenta y cinco días contados a partir del día siguiente a aquel en que se les corrió traslado con el escrito inicial de demanda, la Sala Regional de conocimiento, emite un acuerdo a través del cual se tiene por precluido su derecho para apersonarse en juicio.

De conformidad con lo dispuesto en el artículo 208-Bis del Código Fiscal de la Federación, la parte actora podrá solicitar la suspensión de la ejecución del acto impugnado, ya sea al momento de presentar su demanda o hasta que se dicte sentencia.

Ya sea que se solicite la suspensión en el escrito inicial de demanda o con posterioridad, la Sala que se encuentre conociendo del asunto emitirá un acuerdo en el cual proveerá respecto de la solicitud de suspensión presentada, pero también podrá otorgar o negar la suspensión provisional. Posteriormente el Magistrado de conocimiento dará cuenta a la Sala para que en el término de cinco días, emita la sentencia interlocutoria que decrete o niegue la suspensión definitiva, tomando en consideración las reglas a que hace referencia el artículo 208-Bis del Código Fiscal de la Federación.

III.3. PRUEBAS Y ALEGATOS.

En el juicio de nulidad se admiten todo tipo de pruebas, mismas que se detallan a continuación:

1. Prueba Documental:

⁵¹ Cfr. Artículo 211 del Código Fiscal de la Federación.

Las pruebas documentales se deben ofrecer y exhibir al presentar la demanda o la contestación en su caso, y en el supuesto de que no se exhiban en ese acto, la Sala de conocimiento otorgara a la parte respectiva el plazo de cinco días para su exhibición. Si dentro de dicho plazo no se exhibieran dichas probanzas, se tendrán por no ofrecidas.

Tratándose de información confidencial o comercial reservada que ofrezca la parte actora, la misma deberá ser señalada sin acompañarla.

Cuando la parte actora no tenga a su disposición la documentación que haya ofrecido o en todo caso no pueda obtenerla a pesar de que legalmente este a su disposición, podrá solicitar al Magistrado Instructor que le requiera a la autoridad dicha documentación, siempre y cuando la haya solicitado cinco días antes de haber presentado la demanda.

2. Prueba Pericial:

La prueba pericial se debe ofrecer al momento de presentar la demanda o la contestación de la demanda en su caso, exhibiéndose para tal efecto el cuestionario que debe desahogar el perito.

Ya sea en el acuerdo de contestación de demanda o contestación a la ampliación de demanda, se apercibirá al perito para que se apersona ante la Sala de conocimiento para acreditar que reúne los requisitos necesarios, acepte su cargo y proteste su legal desempeño, para que posteriormente en un plazo mínimo de 15 días rinda su dictamen.

En el caso de que al momento de presentarse la demanda o la contestación a la demanda no se exhiba el cuestionario que debe desahogar el perito, la Sala de Conocimiento requerirá a la parte oferente de la prueba para que en un plazo de cinco días lo exhiba, y en caso de que no sea exhibido, se tendrá por no ofrecida dicha probanza.

3. Prueba Testimonial.

La prueba testimonial deberá ofrecer al momento de presentar la demanda o la contestación de la demanda en su caso, y se deberá adjuntar en ese momento el interrogatorio que deberán absolver los testigos.

Así como en la prueba pericial, si al momento de interponerse la demanda o en su caso la contestación a la misma, no se anexa el interrogatorio que deben desahogar los testigos, la Sala de conocimiento requerirá al oferente para que en un plazo de cinco días lo exhiba, y en caso de no desahogar dicho requerimiento, se tendrá por no ofrecida dicha probanza.

Cuando alguna de las partes no pueda presentar a alguno de los testigos, se lo hará saber al Magistrado Instructor para que este requiera a dicho testigo que se presente en la sede de la Sala de conocimiento con el objeto de que sea desahogada dicha probanza.

Constituirán prueba plena:

1. La confesión expresa de cualquiera de las partes.
2. La presunción legal que no admita prueba en contrario.
3. Los hechos que hayan sido legalmente afirmados por una autoridad, siempre y cuando consten en un documento público.

Sin embargo de lo anterior, de conformidad con lo dispuesto por la fracción II del artículo 234 del Código Fiscal de la Federación, la valoración de las pruebas quedará a prudente apreciación de la Sala que este conociendo del juicio.

Las pruebas que no serán admisibles en el juicio de nulidad de conformidad con lo dispuesto en el primer párrafo del artículo 230 del Código Fiscal de la Federación, son las siguientes:

1. La confesión de las autoridades mediante absolución de posiciones.
2. La petición de informes, cuando estos no se limitan a hechos que consten en documentos que obren en poder de las autoridades.

La valoración de las pruebas quedará a la prudente apreciación de la Sala que este conociendo de un asunto y más aún cuando con fundamento en lo dispuesto en el artículo 230 del Código Fiscal de la Federación, el magistrado instructor puede acordar la exhibición de cualquier documento que tenga relación con los hechos controvertidos u ordenar la practica de cualquier diligencia.

En ese orden de ideas, en el caso de que el Magistrado Instructor considere necesario que obre en el expediente alguna documental o que se lleve a cabo alguna diligencia, tendrá la facultad de allegarse de dichas probanzas, para la mejor resolución del juicio, ya que aunque alguna de las partes no haya aportado alguna prueba, sí la misma es necesaria para emitir la sentencia respectiva, el Magistrado instructor en el juicio tendrá la facultad de allegarla, para la mejor resolución del asunto.

ALEGATOS. La procedencia de los alegatos se encuentra regulada en el artículo 235 del Código Fiscal de la Federación, el cual establece que una vez que ha concluido la sustanciación del juicio, el Magistrado Instructor tendrá diez días para notificarles por lista a las partes que tienen un plazo de cinco días para formular alegatos por escrito, los cuales deberán de ser tomados en consideración por la Sala al momento de emitirse la sentencia respectiva, si es que fueron presentados dentro del término legal respectivo.

Al vencer el plazo de los cinco días para formular alegatos, quedará cerrada la instrucción en el juicio, sin que sea necesario que la Sala de conocimiento emita una declaratoria expresa.

Dicha disposición legal, en la practica ha generado controversia, en virtud de que el plazo para formular alegatos se otorga a criterio de cada una de las Salas Regionales del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.

En ciertos casos, cuando ya no se encuentra pendiente de desahogo diligencia alguna, se otorga el plazo de cinco días, mismo que transcurrirá a partir de los diez días siguientes a la fecha en que surta efectos la notificación del acuerdo a través del cual se corre traslado con la contestación de la demanda o la contestación a la ampliación en su caso, es decir, en el mismo proveído en el que se acuerda la interposición de la contestación a la demanda o a la ampliación, se otorga el término para alegatos, acuerdo que por lo general se notifica de forma personal, si es que el actor señaló domicilio dentro de la sede de la Sala Regional de conocimiento, al tener la notificación de la contestación de demanda o ampliación a la misma, el carácter de personal de conformidad con lo dispuesto por el artículo 253 del Código Fiscal de la Federación.

En otro de los casos, cuando se ha emitido contestación a la demanda o a la ampliación de la misma, pero aún existen cuestiones pendientes por desahogarse, el término para alegatos no se otorga en el acuerdo en el cual se tiene por efectuada dicha contestación, sino que el mismo es otorgado una vez que han sido desahogadas dichas diligencias y el acuerdo es publicado por lista autorizada.

Es decir, que los diez días que tiene el Magistrado instructor para otorgar a las partes el plazo de cinco días para formular alegatos, se entiende como un lapso de tiempo para que pudiera desahogarse cualquier diligencia que se encuentre pendiente, en atención a las cargas laborales con que cuentan las Salas Regionales del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, pues dicho lapso de tiempo sirve para que el expediente se encuentre totalmente integrado y en su caso ya con los alegatos que hayan o no sido formulados por las partes en

el juicio se cierre la instrucción, sin que exista cuestión alguna pendiente que ocasione la regularización del procedimiento.

Sirve de apoyo a lo anterior, la siguiente tesis emitida por el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa:

“VIOLACION SUSTANCIAL DE PROCEDIMIENTO. SE ACTUALIZA CUANDO NO SE CONCEDE TERMINO A LAS PARTES PARA FORMULAR ALEGATOS. El artículo 235 del Código Fiscal de la Federación, dispone expresamente que una vez transcurrida la sustanciación del juicio, y que no exista cuestión pendiente que impida su resolución, el Magistrado Instructor debe dejar pasar diez días, al cabo de los cuales notificará a las partes que tienen cinco días para formular alegatos por escrito, y que al vencer este plazo la instrucción quedará cerrada. De tal manera, para que se pueda tener por cerrada la instrucción de un juicio, si bien no es necesaria la declaración expresa de la misma, también lo es que antes es necesario que se haya emitido y notificado un acuerdo donde se señale a las partes que pueden formular sus alegatos por escrito, pues de lo contrario, existe una violación sustancial de procedimiento que debe ser subsanada, y el cierre de instrucción es incorrecto, por lo que procede devolver los autos a la Sala Regional Instructora para que, de conformidad con el artículo 58 del Código Federal de Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria, regularice el procedimiento y subsane la violación cometida.⁵²

Juicio No. 312/02-11-02-4/515/03-PL-09-04.- Resuelto por el Pleno de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, en sesión de 23 de junio de 2003, por unanimidad de 8 votos a favor.- Magistrado Ponente: Luis Carballo Balvanera.- Secretaria: Lic. Mónica Guadalupe Osornio Salazar.

En ese orden de ideas, para que en juicio se encuentre debidamente cerrada la instrucción, es necesario que se hayan agotado todas y cada una de las etapas procesales en el juicio hasta los alegatos, sin los cuales no se puede cerrar la instrucción, al constituir una instancia procesal, que de no respetarse conculcaría la garantía un debido procedimiento de las partes en juicio, teniendo la Sala la

⁵² Revista del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, Quinta Época, Año IV, Enero del 2004. Pág. 86.

obligación de otorgar plazo legal para formularlos en términos de lo dispuesto por el artículo 235 del Código Fiscal de la Federación.

III.3. INCIDENTES EN EL JUICIO DE NULIDAD.

En el Código Fiscal de la Federación se encuentran regulados dos tipos de incidentes: aquellos que son de previo y especial pronunciamiento y aquellos que no lo son.

Cuando en el juicio de nulidad se presente un incidente de previo y especial pronunciamiento, con fundamento en lo dispuesto por el artículo 228-Bis del Código Fiscal de la Federación, la sustanciación del juicio se suspenderá hasta que dicho incidente sea resuelto.

Dentro de los incidentes de previo y especial pronunciamiento, se encuentran:

1. Incidente de incompetencia de la Sala de conocimiento en razón de territorio.

Este incidente es procedente cuando se haya promovido un juicio de nulidad ante una Sala Regional del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa que no es la competente en razón de territorio, misma que se declarara incompetente de plano y se encargara de remitir el expediente a la Sala que en su concepto es la competente para conocer del asunto.

2. Incidente de acumulación de autos.

El incidente de acumulación de autos, será procedente en los siguientes casos:

- a) Cuando en dos juicio las partes sean las mismas y sean los mismos agravios.
- b) Cuando aún de que las partes en el juicio no sean las mismas y de que no sean los mismos agravios, el acto impugnado sea el mismo o se impugnen varias partes del mismo acto.
- c) Cuando aún de que las partes en el juicio no sean las mismas y de que no sean los mismos agravios, el o los actos impugnados sean unos antecedentes o consecuencia de los otros.

3. Incidente de nulidad de notificaciones.

El presente incidente procederá cuando dentro del juicio de nulidad, se realice alguna notificación en contravención a lo dispuesto en el Código Fiscal de la Federación. Dicho incidente se promoverá dentro de los cinco días siguientes a aquel en que se tuvo conocimiento del acto que fue notificado ilegalmente.

4. Incidente de interrupción del juicio por causa de muerte, disolución, incapacidad o declaratoria de ausencia.

El presente incidente podrá interrumpir el juicio hasta por un año y se decretará por el magistrado instructor del juicio. Si una vez transcurrido un año, no comparecieran a juicio el albacea, el representante legal o el tutor, el magistrado instructor ordenará la reanudación del juicio.

5. Incidente de recusación por causa de impedimento.

La recusación de magistrados o de peritos se promoverá por escrito cuando se este en presencia de alguno de los supuestos a que hace referencia el artículo 204 del Código Fiscal de la Federación, es decir, cuando se este en presencia de algún impedimento para conocer de un juicio fiscal.

A diferencia de los incidentes de previo y especial pronunciamiento, en los que no lo son, no se suspenderá el trámite del juicio.

Dentro de los incidentes que no son de previo y especial pronunciamiento se encuentran los siguientes:

1. Incidente de suspensión de la ejecución.

Este incidente podrá ser promovido por el actor en el juicio cuando la autoridad ejecutora niegue la suspensión de la ejecución del acto, rechace la garantía ofrecida o reinicie la ejecución del acto impugnado; también podrá ser promovido por las autoridades fiscales cuando el otorgamiento de la suspensión no se ajuste a la ley.

2. Incidente de falsedad de documentos.

Será procedente el incidente, cuando alguna de las partes en juicio sostenga la falsedad de un documento, incluyendo las promociones y actuaciones en juicio.

Es importante señalar, que por tratarse de incidentes diferentes entre sí y con características particulares, todos y cada uno de ellos se tramitan de forma distinta, incluso desde su interposición. Por ejemplo el Incidente de acumulación de autos se tramita ante el Magistrado que este conociendo del primer asunto; el Incidente de suspensión de la ejecución se tramita ante el Magistrado que este conociendo del asunto; mientras que el Incidente de incompetencia en razón de territorio se tramita ante la Sala Regional que acepte el conocimiento del asunto o en caso de no aceptar la competencia, conocerá de dicho incidente el Presidente del Tribunal.

En virtud de lo anterior, se puede concluir que cada uno de los Incidentes que se mencionaron en párrafos anteriores, cuentan con sus propias características y con su propia regulación, expresamente contenidas en el Capítulo VI del Título VI del Código Fiscal de la Federación.

III.4. RECURSOS EN EL JUICIO DE NULIDAD

En el Capítulo X del Título VI del Código Fiscal de la Federación, se encuentran regulados los recursos procedentes en el juicio de nulidad, mismos que se detallan a continuación:

RECURSO DE RECLAMACIÓN. El recurso de reclamación se interpondrá dentro de los quince días siguientes a aquel en que surta efectos la notificación de las siguientes resoluciones del magistrado instructor, cuando el recurrente considere que le causan algún perjuicio:

- a) Resolución que admita a trámite la demanda de nulidad.
- b) Resolución que deseche o tenga por no presentada la demanda de nulidad, la contestación de demanda, la ampliación de ambas o alguna prueba.
- c) Resolución que decrete o niegue el sobreseimiento del juicio.
- d) Resolución que admita o rechace la intervención del tercero.

Aún de que en el Código Fiscal de la Federación solamente se encuentran regulados el recurso de reclamación y el recurso de revisión, es preciso señalar que el primero de ellos es de gran importancia en cualquier juicio de nulidad, pues en algunas ocasiones, ya sea por las excesivas cargas de trabajo con que cuentan las salas regionales del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa o por algún error de apreciación, se emite alguna de las resoluciones señaladas en los incisos a), b), c) o d) anteriores, siendo que no debería haber sido de esa forma,

por lo cual cualquiera de las partes puede interponer en su favor recurso de reclamación para que sea dejada sin efectos dicha actuación.

Por ejemplo, cuando la Oficialía de Partes de alguna de las Salas Regionales, por cuestiones laborales no le ha pasado al Archivo de la Sala la contestación de demanda para que esta sea agregada al expediente, y la Sala emite un acuerdo en donde tenga por no interpuesta en tiempo y forma legales la contestación de demanda, la autoridad que funge como demandada, puede interponer recurso de reclamación para que se deje sin efectos el acuerdo a través del cual se tuvo por no interpuesta la contestación de demanda, en virtud de haberla interpuesto en tiempo y forma legales.

RECURSO DE REVISIÓN. Como lo establece el artículo 248 del Código Fiscal de la Federación, la autoridad a través de la unidad encargada de su defensa jurídica podrá impugnar las resoluciones de las Salas Regionales del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa que decreten o nieguen el sobreseimiento y las sentencias definitivas, a través del recurso de revisión, mismo que se deberá interponer ante el Tribunal Colegiado de Circuito competente en la sede de la Sala Regional respectiva, dentro de los quince días siguientes al día en que surta sus efectos la notificación de la sentencia o del sobreseimiento o su negativa, cuando el asunto encuadre en alguno de los supuestos a que hacen referencia las fracciones I a V del artículo 248 del Código Fiscal de la Federación.

Ahora bien, cabe señalar que cuando el actor en juicio interpone demanda de amparo en contra de la sentencia definitiva y también la autoridad interpone recurso de revisión, el Tribunal Colegiado de Circuito que conozca del amparo, resolverá en la misma sesión el recurso de revisión, con fundamento en lo dispuesto por el artículo 249 del Código Fiscal de la Federación.

Así como el particular cuenta con el amparo para controvertir una sentencia emitida por alguna de las Salas del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, la autoridad también cuenta con el recurso de revisión, el cual se tramita de la misma forma que el amparo. Por lo que se puede decir que el recurso de revisión con que cuenta la autoridad es un medio de defensa similar al amparo directo que interpone un particular, pues uno u otro solamente son instancias a través de las cuales el Tribunal Colegiado de Circuito se encarga de revisar la legalidad o ilegalidad de la sentencia emitida por la Sala Fiscal, sin ser un juicio como tal a diferencia del amparo indirecto, el cual es un juicio con todas sus fases procesales, pues una diferencia trascendente es que en el amparo indirecto si se admiten pruebas y en el amparo directo no, siendo solamente una instancia a través de la cual se revisan en este caso, las sentencias de las Salas del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.

III.5. SENTENCIAS EN EL JUICIO DE NULIDAD.

En un juicio de nulidad la Sala de conocimiento puede emitir dos tipos de sentencias:

1. Sentencia interlocutoria. Es aquella resolución que emite una de las Salas Regionales del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, cuando se resuelve algún incidente en el juicio de nulidad.
2. Sentencia definitiva. Es aquella resolución emitida por alguna de las Salas Regionales del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, que resuelven sobre el fondo del asunto.

Una vez que en juicio quedó cerrada la instrucción, dentro de los sesenta días siguientes, se deberá emitir sentencia por los Magistrados integrantes de la Sala de conocimiento ya sea por unanimidad o por mayoría de votos. Dentro de esos

sesenta días, el Magistrado instructor del juicio, deberá emitir el proyecto respectivo, dentro de los primeros 45 días, para que a su vez los otros dos Magistrados cuenten con un plazo de 15 días para formular sus observaciones correspondientes.

En el artículo 237 del Código Fiscal de la Federación, se encuentran establecidos los requisitos que deben seguir las sentencias, y los cuales se detallan a continuación:

1. La sentencia que se emita debe de fundarse en derecho, cumpliendo así el principio de legalidad que debe contener todo acto de autoridad.
2. La sentencia resolverá la pretensión del actor que se deduzca de su demanda en relación con la resolución impugnada.
3. Cuando la Sala de conocimiento que emita la sentencia, conozca de hechos notorios, podrá invocarlos en la propia sentencia.
4. La Sala que este conociendo del juicio, tendrá que examinar primero los conceptos de impugnación que la puedan llevar a declarar la nulidad lisa y llana de la resolución impugnada.
5. En el supuesto de que ninguno de los conceptos de impugnación planteados por la actora en el juicio de nulidad, lleven a la declarativa de una nulidad lisa y llana de la resolución impugnada, la Sala deberá estudiar los conceptos de impugnación restantes, y en el caso de la resolución impugnada se desprenda omisión de los requisitos formales exigidos por las leyes o vicios en el procedimiento, la sentencia deberá señalar en que forma afectaron las defensas del particular y trascendieron al sentido de la resolución.

6. La Sala que emita una sentencia, podrá suplir los errores en que incurra el actor en la cita de las disposiciones legales aplicables y podrá examinar de forma conjunta los conceptos de impugnación hechos valer por la parte actora.

7. En el caso de estar en presencia de un derecho subjetivo, la Sala de conocimiento debe constatar la existencia de dicho derecho y ordenar a la autoridad que emitió la resolución impugnada se restituya al actor en el goce de dicho derecho.

Una vez sentado lo anterior, es preciso señalar que las sentencias definitivas emitidas por el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, pueden ser en el siguiente sentido:

A) Sentencia que sobresee el juicio. Este tipo de sentencia se emite cuando "reparando el Magistrado Instructor sea por la contestación que produjo la autoridad o en un error en que incurrió al dar entrada a la demanda, de que existe una causal de sobreseimiento,... se dicta el fallo sobreseyendo."⁵³

B) Sentencia que declara la validez de la resolución impugnada.

C) Sentencia que declara la nulidad de la resolución impugnada, misma que a su vez se subdivide en.

- Sentencia que declara la nulidad lisa y llana de la resolución impugnada. "La nulidad lisa y llana, que se deriva de las fracciones I y IV del artículo 238 invocado, se actualiza cuando existe incompetencia de la autoridad, que puede suscitarse tanto en la resolución impugnada como en el procedimiento del que deriva; y cuando los hechos que motivaron el acto no

⁵³ Margain Manautou, Emilio. *De lo Contencioso Administrativo, de Anulación o de Ilegitimidad*. Quinta Edición. Editorial Porrúa, México 1995. Pág. 313

se realizaron, fueron distintos o se apreciaron en forma equivocada, o bien, se dictó en contravención de las disposiciones aplicables o dejó de aplicar las debidas. En ambos casos, implica, en principio, que la Sala Fiscal realizó el examen de fondo de la controversia.⁵⁴

Una sentencia es lisa y llana cuando el actor demostró que la resolución se dictó en contravención a las disposiciones aplicables o porque se dejaron de aplicar las debidas, no pudiendo dictar la autoridad otro acto con nuevos fundamentos y razonamientos porque en ese caso estaríamos en presencia de que la autoridad indebidamente esta juzgando los mismos hechos dos veces.

El criterio anterior ha sido sostenido en la siguiente jurisprudencia que se transcribe a continuación:

“SENTENCIAS DEL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACIÓN, CUANDO LA VIOLACIÓN ADUCIDA IMPLICA UN ESTUDIO DE FONDO, LA NULIDAD SERÁ LISA Y LLANA, EN CAMBIO, CUANDO SE TRATA DE VICIOS FORMALES, LA NULIDAD SERÁ PARA EFECTOS. En términos de lo dispuesto por los artículos 238 y 239 del Código Fiscal de la Federación, las sentencias del Tribunal Fiscal de la Federación pueden declarar la nulidad lisa y llana del acto impugnado o para efectos. La nulidad lisa y llana, que se deriva de las fracciones I y IV del artículo 238 invocado, se actualiza cuando existe incompetencia de la autoridad, que puede suscitarse tanto en la resolución impugnada como en el procedimiento del que deriva; y cuando los hechos que motivaron el acto no se realizaron, fueron distintos o se apreciaron en forma equivocada, o bien, se dictó en contravención de las disposiciones aplicables o dejó de aplicar las debidas. En ambos casos, implica, en principio, que la Sala Fiscal realizó el examen de fondo de la controversia. En cambio, las hipótesis previstas en las fracciones II, III y V del precepto legal de que se trata, conllevan a determinar la nulidad para efectos, al establecer vicios formales que contrarían el principio de legalidad, pero mientras que la fracción II se refiere a la omisión de formalidades en la resolución administrativa impugnada, inclusive la ausencia de fundamentación y motivación en su

⁵⁴ Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta Tomo: IX, Febrero de 1999 Tesis: VIII.2o. J/24 Página: 455

caso, la fracción III contempla los vicios en el procedimiento del cual derivó dicha resolución, vicios que bien pueden implicar también la omisión de formalidades establecidas en las leyes, violatorias de las garantías de legalidad, pero que se actualizaron en el procedimiento, es decir, en los antecedentes o presupuestos de la resolución impugnada. En el caso de la fracción V, que se refiere a lo que la doctrina reconoce como "desvío de poder", la sentencia tendrá dos pronunciamientos, por una parte implica el reconocimiento de validez del proveído sancionado y por otra supone la anulación del proveído sólo en cuanto a la cuantificación de la multa que fue realizada con abuso de poder, por lo que la autoridad puede imponer un nuevo proveído imponiendo una nueva sanción. Así, de actualizarse los supuestos previstos en las fracciones I y IV del artículo 238 del Código Fiscal de la Federación, que implica el estudio de fondo del asunto, la nulidad debe declararse en forma lisa y llana, lo que impide cualquier actuación posterior de la autoridad; en cambio, si se trata de los casos contenidos en las fracciones II y III y en su caso V del artículo en comento, que contemplan violaciones de carácter formal, la nulidad debe ser para efectos, la cual no impide que la autoridad pueda ejercer nuevamente sus facultades, subsanando las irregularidades y dentro del término que para el ejercicio de dichas facultades establece la ley.⁵⁵

Revisión fiscal 208/98. Administrador Local Jurídico de Ingresos de Torreón, en representación del Secretario de Hacienda y Crédito Público y otras. 14 de mayo de 1998. Unanimidad de votos. Ponente: Elías H. Banda Aguilar. Secretario: Rodolfo Castro León. Revisión fiscal 1017/97. Administrador Local Jurídico de Ingresos No. 15 de Torreón. 18 de junio de 1998. Unanimidad de votos. Ponente: Elías Álvarez Torres. Secretario: Hugo Arnoldo Aguilar Espinosa. Revisión fiscal 57/98. Administrador Local Jurídico de Ingresos No. 15 de Torreón. 25 de junio de 1998. Unanimidad de votos. Ponente: Elías Álvarez Torres. Secretario: Antonio López Padilla. Revisión fiscal 350/98. Administrador Local Jurídico de Ingresos de Torreón. 22 de octubre de 1998. Unanimidad de votos. Ponente: Elías Álvarez Torres. Secretario: Antonio López Padilla. Revisión fiscal 114/98. Administrador Local Jurídico de Ingresos de Torreón, en representación del Secretario de Hacienda y Crédito Público y otras. 12 de noviembre de 1998. Unanimidad de votos. Ponente: Elías H. Banda Aguilar. Secretario: Rodolfo Castro León.

⁵⁵ Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta Tomo: IX, Febrero de 1999 Tesis: VIII.2o. J/24 Pág. 455

- Sentencia que declara la nulidad de la resolución impugnada, pero también la existencia de un derecho subjetivo, condenando a la autoridad al cumplimiento de una obligación.
- Sentencia que declara la nulidad para efectos de la resolución impugnada.

De conformidad con lo dispuesto en el penúltimo párrafo del artículo 239 del Código Fiscal de la Federación, cuando se interponga recurso de revisión fiscal por parte de la autoridad, en contra de la sentencia, se suspenderá el efecto de la sentencia hasta que la misma haya quedado firme, pero cabe señalar que lo mismo acontece en el caso de que la parte actora en el juicio interponga demanda de amparo, pues ambos medios de defensa tienen por objeto, el que se revise la sentencia que dictó la Sala de conocimiento, por lo que no estaría por demás que dicho párrafo se reformara para aclarar que también en el caso de que el actor en el juicio interponga demanda de amparo se suspenden los efectos de la sentencia emitida por la Sala Fiscal, pues aunque dicha situación se sobreentiende, no hay razón de porque dicha disposición legal se refiera solamente al recurso de revisión fiscal interpuesto por la autoridad demandada.

Cuando en un juicio, la Sala de conocimiento no emita la sentencia respectiva dentro del plazo legal a que hace referencia el artículo 236 del Código Fiscal de la Federación, cualquiera de las partes que intervienen en juicio podrán formular excitativa de justicia ante el Presidente del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, de conformidad con lo dispuesto por el artículo 240 del Código de la Materia.

Cabe señalar que actualmente y debido a las cargas de trabajo con que cuenta el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, es impreciso que las sentencias se emitan dentro del término legal a que hace referencia el artículo 236 del Código Fiscal de la Federación, ya que puede ser que la sentencia se emita fuera del plazo de sesenta días, pero que la fecha que se le imprima a la sentencia

se encuentre dentro de dicho término legal, sin existir certeza alguna para las partes de que la sentencia haya sido emitida en tiempo y forma legales.

Una vez que ha sido emitida una sentencia definitiva o una sentencia interlocutoria que hubiese otorgado la suspensión definitiva y las autoridades demandadas incumplen dicha sentencia, el actor en juicio puede ocurrir en queja ante la propia Sala que conoció del asunto, en contra de alguno de los siguientes actos:

1. La resolución que repita indebidamente la resolución anulada, cuando la misma sea emitida en cumplimiento de una sentencia.
2. La resolución que incurra en exceso, cuando la misma sea emitida en cumplimiento a una sentencia.
3. La resolución que incurra en defecto, tratándose del cumplimiento a una sentencia.

Cuando estemos en presencia de alguno de los actos anteriores, la queja se interpondrá por escrito dentro de los quince días siguientes al día en que surta efectos la notificación del acto o de la resolución que la origina.

4. Cuando una vez que se emitió sentencia en un juicio, la autoridad omita dar cumplimiento a la sentencia dentro del plazo previsto en ley.

En el presente caso, la queja se interpondrá por escrito en cualquier momento, siempre y cuando no haya prescrito el derecho del actor para promoverla.

5. Cuando la autoridad no cumple la suspensión definitiva que le fuera otorgada a la parte actora.

En este caso, la instancia de queja se promoverá por escrito en cualquier momento ante el magistrado instructor que este conociendo del asunto.

Tomando en consideración lo razonado en la Exposición de Motivos de la Ley de Justicia Fiscal de 1935, el Tribunal no cuenta con facultades para obtener la ejecución de sus fallos, por lo que aún de que se interponga la instancia de queja cuando se presenten algunos de los actos que fueron señalados en párrafos anteriores, el único efecto será en cada caso en particular el siguiente:

a) Tratándose de la repetición de la resolución anulada, la Sala dejara sin efectos dicha resolución, notificándole a la autoridad que incurrió en la repetición y a su superior jerárquico y se le impondrá una multa tomando en consideración su nivel jerárquico, la reincidencia y el daño causado.

b) En el caso de exceso o defecto en el cumplimiento a la sentencia, se dejara sin efectos la resolución impugnada y se le otorgará un plazo de veinte días a la autoridad para que de cumplimiento debidamente a la sentencia.

c) En el caso de omisión total en el cumplimiento a una sentencia, también se le otorgará a la autoridad un plazo de veinte días para que emita el cumplimiento a la sentencia. En este supuesto también son aplicables las multas a que hace referencia el inciso a) anterior,

d) Cuando estamos frente al incumplimiento a la orden de suspensión definitiva de la ejecución del acto impugnado, se declarará la nulidad de las actuaciones realizadas y de igual forma, se le impondrá una multa al funcionario competente.

La instancia de queja que se encuentra regulada en el artículo 239-B del Código Fiscal de la Federación, ha sido muy debatida, ya que el único efecto que tiene es otorgarle un nuevo plazo a la autoridad para emitir el cumplimiento a una sentencia como debe ser, lo que perjudica mucho al actor en juicio ya que no

obstante de haber tramitado un juicio en contra de una resolución que es ilegal, también debe tramitar una nueva instancia para que dicha sentencia sea debidamente cumplimentada, lo que le ocasiona además un perjuicio tanto en su tiempo como en su economía, al tener que estar costearo gastos por honorarios para que se le restituya en su derecho que le fue lesionado por una resolución que desde el principio fue emitida de forma ilegal.

El Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, goza de plena autonomía para emitir sus fallos de conformidad con lo dispuesto por el artículo 1 de su Ley Orgánica, el cual se encuentra conformado por una Sala Superior y por Salas Regionales, mismas que son creadas atendiendo a las cargas de trabajo y a los requerimientos de justicia.

La Sala Superior se encuentra integrada por once magistrados, y puede actuar en pleno o a través de una de sus dos secciones. Ahora bien, en términos de lo dispuesto por el artículo 239-A del Código Fiscal de la Federación, la Sala Superior puede ejercer su facultad de atracción de oficio, a petición de la Sala Regional de Conocimiento o a petición de la autoridad demandada para conocer de algún asunto que revista características especiales.

En esos términos, de conformidad con lo dispuesto por la fracción V del artículo 16 de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, el Pleno de la Sala Superior de dicho Tribunal, conocerá de los siguientes asuntos:

a) Aquellos juicios que para su resolución sea necesario establecer, por primera vez, la interpretación directa de una ley o fijar el alcance de los elementos constitutivos de una contribución hasta fijar jurisprudencia.⁵⁶

b) Aquellos cuya competencia corresponda a alguna de las secciones de la Sala Superior, cuando estas se lo soliciten y así lo considere conveniente, en términos

⁵⁶ Cfr. Artículo 239 A, fracción I, inciso b) del Código Fiscal de la Federación.

de lo dispuesto en la fracción V del artículo 16 de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.

De conformidad con lo dispuesto por el artículo 20 de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, las Secciones de la Sala Superior conocerán de los siguientes asuntos:

a) Aquellos asuntos en los cuales se esté tratando alguna de las materias a que hace referencia el artículo 94 de la Ley de Comercio Exterior, a excepción de los casos en que se trate de cuotas compensatorias.

b) Aquellos juicios en que la resolución impugnada se encuentre fundada en un acuerdo o tratado internacional para evitar la doble tributación o en materia comercial suscrito por México, o cuando no se hubiere aplicado a favor del actor alguno de esos tratados.

c) Aquellos casos en que el valor del negocio exceda de tres mil quinientas veces el salario mínimo general diario del área geográfica correspondiente al Distrito Federal, vigente en el momento de la emisión de la resolución combatida.

En términos de lo dispuesto por el artículo 30 de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, las Salas Regionales conocerán de aquellos asuntos a que hace referencia el artículo 11 de dicho Ordenamiento.

No obstante lo anterior, con fecha 14 de febrero del 2000, el Pleno de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, emitió el acuerdo G/7/2000, a través del cual se establecieron los criterios para ejercer la facultad de atracción.

Es importante comentar que todos los asuntos que se interponen ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa ingresan por alguna de las Oficialías de

las Salas Regionales, quienes a su vez, ya sea por considerarlo conveniente o a petición de la autoridad demandada, remite el expediente a Sala Superior para que la misma ejerza su facultad de atracción, en los casos de los juicios con características especiales y una vez realizado lo anterior, si la Sala Superior, ejerce su facultad de atracción el expediente le será remitido una vez que se encuentre cerrada la instrucción en juicio, es decir, que todo el procedimiento legal se llevará a cabo en la Sala Regional de Conocimiento y no ante la Sala Superior, por lo cual se puede concluir, que la Sala Superior, solamente actuará como juzgadora, pues ella solamente se encarga de emitir la sentencia correspondiente.

III.5.1. TIPOS DE SENTENCIAS DE NULIDAD PARA EFECTOS.

Al igual que en la nulidad lisa y llana, la nulidad para efectos deriva de las causales de ilegalidad a que hacen referencia las fracciones II, III y V del artículo 238 del Código Fiscal de la Federación, precisándose que en todas y cada una de las sentencias que emitan alguna de las Salas del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, se deberá de señalar con claridad, la forma y términos en que la autoridad debe cumplirla, salvo que se esté en presencia de facultades discrecionales.

La Sala de conocimiento en un juicio fiscal, debe declarar la nulidad de una resolución impugnada para efectos, cuando se presente alguna de las siguientes causales:

- a) Omisión de los requisitos formales exigidos por las leyes, que afecte las defensas del particular y trasciendan al sentido de la resolución impugnada.

- b) Ausencia de motivación o fundamentación en su caso.

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

- d) En el caso de la fracción V del artículo 238 del Código Fiscal de la Federación, "que se refiere a lo que la doctrina reconoce como "desvío de poder", la sentencia tendrá dos pronunciamientos, por una parte implica el reconocimiento de validez del proveído sancionado y por otra supone la anulación del proveído sólo en cuanto a la cuantificación de la multa que fue realizada con abuso de poder, por lo que la autoridad puede imponer un nuevo proveído imponiendo una nueva sanción."⁵⁷

Cabe señalar que cuando se esté en presencia de alguna de las causales a que hacen referencia los incisos a), b) y c) anteriores, la nulidad será para el efecto de que se reponga el procedimiento o se emita una nueva resolución.

En la práctica han surgido severas críticas respecto de la nulidad para efectos, atendiendo a la finalidad de la administración pública, pues resulta ilógico que a los servidores públicos se les estén cubriendo sus honorarios y sueldos por la realización de un trabajo cuando los mismos no los realizan apegados a lo que la ley establece, como en el presente caso, lo es el Código Fiscal de la Federación, pues resulta muy costoso para el país que el Estado este cubriendo dichos gastos cuando los actos administrativos que realizan son contrarios a derecho y en consecuencia tienen que volver a ser emitidos.

⁵⁷ Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta Tomo: IX, Febrero de 1999 Tesis: VIII.2o. J/24 Página: 455

III.5.2. TERMINO PARA CUMPLIMENTAR LAS SENTENCIAS

El término que tiene la autoridad demandada en juicio para emitir el cumplimiento a la sentencia para efectos emitida por el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, es de cuatro meses contados a partir de que la misma ha causado ejecutoria.

De acuerdo con lo que disponen los artículos 238 y 239 del Código Fiscal de la Federación, cuando en cumplimiento a una sentencia, la autoridad demandada tenga que realizar un determinado acto o realizar un procedimiento en su caso, esta lo debe hacer dentro del plazo de cuatro meses, contados a partir de que la sentencia quede firme, incluyéndose dentro de ese mismo plazo la emisión de la resolución definitiva, en términos de lo dispuesto por el antepenúltimo párrafo del artículo 239 del Código Fiscal de la Federación.

Lo anterior, se detalla a continuación:

El antepenúltimo párrafo del artículo 239 del Código Fiscal de la Federación, establece lo siguiente:

“Si la sentencia obliga a la autoridad a realizar un determinado acto o iniciar un procedimiento, deberá cumplirse en un plazo de cuatro meses contados a partir de que la sentencia quede firme. Dentro del mismo término deberá emitir la resolución definitiva, ...”

Es decir, que cuando la autoridad demandada en cumplimiento a una sentencia, deba, ya sea:

- A. Realizar un determinado acto
- B. Iniciar un procedimiento; e incluso
- C. Emitir la resolución definitiva.

Dichas actuaciones se deben llevar a cabo dentro del plazo de cuatro meses a que hace referencia dicha disposición.

En esa tesitura, cuando la sala de conocimiento emita sentencia declarando la nulidad de la resolución impugnada en virtud de estar en presencia de alguna de las causales a que hacen referencia las fracciones II y III del artículo 238 del Código Fiscal de la Federación, la autoridad demandada deberá reponer el procedimiento o emitir una nueva resolución, dentro del plazo de cuatro meses a que hace referencia el antepenúltimo párrafo del artículo 239 del Código de referencia.

Lo anterior, en virtud de que al estar obligada la autoridad a realizar cualquiera de las dos siguientes acciones:

1. Reponer el procedimiento; o
2. Emitir una nueva resolución

Las mismas encuadran dentro de lo dispuesto por el inciso A referido en párrafos anteriores, es decir, en la realización de determinado acto, como lo sería la reposición del procedimiento o la emisión de una nueva resolución.

En conclusión, cuando la autoridad tenga que emitir cumplimiento a una sentencia que fue pronunciada para efectos, la misma lo debe realizar en el término de cuatro meses a que hace referencia lo dispuesto en el antepenúltimo párrafo del artículo 239 del Código Fiscal de la Federación, plazo que tiene la naturaleza de ser una limitante temporal al ejercicio de las facultades por parte de la autoridad, es decir, es un tipo especial de caducidad, diverso a lo dispuesto por el artículo 65 de dicho Ordenamiento.

III.5.3. CONFIGURACIÓN DE LA CADUCIDAD ESPECIAL.

La caducidad especial se actualiza cuando la autoridad que fue demandada en un juicio de nulidad no emite cumplimiento a una sentencia para efectos que haya sido dictada por una de las Salas del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, en un plazo de cuatro meses contados a partir de que la misma quedó firme.

Para ejemplificar lo anterior, se transcribe a continuación el considerando que tuvo la Segunda Sección de la Sala Superior del entonces Tribunal Fiscal de la Federación, para dictar sentencia en el juicio 100(14)75/98/293/98 con fecha 20 de octubre de 1998:

“En ese orden de ideas, toda vez que la sentencia dictada el 15 de julio de 1997, por la Sala Regional de Guerrero, quedó firme el 5 de septiembre de 1997, día siguiente a aquel al en que venció el plazo para que la autoridad demandada controvirtiera la misma, ya que les fue notificada al Administrador Local de Auditoría Fiscal de Acapulco y al Secretario de Hacienda y Crédito Público el 13 de agosto de 1997; por tanto, la autoridad, sólo contaba con el plazo de cuatro meses, que abarcó del 5 de septiembre de 1997 al 5 de enero de 1998, para cumplir dicha sentencia, así como para emitir la resolución definitiva correspondiente, conforme a lo dispuesto en el antepenúltimo párrafo del artículo 239 del Código Fiscal de la Federación.

En esa virtud, la autoridad en la especie no cumple con lo dispuesto en dicho precepto, toda vez que la resolución definitiva materia del presente juicio no fue emitida dentro del plazo de cuatro meses previsto en el mismo dado que dicha resolución, contenida en el oficio número 324-SAT-R5-12-1-567 de 13 de febrero de 1998, como se acredita de la constancia respectiva que obra a fojas 21 del expediente, fecha posterior a la en que venció el plazo de cuatro meses con que contaba la autoridad para cumplir la sentencia emitida el 15 de julio de 1997, por la Sala Regional de Guerrero, como también para emitir la resolución definitiva correspondiente, que en el caso lo es el acto impugnado en el presente juicio; por lo cual, el mismo, lesiona el interés jurídico del particular y, en esa virtud, procede declarar la nulidad lisa y llana de la resolución impugnada.⁵⁸

⁵⁸ Revista del Tribunal Fiscal de la Federación. T9902-22, México, febrero de 1999.

Es decir, la caducidad especial se configura si la autoridad no emite su cumplimiento en un plazo de cuatro meses contados a partir de que la sentencia quede firme, pues dicho plazo se encuentra establecido como una limitante temporal al ejercicio de las facultades de la autoridad, ya que dentro de lo dispuesto en el penúltimo párrafo del artículo 239 del Código Fiscal de la Federación, se encuentra contenida una obligación, al señalar que "la autoridad deberá", no dejándole de esa manera libertad de actuación, en el momento que no le permite optar por emitir el cumplimiento o no dentro de dicho plazo legal, sino que le establece un deber.

En ese orden de ideas, si como en el ejemplo se señaló:

- a) Que la sentencia dictada el 15 de julio de 1997, por la Sala Regional de Guerrero quedó firme el 5 de septiembre de 1997.
- b) Que la sentencia, en términos de lo dispuesto por el antepenúltimo párrafo del artículo 239 del Código Fiscal de la Federación, debía ser cumplimentada dentro de un plazo de cuatro meses, plazo que comenzaba el día 5 de septiembre de 1997, es decir, el día en que la sentencia quedó firme, y finalizaba el 5 de enero de 1998.
- c) Que al no haber emitido las demandadas cumplimiento a la sentencia dictada el 15 de julio de 1997, dentro del plazo de cuatro meses, se configuró en consecuencia y en su perjuicio la caducidad especial de sus facultades al no haber dado cumplimiento dentro del término legal específico establecido para ello.

Es decir, que al no emitir cumplimiento a una sentencia la autoridad demandada en juicio, dentro del término legal específico a que hace referencia el antepenúltimo párrafo del artículo 239 del Código Fiscal de la Federación, tiene como consecuencia que se configure la caducidad especial de sus facultades.

III.5.4. EFECTOS DE LA CADUCIDAD ESPECIAL.

Una vez que la caducidad especial se ha configurado, es decir, que se ha emitido una resolución en cumplimiento a una sentencia para efectos fuera del plazo de cuatro meses a que hace referencia el antepenúltimo párrafo del artículo 239 del Código Fiscal de la Federación y si dicha resolución ha sido impugnada por el perjudicado, por considerar que la misma es contraria a sus garantías de legalidad y seguridad jurídica, la consecuencia lógica-jurídica es que la Sala Regional del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, que tuvo conocimiento del juicio instaurado, declare la nulidad lisa y llana de dicha resolución, criterio que ha sido reiteradamente sostenido por dicho Tribunal.

Sirve de apoyo a lo anterior, la transcripción del considerando que tuvo la Segunda Sección de la Sala Superior del entonces Tribunal Fiscal de la Federación, para dictar sentencia en el juicio 100(14)75/98/293/98 con fecha 20 de octubre de 1998, que a continuación se detalla:

“Adicionalmente, es necesario precisar que en el antepenúltimo párrafo del artículo 239 del Código Fiscal de la Federación, se contiene una facultad reglada, cuando en su texto se consigna el término “deberá”, en lugar de “podrá”; por lo tanto, se establece un deber jurídico consistente en que las autoridades cuentan con un plazo de cuatro meses para cumplir las sentencias referidas y emitir la resolución definitiva correspondiente, desligándolo del plazo para que opere la caducidad previsto en el artículo 67 del citado Código. De lo anterior tenemos que el propósito de la norma es obligar a la autoridad a cumplir en un plazo máximo, brindando así, seguridad jurídica al particular. En consecuencia, si la autoridad administrativa ejecuta lo dispuesto en la sentencia dictada por este Tribunal o emite la resolución correspondiente, fuera del plazo estipulado en el citado artículo 239, antepenúltimo párrafo del Código Fiscal de la Federación, siempre que el particular impugne el acto administrativo respectivo, por estimarlo lesivo a su interés jurídico, éste deberá ser anulado.”⁵⁹

⁵⁹ Revista del Tribunal Fiscal de la Federación. T9902-22, México, febrero de 1999.

Como bien lo señala la Segunda Sección de la Sala Superior del entonces Tribunal Fiscal de la Federación, el antepenúltimo párrafo del artículo 239 del Código Fiscal de la Federación, establece un deber para la autoridad y no una opción que quiera o no cumplir, y más aún cuando en dicho dispositivo el legislador le está permitiendo a la autoridad que cuente con un nuevo plazo para emitir un acto o iniciar un procedimiento, corrigiendo los vicios de forma o de procedimiento en que incurrió al momento de emitir la resolución originalmente impugnada en juicio, cuya inobservancia permite concluir que debe ser el que la autoridad administrativa ya no pueda emitir su nuevo acto o en todo caso, que al emitirlo y si este es impugnado por el particular, el mismo sea declarado nulo lisa y llanamente, por contravenir las disposiciones legales aplicables.

Es decir, que siempre y cuando un particular impugne una resolución por considerar que la misma es contraria a lo dispuesto por el antepenúltimo párrafo del artículo 239 del Código Fiscal de la Federación, al haber sido emitida fuera del plazo de cuatro meses a que hace referencia dicha disposición legal, lo procedente es que la Sala de conocimiento, decrete la nulidad lisa y llana de la resolución impugnada, pues si bien es cierto, como lo señaló la exposición de motivos de la Ley de Justicia Fiscal, que el Tribunal no cuenta con facultades para hacer cumplir sus sentencias, también es cierto que nada le impide declarar la nulidad lisa y llana de la resolución impugnada vía juicio de nulidad, cuando se ha hecho valer la caducidad de las facultades de la autoridad y la misma se ha configurado, lo anterior, en virtud de que el Tribunal debe salvaguardar las garantías del gobernado frente a los actos de la autoridad que no fueron emitidos conforme a derecho.

Es la naturaleza de la figura de la caducidad, la que origina que al no emitir la autoridad una resolución o no emitir un acto dentro de determinado plazo legal, se declare la nulidad lisa y llana de la resolución que se impugna, al ser una figura procedimental que salvaguarda la seguridad jurídica de los contribuyentes, pues le garantiza que después de determinado tiempo, la autoridad fiscal ya no puede

realizar acto alguno de molestia en su contra, criterio que no se sustenta solamente en el derecho fiscal, sino más bien que fue tomado como base por el legislador, para crear la figura de la caducidad en materia fiscal, pues como bien lo señala Rafael de Pina, la caducidad de la instancia "tiene por objeto evitar la pendencia de un proceso, por tiempo indeterminado. El legislador, además, considerando el interés como un requisito para el ejercicio de la acción de parte, interpreta esta conducta procesal, como falta del expresado requisito y, por, lo tanto, como justificación suficiente para que en los casos hipotéticamente definidos opere la caducidad, mas o menos rigurosamente."⁶⁰

En conclusión, el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa considera que cuando existe una sentencia que obligó a la autoridad a realizar un determinado acto y el imperativo legal que se encuentra contenido en lo dispuesto por el antepenúltimo párrafo del artículo 239 del Código Fiscal de la Federación, de que la sentencia debe cumplirse en un plazo de cuatro meses, y si la resolución en cumplimiento se emitió después del plazo legal establecido en dicha disposición, se actualiza la causal de nulidad prevista en el artículo 238, fracción IV del Código Fiscal de la Federación, ya que la nueva resolución se emitió en contravención a una disposición expresamente aplicable.

III.5.4.1 CRITERIO SOSTENIDO POR EL TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA.

Respecto de la caducidad especial, ha sido sostenido en reiteradas ocasiones por el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, que cuando la misma se configura, se debe declarar la nulidad lisa y llana de la resolución impugnada, esto con fundamento en lo dispuesto por los artículos 238, fracción IV y 239, fracción II del Código Fiscal de la Federación, ya que cuando una autoridad emite una resolución en cumplimiento a una sentencia para efectos, fuera del plazo a que

⁶⁰ Arellano García, Carlos, *Op. cit.* Pág. 445.

hace referencia el antepenúltimo párrafo del artículo 239 del Código Fiscal de la Federación, dicha actuación contraviene las disposiciones aplicables, por lo cual resulta ilegal y transgresor de las garantías de legalidad y seguridad jurídica del gobernado y en consecuencia lo que procede es que el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa declare nula dicha resolución.

Ahora bien, en virtud de que la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en sesión pública de fecha 14 de abril del 2000, resolvió la contradicción de tesis 86/99-SS, respecto de las sustentadas por el Segundo y Cuarto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, dando origen así a la tesis de jurisprudencia 41/2000, cuyo rubro es: "SENTENCIA DE NULIDAD FISCAL PARA EFECTOS. EL CUMPLIMIENTO FUERA DEL TÉRMINO LEGAL DE CUATRO MESES PREVISTO EN EL ARTÍCULO 239, ANTEPENÚLTIMO PÁRRAFO, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, NO OCASIONA LA ILEGALIDAD DE LA RESOLUCIÓN DICTADA POR LA AUTORIDAD ADMINISTRATIVA EN ACATAMIENTO DE ELLA", fueron suspendidos los criterios emitidos por el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, con fundamento en lo dispuesto por el último párrafo del artículo 262 del Código Fiscal de la Federación, el cual a la letra señala:

"ARTÍCULO 262. ...

La suspensión de una jurisprudencia termina cuando se reitere el criterio en tres precedentes de Pleno o cinco de sección, salvo que el origen de la suspensión sea jurisprudencia en contrario del Poder Judicial Federal y éste la cambie. En este caso el Presidente del Tribunal lo informará al Pleno para que éste ordene su publicación."

Por lo que en consecuencia el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, tuvo que dejar de aplicar los criterios de jurisprudencia que habían sido aprobados y suspenderlos, como se detalla a continuación:

1. A través del Acuerdo G/21/2003, se suspendió la Jurisprudencia IV-J-2As-4, cuyo rubro y texto son los siguientes:

“PLAZO PARA CUMPLIMENTAR LA RESOLUCIÓN IMPUGNADA. CONSTITUYE UNA FACULTAD REGLADA.- El Código Fiscal de la Federación en los artículos 133, último párrafo y 239, antepenúltimo párrafo, obliga a la autoridad a que en un plazo de cuatro meses cumpla con la resolución pronunciada en el recurso o en el juicio contencioso-administrativo. Estas disposiciones contienen una facultad reglada, pues cuando usan en su texto el término "deberá", establecen un deber jurídico, en virtud del cual, las autoridades cuentan con un plazo perentorio de cuatro meses, para cumplir con el mandato contenido en las resoluciones referidas. De lo anterior, se entiende que el propósito de la norma es obligar a la autoridad a cumplir en un plazo máximo, brindando así, seguridad jurídica al particular. En consecuencia, si la autoridad administrativa ejecuta lo dispuesto por una de las resoluciones en comento, fuera del plazo señalado por la ley, siempre que el particular impugne el acto administrativo respectivo, por ser lesivo a su interés jurídico, éste deberá ser anulado.”

2. En virtud del Acuerdo G/33/2001, se suspendió la Jurisprudencia IV-J-2As-13, cuyo rubro y texto se transcriben a continuación:

“CADUCIDAD ESPECIAL DE CUATRO MESES PARA CUMPLIMENTAR LAS SENTENCIAS DICTADAS POR ESTE TRIBUNAL, PREVISTA EN EL ARTÍCULO 239, ANTEPENÚLTIMO PÁRRAFO DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN. PROCEDE SU ESTUDIO, AUN CUANDO LO QUE SE OPONGA SEA LA EXCEPCIÓN DE CADUCIDAD, PREVISTA EN EL ARTICULO 67 DEL CITADO CÓDIGO. Procede estudiar el agravio de caducidad hecho valer por la actora, atendiendo al artículo 239, antepenúltimo párrafo, del Código Fiscal de la Federación, aun cuando la misma no haya citado dicho precepto, sino el diverso 67 del mismo Ordenamiento, toda vez que de la evolución interpretativa y legislativa de las disposiciones que rigen en el juicio contencioso-administrativo que se tramita ante este Tribunal, conducen a que, haciendo una interpretación extensiva del artículo 237 del Código Fiscal de la Federación, esta Juzgadora considera que la omisión de citar en los agravios el precepto legal que se considere violado, no basta para desestimar aquéllos en los conceptos de impugnación se expresan argumentos lógico-jurídicos suficientes que tiendan a combatir la resolución impugnada, pues ello es suficiente para proceder a su análisis. Además, porque en el artículo 239, antepenúltimo párrafo del Código Fiscal de la Federación, se regula también la figura de la caducidad, pero la misma está referida a un plazo especial, diverso al consignado en el artículo 67 del citado Código, por lo cual, este Órgano Colegiado, puede analizar el agravio de caducidad hecho valer por la actora, atendiendo a lo preceptuado en el artículo 239, antepenúltimo párrafo del Código

Fiscal de la Federación y no a lo dispuesto en el diverso 67 del propio Ordenamiento.”

3. A través del Acuerdo G/32/2001 se suspendió la Jurisprudencia IV-J-2aS-12, cuyo rubro y texto son los siguientes:

“PLAZO PARA CUMPLIMENTAR LAS SENTENCIAS DICTADAS POR ESTE TRIBUNAL, ASÍ COMO PARA EMITIR LA RESOLUCIÓN DEFINITIVA CORRESPONDIENTE.- ES INDEPENDIENTE DEL DE CADUCIDAD PREVISTO EN EL ARTICULO 67 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN. En el artículo 239, antepenúltimo párrafo, del Código Fiscal de la Federación, se establece un plazo de caducidad especial, de cuatro meses para cumplimentar las sentencias dictadas por este Tribunal, así como para emitir la resolución definitiva correspondiente, aun cuando haya transcurrido el plazo de caducidad previsto en el artículo 67 del Código Fiscal de la Federación; esto es, incluso habiendo caducado las facultades de la autoridad, ésta deberá cumplir lo ordenado en la sentencia del Tribunal, así como emitir la resolución definitiva correspondiente, en un plazo máximo de cuatro meses. Así, el legislador desligó el plazo de la caducidad a que se refiere el artículo 67 del Código Fiscal de la Federación, del plazo de cumplimiento señalado en el artículo 239, antepenúltimo párrafo del mismo Ordenamiento, por lo que, aun sin haber caducado sus facultades, la autoridad únicamente cuenta con cuatro meses para cumplir con la sentencia y para emitir la resolución definitiva correspondiente. Sostener lo contrario, equivale a interpretar la expresión "deberá", como "podrá" y, en consecuencia, concebirla como una facultad discrecional en virtud de la cual, la autoridad podría actuar dentro del término de cuatro meses, si ya caducaron sus facultades, o bien, con posterioridad, hasta que las mismas caduquen.”

Las jurisprudencias trascritas en párrafos anteriores, fueron suspendidas en virtud de la jurisprudencia de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, a excepción de la tesis de jurisprudencia IV-J-2aS-8 que a continuación se transcribe:

“CADUCIDAD PREVISTA EN EL ARTÍCULO 239, ANTEPENÚLTIMO PÁRRAFO, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN. CUANDO SE CONFIGURA PROCEDE DECLARAR LA NULIDAD LISA Y LLANA. El propósito de la norma establecida en el artículo 239, antepenúltimo párrafo del Código Fiscal de la Federación, es obligar a la autoridad a cumplir en un plazo

máximo, brindando así seguridad jurídica al particular; en consecuencia, si la autoridad administrativa ejecuta lo dispuesto en la sentencia dictada por este Tribunal o emite la resolución definitiva correspondiente, fuera del plazo de cuatro meses estipulado en el referido artículo, siempre que el particular impugne el acto administrativo respectivo, por estimarlo lesivo a su interés jurídico, éste deberá ser anulado lisa y llanamente, al actualizarse la causal de anulación prevista en la fracción IV, del artículo 238 del Código Fiscal de la Federación, por dictarse en contravención del precepto en comento.”

Ahora bien, de las tesis transcritas se reitera el criterio del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa en el siguiente sentido:

a) La facultad que se encuentra contenida en el antepenúltimo párrafo del artículo 239 del Código Fiscal de la Federación, es una facultad reglada, la cual implica que la autoridad emita cumplimiento a una sentencia para efectos dentro del plazo legal ahí establecido.

b) En el antepenúltimo párrafo del artículo 239 del Código Fiscal de la Federación, también se encuentra regulada la figura de la caducidad, solo que está es totalmente independiente de la caducidad a que se refiere el artículo 67 de dicho Código, por lo cual fue denominada “caducidad especial”.

c) Dentro del plazo que se encuentra contenido en el antepenúltimo párrafo del artículo 239 del Código Fiscal de la Federación, la autoridad que fue demandada en juicio, se encuentra obligada a emitir la resolución en cumplimiento a la sentencia para efectos e incluso a notificársela al actor, lo anterior, ya que de lo contrario la misma no surtiría aún sus efectos legales.

En ese orden de ideas, se puede decir que el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa considera que para los casos de un juicio contencioso administrativo tramitado ante una de sus Salas, cuando se declare la nulidad de la resolución impugnada para determinados efectos, se da por disposición de la ley a la autoridad demandada, una nueva oportunidad para emitir su resolución,

también por disposición de la ley se le condiciona a causar dicho acto de molestia en un plazo de cuatro meses previamente establecido en el antepenúltimo párrafo del artículo 239 del Código Fiscal de la Federación a efecto de preservar la garantía de seguridad jurídica del particular, por lo que es inexacto considerar que no se prevea sanción alguna en contra del cumplimiento extemporáneo de la obligación impuesta por la ley, de emitir en un término específico la nueva resolución, ya que si no la impone expresamente la fracción y precepto indicados, la sanción la impone el artículo 238, fracción IV del Código Fiscal de la Federación.

Ahora bien, no obstante que en su mayoría las jurisprudencias se encuentran suspendidas, las mismas coinciden en que cuando una autoridad no emite cumplimiento a una sentencia dentro del plazo legal de cuatro meses a que hace referencia el antepenúltimo párrafo del Código Fiscal de la Federación, dicha actuación conlleva a que en caso de que el particular impugne dicha resolución vía juicio de nulidad, la misma sea declarada nula lisa y llanamente.

III.5.4.2. CRITERIO SOSTENIDO POR LA SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN.

En sesión de fecha 30 de abril de 1992, al resolver el amparo directo 264/92 el Cuarto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, dio origen a la tesis que aparece publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Octava Época, Tomo X, diciembre, página 276, que a continuación se transcribe:

"CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN. OPORTUNIDAD DE LA AUTORIDAD DEMANDADA PARA CUMPLIR CON LA SENTENCIA CORRESPONDIENTE, DESPUÉS DE TRANSCURRIDO EL TÉRMINO DE CUATRO MESES A QUE SE REFIERE EL ARTÍCULO 239, FRACCIÓN III, SEGUNDO PÁRRAFO, DEL. El artículo 239, fracción III, segundo párrafo, del

Código Fiscal de la Federación, establece: 'La sentencia definitiva podrá: ... III. Declarar la nulidad de la resolución impugnada para determinados efectos, debiendo precisar con claridad la forma y términos en que la autoridad debe cumplirla, salvo que se trate de facultades discrecionales. Si la sentencia obliga a la autoridad a realizar un-determinado acto, o iniciar un procedimiento, deberá cumplirse en un plazo de cuatro meses aun cuando haya transcurrido el plazo que señala el artículo 67 de este código ...'. De la transcripción anterior se advierte con meridiana claridad que el legislador está permitiendo que la autoridad administrativa cuente con una nueva oportunidad para emitir su resolución, corrigiendo los vicios de forma o de procedimiento en que incurrió en la resolución declarada nula; sin embargo, si bien es cierto que dicho dispositivo establece que en estos casos la sentencia respectiva deberá cumplirse en un plazo de cuatro meses, ello no implica en manera alguna que si la autoridad administrativa no emite la nueva resolución en dicho término ya no pueda hacerlo posteriormente, toda vez que de la lectura integral del referido numeral no se desprende que exista alguna sanción en caso de que no se acate el mencionado plazo, lo que conduce a concluir que aun después de los cuatro meses la autoridad demandada tiene la oportunidad de cumplir la sentencia correspondiente."

De la tesis anterior, se desprende que el Cuarto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, al momento de resolver el juicio de amparo 264/92, consideró que una autoridad podía dar cumplimiento a una sentencia emitida para efectos por el entonces Tribunal Fiscal de la Federación (ahora Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa), después de haber transcurrido el plazo de cuatro meses a que hace referencia el antepenúltimo párrafo del Código Fiscal de la Federación, considerando para lo anterior, que al no contener dicha disposición, sanción alguna para el caso de incumplimiento por parte de la autoridad, dicha situación no le impedía de forma alguna a la autoridad actuar fuera de dicho plazo.

No obstante lo anterior, en sesión de fecha 6 de septiembre de 1999, al resolver el amparo directo 992/99, el Segundo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, dio origen a la tesis publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo X, noviembre de 1999, página 1033, que a continuación se transcribe:

"TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACIÓN. TÉRMINO ESTABLECIDO PARA EL CUMPLIMIENTO DE SUS SENTENCIAS. El artículo 239, fracción III, segundo párrafo, del Código Fiscal Federal establece para el cumplimiento de las sentencias definitivas dictadas por el Tribunal Fiscal de la Federación, que: 'Si la sentencia obliga a la autoridad a realizar un determinado acto o iniciar un procedimiento, deberá cumplirse en un plazo de cuatro meses contados a partir de que la sentencia quede firme. Dentro del mismo término deberá emitir la resolución definitiva, aun cuando hayan transcurrido los plazos señalados en los artículos 46-A y 67 de este código.'; sin embargo, aun cuando no indique sanción alguna para el supuesto de incumplimiento de la autoridad fiscal dentro de dicho término, lo cierto es que el diverso artículo 238, fracción IV, del referido ordenamiento legal, dispone que una resolución administrativa es ilegal cuando se dicte en contravención de las disposiciones aplicadas o se dejen de aplicar las debidas. Consecuentemente, si la autoridad demandada en el juicio de origen, no dio cumplimiento a la sentencia respectiva dentro del plazo que señala el precepto primeramente citado, es obvio que omitió aplicar esa disposición, por lo que se actualiza la causal de nulidad en comento."

En dicha tesis, el Segundo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, sostuvo que cuando una autoridad no emite su cumplimiento a una sentencia dentro del plazo de cuatro meses a que hace referencia el antepenúltimo párrafo del artículo 239 del Código Fiscal de la Federación, tiene como consecuencia que se declare la nulidad lisa y llana de dicha resolución, al haber omitido la autoridad aplicar las disposiciones legales debidas.

También sostiene el Segundo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, que aunque el antepenúltimo párrafo del artículo 239 del Código Fiscal de la Federación, no indica sanción alguna en el caso de que la autoridad incumpla con su contenido, lo cierto es que le son aplicables las reglas generales a que hace referencia lo dispuesto por el artículo 238 del Código Fiscal de la Federación y más específicamente lo dispuesto por su fracción IV.

Es por esas consideraciones que la Suprema Corte de Justicia de la Nación, resuelve la contradicción de tesis, entre las sustentas por los Tribunales

Colegiados Segundo y Cuarto en Materia Administrativa del Primer Circuito, dando origen de esa forma a la tesis de jurisprudencia que es publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XI, mayo de 2000, página 228, cuyo rubro y texto a continuación se transcriben:

SENTENCIA DE NULIDAD FISCAL PARA EFECTOS. EL CUMPLIMIENTO FUERA DEL TÉRMINO LEGAL DE CUATRO MESES PREVISTO EN EL ARTÍCULO 239, ANTEPENÚLTIMO PÁRRAFO, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, NO OCASIONA LA ILEGALIDAD DE LA RESOLUCIÓN DICTADA POR LA AUTORIDAD ADMINISTRATIVA EN ACATAMIENTO DE ELLA. Conforme a las jurisprudencias 44/98 y 45/98 del Pleno de la Suprema Corte de Justicia, que llevan por rubros "SENTENCIAS DE NULIDAD FISCAL PARA EFECTOS. LA FACULTAD QUE EL ARTÍCULO 239, FRACCIÓN III, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, OTORGA AL TRIBUNAL FISCAL PARA DETERMINARLAS, PRESERVA LA GARANTÍA DE SEGURIDAD JURÍDICA PREVISTA EN EL ARTÍCULO 16 CONSTITUCIONAL." y "SENTENCIAS DE NULIDAD FISCAL PARA EFECTOS. EL ARTÍCULO 239, FRACCIÓN III, ÚLTIMO PÁRRAFO, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, QUE ESTABLECE ESE SENTIDO ANTE LA ACTUALIZACIÓN DE LA AUSENCIA DE FUNDAMENTACIÓN Y MOTIVACIÓN DE LA RESOLUCIÓN IMPUGNADA, NO VIOLA LA GARANTÍA DE LEGALIDAD CONSAGRADA EN EL ARTÍCULO 16 CONSTITUCIONAL.", Nuestro modelo de jurisdicción contencioso administrativo es mixto, pues dada la especial y heterogénea jurisdicción de que está dotado legalmente el Tribunal Fiscal de la Federación, en relación a ciertos actos sólo actuará como tribunal de mera anulación al tener como finalidad la de controlar la legalidad del acto y tutelar el derecho objetivo y, en cuanto a otros actos, como de plena jurisdicción para reparar el derecho subjetivo lesionado, siendo el alcance de la sentencia de nulidad no sólo el de anular el acto sino también el de fijar los derechos del recurrente, condenando a la administración a su restablecimiento, por lo que para determinar cuándo una sentencia de nulidad debe ser para efectos es necesario acudir a la génesis de la resolución impugnada a efecto de saber si se originó con motivo de un trámite o procedimiento de pronunciamiento forzoso, en el que el orden jurídico exige de la autoridad la reparación de la violación detectada que no se colma con la simple declaración de nulidad de la autoridad, sino que requiere de un nuevo pronunciamiento para no dejar incierta la seguridad jurídica del administrado, o con motivo del ejercicio de una facultad discrecional en la que el tribunal no puede sustituir a la

autoridad en la libre apreciación de las circunstancias y oportunidad para actuar que le otorgan las leyes. De las anteriores determinaciones se desprende que el cumplimiento fuera del término legal de cuatro meses previsto en el artículo 239, antepenúltimo párrafo, del Código Fiscal de la Federación, que realice la autoridad administrativa de la sentencia de nulidad para efectos no puede ocasionar la ilegalidad de la resolución en que tal sentencia se acate, concretamente la causal de ilegalidad prevista en el artículo 238, fracción IV, del Código Fiscal Federal por haberse dejado de aplicar las disposiciones legales debidas, porque ello contrariaría el fin perseguido por el legislador al atribuir al Tribunal Fiscal plena jurisdicción para tutelar el derecho subjetivo del administrado en los casos en que la nulidad lisa y llana sea insuficiente para restaurar el orden jurídico violado, afectándose al administrado por una actuación que le es ajena y dejándose al arbitrio de la autoridad administrativa el cumplimiento de la sentencia mediante su decisión de cumplir dentro del plazo legal o fuera de él, pues a través de la ilegalidad de la resolución con la que diera cumplimiento podría evadir la reparación de la resolución cometida. Corrobora lo anterior el que mediante decreto publicado en el Diario Oficial de la Federación el quince de diciembre de mil novecientos noventa y cinco, en vigor a partir del primero de enero de mil novecientos noventa y seis, se haya modificado el anterior artículo 239-Ter que pasó a ser 239-B, del Código Fiscal para establecerse como supuesto de procedencia del recurso de queja, la omisión de la autoridad de dar cumplimiento a la sentencia de nulidad si transcurrió el plazo legal, caso en el cual si la Sala resuelve que hubo omisión total concederá al funcionario responsable veinte días para que dé cumplimiento al fallo, procediendo también a imponerle una multa equivalente a quince días de su salario y a notificar a su superior para que proceda jerárquicamente, pues carecería de sentido que se otorgara un término de veinte días a la autoridad para que diera cumplimiento a la sentencia de nulidad para efectos, si se considerara que la resolución relativa estaría afectada de ilegalidad, independientemente de la responsabilidad administrativa en que pudiera incurrir la autoridad demandada.

La jurisprudencia trascrita, es la que se encuentra vigente y por ello, el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, se encuentra obligado a aplicarla, por lo cual es importante desglosar lo siguiente de dicha jurisprudencia:

1. El Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa (antes Tribunal Fiscal de la Federación), tiene una doble jurisdicción: como tribunal de mera anulación y tribunal de plena jurisdicción. En el de mera anulación solamente se va a controlar la legalidad del acto y se va a tutelar el derecho objetivo; mientras que en el de

plena jurisdicción no solamente se va a anular el acto, sino que también se va a condenar a la autoridad que se restituya al actor en el goce de su derecho subjetivo.

“De la anterior resolución del Pleno de la Suprema Corte de Justicia deriva lo siguiente:

1) El modelo de jurisdicción administrativo de mera anulación tiene como finalidad reestablecer el orden jurídico violado, es decir, controlar la legalidad del acto y tutelar el derecho objetivo, limitándose la sentencia a anular el acto impugnado ante el tribunal.

2) El modelo de jurisdicción contencioso administrativo de plena jurisdicción tiene como finalidad tutelar el derecho subjetivo del accionante, por lo que se obliga al tribunal a conocer y decidir en toda su extensión la reparación del derecho subjetivo del actor lesionado por el acto impugnado, por lo que su alcance no sólo es el de anular el acto, sino también el de fijar los derechos del recurrente y condenar a la administración a reestablecer y hacer efectivos tales derechos.”⁶¹

De la transcripción anterior, se desprende que, para la Segunda Sección de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, el entonces Tribunal Fiscal de la Federación, solamente emite dos tipos de sentencias, aquella que declara la nulidad de una resolución impugnada y aquella que además de declarar la nulidad de la resolución, condena a la autoridad a la restitución de un derecho subjetivo.

2. Para determinar cuando una sentencia debe declarar la nulidad para efectos, se debe atender a la naturaleza de la resolución impugnada.

Pero aún de lo señalado en el número anterior, más adelante en la misma tesis de jurisprudencia en estudio, la Segunda Sección de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, señala que el entonces Tribunal Fiscal de la Federación (ahora Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa), también emite sentencias de nulidad para efectos, situación que se corrobora con la siguiente transcripción:

⁶¹ Semanario Judicial de la Federación. Segunda Sala. Novena Época, Tomo XI, Mayo 2000. Pág.228.

“El artículo 239, fracción III del Código Fiscal de la Federación establece la regla de que la sentencia puede declarar la nulidad para determinados efectos, teniendo obligación el Tribunal Fiscal, en tal supuesto, de precisar claramente la forma y términos en que la autoridad debe cumplirla. Por tanto, tratándose de los supuestos establecidos en las fracciones II (ausencia de formalidades) o III (vicios de procedimiento) del artículo 238, el Tribunal Fiscal debe ordenar a la autoridad administrativa que en uso de sus atribuciones y en virtud de que únicamente fueron objeto de estudio violaciones de carácter formal, emita una nueva resolución...”

Es decir, que como se desprende de lo anterior, las sentencias de condena que emite el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, no son las mismas que las sentencias para efectos, ya que estas se emiten cuando se está en presencia de alguna de las causales de ilegalidad a que hacen referencia las fracciones II y III del artículo 238 del Código Fiscal de la Federación.

3. El incumplimiento a lo dispuesto por el antepenúltimo párrafo del artículo 239 del Código Fiscal de la Federación, no ocasiona la ilegalidad de la resolución impugnada cuando la misma se emitió fuera del plazo legal de cuatro meses que se encuentra contenido en dicha norma jurídica, pues resultaría contradictorio a los casos en que el Tribunal tiene plena jurisdicción y se encuentra obligado a condenar a la autoridad con el fin de que se restituya al gobernado en su derecho subjetivo que le fue transgredido en la resolución impugnada.

Dicho criterio fue sostenido por la Segunda Sección de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, al resolver la contradicción de tesis 86/99-SS:

Por tanto, si la finalidad de la nulidad para efectos es la de que el tribunal determine la forma de reparación de la violación cometida por la autoridad administrativa, considerar que el cumplimiento tardío de la autoridad a la sentencia ocasiona la ilegalidad del acto con el que se da cumplimiento, implicaría no una sanción para la autoridad, sino un

perjuicio para el particular al impedir la reparación de la violación que fue cometida en su perjuicio.⁶²

Es por ello, que al momento de resolver la contradicción de tesis 86/99-SS y dar origen así de esa forma a la tesis de jurisprudencia 2a/J.41/2000, la Segunda Sección de la Suprema Corte de Justicia de la Nación llega a la conclusión de que la emisión de la resolución en cumplimiento a una sentencia, fuera del plazo legal a que hace referencia lo dispuesto por el antepenúltimo párrafo del artículo 239 del Código Fiscal de la Federación, no le ocasiona un perjuicio al actor en el juicio de nulidad.

4. Que uno de los supuestos legales de procedencia de la queja, se presenta cuando la autoridad omite dar cumplimiento a la sentencia de nulidad una vez transcurrido el plazo legal.

La Suprema Corte de Justicia de la Nación, no considera que se configure la caducidad de las facultades de la autoridad, una vez transcurrido el plazo de cuatro meses a que hace referencia el antepenúltimo párrafo del artículo 239 del Código Fiscal de la Federación y en consecuencia según ella, no se origina la causal de ilegalidad de la resolución impugnada contenida en la fracción IV del artículo 238 del mismo Ordenamiento.

Es importante señalar, que al ser un criterio jurisprudencial, el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, se encuentra obligado a aplicarlo en términos de lo dispuesto por el artículo 263 del Código Fiscal de la Federación, y que en consecuencia, aunque dicho Tribunal haya emitido en reiteradas ocasiones criterios en el sentido de que si se configura la caducidad especial de las facultades de la autoridad, no es posible hacer valer dicho criterio al resolver un juicio.

⁶² Semanario Judicial de la Federación. Segunda Sala. Novena Época, Tomo XI, Mayo 2000. Pág.228.

III.5.4.3. ALTERNATIVA DE SOLUCIÓN.

Es pertinente que al existir contradicción entre el criterio sustentado por la Suprema Corte de Justicia de la Nación y el criterio del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, se proponga en el presente trabajo una alternativa de solución, ya que si bien es cierto, que al día de hoy lo aplicable es la jurisprudencia emitida por la Suprema Corte, también es cierto, que considero al igual que el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, que cuando una autoridad deja de emitir cumplimiento a una sentencia fuera del plazo legal de cuatro meses a que hace referencia lo dispuesto en el antepenúltimo párrafo del artículo 239 del Código Fiscal de la Federación, si se configura la caducidad especial de sus facultades, por lo cual con relación a la tesis de jurisprudencia 2a/J.41/2000, preciso señalar lo siguiente:

1. La caducidad especial se configura cuando estamos en presencia de una sentencia de nulidad para efectos, misma que como quedó señalado en párrafos anteriores, puede ser emitida por el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, cuando la resolución impugnada incurra en alguna de las causales de ilegalidad contenidas en las fracciones II, III y V a que hace referencia el artículo 238 del Código Fiscal de la Federación, es decir, que a diferencia de lo sostenido por la Suprema Corte de Justicia de la Nación, la caducidad especial no se presenta cuando estamos frente a una sentencia que declara la nulidad lisa y llana de la resolución impugnada, pero que además condena a la autoridad a la restitución de los derechos subjetivos del actor, como lo sería en el caso de una negativa de devolución (a través de la cuál se declara por parte del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa la nulidad lisa y llana de la resolución impugnada, pero además se le condena a la autoridad que se le devuelvan dichas cantidades).

Sobre este punto, cabe aclarar que a diferencia de lo sostenido por la Suprema Corte de Justicia de la Nación, se considera que una sentencia de condena no es

emitida para efectos, sino que es una sentencia que declara la nulidad lisa y llana de la resolución impugnada, pero además que condena a la autoridad a que se restituya al actor su derecho subjetivo transgredido.

En ese orden de ideas, es preciso señalar que la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, al resolver la contradicción de tesis 89/99-SS, consideró al igual que en la presente tesis, que “la presente contradicción se refiere al cumplimiento de sentencias que no se limitan a anular el acto administrativo impugnado, sino que obligan a la autoridad a realizar un determinado acto o iniciar o reponer un procedimiento,” es decir, sentencias que como quedó señalado en párrafos anteriores, son sentencias que declaran la nulidad de la resolución impugnada, ya sea para el efecto de que se realice un determinado acto o se reinicie un procedimiento, a diferencia de las sentencias que declaran la nulidad lisa y llana de una resolución y además ordenan a la autoridad restituir al actor en el ejercicio de su derecho subjetivo, es decir, que condenan a la autoridad, situaciones que son totalmente diferentes.

2. Aunado a lo anterior, en el considerando que tuvo la Segunda Sección de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, la misma señala lo siguiente:

“Por ello, adquiere especial relevancia para la decisión de la presente contradicción de tesis las determinaciones sustentadas por el Tribunal Pleno... y a la improcedencia de que tratándose de facultades discrecionales de la autoridad la sentencia que declare la nulidad del acto administrativo afecte tales facultades obligando o impidiendo a la autoridad su ejercicio... Lo anterior, desde luego, partiendo de que, como lo determinó el Pleno, la sentencia de nulidad para efectos no debe afectar las facultades discrecionales de la autoridad y de que por tanto, del cumplimiento extemporáneo de la autoridad tampoco podría derivar se la ilegalidad de la resolución dictada en uso de tales facultades al no ser ésta parte de los efectos de la sentencia de nulidad...”

Criterio que no se comparte en el presente trabajo, pues es pertinente señalar que la propia disposición aplicable al caso en particular que es la fracción III, del artículo 239 del Código Fiscal de la Federación, señala lo siguiente:

“Artículo 239. La sentencia definitiva podrá:

...

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

...

Si la sentencia obliga a la autoridad a realizar un determinado acto o iniciar un procedimiento, deberá cumplirse en un plazo de cuatro meses contados a partir de que la sentencia quede firme.

...”

Es decir que expresamente señala que cuando se esté en presencia de una sentencia que declara la nulidad de la resolución impugnada para determinados efectos, la Sala Regional del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, que este conociendo del asunto, deberá precisar la forma y términos en que la autoridad debe cumplirla, pero, sin incluirse los casos en que la autoridad fiscal está ejerciendo sus facultades discrecionales, por lo cual resulta inconcuso que la Segunda Sección argumente que se están limitando las facultades discrecionales de la autoridad, ya que como se ha precisado, de la misma disposición legal se desprende la exclusión a los casos en que se trate de dichas facultades.

Y más cuando, aunado a lo anterior, cabe señalar que en lo dispuesto por el antepenúltimo párrafo del artículo 239 del Código Fiscal de la Federación, no se encuentra contenida una facultad discrecional, sino una facultad reglada que debe ser cumplida por la autoridad, pues no se deja a su libertad el que se cumpla dentro o fuera del plazo legal de cuatro meses la sentencia para efectos emitida por el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, no ocasionando de forma alguna trasgresión a sus facultades discrecionales, pues estas ya han sido ejercidas y porque en la sentencia no se le señala la forma y términos en que deben ejercerlas.

3. Por lo que hace al criterio, de que en contra del incumplimiento a lo dispuesto por el antepenúltimo párrafo del artículo 239 del Código Fiscal de la Federación, se puede interponer la instancia de queja a que hace referencia el inciso b) de la

fracción I del artículo 239-B del Código Fiscal de la Federación que regula uno de los supuestos de procedencia, dicho supuesto no es aplicable al caso en particular como lo hace valer la Segunda Sección de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en virtud de que dicho supuesto hace referencia a los casos en que estamos en presencia de la omisión en el cumplimiento una vez transcurrido el plazo legal, pero no así al supuesto de que la autoridad haya emitido resolución en cumplimiento a una sentencia para efectos fuera del plazo legal de cuatro meses a que hace referencia el antepenúltimo párrafo del artículo 239 del Código Fiscal de la Federación, pues en ese caso lo procedente es que cuando se impugne dicha resolución por el actor en el juicio original, por ser contraria a lo dispuesto por los artículos 238, fracción IV y 239, antepenúltimo párrafo del Código Fiscal de la Federación, dicha resolución sea anulada.

Una vez expuesto lo anterior, la alternativa de solución a proponer, es que una vez que un particular impugna una resolución cuando esta ha sido emitida en cumplimiento a una sentencia y notificada fuera del plazo legal de cuatro meses a que hace referencia el antepenúltimo párrafo del artículo 239 del Código Fiscal de la Federación, lo procedente es que la Sala de conocimiento del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, declare su nulidad lisa y llana al haber caducado sus facultades, configurándose la causal de ilegalidad a que hace referencia la fracción IV del artículo 238 del Código Fiscal de la Federación.

Lo anterior, ya que si bien es cierto que como lo señaló el Cuarto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, en dicha disposición legal no existe sanción alguna para el caso de que la autoridad no emita cumplimiento a la sentencia dentro de dicho término legal, también es cierto, que por la propia naturaleza del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, las causales de ilegalidad son genéricas y no específicas, por lo que si cuando se configura la caducidad general de las facultades de la autoridad previstas en los artículos 42-A y 67 del Código Fiscal de la Federación, se declara la nulidad lisa y llana de la resolución impugnada, no existe impedimento legal alguno para que se haga lo

mismo una vez configurada la caducidad especial que se encuentra regulada en el antepenúltimo párrafo de dicho ordenamiento.

Y más aún cuando como ha quedado asentado en párrafos anteriores, la caducidad especial de las facultades de la autoridad se configura cuando estamos en presencia del cumplimiento a una sentencia para efectos, misma que se encuentra regulada en el artículo 239, fracción III del Código Fiscal de la Federación y no así en presencia de una sentencia de condena, que declara la nulidad lisa y llana de la resolución impugnada y que además condena a la autoridad a la restitución del derecho subjetivo.

Por lo que es dable, que en el presente caso, cuando se está en presencia de la caducidad especial, no proceda la instancia de queja regulado en el artículo 239 B del Código Fiscal de la Federación, pues estamos en presencia de una resolución que es ilegal al haber sido emitida fuera del plazo de cuatro meses a que hace referencia el antepenúltimo párrafo del artículo 239 del Código Fiscal de la Federación y no así en presencia de la causal de procedencia de la instancia de queja a que hace referencia el inciso b) de la fracción I del artículo 239B, pues la misma se refiere específicamente al caso en que se omita cumplir una sentencia, pero no así al caso en que el cumplimiento se omita fuera del término legal.

Es por ello que aún de que existe criterio jurisprudencial emitido por la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en contrario, en el presente trabajo se considera que la emisión de una resolución fuera del plazo de cuatro meses en cumplimiento a una sentencia emitida para efectos en términos de lo dispuesto por la fracción III del artículo 239 del Código Fiscal de la Federación, sí le causa perjuicio al particular que impugna el acto y en consecuencia lo procedente es que se declare la nulidad lisa y llana del mismo, al actualizarse la caducidad especial de las facultades de la autoridad, y más aún cuando como se desprende de párrafos anteriores, la tesis emitida por la Suprema Corte de Justicia de la Nación, considera erróneamente que una sentencia de condena es una sentencia de

nulidad para efectos, sin embargo, esa es una sentencia que declara la nulidad lisa y llana de la resolución impugnada pero no así la nulidad para efectos, por lo cual se llega a la conclusión de que son hipótesis diferentes.

CONCLUSIONES.

1. La caducidad es una sanción por no realizar alguna conducta, misma que al actualizarse ocasiona que no nazca o no permite que se mantenga vivo un derecho.
2. La figura de la caducidad se introdujo en materia fiscal para otorgarle seguridad jurídica al gobernado, para que la autoridad después de determinado lapso de tiempo ya no pueda realizar en su contra acto de molestia alguno.
3. La diferencia entre la caducidad y la prescripción en materia fiscal, es que la primera se refiere a la extinción de las facultades de la autoridad para determinarle a un particular un crédito fiscal; mientras que la segunda se refiere a la extinción de las facultades de la autoridad para cobrar el crédito fiscal, una vez que este ya ha sido determinado.
4. En el Código Fiscal de la Federación se contemplan dos tipos de caducidad, la caducidad general que se encuentra regulada en los artículos 46-A y 67 del Código, y la caducidad especial que se encuentra regulada en el antepenúltimo párrafo del artículo 239 del Código Fiscal de la Federación.
5. La caducidad general es una sanción impuesta a la autoridad por la ley por su inactividad, e implica la extinción de una facultad para determinar, liquidar, fijar en cantidad liquida créditos fiscales e imponer sanciones por el incumplimiento a las disposiciones fiscales.
6. La caducidad especial es una sanción impuesta por la ley a las autoridades, que implica la pérdida o la extinción de las facultades de la autoridad para emitir su cumplimiento a una sentencia para efectos que ha quedado firme, cuando la resolución en cumplimiento no es emitida y notificada al particular dentro del plazo de cuatro meses a que hace referencia lo dispuesto por el antepenúltimo párrafo

del artículo 239 del Código Fiscal de la Federación, pues dicho plazo tiene la naturaleza de ser una limitante temporal al actuar de la autoridad, al establecer un deber y no así una opción.

7. En el antepenúltimo párrafo del artículo 239 del Código Fiscal de la Federación se encuentra establecida una facultad reglada de la autoridad, por lo cual, dicha disposición debe ser cabalmente cumplida para de esa forma salvaguardar a favor del gobernado las garantías de legalidad y seguridad jurídica.

8. La caducidad general se actualiza cuando se presenta alguno de los supuestos a que hacen referencia las fracciones I a IV del artículo 67 o lo dispuesto por el artículo 46-A del Código Fiscal de la Federación; mientras que para que se actualice la caducidad especial es indispensable que previamente se haya emitido una sentencia para efectos por el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa y que la autoridad demandada dentro del plazo legal de cuatro meses a que hace referencia el antepenúltimo párrafo del artículo 239 del Código Fiscal de la Federación, no haya emitido el cumplimiento a la misma.

9. La caducidad general cuenta con tres plazos para su actualización, ya sea tres, cinco o diez años, dependiendo del supuesto en el cual encuadre la conducta del contribuyente y la caducidad especial solamente cuenta con un plazo de cuatro meses, el cual comienza a correr a partir de que la sentencia quede firme.

10. Los plazos de la caducidad general se encuentran condicionados al actuar del gobernado, ya que si incumplen alguna de sus obligaciones los plazos de caducidad van aumentando, mientras que el plazo de la caducidad especial no se encuentra condicionado al actuar del gobernado, sino por el contrario, depende completamente del actuar de la autoridad.

11. El efecto legal, en el caso de que se impugne una resolución en un juicio de nulidad por haberse actualizado la caducidad general es que se declare la nulidad

lisa y llana de la resolución impugnada con fundamento en lo dispuesto por el artículo 238, fracción IV en relación con lo dispuesto en la fracción II del artículo 239 del Código Fiscal de la Federación, ya que si bien es cierto que en el artículo 67 del Código Fiscal de la Federación no se señala expresamente la sanción en caso de actualizarse, también es cierto que desde la Ley de Justicia Fiscal no se sigue el principio de especificidad de las nulidades.

12. El Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa al conocer de un juicio de nulidad y resolverlo, puede emitir sentencias definitivas en el siguiente sentido: a) sentencia que sobresee el juicio; b) sentencia que declara la validez de la resolución impugnada; c) sentencia que declara la nulidad de la resolución impugnada (misma que tiene tres vertientes, aquella que declara la nulidad lisa y llana, aquella que declara la nulidad para efectos y la sentencia que declara la nulidad de la resolución impugnada, pero además reconoce la existencia de un derecho subjetivo y condena al cumplimiento de una obligación.

13. Una vez que el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa ha emitido una sentencia para efectos en términos de lo dispuesto por la fracción III del artículo 239 del Código Fiscal de la Federación y que la misma ha quedado firme, la autoridad demandada en juicio cuenta con un plazo de cuatro meses ya sea para realizar un determinado acto, iniciar un procedimiento e incluso emitir la resolución definitiva en cumplimiento a dicha sentencia.

14. El Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa ha emitido en reiteradas ocasiones diversos criterios en el sentido de que cuando se declare la nulidad de una resolución impugnada para determinados efectos, la misma debe cumplirse en un plazo de cuatro meses, pues por disposición de la ley se le esta otorgando a la autoridad una nueva oportunidad para emitir su resolución, condicionándola a causar dicho acto de molestia en un plazo de cuatro meses.

15. El Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa ha considerado a través de diversos criterios, que es inexacto considerar que el antepenúltimo párrafo del artículo 239 del Código Fiscal de la Federación no prevea sanción alguna en caso de incumplimiento a dicha disposición, ya que sino la impone expresamente, la misma es impuesta por la fracción IV del artículo 238 del Código Fiscal de la Federación.

16. Los criterios emitidos por el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa se encuentran suspendidos en virtud de la jurisprudencia de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, cuyo rubro es el siguiente: "Sentencia de nulidad fiscal para efectos. El cumplimiento fuera del término legal de cuatro meses previsto en el artículo 239, antepenúltimo párrafo del Código Fiscal de la Federación, no ocasiona la ilegalidad de la resolución dictada por la autoridad administrativa en acatamiento a ella."

17. La Suprema Corte de Justicia de la Nación, al resolver la contradicción de tesis 86/99-SS sostuvo que el incumplimiento por parte de la autoridad a lo dispuesto en el antepenúltimo párrafo del artículo 239 del Código Fiscal de la Federación no ocasiona la ilegalidad de la resolución impugnada, pues resultaría contrario a los casos en que el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa tiene plena jurisdicción.

18. La Suprema Corte de Justicia de la Nación al resolver la contradicción de tesis 86/99-SS, sostuvo que uno de los casos de procedencia de la instancia de queja prevista en el artículo 239 B del Código Fiscal de la Federación se presenta cuando la autoridad omite dar cumplimiento a una sentencia para efectos una vez transcurrido el plazo legal.

19. La caducidad especial de las facultades de la autoridad, se configura cuando estamos en presencia de una sentencia para efectos que no es cumplimentada dentro del plazo legal a que hace referencia el antepenúltimo párrafo del artículo

239 del Código Fiscal de la Federación y no así como lo sostiene la Suprema Corte de Justicia de la Nación, cuando estamos en presencia de una sentencia que declara la nulidad lisa y llana de la resolución impugnada, pero que además condena a la autoridad a la restitución de los derechos subjetivos del particular.

20. Contrario a lo argumentado por la Suprema Corte de Justicia de la Nación al resolver la contradicción de tesis 86/99-SS, en el presente trabajo se sostiene que no se están limitando las facultades discrecionales de la autoridad, pues sus facultades ya han sido ejercidas al momento de haber sido emitida la resolución originalmente impugnada en el juicio de nulidad, aunado a que en el propio artículo 239 del Código Fiscal de la Federación se establece la excepción a la regla general, es decir, cuando estamos frente a facultades discrecionales.

21. Que contrario a lo sostenido por la Suprema Corte de Justicia de la Nación al resolver la contradicción de tesis 86/99-SS, en el presente trabajo no se considera que sea procedente la instancia de queja en contra de una resolución que fue emitida fuera del plazo de cuatro meses a que hace referencia el antepenúltimo párrafo del artículo 239 del Código Fiscal de la Federación, pues el inciso b) de la fracción I del artículo 239-B hace referencia específicamente a los casos en que hay omisión en el cumplimiento una vez transcurrido el plazo legal, pero no así al supuesto de que la autoridad haya emitido resolución en cumplimiento a una sentencia para efectos fuera del plazo legal de referencia.

22. En ese orden de ideas, sí cuando se configura la caducidad general de las facultades de la autoridad prevista en los artículos 42-A y 67 del Código Fiscal de la Federación se declara la nulidad lisa y llana de la resolución impugnada, no hay por que no hacerlo cuando estamos en presencia de la caducidad especial a que hace referencia el antepenúltimo párrafo del artículo 239 del Código Fiscal de la Federación, pues siguiendo con la naturaleza del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, sus causales de ilegalidad son genéricas y no específicas.

23. Cuando la autoridad emite resolución en cumplimiento a una sentencia para efectos pronunciada por el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa fuera del plazo legal de cuatro meses a que hace referencia el antepenúltimo párrafo del artículo 239 del Código Fiscal de la Federación, lo procedente es que se declare la nulidad lisa y llana de la resolución cuando esta ha sido impugnada por el particular, en términos de lo dispuesto por la fracción IV del artículo 238 del Código Fiscal de la Federación, al haberse configurado la caducidad especial de las facultades de la autoridad, pues si bien es cierto que dicho Tribunal no cuenta con facultades para hacer cumplir sus sentencias, también es cierto que nada le impide declarar la nulidad lisa y llana de dicha resolución.

BIBLIOGRAFÍA

A) Libros

Acosta Romero, Miguel. Teoría de Derecho Administrativo. Décimo Sexta Edición, Editorial Porrúa, México 2002.

Arellano García, Carlos. Teoría General del Proceso. Octava Edición, Editorial Porrúa, México 1999.

Arrija Vizcaíno, Adolfo. Derecho Fiscal. Décimo Segunda Edición, Editorial Themis, S.A. de C.V., México 1997.

Fraga, Gabino. Derecho Administrativo. Cuadragésimo Tercera Edición, Editorial Porrúa, México 2003.

Francisco de la Garza, Sergio. Derecho Financiero Mexicano. Séptima Edición, Porrúa, México 1976.

Gutiérrez y González, Ernesto. Derecho de las Obligaciones. Decimocuarta Edición, Editorial Porrúa, México 2002.

Margain Manautou, Emilio. De lo Contencioso Administrativo, de Anulación o de Illegitimidad. Quinta Edición. Editorial Porrúa, México 1995.

Margain Manautou, Emilio. Introducción al Estudio del Derecho Tributario Mexicano. Décimo Quinta Edición. Editorial Porrúa, México 2000.

Margain Manautou, Emilio Las Facultades de Comprobación de la Autoridad Fiscal. Segunda Edición, Editorial Porrúa, México 2001.

Martínez Alfaro, Joaquín. Teoría de las Obligaciones. Sexta Edición, Editorial Porrúa, México 1999.

Pérez Dayán, Alberto. Teoría General del Acto Administrativo. Primera Edición, Editorial Porrúa, México 2003.

Petit, Eugene. Traatado Elemental de Derecho Romano. Primera Edición, Editorial Porrúa, México 1971.

Sánchez Gómez, Narciso. Derecho Fiscal Mexicano. Segunda Edición. Editorial Porrúa, México 2001.

Sánchez León, Gregorio. Derecho Fiscal Mexicano. Séptima Edición, Editorial Cárdenas Editor y Distribuidor, México 1986.

B) Diccionarios

Diccionario de la Lengua Española. Real Academia Española, Vigésima Segunda Edición, Editorial ESPASA, España 2001.

Diccionario Jurídico Mexicano. Instituto de Investigaciones Jurídicas, Decimoquinta Edición Editorial Porrúa, México 2001.

Burgoa Origuela, Ignacio. Diccionario de Derecho Constitucional, Garantías y Amparo. Sexta Edición, Editorial Porrúa, México 2000.

LEGISLACIÓN

Ley de Justicia Fiscal de 1935, DOF 31/agosto/1936.

Ley del impuesto sobre la renta vigente en 1965.

Código Fiscal de la Federación vigente en 2005.

Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa. Dofiscal Editores, S.A. de C.V., vigente en 2005.

HEMEROGRAFÍA

A) JURISPRUDENCIA

Poder Judicial de la Federación

Tesis de jurisprudencia número 2a./J. 42/2001, Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, Novena Época, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XIV, Septiembre de 2001.

Tesis de jurisprudencia número VIII.2o. J/24, Tribunales Colegiados de Circuito, Novena Época, Semanario Judicial de la Federación y su gaceta, Tomo IX, Febrero de 1999.

Tesis de jurisprudencia número 2a/J.4172000, Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, Novena Época, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XI, Mayo de 2000.

Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.

Tesis de Jurisprudencia número IV-J-2as-12, Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación, Revista del Tribunal Fiscal de la Federación, No. 25, agosto del 2000.

Tesis de jurisprudencia número IV-J-2as-4, Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, Revista del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, No. 21, abril 2000.

Tesis de jurisprudencia número IV-J-2As-8, Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, Revista del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, abril 2000.

B) Acuerdos.

Acuerdo G/7/2000 publicado en la Revista del Tribunal Fiscal de la Federación de marzo del 2000.

Acuerdo G/32/2001 publicado en la Revista del Tribunal Fiscal de la Federación de septiembre 2001.

Acuerdo G/33/2001 publicado en la Revista del Tribunal Fiscal de la Federación de septiembre 2001.

Acuerdo G/21/2003 publicado en la Revista del Tribunal Fiscal de la Federación de octubre 2003.

OTRAS FUENTES

A) Páginas Web

www.scjn.gob.mx/consultas/Inicial_Consultas.asp

www.tff.gob.mx/default.asp

B) Programas

Sistema Experto Fiscal, versión 2005-02.01.