



# UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA DE MÉXICO

FACULTAD DE ESTUDIOS SUPERIORES  
ARAGÓN

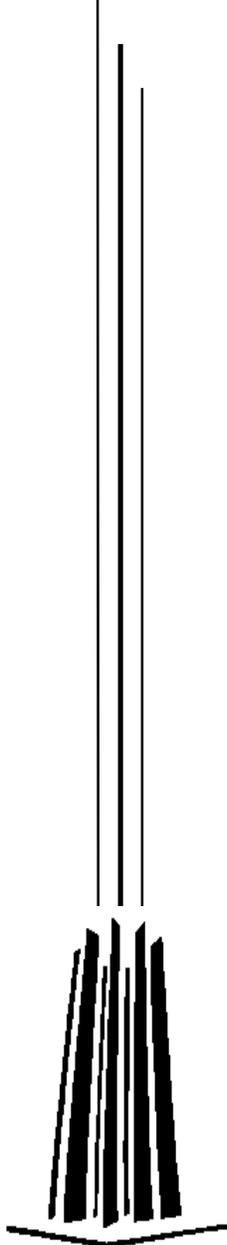
**Resoluciones definitivas. Análisis ante la  
problemática de su denominación y de la  
procedencia de los medios de defensa en contra  
de éstas.**

## T E S I S

QUE PARA OBTENER EL TÍTULO DE  
LICENCIADO EN DERECHO  
P R E S E N T A:

GUSTAVO FLORES MALDONADO

ASESOR:  
MTRO. GUSTAVO JIMÉNEZ GALVÁN



BOSQUES DE ARAGÓN, ESTADO DE MÉXICO

ENERO 2011



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.

## AGRADECIMIENTOS:

### A DIOS:

Por ser la esencia divina que me proporciona energía, inteligencia y voluntad para poder desarrollar la ardua tarea de conocerme a mí mismo para así poder comprender el entorno que me rodea, por las luces que me brinda para el entendimiento profesional, Gracias...

### A MIS PADRES:

Licenciados José Alberto Flores González y María Eugenia Maldonado Calderón, por ser las personas que me han enseñado el claro ejemplo de germinar en tierra fértil, y por ser las personas que me han apoyado en mis actividades sociales de desarrollo moral y de la correcta práctica de la virtud humana, gracias por darme vida y educación.

### A MIS HERMANOS:

José Alberto y Fernando Flores Maldonado, por ser las personas que me han brindado durante toda mi vida su apoyo incondicional y su ayuda fraternal, por ser un claro y duro ejemplo a seguir, principalmente agradezco a ellos su correcta guía en diversos momentos de gran necesidad.

### A MI FAMILIA Y AMIGOS:

A todas aquellas personas que me han extendido la mano en momentos difíciles en mi vida y que indudablemente me han dado consejos para afrontar y superar las disyuntivas internas y en las que indudablemente me seguiré enfrentando, por ser la mano que me guie por el correcto sendero de la realidad gracias...

### A MI ALMA MATER:

A la Universidad Nacional Autónoma de México, Facultad de Estudios Superiores Aragón, por ser la Institución que me ha dado todas las herramientas necesarias para poder entender las causas justas por las que debo luchar, asimismo por haber puesto en mi camino todos aquellos profesores que indudablemente sembraron en mí la curiosidad y la capacidad de asombro, por forjar un investigador comprometido gracias...

## ÍNDICE.

|                                                                                                  | Pág.     |
|--------------------------------------------------------------------------------------------------|----------|
| <b>Introducción.</b> .....                                                                       | <b>I</b> |
| <br><b>Capítulo I.- Antecedentes y Conceptualización de la Administración Pública en México.</b> |          |
| 1.1. Antecedentes. ....                                                                          | 2        |
| 1.1.1. Principales Antecedentes del Acto Administrativo en México.....                           | 3        |
| 1.1.2. Antecedentes de lo Contencioso Administrativo en México.....                              | 6        |
| 1.2. La Función Ejecutiva.....                                                                   | 10       |
| 1.3. La Administración Pública.....                                                              | 12       |
| 1.3.1. Principios Constitucionales que rigen la Administración.....                              | 14       |
| 1.3.2. Principios legales que rigen la Administración.....                                       | 15       |
| 1.3.3. Principios Doctrinales que rigen a la Administración.....                                 | 16       |
| 1.4. El Acto Administrativo.....                                                                 | 17       |
| 1.4.1. Características.....                                                                      | 20       |
| 1.4.2. Eficacia y Ejecución del Acto Administrativo.....                                         | 23       |
| 1.4.3. Resoluciones Administrativas.....                                                         | 27       |
| 1.4.4. Actos y Resoluciones Definitivas.....                                                     | 29       |
| 1.5. El Proceso Administrativo.....                                                              | 32       |
| 1.5.1. Procedimiento Administrativo.....                                                         | 32       |
| 1.5.2. El Procedimiento Administrativo de Ejecución.....                                         | 33       |
| <br><b>Capítulo II. Marco Jurídico del Acto Administrativo en el ámbito Federal.</b>             |          |
| 2.1. Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.....                                  | 38       |
| 2.2. Código Fiscal de la Federación.....                                                         | 44       |
| 2.3. Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.....                  | 67       |
| 2.4. Ley de Amparo.....                                                                          | 74       |

**Capítulo III. La Definitividad de los Actos Administrativos dentro del Procedimiento Administrativo de Ejecución.**

|                                                                                                                                                                                                                 |            |
|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------|
| 3.1. Relación del artículo 127 del Código Fiscal de la Federación con el 14 de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.....                                                    | 81         |
| 3.2. La definitividad desde el punto de vista de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.....                                                                                  | 90         |
| 3.3. La definitividad como producto de la última voluntad de la Administración Pública.....                                                                                                                     | 99         |
| 3.4. Opción de la Administración de revocar, suspender o corregir los actos administrativos que no reúnen el carácter de definitivos.....                                                                       | 106        |
| 3.5. Los actos de imposible reparación material emitidos dentro del procedimiento administrativo de ejecución.....                                                                                              | 115        |
| 3.6. Propuesta para la reforma de los artículos 36, 120, 125, 127 del Código Fiscal de la Federación, así como del artículo 14 de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa..... | 130        |
| <b>CONCLUSIONES.....</b>                                                                                                                                                                                        | <b>138</b> |
| <b>FUENTES CONSULTADAS .....</b>                                                                                                                                                                                | <b>144</b> |

## **INTRODUCCIÓN.**

Seguramente, una de las preguntas que se haga el lector al momento de ver el título de la presente investigación son: ¿Cuál es la problemática en la denominación de las resoluciones definitivas en materia fiscal?, y consecuentemente, también es dable que asimismo pueda surgir un segundo cuestionamiento: ¿Qué tiene que ver la denominación de “resoluciones definitivas” para la procedencia de algún medio de defensa?

Con base en lo anterior, es necesario en primer término indicar que el presente trabajo de investigación se debe a que en el litigio, ya sea por parte del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, así como del lado del abogado postulante de la misma materia en cuanto hace a la substanciación de diversos medios de defensa, como recurso de revocación, recurso de inconformidad y juicio contencioso administrativo, han permitido darse cuenta que muy probablemente exista una laguna o quizás también una contradicción legal que genera actualmente en nuestro marco jurídico positivo una imprecisión de carácter técnico-jurídico al momento de conceptualizar a una resolución definitiva fiscal.

Lo anterior es así, ya que como se analizó en el transcurso de los tres Capítulos de la presente investigación, en la vida práctica-jurídica y particularmente en la rama del Derecho Fiscal, se suscitan diversas contiendas entre la Autoridad Hacendaria y el contribuyente, mismo que puede ser afectado a través de una de las manifestaciones de voluntad por parte de la autoridad administrativa -que para la materia del presente trabajo consisten propiamente en actos administrativos y resoluciones definitivas en materia fiscal-. Ahora bien, si las manifestaciones de la autoridad pueden llegarse a materializar en actos o resoluciones definitivas, es importante que cualquier persona que se adentre al estudio de esta materia conozca los tipos de actos y resoluciones que pueden llegar a ser susceptibles de ser impugnadas a través de un medio de defensa, ya sea ordinario o incluso extraordinario. Esta cuestión, sin duda alguna nos remite al estudio de diversos ordenamientos

jurídicos como el Código Fiscal de la Federación, el Reglamento del Recurso de inconformidad, La Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo e incluso a la Ley de Amparo.

De esa manera, tenemos que si la Autoridad Fiscal se encuentra facultada legalmente por nuestra Carta Magna y por la Ley Orgánica de la Administración Pública para notificar y ejecutar a determinado contribuyente el resultado de alguna de sus diversas voluntades (actos o resoluciones), consecuentemente es que ante la posible afectación que el agraviado recienta sobre su esfera jurídica, nuestro País, a través del poder Legislativo, se encuentra obligado en todo momento a contemplar dentro del marco jurídico la procedencia y la oportunidad en cuanto a la interposición de los diversos medios de defensa con que cuenta el afectado, para así hacer valer su garantía de defensa y de esa manera poder demostrarle en cualquier momento a la misma autoridad o a algún órgano jurisdiccional, que el acto administrativo que le fue notificado y en su caso ejecutado le ocasionó una afectación, ya que consecuentemente se emitió en contravención a las leyes.

Una vez demostrado lo anterior, apegado al principio de legalidad y seguridad jurídica, el órgano jurisdiccional que resuelva determinada controversia debe declarar la nulidad del acto o resolución para así poder mantener a salvo los derechos del ciudadano en cuanto hace a restituir por medio de la resolución que culmine el medio de defensa, el goce de sus derechos desde el momento en que se le ocasionó un agravio, logrando conservar de esa manera y en todo momento nuestro estado de Derecho.

Efectivamente, nuestro estado de Derecho establece los tipos de actos y resoluciones definitivas contra los que procede determinado medio de defensa; esto se localiza primordialmente a través de los incisos y las fracciones del artículo 117 del Código Fiscal de la Federación, así como en las diversas

fracciones del artículo 14 de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa. Lo anterior es así, ya que en las mencionadas leyes se establece la procedencia del recurso de revocación y del juicio contencioso administrativo.

De lo anterior, podemos dilucidar que actualmente existen diversos medios de defensa en contra de determinados actos y resoluciones administrativas, y que por lo tanto, cada uno de estos medios se encuentran regulados en una ley especial en base a su misma naturaleza jurídica y sobre todo a la forma en cada uno de ellos se substancia. Consecuentemente, tenemos que de manera ordinaria, el contribuyente afectado tiene a su alcance la interposición optativa de diversos medios ordinarios como recursos administrativos o juicio de nulidad ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, esto sin dejar a un lado la posible interposición extraordinaria con la que también cuenta en su momento el contribuyente, como es el juicio de amparo, mismo que también tiene una naturaleza jurídica propia y especial.

Ahora bien, es importante saber que si la materia fiscal se allega de diversos medios de defensa contemplados cada uno en su ley especial, también es relevante contemplar que en dichos ordenamientos, aunque regulen cada uno un medio de defensa diverso, pueden tener contradicciones en cuanto hace a la denominación técnica de la conceptualización de una “resolución definitiva”. Lo anterior es así ya que si el Código Fiscal de la Federación establece una excepción en cuanto hace a la procedencia del recurso de revocación y la Ley Orgánica del Tribunal Federal del Justicia Fiscal y Administrativa no establece tal excepción, es dable considerar que la interpretación sistemática aplicada a dichos ordenamientos para establecer el momento procesal oportuno de impugnar un acto administrativo en materia fiscal, puede llegar a ocasionar en la vida práctica una confusión legal, generada quizás por una laguna que a su vez le puede ocasionar actualmente al accionante de un medio legal, un estado de incertidumbre al no poder saber

con certeza el momento procesal oportuno para impugnar un acto administrativo.

Lo anterior tiene su importancia ya que la interpretación jurídica no es una razón que se realice por mera ociosidad, si no que existen primordialmente tres razones que la motivan:

1.- Ambigüedad u oscuridad en la redacción,

2.- La presencia de lagunas legislativas, mismas que pueden ser de diferentes tipos:

A) Lagunas axiológicas (ocurren cuando un precepto resulta inaplicable por considerar situaciones que el legislador no hubiese ordenado),

B) Lagunas Técnicas (aquí si se regulan determinadas situaciones pero de manera incompleta e incorrecta), y

3.- La presencia de antinomias (se refiere a la oposición de preceptos jurídicos.)

De esta manera, podemos decir en cuanto hace a las lagunas legislativas, que la integración propiamente de la norma jurídica se pueden dar por las siguientes circunstancias:

I.- Condiciones subjetivas.- Que son imputables al legislador dada la imperfección humana, las cuales pueden ser voluntarias o incluso involuntarias.

II.- Condiciones objetivas.- Originadas con el envejecimiento del sistema jurídico como consecuencia de la evolución de una sociedad y su realidad social.

De esa manera y ante la necesidad por su complejidad de interpretar sistemáticamente la norma jurídica, tenemos que -por ejemplo en el párrafo segundo del artículo 14 de la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal- se establece textualmente la consideración de lo que debe entenderse como resoluciones definitivas, y por otra parte, en el artículo 127 del Código Fiscal de la Federación, se nos impone una excepción para impugnar de manera directa

algún acto administrativo que no reúne el carácter de definitivo. De modo tal que la problemática del término “resoluciones definitivas”, radica esencialmente en el momento en que diversos ordenamientos chocan en cuanto hace a que, por un lado, en un ordenamiento de manera literal se permite la impugnación directa de todos los actos administrativos aunque éstos no reúnan el carácter de definitivos; y, por otro lado, exista una prohibición para interponer la revocación -independientemente de que sea legal o no- para poder impugnar directamente un acto que no reúne el carácter de definitivo.

Esta circunstancia trae como consecuencia que actualmente la Suprema Corte de Justicia de la Nación generalice la esencia y naturaleza jurídica de dos medios de defensa con características totalmente distintas, y que por lo tanto no se le permita actualmente al contribuyente impugnar un acto administrativo si no es que el mismo reúne el carácter definitivo.

De esa manera es que en el presente trabajo primero es importante señalar y distinguir plenamente a un acto administrativo y a una resolución definitiva, para consecuentemente poder saber si la definición técnica que actualmente se le está dando en nuestro marco jurídico es la correcta. De esa manera es como únicamente vamos a poder saber si la consideración que actualmente guarda nuestro máximo tribunal es la correcta en cuanto a establecer que no es dable interponer un medio de defensa en contra de un acto administrativo no definitivo y que consecuentemente se tenga que esperar el agraviado a que los actos que no reúnan el carácter de definitivos, y los cuales son emitidos dentro del Procedimiento Administrativo de Ejecución, sólo puedan ser impugnado hasta esperar la última decisión del procedimiento (resolución definitiva) para poder impugnar hasta dicha instancia todos los actos administrativos que le antecedieron a la culminación del procedimiento.

Consecuentemente es que en la presente investigación vamos a analizar en el primer capítulo la finalidad y el campo de acción de la administración

pública en México desde un punto de vista histórico, para así posteriormente poder analizar desde un punto de vista técnico la concepción de un acto y una resolución administrativa, logrando de esa manera entender la forma en que el Estado puede cumplir con su finalidad de satisfacer el interés colectivo. Posteriormente en el segundo capítulo vamos a analizar de manera más particular a todas aquellas normas que regulan el ámbito de aplicación del acto administrativo en materia fiscal, así como a los medios de defensa que proceden en contra de éstos para así poder discernir el momento procesal oportuno en que se debe de impugnar un acto administrativo no definitivo emitido dentro del procedimiento administrativo de ejecución.

De todo lo anterior es que vamos a poder llegar a un tercer capítulo, en el cual analizaremos la problemática de la impugnación de los actos administrativos en materia fiscal, y sobre todo en cuanto hace a la contradicción literal existente entre el Código Fiscal de la Federación y la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, principalmente en aquellos casos administrativos en que se ocasionan diversos agravios durante la facultad económica coactiva.

## **Capítulo I**

Antecedentes y Conceptualización de la Administración Pública en México.

El Estado tiene como fin último perseguir el bien común de quienes lo integran, es decir, crear las condiciones necesarias para el desarrollo de sus habitantes, basándose en principios de igualdad, libertad, proporcionalidad y legalidad, que debe observar en su forma de actuar.

La actividad financiera del Estado consiste en determinar el costo de las necesidades estatales y generales de los habitantes, tales como la educación, seguridad, comercio, urbanismo, vivienda, salud, mismos que representan un alto costo que el Estado debe sufragar, para lo cual, requiere de recursos materiales y humanos así como captación de recursos financieros, para apoyar las diversas fuentes de financiamiento. En ese sentido no existe ningún Estado que haya logrado desarrollarse sin la participación de la gente que lo integra, ya que como se da en la actualidad, es a partir de la aportación de las contribuciones económicas que se pueden cubrir los servicios públicos que la sociedad necesita.

### **1.1. Antecedentes.**

Desde principios de la época moderna y a partir de los primeros movimientos liberales a fines del siglo XVII, el hombre y la sociedad han buscado procurarse de medios que le permitan al Estado obtener sus propios recursos para cumplir con sus deberes, pero sin que los individuos se vean afectados de forma irreparable por aquél, por lo cual comenzó a normar las actividades estatales y a delimitar así sus facultades y competencias, buscando otorgar así una garantía jurídica a los gobernados.

Así es pues como surge la actividad financiera del Estado, y como consecuencia de ella se desprende a su vez un marco económico, político, sociológico y jurídico, siendo este último el que permite equilibrar las relaciones tributarias entre el Estado y el particular, dando como resultado un conjunto de normas específicas que regulan esta actividad, a la que conocemos como

“Derecho Financiero”, el cual tiene como principal objetivo regular la obtención, administración, manejo y empleo de los recursos que recaudan para sufragar el gasto público para la realización de sus fines.

Sin embargo, lo anterior señalado dista mucho de la realidad en que vivimos, ya que en la mayoría de los casos el Estado tiene que recurrir a un sin número de recursos, como ejemplo: el afán recaudatorio de las contribuciones por parte de las autoridades hacendarias, para poder llegar a cubrir en ocasiones, en medio de grandes dificultades, los ineludibles gastos públicos. Una vez analizado lo anterior corresponde a nuestro estudio, de manera más detallada entrar a comprender la potestad tributaria del Estado y posteriormente la clasificación de los ingresos del Estado, es decir, a la medida en la que se obtienen los ingresos tributarios.

#### **1.1.1. Principales Antecedentes del Acto Administrativo en México.**

La administración pública en nuestro país ha venido transformándose paulatinamente a medida que las condiciones económicas, políticas y sociales así lo han requerido. Con el paso del tiempo y de acuerdo con las circunstancias, el aparato administrativo ha llegado a adquirir nuevas y variadas atribuciones, que le han dado cierta caracterización específica en diferentes épocas. De acuerdo con los distintos cometidos que configuran el entorno económico, político y social, la administración pública se adecua constantemente.

La Administración Pública del México Independiente.

En 1821, al nacer el México Independiente, Agustín de Iturbide tuvo a bien distinguir el gobierno de la nueva nación en cuatro Secretarías de Estado:

1) Secretaría de Estado y del Despacho de Relaciones Exteriores e Interiores.

2) Secretaría de Estado y del Despacho Universal de Justicia y Negocios Eclesiásticos.

3) Secretaría de Estado y del Despacho de Guerra y Marina.

4) Secretaría de Estado y del Despacho de Hacienda.

Así, en un primer momento nuestra administración pública emerge con los cometidos que caracterizan al Estado gendarme, cuyas principales atribuciones tienen por finalidad garantizar la posibilidad de que se den ciertas conductas y actividades, sobre todo en lo que se refiere al mantenimiento del orden público y la defensa del país, vigilar el cumplimiento de las obligaciones previstas en el orden público y arbitrar los conflictos que se presenten en el ejercicio de los derechos y en el cumplimiento de las obligaciones que el propio Estado ha establecido, entre otros. Esta etapa de la administración pública mexicana como Estado gendarme culminaría con el advenimiento del Porfiriato.

Ya entrado el siglo XX comienza a delinearse un tipo diferente de administración pública, caracterizado por la posibilidad y responsabilidad de intervenir más directamente en la vida económica y social, prestando aquellos servicios que no sean producidos en manera adecuada por la iniciativa privada o que se consideraban indispensables para el desarrollo integral de la sociedad.

En el año de 1965 se creó la Comisión de la Administración Pública dentro de la Secretaría de la Presidencia, con el propósito de efectuar un diagnóstico global de la administración pública mexicana y proponer las medidas generales para hacerla más eficiente y eficaz. Entre las recomendaciones formuladas por esta Comisión, se puso un importante énfasis en la agrupación sectorial de las dependencias y entidades del sector público.<sup>1</sup>

---

<sup>1</sup> Comisión de Administración Pública, *informe sobre la reforma de la Administración pública mexicana*, CGEA, México, 1977, p. 63.

En 1973 se creó la Comisión de Energéticos con el objeto de diseñar y llevar a cabo una política en esa materia. Quedaba integrada por varias dependencias del sector central y todas las paraestatales referentes a energéticos (Instituto Nacional De Energía Nuclear, Comisión Federal de Electricidad, Petróleos Mexicanos.)<sup>2</sup>

El inicio del régimen presidencial de José López Portillo marcó el comienzo de la etapa más trascendental para la reforma administrativa, puesto que recoge las experiencias anteriores y establece con mayor claridad las políticas y estrategias a seguir por el gobierno, con una visión más global. La fundamentación jurídica de esta reforma se encuentra principalmente en la Ley Orgánica de la Administración Pública,<sup>3</sup> que constituye el punto de partida de las principales innovaciones realizadas.

A partir de este momento el control global no se llevaría a cabo en una sola Secretaría, ni tres, más bien en cada una de las dependencias centrales de acuerdo con su campo de actividad. Esta nueva estructuración permitiría promover una mejor planeación, evaluación y control, lo que a su vez redundaría en la posibilidad de delinear una política general y una programación sectorial.

Bajo este esquema normativo que operó hasta la desaparición de la Secretaría de Programación y Presupuesto, corresponde al Presidente definir objetivos y prioridades del programa de gobierno, establecer directrices, dividir el trabajo y coordinar las actividades, actualizar el programa Global de Desarrollo y determinar las políticas del Programa de Presupuesto.

---

<sup>2</sup> *Diario Oficial de la Federación*, 27-02-73.

<sup>3</sup> *Diario Oficial de la Federación*, 30-12-76.

Por último, toca a las Entidades Paraestatales ajustarse a las normas y lineamientos de los coordinadores de sector y de las dependencias de orientación y apoyo global; someter a consideración de los coordinadores de sector sus programas propuestos y programas financieros; autoevaluarse internamente y presentar la información necesaria para la evaluación general del sector y someterse a la aplicación de auditorías internas.

El detonador indiscutible de todo este proceso sería la llegada a la Presidencia de los Estados Unidos de América del Presidente Ronald Reagan, por un lado y la primera ministra británica Margaret Thatcher al gobierno británico, por el otro. Ambos gobiernos arrancarían su gestión promoviendo profundas transformaciones sobre los modelos económicos y administrativos de sus respectivos países que serían posteriormente seguidos más allá de sus fronteras.

Una vez realizado una breve recapitulación de la evolución que ha tenido la administración federal mexicana y que nos permite conocer y explicar su mejor estado actual, es conveniente describir la situación que guarda la administración pública federal mexicana en el contexto del sistema político y social de un mundo de transición. Actualmente contempla la integración de los poderes públicos, que incluye de manera separada al poder legislativo, judicial y ejecutivo y que representan específicamente al aparato administrativo desde el punto de vista orgánico, expresando finalmente la estructura orgánica actual, de acuerdo con la Ley Orgánica de la Administración Pública.

### **1.1.2. Antecedentes de lo Contencioso Administrativo en México.**

Los antecedentes históricos de lo Contencioso Administrativo en México se remontan a no más allá de 1937, ignorándose que anteriormente fue declarado inconstitucional un ordenamiento que se tituló Ley para el Arreglo de

lo Contencioso-Administrativo<sup>4</sup>. En razón a eso y a lo posteriormente sucedido, sólo de manera breve se hará referencia a los siguientes antecedentes:

Ley para el Arreglo de lo Contencioso Administrativo (1853).

Esta ley fue impulsada por Teodosio Lares, que al ser aprobada por el poder legislativo se conoció más por la “Ley de Lares”, y debido al escándalo que la ley provocó en los medios jurídicos mexicanos y al ser impugnada ante los tribunales judiciales federales, fue declarada inconstitucional.

De lo destacado en esta ley se encuentra lo siguiente:

- Proponía que se creara en el Consejo de Estado, una sección que conociera de lo Contencioso Administrativo y que estuviera conformada por cinco consejeros abogados que fueran nombrados por el Presidente de la República.

- Establecía que los Tribunales Judiciales no pueden en ningún caso despachar mandamientos de ejecución, ni dictar providencia de embargo contra los acúsales del erario o bienes nacionales, ni contra los fondos o bienes de los Estados, demarcaciones o ayuntamientos o establecimientos públicos que dependan de la administración.

- Limitaba a los Tribunales Judiciales para que no procedieran en contra de los agentes de la Administración, ya sea individuos o corporaciones por crímenes o delitos cometidos en el ejercicio de sus funciones, sin la previa consignación de la autoridad administrativa.

Tesis de Vallarta.

---

<sup>4</sup> MARGÁIN MANAUTOU, Emilio, *de lo Contencioso Administrativo, de anulación o de ilegitimidad.*, México, Editorial Porrúa, 2000, p. 61.

Ignacio Vallarta, siendo ministro de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, sostuvo la inconstitucionalidad de la Ley de Lares por considerarla violatoria de la división de poderes, en razón a que la existencia de un Tribunal Administrativo implicaba la reunión de dos poderes en una sola persona; el ejecutivo y el judicial en manos del Presidente de la República. Ley de la Tesorería de la Federación (1927).

Este ordenamiento estableció un juicio de oposición que se substanciaría ante el Juzgado de Distrito de la jurisdicción de opositor; después de un tiempo se observó que era un juicio deficiente y largo, no había comunicación entre los agentes del Ministerio Público y las autoridades fiscales; otorgada la garantía del interés fiscal el contribuyente perdía interés en continuar el juicio, el cual se dilataba por falta de promoción.

Ley de Justicia Fiscal del 27 de Agosto de 1936 y Código Fiscal de la Federación del 30 de Diciembre de 1938.

Al crearse el Tribunal Fiscal de la Federación de 1936 mediante la expedición de la Ley de Justicia Fiscal, se puso en tela de duda la constitucionalidad de dicho tribunal administrativo, afirmándose que era un tribunal cuya existencia pugnaba con las ideas expuestas por Vallarta. Permitir que la administración a través de un órgano autónomo, no subordinado jerárquicamente al Presidente de la República o al Secretario de Hacienda, tuviese la oportunidad de corregir sus propios errores a través de un procedimiento cuyos resultados el particular podría aun impugnar a través del juicio de amparo, fue una solución que hoy puede ya calificarse como certera.<sup>5</sup>

Este tribunal se estableció inicialmente con competencia exclusiva sobre materia tributaria, pero mediante diversas reformas se le ha ido ampliando para

---

<sup>5</sup> Ibidem, p. 66.

agregarle la posibilidad de conocer sobre problemas de naturaleza administrativa.

La Ley de Justicia Fiscal tuvo vigencia hasta el 31 de diciembre de 1938 y el 1º de Enero del año siguiente entró en vigor el Código Fiscal de la Federación que recogió el contenido de la Ley de Justicia Fiscal y, además, incorporó todo lo relativo a los sujetos y elementos de la obligación tributaria, Procedimiento Económico-Coactivo e infracciones y sanciones.

Código Fiscal de la Federación del 24 de Diciembre de 1966.

Se puede considerar que este Código, que entró en vigor el 1º de abril de 1967,<sup>6</sup> se expidió como consecuencia de las recomendaciones que en materia tributaria formuló la Organización de Estados Americanos y el Banco Interamericano de Desarrollo, que pretendían lograr el que los países latinoamericanos hiciesen evolucionar su legislación tributaria con el objeto de que obtuviesen una correcta tributación de sus habitantes, en bien de su desarrollo económico.

Código Fiscal de la Federación del 30 de diciembre de 1981.

Las principales novedades de este Código se resumen en lo siguiente:

- El concepto de tasa o derechos se circunscribió para la explotación de bienes o prestación de servicios sobre los cuales el Estado ejerce un poder de monopolio.

- Se reconoce por primera vez la existencia de la contribución especial a través de las aportaciones de seguridad social y por reformas posteriores de la contribución de mejoras, pero restringida a obras hidráulicas.

---

<sup>6</sup> Publicado en el *Diario Oficial* de la Federación del 19 de enero de 1967.

- Se Centraliza todo o concerniente a los recursos administrativos.
  
- Se acogen las multas fijas para determinadas infracciones, especialmente para sancionar las omisiones de las contribuciones.
  
- Se regulan por separado todo lo relativo a los derechos y obligaciones de los contribuyentes, de las facultades de las autoridades fiscales.
  
- Se elimina el uso de la palabra causante y en su lugar se adopta el término contribuyente.

## **1.2. La Función Ejecutiva.**

En el caso de México, a nivel competencial territorial y material, se tienen los entornos siguientes:

-Ejecutivo:

- Federal
- Estatal
- Municipal

-Administración Pública:

- Federal
- Estatal
- Municipal

-Administración Pública:

- Central
- Paraestatal

La función primordial del ejecutivo es, esencialmente, atender las necesidades y requerimientos de la comunidad, tanto en lo que es estrictamente público y escapa de la gestión de particulares como de otras necesidades que paralelamente son atendidas por la iniciativa privada.

El Ejecutivo Federal realiza, a la vez, funciones de:

- Gobierno
- Administración Pública

La Administración Pública Federal, por sus modalidades de gestión, se clasifica en:

- Centralizada, y
- Paraestatal.

Para la Administración Pública el derecho y no sólo la ley formal, significa un límite cuya observancia la legitima. Este enunciado implícitamente reconoce que la Administración no es equivalente a ejecución de la ley, sino actividad que, con base en ella, desarrollan unos órganos con competencia para la satisfacción de dichos intereses públicos concretos. Entonces, si la actividad administrativa es sublegal, es en la ley formal donde radica la extensión y calidad de sus potestades y su correspondencia con la Constitución. Es en la forma de sumisión a la ley donde radica la diversidad de la sentencia judicial y el acto administrativo: aquélla realiza el derecho; éste, con base en el derecho, pretende satisfacer tales necesidades e intereses.<sup>7</sup>

Al respecto Cortiñas dice lo siguiente:

---

<sup>7</sup> TRON PETIT, Jean Claude y ORTIZ REYES, Gabriel. *La Nulidad de los Actos Administrativos*, México, Editorial Porrúa, 2005, p. 6.

En una acepción amplia y algo descriptiva, encararemos al ejecutivo como el poder público encargado de la conducción de la política general, de la ejecución de las reglas jurídicas constitucionales y legales, así como su desarrollo reglamentario jurisdiccionalmente controlado, del ejercicio de la supremacía jerárquica sobre la administración centralizada y de la tutela administrativa sobre las administraciones descentralizadas.<sup>8</sup>

### **1.3. La Administración Pública.**

En términos generales, podemos afirmar que prácticamente todas las definiciones de la Administración Pública se encuentra en tres diferentes rubros:

1. La Administración Pública como estructura.
2. La Administración Pública como función.
3. La Administración Pública como disciplina científica.

En efecto, la primera caracterización, desde una perspectiva que denominaremos formal, se genera fundamentalmente a partir de la influencia de la ciencia jurídica y describe “estáticamente” al aparato administrativo gubernamental. La segunda conceptualización, en cambio parte de una perspectiva dinámica y define a la Administración Pública como proceso; como un accionar continuo de este aparato para satisfacer las demandas de la colectividad. Por último, la consideración de la Administración Pública como disciplina se enmarca en la pretensión de su consolidación como disciplina científica autónoma.<sup>9</sup>

Así, tenemos para el primer caso la consideración de la Administración Pública como el conjunto de organismos y funcionarios que, habitualmente, por medio de actos sucesivos, aislados e individuales, esto es, relativos a cada

---

<sup>8</sup> CORTIÑAS PELÁEZ, León. *Poder Ejecutivo y su función jurisdiccional*, México, UNAM, 1982, p. 55.

<sup>9</sup> GOMEZ DIAZ DE LEON, Carlos, *Administración Pública Contemporánea*, México, Edit. McGraw-Hill, 1998, p. 22.

paso y a una cuestión concreta y determinada, realizan los fines del Estado, dentro de la Constitución y las leyes.

Considerando otra acepción también tenemos a la Administración Pública como la fase del gobierno que consta de la ordenación cooperativa de personas mediante la planificación, organización, educación, y dirección de su conducta, para la realización de los fines del sistema político.

En conclusión a las definiciones que podemos encontrar en este tema, y para no entrar al fondo de un tema que no es el problema planteado en este trabajo de investigación; se puede decir que:

- La Administración Pública es la disciplina científica que estudia el funcionamiento real de las administraciones públicas.

- La Administración Pública es la rama del conocimiento que da cuenta y explica la actividad de los hombres encargados de preparar y ejecutar (o hacer ejecutar) las decisiones de las autoridades políticas (federales, estatales o municipales).

- La Administración Pública es la rama de las ciencias sociales cuyo propósito es describir y explicar, por un lado, la estructura y la tarea de los órganos a los cuales el poder político ha confiado la misión del interés colectivo, del bienestar general y, por otro, el comportamiento de los individuos y de los grupos que forman parte e intervienen en el funcionamiento de estos órganos o que influyen en ellos.

Por otra parte, las tareas que realiza la Administración Pública pueden clasificarse en formales jurídicas de:

- a) Derecho Público: tales como las concesiones o licencias

- b) Derecho privado: tales como la adquisición de bienes para una dependencia.

c) Actuaciones materiales de carácter informal: tales como la recolección de basura o el mantenimiento de la vía pública.

A su vez, las formas jurídicas de la actividad administrativa pueden dar lugar, esencialmente a tres grandes categorías de actos:

- a) Normas.
- b) Actos o Resoluciones.
- c) Contratos.

La actividad administrativa emite actos declarativos en los que se limita a constatar un derecho o situación jurídica prevista en la norma y asigna las consecuencias pertinentes.

Pero también hay actos configurativos cuando la norma prevé que la administración cree, modifique o elimine una relación jurídica concreta, imponiendo, ya sea un mandato -dar o hacer- o una prohibición -no hacer o tolerar-.

Incluso se ha considerado que el Derecho Administrativo es fundamentalmente el estudio del poder discrecional de las autoridades administrativas y su limitación con miras de salvaguarda de los derechos de terceros.<sup>10</sup>

### **1.3.1. Principios Constitucionales que rigen la Administración.**

El orden jurídico nacional considera un catálogo de principios que invariablemente debe atender la Administración, ya sea que ejerza facultades regladas o discrecionales. En este sentido la Constitución establece como estándares de calidad absolutos los siguientes:

---

<sup>10</sup> Wailine, Marcel, citado por Pertile Felix Alberto. *Estudios de Derecho Administrativo*, Buenos Aires, Editorial Advocatus, 1998, p.49.

- Abstenerse de realizar actos delictivos y, en especial, el Presidente de la República, cometer conductas tales como las previstas en los ilícitos de traición a la patria y delitos graves del orden común (artículo 108, párrafo segundo, constitucional).

- No incurrir en actos u omisiones que redunden en perjuicio del interés público fundamental o su buen despacho (artículo 109, fracción I, constitucional).

- También el mismo artículo impone a los servidores públicos abstenerse de cualquier conducta conducente a obtener un enriquecimiento ilícito.

De manera general se puede decir que el artículo 119 constitucional adquiere una gran relevancia por lo que hace al cumplimiento y manejo adecuado de la Administración Pública en nuestro país, y es por eso que limita la acción de los servidores públicos a actuar bajo los principales principios de: legalidad, honradez, lealtad, imparcialidad y eficiencia.

-El artículo 113 en su párrafo infine, establece la irregularidad administrativa y se sanciona a la irregular como causa de responsabilidad resarcitoria para el caso de causar daños y perjuicios.

### **1.3.2. Principios legales que rigen la Administración.**

De manera introductoria y como principal ejemplo en nuestra materia es necesario transcribir el artículo 13 de la Ley de Procedimiento Administrativo del Distrito Federal, que establece lo siguiente:

“Artículo 13.- La Administración Pública del Distrito Federal ajustará su actuación a la ley, conforme a los **principios de descentralización,**

**desconcentración, coordinación, cooperación, eficiencia y eficacia**, y deberá abstenerse de comportamientos que impliquen vías de hecho administrativa contrarias a las garantías constitucionales, a las disposiciones previstas en la ley o en otros ordenamientos jurídicos”.

Agregando de manera particular otros principios que los contemplados por el ordenamiento anteriormente citado, es oportuno agregar los siguientes:

- **Economía.**

- **Celeridad.**

- **Legalidad.**

- **Publicidad.**

- **Buena Fe** (contemplado en el artículo 13 de la Ley Federal de Procedimiento Administrativo).

### **1.3.3. Principios Doctrinales que rigen a la Administración.**

La doctrina de la ciencia administrativa ha determinado principios que la Administración Pública debe satisfacer con su actuación.

- **Congruencia.** Conexión lógica entre el riesgo o peligro de daño y la reacción frente a él.

- **Oportunidad.** Procedencia o no de la intervención policial en atención a las circunstancias.

- **Proporcionalidad.** En la utilización de los medios a su alcance.

- **Razonabilidad.** Valorar las circunstancias de hecho y el derecho aplicable y disponer de medidas proporcionalmente adecuadas al fin perseguido por el orden jurídico.

- **Practicabilidad.** La medida adoptada debe poder ser cumplida, requisito mínimo de legitimidad de la actuación policial.

- **Idoneidad en la elección de medios.** Las necesarias por sus características para producir el efecto buscado por la actuación policial en el

contexto de la prevención y remoción de peligros o perturbaciones para la seguridad y el orden público.

- **Respeto a la Dignidad.** Trato correcto y esmerado, protección y auxilio impidiendo cualquier práctica abusiva, arbitraria o discriminatoria que entrañe violencia física o moral.

- **Actuación Inmediata y sin demora.** Con la decisión necesaria para evitar un daño grave, inmediato o irreparable sobre la base de un juicio acerca del riesgo o peligro de daño.

Cada una de las actividades administrativas tiene sus fines concretos de existencia y funcionalidad que deben atenderse; así:

Policía. Seguridad, orden público.

Fomento. Promoción y desarrollo económico y social.

Prestacional. Asistencia Social.

Cuasijudicial. Heterocomposición administrativa de interés privado, por ejemplo: resoluciones de la CONDUSEF, IMPI, etc.

#### **1.4. El acto Administrativo.**

Antes de entrar al análisis del contenido y de todos los términos relacionados al acto administrativo, es necesario entender sus diversas concepciones doctrinales dentro de las cuales se encuentran las siguientes:

- Acto administrativo es la declaración de voluntad, de juicio, de conocimiento o deseo realizada por la Administración en ejercicio de una potestad administrativa distinta de la potestad reglamentaria.<sup>11</sup>

---

<sup>11</sup> GARCIA DE ENTERRIA, *Eduardo. Curso de Derecho Administrativo I*, Madrid, Civitas ediciones, 2002, p. 544.

- El Acto Administrativo es toda declaración de un órgano del Estado, o de un ente no estatal, emitida en ejercicio de una función administrativa, bajo un régimen jurídico exorbitante, productora de efectos jurídicos e individuales respecto de terceros.<sup>12</sup>

- Acto administrativo es toda disposición, resolución u otra medida de autoridad adoptada por un órgano administrativo y dirigido a la regulación de un caso en particular en el ámbito del Derecho Público, con efectos inmediatos en el exterior.<sup>13</sup>

Entonces, podemos afirmar que el acto administrativo no es un fin en sí mismo; más bien es uno de los medios institucionales conferidos a la administración para llevar a cabo las políticas, programas, proyectos y fines que la Constitución y la ley establecen o atribuyen al Estado. Puede decirse que el acto administrativo es un medio para atender al interés social confiado a la administración. Es así, que la *ratio* y *principia essendi* del acto debe responder a los valores, necesidades y principios que la comunidad exige y, secundariamente, del gobierno.

El acto administrativo viene a ser un instrumento o medio de gestión de la administración, así como de los fines políticos y de interés y de servicio público que el constituyente y el legislador ordinario depositan, asignan y encomiendan realizar a la administración. En la sistemática del ordenamiento jurídico administrativo, el acto administrativo expresa uno de los elementos de la forma de la función administrativa.

---

<sup>12</sup> COMADIRA, Julio R.. Derecho Administrativo, Buenos Aires, Lexis Nexis, Abeledo –Perot, 2003, 2ª edición, p.4.

<sup>13</sup> BOCANEGRA SIERRA, Raúl. Lecciones sobre el acto administrativo, Madrid, Civitas Ediciones, SL 2002, pp. 29-30.

Existen doctrinalmente diversas clasificaciones del acto administrativo, pero en particular la doctrina francesa que establece lo siguiente:<sup>14</sup>

Acto:

Regla o reglamento.

Individual o resolución -decisión-

Condición.

En relación al acto individual o resolución se puede decir que es aquél en donde la autoridad crea una situación jurídica que afecta a determinada persona, crea derechos o deberes subjetivos y cuantificables en cada caso.

En cuanto al acto administrativo como condición, podemos decir que es aquél en donde la autoridad competente coloca a una persona en una situación jurídica general e impersonal que tiene por efecto hacer posible sobre ella la aplicación de una normativa preexistente. Otorga una cualidad impersonal, siempre es la misma, por ejemplo, en el caso del nombramiento de un funcionario o una concesión de licencia.

Sin entrar a un análisis complejo de la clasificación de los actos administrativos, para efectos de este trabajo sólo es necesario mencionar una última clasificación, la cual divide al mismo acto en tres rubros.

1.- Simple: es aquel que emana de un órgano integrado por un solo sujeto de derecho.

2.- Complejo: es aquel que nace de la voluntad de varios órganos o de distintos sujetos administrativos, cuya voluntad se funda en una sola.

3.- Colectivo: es el que resulta de la suma de diversas voluntades de contenido y finalidad iguales, pero distintas una de otras, que jurídicamente se

---

<sup>14</sup> PARADA, Ramón. *Derecho Administrativo*, Madrid, Marcial Pons Ediciones Jurídicas, SA, 2000, Tomo I, Parte General, 12ª edición, p. 96.

mantienen autónomas pero se expresan mediante una manifestación común. Se trata de una sola declaración de voluntad, pero no de una voluntad única.

#### **1.4.1. Características.**

La creación del acto administrativo queda definida y sometida, fundamentalmente, y en una primera aproximación, a las siguientes características:

- **Presunción de legitimidad o legalidad;**
- **Ejecutoriedad, exigibilidad y fuerza intrínseca del acto;**
- **Firmeza Administrativa.**
- **Ejecutividad.**
- **Publicidad.**
- **Derogación, sujeta a reglas especiales.**
- **Tipicidad, y.**
- **Nominatividad.**

La presunción de legalidad -o regularidad- es una cualidad propia de los actos administrativos que sustenta su eficacia con independencia de su conformidad con la norma, a su vez, se reconoce que la fuente de la presunción proviene de un acto jurídico: la preexistencia de un procedimiento administrativo concluido por el acto, y un dato de naturaleza política, consistente en las autoridades públicas se instituyen para beneficio del pueblo, conforme al artículo 39 constitucional. Juega un papel preponderante la conservación del acto administrativo conducente a su eficacia y funcionalidad a favor de los intereses comunitarios.

Todo acto administrativo se presume que fue dictado conforme a derecho por la administración, por lo que para desvirtuar lo anterior resulta indispensable que el administrado pruebe que se emitió en contravención a las normas

jurídicas. El principal respaldo positivo a lo anteriormente plasmado es el artículo 68 del Código Fiscal de la Federación.

La existencia de este atributo del acto administrativo, constituye una prerrogativa que el legislador le otorga a la administración, con el objeto de que la autoridad realice sus funciones, en forma rápida y expedita, en atención a la relevancia de orden público que tiene la actividad administrativa, como medio para alcanzar el cumplimiento de los fines del Estado.<sup>15</sup> La legalidad se presume en los actos con apariencia de regulares.

Por esta razón es discutible que las resoluciones negativas fictas gocen de esta presunción, máxime que ésta se constituye como un medio procesal de acceso a la justicia por inactividad -ya en principio ilegítima-, de la autoridad.

Por otra parte, existen reiteradas consideraciones respecto de la configuración, origen y régimen jurídico de la vía de hecho y, en particular, de su distinción con la inexistencia, la usurpación de poderes, la decisión ejecutoria y la decisión de ejecución, así como la aplicación del régimen de la vía de hecho o la ejecución de una decisión administrativa.

Hay vía de hecho cuando, en cumplimiento de una actividad material de ejecución, la administración comete una irregularidad grosera, afectando al derecho de propiedad o a la libertad pública.<sup>16</sup>

**La ejecutoriedad** se considera como una cualidad del acto en virtud del cual el órgano administrativo, sin necesidad de conocimiento judicial, determina por y ante sí el título jurídico determinante de la creación, modificación o extinción de una situación jurídica concreta.

---

<sup>15</sup> ARMIENTA HERNÁNDEZ, Gonzalo, *Tratado Teórico Práctico de los Recursos Administrativos*, México, Editorial Porrúa, 2005, p.16.

<sup>16</sup> LAUBADERE Andre, *Tratado de Derecho Administrativo*, París, LGDJ, 1994, 13a Edición, p.379.

**La ejecutividad** significa la aptitud del acto, una vez perfeccionado, de ser exigible de manera inmediata a su destinatario, pudiendo recurrir a la coacción directa en caso de oposición.

Tomando en cuenta los conceptos anteriormente plasmados es necesario entender la validez y la eficacia del acto administrativo, así como su diferencia entre éstas para poder argüir en qué momento este acto administrativo se considera perfecto, válido, eficaz y legal, o en contrario *sensu* imperfecto, ineficaz e ilegal.

La **validez** se presenta como la conformidad entre el acto emitido y el ordenamiento jurídico, es decir, la coincidencia entre la estructura del acto y las normas que precisan la conformación de dicha estructura.

La **eficacia**, en cambio no es conformidad entre el acto y la ley; más bien, es la aptitud de un acto para producir efectos, esto es, la capacidad para realizar en el mundo exterior los cometidos que le son propios, como son crear, modificar o extinguir relaciones jurídicas o en algunos casos, precisar situaciones de derecho que atañen a la administración.<sup>17</sup>

El acto perfecto, por principio, es también eficaz. No lo es si la eficacia está subordinada a condiciones y términos, por lo que el acto perfecto puede no ser válido.

El acto inválido despliega la misma eficacia del acto válido, hasta que es eliminado del mundo jurídico por medio de posprocedimientos dispuestos para tal efecto.

---

<sup>17</sup> OLGUÍN JUÁREZ, Hugo A. *Extinción de los actos administrativos. Revocación, Invalidación y Decaimiento*, Santiago, Editorial Jurídica de Chile, 1961, pp. 21 a 26.

#### 1.4.2. Eficacia y Ejecución del Acto Administrativo.

Atendiendo a que la administración es competente para crear derechos e imponer obligaciones, la ejecutividad de los actos administrativos se refiere al carácter imperativo que determina su eficacia inmediata y extraprocesal al autorizar la ejecutoriedad de los actos, en razón de una presunción de legalidad o validez.

Cabe reiterar que la presunción de validez es *iuris tantum*, por tanto, no de carácter irrefragable ni prejuzga sobre la corrección legal del acto. Sus consecuencias son: a) atribuir al particular la carga de impugnar -en tanto que la de probar sigue siendo de la autoridad-; y, b) solicitar cautelarmente la suspensión para conseguir el cese provisional y temporal de su eficacia.

La eficacia no atañe, por lo tanto al perfeccionamiento del acto, más bien a la sola aptitud de desplegar los efectos que le corresponden conforme a la categoría respectiva.

Así entonces, por la vía de ejecución forzada de los efectos de un acto, es factible que la eficacia de éste quede consumada y agotada, sin pronunciamiento alguno sobre su validez.

Naturalmente, la existencia tanto de actos válidos e ineficaces como **de actos inválidos y eficaces, da pauta para la procedencia de los medios de defensa de los particulares en contra de actos ilegales de la Administración. En ese tenor es importante determinar en qué momento la ejecutividad de un acto, que se presume válido alcanza el carácter de eficaz. Lo anterior es así, en razón a que este análisis pudiera tener relevancia en la calificación del interés jurídico de uno o de otros, en el momento de impugnar el acto administrativo.**

Entonces podemos decir que: todo acto que pueda producir efectos jurídicos es un acto administrativo eficaz, por lo que normalmente el acto surte sus efectos desde el momento de su expedición. Esta cualidad del acto administrativo es importante, pues para que sea exigible su observancia no necesita ninguna clase de formalidad adicional a su emisión, en atención al principio de presunción de validez.

En virtud de todo lo plasmado con anterioridad, es importante para los efectos del presente trabajo considerar el **acto perfecto**, el cual, entre otras consideraciones es aquel que además de ser válido es eficaz; también son aquéllos respecto de los cuales se ha agotado el procedimiento necesario para su emisión conforme a los ordenamientos jurídicos que lo regulan.

Los requisitos que debe satisfacer un acto perfecto, se resumen en la concurrencia de todos los elementos esenciales para su formación y en el cumplimiento de las formas y procedimientos prescritos especialmente para darle existencia, así que para que un acto administrativo se pueda considerar perfecto, debe ser legal y factible de aplicación (eficaz). **Lo cual sólo puede ocurrir cuando se comprueba su validez independientemente del momento de su eficacia.**

Así mismo, puede ocurrir que un acto administrativo surta sus efectos aunque sea ilegal; no obstante ello, tal eficacia resulta precaria, pues en el momento en que se demuestra su irregularidad, el acto dejará de tener vida jurídica. De esta manera, un acto administrativo para gozar de eficacia inobjetable requiere ser válido y, además tener fuerza ejecutoria, por lo que cuando el acto no reúne todos los requisitos que el ordenamiento exige, estamos en presencia de la **eficacia anormal del acto**. Entonces, independientemente de que el acto sea válido, surtirá efectos legales, sólo que la eficacia material de un acto ilegal dura hasta en tanto no se compruebe la

ilegalidad del mismo; por lo que aquella tendrá carácter precario al carecer de sustento jurídico.

En el mismo orden, es necesario hacer una breve mención a los vicios del acto administrativo, los cuales se pueden definir como: las fallas o defectos con que éste aparece en el mundo del derecho, y que de acuerdo al orden jurídico vigente afectan la perfección del acto, sea en su validez o en su eficacia, obstando ello a la subsistencia o a la ejecución del acto. Por lo que consecuentemente nos conlleva a definir el acto administrativo ilegal que es aquel que o bien proviene de una autoridad incompetente, o la voluntad que en él se manifiesta esté viciada, no cumple con el requisito de licitud de su objeto o no llena las formalidades establecidas en la ley.

En nuestro derecho positivo un acto administrativo es ilegal de acuerdo al artículo 3º de la Ley Federal de Procedimiento Administrativo, y una resolución administrativa es ilegal de acuerdo a lo dispuesto al artículo 51 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, cuestión que va a ser analizada en el capítulo posterior del presente trabajo.

Por otra parte, si por aplicación de una ley, la eficacia de un acto emitido por una entidad deba ser aprobado o revisado, no impide que tal acto sea plenamente ineficaz, pues por lo menos obliga al órgano de control a pronunciarse sobre la referida aprobación. Lo que sucede es que en este supuesto, el acto sujeto a control produce efectos, que no son los que la ley asigna a la categoría de actos a que pertenece. Lo que nos remite directamente a **la convalidación** que es una figura jurídica que se presenta cuando se subsana un defecto del acto administrativo ilegal. La convalidación es una declaración de voluntad del órgano administrativo competente, por medio de la cual reconoce la existencia de un vicio en el acto administrativo y considera

eliminarlo desde su origen mediante la supresión de la ilegalidad cometida<sup>18</sup>. Lo que acontece con el artículo 36 del Código Fiscal de la Federación al establecer que las autoridades fiscales podrán discrecionalmente revisar las resoluciones administrativas de carácter individual no favorables a un particular en el supuesto de que se demuestre que la misma se emitió en contravención a las disposiciones fiscales, lo cual conlleva a la reflexión de que **hasta qué punto la autoridad administrativa puede revocar sus propias decisiones, y de que si este criterio puede influir para determinar si una resolución administrativa también puede alcanzar el carácter de definitiva cuando la autoridad administrativa ya no se encuentra facultada para poder revocarla por sí misma**, o de lo contrario, para determinar qué actos o resoluciones administrativas definitivas o no pueden ser revocadas por la misma autoridad a manera discrecional, lo cual evidentemente es otro punto medular para el análisis de esta investigación en donde se pretende desentrañar el momento adecuado para determinar en momento en que una resolución administrativa alcanza el carácter de definitiva, **lo cual va a ser analizado y concluido con posterioridad**.

Por otra parte, es en el contexto de la eficacia del acto administrativo que se inscribe la institución de la suspensión, como cese temporal, que compensa, equilibra y matiza a la presunción de legalidad y detiene la eficacia, ejecutividad y ejecutoriedad del acto en tanto se ejerce la revisión o control de la actividad administrativa. Por lo tanto, la suspensión de la ejecución se puede dividir en dos vertientes.

Suspensión:

Eficacia: Cese Temporal de efectos jurídicos.

Ejecución: Impide ejecución material.

---

<sup>18</sup> CARRILLO FLORES, Antonio. *La justicia Federal y la Administración Pública*. México, Editorial Porrúa, 2000, p. 107.

### 1.4.3. Resoluciones Administrativas.

Toda declaración de voluntad de la autoridad administrativa es un acto - negocio jurídico- y se subdividen en resoluciones -cuando tienen su antecedente en un procedimiento previo-, así lo establece implícitamente la Ley Federal de Procedimiento Administrativo, específicamente en los artículos 4 y 83, al establecer la procedencia del recurso de revisión en contra de los actos y resoluciones de las autoridades administrativas que pongan fin al procedimiento administrativo, a una instancia o resuelvan un expediente. Para comprender esta distinción es necesario analizar la siguiente clasificación:

Actos Administrativos:

a) Actos:

-Generales

-Particulares

b) Resoluciones:

-Ponen fin: Procedimiento o a una Instancia.

-Resuelven expediente.

Entonces, podemos decir que la resolución administrativa es el acto administrativo decisorio -con presunción de legalidad- que decide sobre el fondo planteado o pone fin a un procedimiento, de efectos vinculantes -dotado de ejecutividad, en tanto que no requiere intervención judicial y tiene ejecución coactiva-, que rige una situación jurídica concreta, imponiendo, reconociendo o constatando.

Además, la Ley de Procedimiento Administrativo del Distrito Federal, en su artículo 2, fracción XXIV, da el siguiente concepto:

Resolución Administrativa: Acto que pone fin a un procedimiento, de manera expresa o presunta en caso del silencio de la autoridad competente,

que decide todas y cada una de las cuestiones planteados por los interesados o previstas por las normas.

Algo importante de comentar respecto a esta diferencia entre acto y resolución administrativa, es que el acto constituye el primer paso para la creación de Derecho perfecto; el cual puede ser una manifestación aislada de algún tipo de procedimiento por parte del ente administrativo, y la resolución puede consistir ya en la aplicación de la norma individualizada al caso en concreto, la cual, a diferencia del primero, necesita de algún procedimiento o instancia que le antecede.

No todo acto administrativo es producto a efecto de un procedimiento y lo relevante para definir el concepto de resolución -desde el punto de vista sustancial- es que implique o constituya la voluntad última de la autoridad administrativa por considerarlo como **resolución definitiva**.

Por lo que, por ejemplo, uno de los principales efectos de una resolución administrativa recaída a un recurso administrativo, es precisamente su definitividad, pues en el caso de que la resolución sea desestimatoria, el particular podrá acudir ante el órgano jurisdiccional competente.

Al resolverse un recurso administrativo en forma definitiva, se agotan todas las posibilidades de que en la misma se anule o modifique el acto reclamado; en consecuencia, sólo queda al particular el acceso al proceso contencioso administrativo, o en su defecto al juicio de amparo.

Por último, hay que hacer la aclaración que la principal peculiaridad de la resolución administrativa es la satisfacción del interés público, como finalidad, *sine qua non*, prevista en el artículo 3, fracción III, de la Ley Federal de Procedimiento Administrativo que condiciona, junto con la legalidad, la decisión, en razón también a las consecuencias que produzca.

#### **1.4.4. Actos y Resoluciones Definitivas.**

El análisis de este tema es fundamental para la comprensión del presente trabajo de investigación, en atención a que aquí podremos darnos cuenta de los diferentes criterios que son adoptados tanto en la doctrina y en la ley como en la jurisprudencia, para determinar el momento en que un acto administrativo (ya sea de trámite o resolución administrativa) alcanza el carácter de definitivo; esto es importante debido a que en nuestro Derecho Positivo es necesario entender la definitividad de una resolución para la **procedencia y momento de interposición** de algún medio de defensa en contra de ella, en caso de que ésta lesione un interés jurídico particular, o que simplemente se cometa algún agravio en contra del administrado.

En atención a lo mencionado en el párrafo anterior, diversos autores de la doctrina en materia administrativa han afirmado que: son actos definitivos las resoluciones que ponen fin a un procedimiento administrativo, mientras que son actos de trámite el resto de los actos que se van concatenando en el mismo y que tienen una función subordinada a la resolución final y preparatoria de la misma, aun cuando deba advertirse que los actos de trámite no son, con carácter general, verdaderos actos administrativos, salvo que se trate de actos de trámite cualificados, esto es, que terminen directa o indirectamente el procedimiento o produzcan indefensión.

Retomando la idea y concepto de lo que es un acto definitivo, es importante decir que también es aquel que pone fin a un procedimiento, como por ejemplo, la hipótesis contemplada en los artículos 57, fracción I y 59 de la Ley Federal de Procedimiento Administrativo que establece dicha concepción como la resolución que decide el fondo de la manera exhaustiva y congruente. Se obtiene así que, a primera impresión, los actos de trámite no son impugnables, ya que el principio de economía procesal aconseja concretar la

impugnación de todas las actuaciones, que al interesado puedan afectar, hasta que sobrevenga la definitiva, en la que se consolidan los perjuicios sustantivos que antes no tienen más que el carácter de intraprocesales o violaciones formales que concretizan afectación hasta en tanto se emita la resolución final.

Por lo que la imposibilidad física se da cuando la afectación o consecuencia son irreversibles; supóngase, como ejemplo, un arresto que se consume o irrumpir en la intimidad del domicilio o descubrir la secrecía de información o documentos. Por otra parte, la irreparabilidad jurídica definitiva se actualiza al resolver sobre la falta de personalidad en un procedimiento, en tanto que tal aspecto no será tomado ni revisado al momento de dictar la resolución definitiva. Finalmente se considera como provisional y, por ende, sí reparable, el proveído que desecha una prueba pues tal actuación, eventualmente puede concretar un perjuicio, sólo si es que trasciende en una resolución desfavorable y precisamente a raíz de esa violación.

Entonces, por definitividad entendemos la resolución que ha puesto fin a un procedimiento administrativo y que, en consecuencia, es el producto final de la manifestación de la autoridad administrativa.

Por esto, en base a lo anterior no constituyen resoluciones definitivas aquellas que se emiten en una fase del procedimiento, y que tengan que ser revisadas de oficio por la autoridad.

Por otra parte, el artículo 14, segundo párrafo, de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, establece que estaremos en presencia de una resolución definitiva, cuando ésta no admita recurso administrativo, o cuando la interposición sea optativa.

Para promover juicio contencioso administrativo es menester que el afectado ejerza previamente las acciones de impugnación previstas en las leyes

especiales que regulan los diferentes actos administrativos, relativos a las materias sobre las que versa la competencia del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, salvo que su ejercicio sea optativo; es decir, que la ley relativa establezca la libertad del afectado para escoger la vía que va a ejercer: administrativa o contenciosa.

En otra consideración doctrinal, se ha dicho que la resolución definitiva es aquella que dicta la autoridad superior y que ya no puede preverse por la propia autoridad.<sup>19</sup>

En razón a lo anterior, se puede afirmar que la resolución ha de tener el carácter de definitiva, ya que mientras no la tenga todavía, puede la administración dictar otra en virtud de la facultad que tiene el superior de revocar, suspender y corregir los actos del inferior, sin dar lugar al agravio. Por eso no se admite el recurso contencioso administrativo, hasta después de estar apurada la vía gubernativa. No hay agravio, no hay conflicto, en tanto que la administración no dice su última palabra por medio de la autoridad, quien compete decirla en el orden jerárquico correspondiente”.

En ocasiones, la autoridad administrativa emite resoluciones fincando simultáneamente créditos de distinta naturaleza; unos con la característica de definitividad y otros con la característica de provisionalidad, por admitir revisión de oficio. Por ejemplo, el contribuyente, al ser notificado de la imposición de una multa tiene conocimiento, en ese momento y por la misma resolución sancionadora, de que se le atribuye una omisión de impuestos. En el Código Fiscal de la Federación de 1938 la resolución, por lo que tocaba a la multa era provisional ya que admitía revisión de oficio, pero definitiva por lo que correspondía a la omisión de impuestos a que se aludía, ya que ésta no admitía recurso administrativo ni revisión de oficio.

---

<sup>19</sup> R. Bielsa, *Sobre lo Contencioso Administrativo*, México, Editorial Porrúa, 1954, p. 94.

## **1.5. El Proceso Administrativo.**

Para entender adecuadamente el significado de la palabra “procedimiento”, es preciso necesariamente entender cuál es el género al que pertenece.

Proceso es avanzar hacia un fin determinado a través de sucesivos momentos. Cualquier actividad compuesta de diferentes actos, con unidad en su propósito.<sup>20</sup>

También entendemos como proceso a la serie cronológica de actuaciones dirigidas a un resultado, actuaciones instrumentales soporte de las resoluciones finales. Secuencias de los actos de Autoridad Administrativa relacionadas entre sí y tendientes a un único fin. La resolución final con sus actos preparatorios constituye todo un complejo de carácter unitario.

### **1.5.1. Procedimiento Administrativo.**

Es la forma de realizar los actos integrantes de todo proceso. Dicho de otra manera, es la forma de elaborar dentro de la administración un acto administrativo, especialmente de carácter terminal y de regular ejecución.

En la administración se llevan a cabo diferentes actos que consisten en: prever, planear, organizar, dirigir y controlar la actividad y que, en conjunto forman el proceso administrativo; durante sus fases de preparación, decisión, ejecución, se desarrollan los procedimientos administrativos.

El orden normativo exige una serie de trámites, formalidades y procedimientos que deben cumplirse antes de emitir la voluntad administrativa,

---

<sup>20</sup> DELGADILLO GUTIERREZ, Luis Humberto. *Elementos de Derecho Administrativo*, México, Limusa, 1986, p. 160.

siendo la *ratio* garantizar, que: a) actividad administrativa se adecue a criterios de objetividad y eficacia y b) el pleno respeto de los derechos de los ciudadanos en sus relaciones con la Administración.

El procedimiento desempeña la importante función de asegurar la correcta formación de la voluntad administrativa con el fin de garantizar la validez de su actuación, y el respeto de los derechos de los ciudadanos, para lograr de ese modo la satisfacción del interés general, que es en definitiva la función propia de la administración.

### **1.5.2. El Procedimiento Administrativo de Ejecución**

Es la actividad administrativa que desarrolla el Estado para hacer efectivos en vía de ejecución forzosa los créditos fiscales a su favor. En nuestro país también se le conoce como facultad económico coactiva.

El procedimiento administrativo de ejecución tiene como finalidad la recaudación del importe de lo debido por virtud de un crédito fiscal previamente determinado y no satisfecho voluntariamente por el deudor del mismo, sea sujeto pasivo por adeudo propio o ajeno, con responsabilidad solidaria. Prescindiendo de la voluntad de ese deudor, o aun en contra de su voluntad.

Esta ejecución forzosa tiene que cumplir con tres principales supuestos:

a) La existencia de un crédito fiscal no satisfecho dentro del plazo que marcan las leyes. En efecto, el artículo 145 del Código Fiscal de la Federación establece que las autoridades fiscales exigirán el pago de los créditos fiscales que no hubieren sido cubiertos o garantizados dentro de los plazos señalados por la Ley, mediante procedimiento administrativo de ejecución. En relación a lo plasmado con anterioridad, el artículo 65 del mismo ordenamiento establece que las contribuciones omitidas que las autoridades fiscales determinen como

consecuencia del ejercicio de sus facultades de comprobación, así como los demás créditos fiscales, deberán pagarse o garantizarse, junto con sus accesorios, dentro de los cuarenta y cinco días siguientes a aquel en que haya surtido efectos su notificación.

De lo anterior, se desprende que el procedimiento administrativo de ejecución comienza con el requerimiento de pago de o de los créditos fiscales previamente determinados por la autoridad en uso de sus facultades de comprobación, y el cual sólo se da después de haber transcurrido 45 días hábiles siguientes a aquel en que haya surtido efectos la notificación de la resolución determinante de los créditos fiscales omitidos por el causante.

b) El procedimiento de ejecución presupone también la invasión por parte de la autoridad ejecutora de la esfera jurídica del deudor, mediante la detracción de su patrimonio; de una cantidad de dinero o de otros bienes para satisfacer coactivamente el crédito fiscal.

c) Por último, supone la satisfacción del interés de la administración acreedora mediante el ingreso de la cantidad de dinero debida o bien, de la adjudicación de bienes en su favor.

El procedimiento de ejecución se desarrolla a través de una serie de actos procedimentales que tienen el carácter de actos administrativos, los cuales recaen normalmente sobre bienes y derechos que son ajenos a la administración y en beneficio de la misma. Éstos no tienen el carácter de procesales más bien de procedimentales, en virtud de que no existe una controversia y por lo tanto, partes procesales.

Estos actos administrativos que se pueden desarrollar dentro de este procedimiento, se pueden clasificar en: actos de iniciación, actos de desarrollo, actos de dirección, actos de coerción y actos de conclusión.

a) Acto de iniciación: el principal acto que se da aquí es el requerimiento de pago en contra del deudor principal. Este acto recibe el nombre de mandamiento de ejecución, a través del cual se le requiere al deudor para que efectúe el pago del crédito fiscal, con el apercibimiento de que no hacerlo se le embargarán bienes suficientes para hacer efectivo ese crédito fiscal y sus accesorios legales, tales como gastos de ejecución, los recargos y las multas.

b) Actos de desarrollo del procedimiento: son actos procedimentales encaminados a conseguir el desenvolvimiento del procedimiento, conduciéndolo hacia la consecución del resultado que con el mismo se pretende y formándolo materialmente. Estos a su vez se subdividen para su estudio en actos de dirección y en actos de coerción.

Actos de dirección: son los que tienen la función común de conducir el proceso de ejecución a través de las etapas establecidas en las normas del procedimiento. Entre ellos pueden considerarse principalmente: el señalamiento del orden que se observe para el embargo de bienes por el ejecutor de esa diligencia; el nombramiento de depositarios de los bienes embargados; la solicitud de auxilio de la fuerza pública; la resolución de poner a la venta los bienes embargados; el fincamiento de remate los actos de valuación, entre otros.

Actos de coerción: dada la naturaleza del procedimiento se producen una serie de actos de carácter fundamentalmente coercitivo que se inician con el embargo, la venta en subasta pública, el remate, y se concluyen con la adjudicación y la distribución del producto del remate.

c) Actos de conclusión: son los que tienen como función poner fin al procedimiento administrativo de ejecución; éste principalmente es la aplicación del producto a favor del fisco federal y puede variar dependiendo si se cumple

totalmente con el interés fiscal o no, o si la aplicación del producto está a favor del fisco local y el federal, o cuando concurrieren el fisco federal y otros acreedores privilegiados. Esto obviamente siguiendo las reglas estipuladas en el Código Fiscal y en su Reglamento.

## **Capítulo II**

Marco jurídico del acto administrativo en el ámbito federal.

## 2.1. Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

A manera de introducción, para el análisis de este capítulo es necesario mencionar la importancia que tiene la Constitución como norma fundamental y suprema. Tiene un rango jerárquico superior a todas las demás normas jurídicas, incluyendo leyes federales o locales, reglamentos, decretos, o cualquier norma de carácter general. Basta decir que la Constitución es un conjunto de normas supremas que organizan la vida social de un país, ya sea en la estructura, integración y funcionamiento del Estado, así como de su gobierno y de sus poderes públicos con el propósito de vivir en paz social y siempre en busca del progreso; por lo tanto, nuestra Constitución se divide en dos partes: dogmática y orgánica. En la primera de ella se establecen las llamadas “garantías del gobernado”, y en la segunda se establece la existencia y funcionamiento del Estado, del gobierno y de sus poderes públicos.

En este orden de ideas, no es necesario hacer un análisis profundo de todo lo concerniente a nuestra “Carta Magna”, para poder comprender el enfoque que se pretende dar con este trabajo de investigación. Así que para entender la relación de ésta con los actos administrativos, con el procedimiento administrativo de ejecución y con los principales medios de defensa, por ahora sólo es necesario describir las principales características de dos artículos fundamentales para este trabajo, **el artículo 16 en su párrafo primero y el artículo 31 en su fracción IV**. Desde luego que en el desarrollo de este capítulo se va a hacer mención de otros artículos de nuestra Constitución, pero sólo que relacionados sistemáticamente con otros artículos de otros ordenamientos federales, por lo que primero analizaremos el artículo 31, fracción IV.

*“Art. 31.- Son obligaciones de los mexicanos:*

...

*IV.- Contribuir para los gastos públicos, así de la Federación, como del Distrito Federal o del Estado y Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes.”*

Este artículo constitucional es de gran importancia ya que los principales actos de molestia que se dan en el mundo del Derecho Fiscal con finalidades de diversa índole, pero principalmente se emiten por la obligación imperativa que guarda el Estado de satisfacer las necesidades de la colectividad, como pueden ser entre muchas otras: la seguridad social, la impartición de justicia, el alumbrado público, y en general todos los emolumentos que perciben los servidores públicos, así como el mantenimiento y el funcionamiento de todas las dependencias del gobierno, de sus órganos desconcentrados, organismos públicos descentralizados, y sus entidades paraestatales.

Es por esa gran tarea que tiene el Estado de gobernar y de poder administrar con eficacia, que necesita allegarse de recursos financieros que le permitan llevar a cabo todas estas actividades; y es por eso precisamente que existen las contribuciones contempladas en el artículo 2º del Código Fiscal de la Federación (impuestos, aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras, derechos), las cuales les corresponde determinar y pagar a los contribuyentes que las causan conforme lo establecen las diversas leyes fiscales (momento de su causación, de su determinación, de su extinción, etc.), sin olvidar a los aprovechamientos contemplados en el artículo 3º del mismo ordenamiento. Por otra parte, suele ocurrir con frecuencia que los contribuyentes no cumplen con estas obligaciones formales y sustantivas que le impone la Constitución y los diversos ordenamientos federales y locales. Es por ese motivo que el Estado, a través de las diversas facultades de comprobación, determina el monto de las contribuciones omitidas, para que, en primer término, el gobernado las pague de manera voluntaria; o, en segundo término, de manera coactiva, precisamente a través del procedimiento administrativo de

ejecución (llamado también facultad económico-coactiva), el Estado haga que éstas se cumplan.

Así es como el Estado se allega de recursos para cumplir con todas sus finalidades para poder disponer de gasto público, pero para no desviarnos de lo contemplado en la fracción IV del artículo 31 constitucional y para comprender su contenido y alcance, es necesario explicar de manera general los principios en materia fiscal que nuestra Constitución contempla, son tres: 1º.- *proporcionalidad*, 2º.- *equidad* y 3º.- *legalidad*, principios que serán explicados a continuación:

**1º.- Equidad:** Este principio no implica la necesidad de que los sujetos se encuentren, en todo momento y ante cualquier circunstancia, en condiciones de absoluta igualdad, sino que, sin perjuicio del deber de los Poderes públicos de procurar la igualdad real, dicho principio se refiere a la igualdad jurídica, es decir, al derecho de todos los gobernados de recibir el mismo trato que quienes se ubican en similar situación de hecho, porque la igualdad a que se refiere este artículo, lo es ante la ley y ante la aplicación de la misma. De lo anterior derivan los siguientes elementos objetivos que permiten delimitar a este principio: a) no toda desigualdad de trato por la ley supone una violación al mismo artículo, sino que dicha violación se configura únicamente si aquella desigualdad produce distinción entre situaciones tributarias que pueden considerarse iguales, sin que exista para ello una justificación objetiva y razonable; b) a iguales supuestos de hecho deben corresponder idénticas consecuencias jurídicas; c) no se prohíbe al legislador contemplar la desigualdad de trato, sino sólo en los casos en que resulta artificiosa o injustificada la distinción; y d) para que la diferenciación tributaria resulte acorde con las garantías de igualdad, las consecuencias jurídicas que resultan de la ley deben ser adecuadas y proporcionadas para conseguir el trato equitativo. De manera que la relación entre la medida adoptada, el resultado que produce y el fin pretendido por el legislador, superen un juicio de equilibrio en sede constitucional.

**2°.- Proporcionalidad:** Consiste en que los sujetos pasivos de un tributo deben contribuir a los gastos públicos en función de su respectiva capacidad contributiva. Lo anterior significa que para que un gravamen sea proporcional, se requiere que el hecho imponible del tributo establecido por el Estado, refleje una auténtica manifestación de capacidad económica del sujeto pasivo, entendida ésta como la potencialidad real de contribuir a los gastos públicos. Ahora bien, tomando en consideración que todos los presupuestos de hecho de los impuestos deben tener una naturaleza económica en forma de una situación o de un movimiento de riqueza y que las consecuencias tributarias son medidas en función de esta riqueza, debe concluirse que es necesaria una estrecha relación entre el hecho imponible y la base gravable a la que se aplica la tasa o tarifa del impuesto, en la medida en que debe pagar más quien tenga una mayor capacidad contributiva y menos el que la tenga en menor proporción.

**3°.- Legalidad:** Este principio se cumple cuando la ley -en sentido formal y material- contiene los elementos esenciales de una contribución, en aras de dar certidumbre a los gobernados sobre las cargas económicas que soportarán para el sostenimiento de los gastos públicos. El principio de legalidad también está arraigado al principio de *anualidad*, por medio del cual debe estar regida la Ley de Ingresos y el Presupuesto de Egresos de la Federación; normatividades sobre las cuales se lleva a cabo cada ejercicio fiscal, en otras palabras y por ahora, sólo basta decir que *“no hay tributo sin ley”*

A continuación analizaremos el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, artículo que contempla la garantía individual de seguridad jurídica, misma que establece lo siguiente:

*“Art. 16.- Nadie puede ser molestado en su persona, familia, domicilio, papeles o posesiones, sino en virtud de mandamiento escrito de la autoridad competente, que funde y motive la causa legal del procedimiento...”.*

...

En esta primera parte de este artículo se contiene la ya mencionada garantía de seguridad, considerada por los principales tratadistas y doctrinarios como la reina de las garantías, debido a su ámbito de protección a la esfera jurídica de los gobernados. Asimismo, se ha denominado garantía de juridicidad. En relación a la materia administrativa, es necesario mencionar que **todo acto administrativo que deba ser declarado válido independientemente de su eficacia y que tenga o no efectos privativos, es decir, que simplemente constituyan actos de molestia, debe reunir las tres subgarantías que son:**

1. La existencia de mandato escrito;
2. Que sea emitido por autoridad competente;
3. Y que funde y motive su actuar.

Éstas son las tres principales subgarantías que conforman la garantía de legalidad y ante la ausencia de una de ellas, se viola la garantía de seguridad jurídica; por lo tanto, para que un acto de autoridad sea constitucional debe reunir principalmente estos tres requisitos.

El acto de autoridad condicionado por esta garantía, es el acto de molestia, entendiendo por molestia: toda perturbación o afectación que se actualice en la esfera jurídica de algún gobernado<sup>21</sup>. En otras palabras, se puede entender tal idea diciendo que toda alteración que sufra algún sujeto de Derecho a través de un acto de autoridad proviene de un acto de molestia; en esas condiciones todo acto de autoridad, incluyendo en este concepto al acto de privación, puesto que con éste se resiente una afectación en la esfera

---

<sup>21</sup> DEL CASTILLO DEL VALLE, Alberto. *Ley de Amparo Comentada*, México, Ediciones Jurídicas Alma, S.A. de C.V. 2005. p. 78.

jurídica del gobernado contra el que se aplica la privación de determinado bien jurídico.

Por otra parte, existe una distinción elemental en cuanto hace a la naturaleza jurídica y a los efectos de los actos de privación y a los de molestia, en razón a que los primeros son aquellos que producen como efecto la disminución, menoscabo o supresión definitiva de un derecho del gobernado. Estos actos de privación son autorizados solamente a través del cumplimiento de determinados requisitos contemplados en el artículo 14 constitucional, como son la existencia de un juicio seguido ante un tribunal previamente establecido, que cumpla con las formalidades esenciales del procedimiento y que se apliquen las leyes expedidas con anterioridad al hecho juzgado. En cambio, los actos de molestia que, pese a constituir afectación a la esfera jurídica del gobernado, no producen los mismos efectos que los actos privativos, pues sólo afectan de manera provisional o preventiva un derecho con el objeto de proteger determinados bienes jurídicos; los autoriza según lo establecido por el artículo 16 Constitucional, siempre y cuando preceda un mandamiento escrito girado por una autoridad con competencia legal para ello, en donde ésta funde y motive la causa legal del procedimiento. Para efectuar esta distinción debe advertirse la finalidad que con el acto se persigue, esto es, si la privación de un bien material o inmaterial es la finalidad connatural perseguida por el acto de autoridad, o bien, si por su propia índole tiende sólo a una restricción provisional.

**Esta distinción es demasiado importante, ya que para determinar la constitucionalidad o inconstitucionalidad de un acto de autoridad impugnado, es necesario saber si estos actos son de molestia o privativos. Por lo que esta garantía es muy relevante en razón a que si pretendemos que un acto administrativo, independientemente de su definitividad, pueda ser declarado nulo o inconstitucional, es necesario saber que éste no cumplió en cuanto a su emisión con estos requisitos**

**constitucionales. Esta cuestión es importante para distinguir cuándo es el momento adecuado para la interposición de algún medio de defensa en contra de un acto de autoridad.**

## **2.2. Código Fiscal de la Federación.**

El análisis del Código fiscal de Federación, es de igual manera importante que los artículos que acabamos de estudiar de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, pero no referente en cuanto a la jerarquía de las normas, sino más bien a la relevancia que guarda el estudio y procedencia de los medios de defensa en contra de la resoluciones definitivas.

Por lo que hace al Código Fiscal podemos decir de manera muy resumida, que nos sirve principalmente para saber el tipo de contribuciones, momento de su causación, facultades de comprobación, el momento de emisión de la resolución determinante, el procedimiento administrativo de ejecución, infracciones, sanciones, delitos fiscales, y lo más importante para este análisis: el capítulo referente al procedimiento administrativo, en particular el recurso de revocación. Véase que todas estas cuestiones se relacionan con algo importante, a saber, “el acto administrativo”. Ahora bien, por razones obvias no es necesario estudiar en este trabajo todos los artículos del Código Fiscal de la Federación; por ese motivo partiremos interpretando sistemáticamente los artículos 116, 117, 120, 125, 127, y 36 del mismo ordenamiento, aunque este último artículo se encuentre más relacionado para el análisis de las resoluciones definitivas, que para el recurso de revocación.

Entonces, a manera de reseña mencionaremos las principales características doctrinales que debe reunir un recurso, y por ende, su naturaleza o esencia:

- Es un medio de impugnación o combate a favor de un afectado por actos de autoridad.

- No es de alzada, es decir, que no se interpone ante un órgano superior al que dictó la resolución que se impugna, sino de revocación, o sea, ante el propio órgano que la dictó.

- No es de reconsideración, o de súplica, o de clemencia, es decir, que no se solicita un perdón por una culpa que se admita, sino de anulación, puesto que se acompañan pruebas para demostrar que hubo errores concretos y de hecho por parte del personal actuante, apreciaciones falsas o hasta dolo o mala fe, o simplemente documento(s) ignorado(s) al momento de emitir el acto; hechos que, conjunta o aisladamente, justifican anular, dejar sin efecto legal alguno dicho acto.

- No es jurisdiccional, es decir, que la autoridad deba conocer del mismo no significa que tiene atribuciones juzgadoras, sino contencioso-administrativas; de modo que ello le obliga únicamente al conocimiento de los agravios que se le prueben, sin más alcance que el de evaluar debidamente tales elementos y fundar en derecho una resolución al respecto, también administrativa, que, a su vez, puede ser impugnada por vía jurisdiccional.

*“Artículo 116.- Contra los actos administrativos dictados en materia fiscal federal, se podrá interponer el recurso de revocación.”*

En principio de cuentas necesitamos saber referente a este artículo, ¿cuáles son los actos administrativos contra los que cabe interponer el recurso de revocación? Los únicos actos administrativos dictados, en principio, son las resoluciones de la autoridad administrativa, es decir, las recaídas con posterioridad a los actos derivados de las facultades de fiscalización; pero ocurre que estos últimos actos también derivan del dictado de una orden de

visita o de solicitud de datos e informes para revisión de gabinete, que viene a ser el primer dictado que desencadena la secuencia de acontecimientos en la interposición del recurso de revocación<sup>22</sup>.

Luego entonces, debe inferirse que por “actos administrativos dictados en materia fiscal federal” habrá que comprender desde la orden de visita u oficio de solicitud de informes hasta la resolución determinante. Todos estos actos por obviedad tienden a ser aquéllos emitidos por la autoridad hacendaría y que son relativos únicamente a lo referente a la determinación y cobro de las contribuciones de carácter federal, mas no locales.

Por otra parte, también es necesario mencionar que las autoridades administrativas no tienen porque conocer de aspectos de fondo, sino sólo procedimentales, es decir, no se conoce en el recurso de cuestiones relativas a la incompetencia o a la falta de fundamentación o motivación, por lo que el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa no puede o debe salir con la excusa de que lo no planteado en el recurso ya no puede serle expuesto en forma alguna, puesto que se trata de niveles jerárquicos y de momentos procesales totalmente distintos.

A continuación procederemos a estudiar el artículo 117 del Código Fiscal de la Federación, con la finalidad de comprender a los actos y a las resoluciones contra los que procede el recurso de revocación.

*“Artículo 117.- El recurso de revocación procederá contra:*

*1. Las resoluciones definitivas dictadas por autoridades fiscales federales que:*

---

<sup>22</sup> DIEP DIEP, Daniel. *Código Fiscal de la Federación (análisis y comentarios)*. México, Editorial Themis, 2005. p.116.

- a). *Determinen contribuciones, accesorios o aprovechamientos.*
- b). *Nieguen la devolución de cantidades que procedan conforme a la Ley.*
- c). *Dicten las autoridades aduaneras.*
- d). *Cualquier resolución de carácter definitivo que cause agravio al particular en materia fiscal, salvo aquéllas a que se refieren los artículos 33-A, 36 y 74 de este Código.*

*II. Los actos de autoridades fiscales federales que:*

- a). *Exijan el pago de créditos fiscales, cuando se alegue que éstos se han extinguido o que su monto real es inferior al exigido, siempre que el cobro en exceso sea imputable a la autoridad ejecutora o se refiera a recargos, gastos de ejecución o a la indemnización a que se refiere el artículo 21 de este Código.*
- b). *Se dicten en el procedimiento administrativo de ejecución, cuando se alegue que éste no se ha ajustado a la Ley.*
- c). *Afecten el interés jurídico de terceros, en los casos a que se refiere el artículo 128 de este Código.*
- d). *Determinen el valor de los bienes embargados a que se refiere el artículo 175 de este Código.”*

El análisis de este artículo resulta demasiado importante para entender qué tipo de actos y resoluciones pueden ser impugnados mediante el recurso de revocación, así como también es necesario interpretarlo sistemáticamente en cuanto a la competencia material del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y

Administrativa; es decir, primeramente necesitamos saber mediante qué actos o resoluciones definitivas procede algún medio de defensa, ya sea recurso de revocación o juicio contencioso-administrativo y en segundo término necesitamos saber cuál es el momento oportuno de su impugnación.

La primera de dichas fracciones, en sus cuatro incisos, no reviste mayor problema: se trata efectivamente de resoluciones dictadas en los términos que se indican. Pero la segunda fracción en sus cuatro incisos, no se refiere con el carácter de “actos” a las actuaciones del personal hacendario que hubiesen dado como resultado las resoluciones a las que alude la fracción anterior, sino al tipo de actos que corresponden en mayor grado al procedimiento de ejecución entre los cuales están: el requerimiento de pago, el embargo, el nombramiento y remoción del interventor con cargo a la caja o del interventor administrador, la base para el remate, la adjudicación, su preferencia, la enajenación fuera del remate, el abandono de bienes a favor del fisco y la prescripción.

Para una mejor comprensión entre las diferencias de las dos fracciones de este artículo, vamos a recapitular brevemente cuáles son las características propias de una resolución definitiva y de un acto administrativo.

- Acto administrativo: es toda disposición, resolución u otra medida de autoridad adoptada por un órgano administrativo y dirigido a la regulación de un caso en particular, y con efectos inmediatos en el exterior.

- Resolución administrativa: es el acto administrativo que decide sobre el fondo planteado o pone fin a un procedimiento, de efectos vinculantes y dotados de ejecutividad.

De esa manera nuestro derecho positivo le ha dado diferentes concepciones a lo que ahora conocemos como resoluciones definitivas, a las

cuales podemos dividir en dos partes para una mejor comprensión de su concepción y naturaleza jurídica, una legal y una jurisprudencial como se verá enseguida:

a) En el párrafo segundo del artículo 14 de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, se establece que las resoluciones se considerarán definitivas cuando no admitan recurso administrativo o cuando la interposición de éste sea optativa.

b) En cuanto a criterios jurisprudenciales -que serán materia de estudio al igual que los anteriormente señalados- se ha establecido también que es contrario a derecho determinar el alcance de la definitividad para efectos del juicio contencioso administrativo sólo por la expresión señalada en el inciso anterior, ya que también debe considerarse la naturaleza jurídica de la resolución, sea expresa o ficta, la cual debe constituir el producto final o la voluntad definitiva de la administración pública, que suele ser de dos formas: 1) como última resolución dictada para poner fin a un procedimiento, y 2) como manifestación aislada que no requiere de un procedimiento que le anteceda para poder reflejar la última voluntad oficial.

De lo anteriormente señalado, es necesario analizar y poder comparar que las resoluciones administrativas también son actos y que la definitividad es un principio en materia de amparo distinto al que se puede tener a la definitividad en el orden administrativo y definitividad para efecto contencioso-administrativo. Es decir, tres supuestos totalmente distintos que parece que nuestra legislación no diferencia y que produce una serie de conflictos prácticos en cuanto a la interposición de medios de defensa.

Así, es necesario ir desglosando los diferentes criterios que se conocen para distinguir las dos fracciones de este artículo 117 del Código Fiscal de la Federación y que en consecuencia es parte básica para el análisis de esta

investigación. Por otro lado, es dable suponer que con el recurso de revocación deben hacerse impugnaciones de los actos previos a la resolución liquidatoria, puesto que los dos preceptos ahora mencionados no los contemplan expresamente, por lo que, viene a resultar que estrictamente hablando, el contribuyente está totalmente desprovisto de prevenciones legales que le permitan impugnar los actos previos a la liquidación.

**Es decir, que hasta la fecha nuestro Código Tributario nos está dejando en una absoluta indefensión, en razón a que el costo de no saber diferenciar el momento procesal oportuno para impugnar un acto administrativo nos podía hacer pensar que cualquier cosa que haga el personal de visita o de revisión de gabinete es un “dogma de fe”, pues no existe regulación alguna que permita impugnar el origen de sus actuaciones, y todo esto por un principio llamado “economía procesal” el cual, junto con todo lo que se va a analizar en este trabajo, se va a poner en la balanza para poder concluir qué es lo más conveniente para nosotros como administrados, y por ende, que esto sirva para vigilar siempre el interés colectivo como el de una correcta administración de nuestros impuestos y de una eficaz impartición de justicia.**

Ahora bien, para entender el concepto de definitividad contemplado por nuestros legisladores en el artículo 14 de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, es necesario relacionar los artículos 120 y 125 del Código Fiscal de la Federación, los cuales se transcriben a continuación.

*“Artículo 120.- La interposición del recurso de revocación será optativa para el interesado antes de acudir al Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.”*

*“Artículo 125. El interesado podrá optar por impugnar un acto a través del recurso de revocación o promover, directamente contra dicho acto, juicio ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa. Deberá intentar la misma vía elegida si pretende impugnar un acto administrativo que sea antecedente o consecuente de otro; en el caso de resoluciones dictadas en cumplimiento de las emitidas en recursos administrativos, el contribuyente podrá impugnar dicho acto, por una sola vez, a través de la misma vía.*

*...”*

Estos artículos revisten importancia relativa al concepto de definitividad del acto administrativo contemplado en el artículo 14 en su párrafo segundo, de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa; esto es en razón a que si interpretamos sistemáticamente estos últimos tres artículos y los relacionamos con el artículo 117 del Código Fiscal de la Federación, nos podemos dar cuenta que:

- El alcance definitivo de una resolución se obtiene cuando ésta no admitan recurso administrativo o **cuando la interposición de éste sea optativa.**

- Ahora bien, los artículos 120 y 125 del Código Fiscal de la Federación nos establecen que la interposición del recurso será optativa antes de acudir a juicio contencioso administrativo ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.

- Por último, el artículo 117 del mismo ordenamiento nos establece la procedencia del recurso de revocación, el cual, en el mismo numeral -como ya lo analizamos- se divide en dos fracciones, la primera referente a resoluciones definitivas y la segunda a actos administrativos.

- En este orden de ideas, podemos afirmar que nuestra misma legislación no ha podido definir bien a un acto administrativo y a una resolución definitiva; esto en razón a que si nos dejamos guiar por el concepto del artículo 14 y nos remitimos a lo contemplado por los artículos 120 y 125, podríamos pensar que la procedencia del recurso de revocación es únicamente en cuanto hace a resoluciones definitivas. Esto por el mismo concepto del artículo 14 de la Ley Orgánica; pero si ahora nos remontamos a la procedencia del recurso de revocación en el artículo 117 del Código Fiscal, nos damos cuenta que éste a su vez se subdivide en actos y resoluciones definitivas.

**De esta manera, podemos argumentar que hace falta una reforma en el párrafo segundo del artículo 14 de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, ya que como hemos podido desentrañar, la diferencia entre un acto y una resolución es más grande de lo contemplado en este numeral, y si no fuera por el proemio del artículo 14 de la Ley Orgánica, en donde se refiere a la procedencia del juicio contencioso administrativo contra resoluciones definitivas y actos administrativos, se puede tener la falsa apreciación de que dicho juicio sólo procede en contra de resoluciones definitivas y no de actos administrativos.**

Esto es en cuanto a la procedencia; ahora bien, se va a analizar el momento procesal oportuno para impugnar los actos administrativos que no tienen alcance definitivo.

*“Artículo 127.- Cuando el recurso de revocación se interponga porque el procedimiento administrativo de ejecución no se ajustó a la Ley, las violaciones cometidas antes del remate, sólo podrán hacerse valer ante la autoridad recaudadora **hasta el momento de la publicación de la convocatoria de remate**, y dentro de los diez días siguientes a la fecha de publicación de la citada convocatoria,*

*salvo que se trate de actos de ejecución sobre bienes legalmente inembargables o de actos de imposible reparación material, casos en que el plazo para interponer el recurso se computará a partir del día hábil siguiente al en que surta efectos la notificación del requerimiento de pago o del día hábil siguiente al de la diligencia de embargo.*

*Si las violaciones tuvieren lugar con posterioridad a la mencionada convocatoria o se tratase de venta de bienes fuera de subasta, el recurso se hará valer contra la resolución que finque el remate o la que autorice la venta fuera de subasta.”*

Este artículo es el principal punto de análisis en la presente investigación, ya que como lo vimos anteriormente, existe en nuestra legislación una laguna en cuanto al concepto que se le da a una resolución definitiva; eso es por un lado y por el otro es importante determinar ¿cuándo es el momento (procesal o en vía de reaceramiento) adecuado para interponer algún medio de defensa en contra de la emisión de un acto administrativo que no constituya propiamente una resolución definitiva.

En ese orden de ideas no debemos de tener la menor duda que el recurso de revocación procede en contra de los actos que se den dentro del procedimiento administrativo de ejecución, dado a que así lo contempla el artículo 117, en su fracción II, del Código Fiscal de la Federación. Ahora bien, en relación a lo establecido en el artículo 120 del mismo ordenamiento, concluimos que la interposición del recurso de revocación es optativa antes de acudir a juicio contencioso administrativo ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, cuestión que también está regulada en el proemio del párrafo segundo del artículo 14 de la Ley Orgánica del mismo Tribunal en la parte en donde se señala que el juicio contencioso administrativo procede en contra de actos y resoluciones administrativas.

Ahora bien, tratándose de materia de amparo sucede algo esencial, es decir, que también se puede ocurrir ante este medio extraordinario de defensa en contra de estos actos administrativos que se dan en el procedimiento administrativo de ejecución, sólo que a comparación de los demás medios de defensa, aquí sí se deberá (en algunos supuestos) de agotar el principio de definitividad, es decir se deberá de agotar el recuso ordinario.

Es por ese motivo que en este trabajo se esté enfatizando tanto en la diferencia entre un acto y una resolución en el ámbito administrativo y con base en ello debemos de entender jurídicamente cuándo se debería temporalmente de impugnar este actuar de la autoridad administrativa.

Ahora bien, para entender mejor la crítica que se le va a realizar al artículo 127 del Código Fiscal de la Federación, nos tendríamos que remontar a **su antecedente inmediato que fue una reforma que se publicó el día 28 de junio de dos mil seis** y que entró en vigor un día después de su publicación, en la cual, este artículo antes de la mencionada reforma establecía lo siguiente:

*“Artículo 127.- Cuando el recurso de revocación se interponga porque el procedimiento administrativo de ejecución no se ajustó a la Ley, las violaciones cometidas antes del remate **podrán hacerse valer en cualquier tiempo**, antes de la publicación de la convocatoria en primera almoneda, salvo que se trate de actos de ejecución sobre bienes legalmente inembargables, de actos de imposible reparación material o de lo previsto por el artículo 129, casos en que el plazo para interponer el recurso se computará a partir del día hábil siguiente al en que surta efectos la notificación del requerimiento de pago o del día hábil siguiente al de la diligencia de embargo.”*

En ese entendido, podemos apreciar que existe una gran diferencia en cuanto a este artículo, antes y después de su reforma; ésta reforma radica en que anteriormente se podía interponer el recurso de revocación contra cualquier acto derivado del procedimiento administrativo de ejecución antes de la publicación de la convocatoria. Ahora sólo se da la procedencia hasta la publicación de la convocatoria de remate y dentro de los diez días siguientes a la fecha de publicación de la misma convocatoria

El análisis al problema de esta investigación radica en saber ponderar adecuadamente si un acto administrativo, que se presume legal pero que haya sido emitido en contravención a las disposiciones legales y que aun así alcance efectos de eficacia plena, pueda llegar a ser impugnado desde el momento mismo de su emisión, o sea más conveniente esperar -por economía procesal- hasta que se emita una resolución definitiva en la que por medio de la misma se impugnen todos estos actos administrativos que le anteceden y que por ende, le dan origen.

Este análisis se da en razón de que esta reforma al artículo 127 del Código Fiscal de la Federación ha ocasionado múltiples problemas prácticos para la interposición de los medios de defensa en contra de los actos que se pueden suscitar en el procedimiento administrativo de ejecución y que no constituyen resoluciones definitivas propiamente.

En virtud de que se han emitido durante los últimos años una gran variedad de criterios contradictorios, tanto de jurisprudencias como de tesis aisladas y precedentes en los que nuestros más altos tribunales han tratado de resolver el problema, por tanto sólo se ha pronunciado en cuanto a derecho positivo y no en cuanto al fondo del asunto, esta cuestión de contradicción de criterios es analizada de manera pormenorizada en el último capítulo de esta investigación.

Por otra parte, las autoridades fiscales encargadas de llevar a cabo el procedimiento administrativo de ejecución se han servido de esto para alegar e invocar causales de improcedencia en contra de la interposición del juicio contencioso administrativo o del mismo recurso de revocación, ya que estas autoridades argumentan que los actos que se susciten dentro del mismo procedimiento no tienen alcance definitivo sino hasta que se dé la publicación de la convocatoria para el remate; que la mencionada reforma modificó el momento oportuno para interponer el recurso de revocación en contra de los actos del Procedimiento Administrativo de Ejecución, sometiendo al contribuyente a promover su recurso hasta el momento de la publicación de la convocatoria de remate. Esto se alega con el objeto de que en un solo medio de defensa se resuelvan las posibles violaciones en el procedimiento, logrando de esa manera que no se retarde o dilate en demasía el cobro coactivo y sin que ello le ocasione un estado de indefensión al recurrente, quejoso o demandante, según sea el caso.

Este criterio a grosso modo, es el que se ha intentado aplicar al juicio contencioso administrativo y a los otros medios de defensa como la revocación y el amparo, debido a la falta de precisión que se tiene en nuestro marco legal para ubicar a una resolución definitiva y a su diferencia en cuanto a su impugnación en comparación a los actos administrativos.

Ahora bien, es necesario comparar los beneficios y las desventajas que se tienen al reformar este artículo; en pocas palabras, antes de la reforma se permitía la interposición de los medios de defensa en contra de cualquier acto administrativo que cause un agravio y que se dé dentro del procedimiento administrativo de ejecución, y ahora con la reforma sólo se pretende que los medios ordinarios de impugnación procedan en contra de la resolución que representa la última voluntad de la administración y que a su vez ésta decida sobre la situación jurídica de los actos que le dieron origen.

Por ahora sólo podemos decir a manera de pre-conclusión, que una ventaja con esta reforma puede ser que no se obstaculice, con la interposición de diversos medios de defensa, la ejecución forzosa de los créditos fiscales determinados por incumplimiento a las disposiciones legales.

Se obtiene así que, los actos de trámite no son impugnables, ya que el principio de economía procesal aconseja concentrar la impugnación de todas las actuaciones, que al interesado puedan afectar, hasta que sobrevenga la definitiva, en la que se consoliden los perjuicios sustantivos que antes no tienen el carácter de intraprocesales o violaciones formales que concretizan afectación hasta en tanto se emita la resolución final.<sup>23</sup>

Pero la realidad es que parece tener más peso el argumento en contra de esta reforma, en el sentido de que se dejaría en estado de indefensión al contribuyente porque pudiera ocurrir que transcurra el tiempo y no se siga el procedimiento hasta la etapa de la publicación de la convocatoria para el remate de los bienes embargados para que proceda algún medio de defensa en contra de los vicios cometidos dentro del procedimiento administrativo, lo que por supuesto dejaría en un total estado de indefensión al contribuyente al limitar su derecho de defensa para impugnar los vicios cometidos en las diversas etapas del mismo procedimiento como actos independientes.

Para el análisis de este artículo también es necesario saber qué se entiende por: 1.- bienes legalmente inembargables y 2.- actos de imposible reparación material, por lo que iniciamos con los actos de imposible reparación jurídica, los cuales podemos dividir en tres grupos para su mejor comprensión, como son:

- Los actos de imposible reparación física: son aquellos que se dan cuando la afectación o consecuencias son irreversibles; supóngase, como

---

<sup>23</sup> TRON PETIT, Jean Claude y ORTIZ REYES, Gabriel. Ob. Cit. P. 131.

ejemplo, un arresto que se consume en irrumpir la inviolabilidad del domicilio o descubrir la secrecía de información o documentos.

- Los actos de imposible reparación jurídica definitiva: son aquellos que se pueden dar dentro de un proceso y que ya no son revisables de oficio, por lo que pueden trascender en el fondo del fallo; por ejemplo, al resolver la falta de personalidad en el procedimiento.

- Los actos imposible reparación jurídica provisional: contrario los anteriores actos, éstos sí son reparables en sentencia; por ejemplo, el proveído que desecha una prueba, pues tal actuación, eventualmente, puede concretar un perjuicio, sólo si es que trasciende en una resolución desfavorable y precisamente a raíz de esa violación.

Por otra parte, los actos de imposible reparación material también han sido definidos sobre todo para la materia del juicio de amparo como: aquellos que por sus consecuencias son susceptibles de afectar directamente alguno de los derechos fundamentales del quejoso, tutelados por la Constitución Federal, por medio de las garantías individuales, pues esa afectación o sus efectos no se destruyen con el solo hecho de que quien los sufra obtenga una sentencia definitiva favorable a sus pretensiones.

De estar manera, podemos deducir, en razón a las siguientes jurisprudencias, que el embargo y el nombramiento de interventor con cargo a la caja pueden ser actos derivados de un procedimiento administrativo de ejecución, y que aun siendo actos intermedios, al ser de imposible reparación, son reclamables en vía de juicio de amparo indirecto pero, curiosamente, a raíz de esta reforma y a simple vista no procedería directamente un medio de defensa ordinario como la revocación o el juicio contencioso administrativo, ya que en estos casos sí se tendría que esperar a que se emita el acto final o definitivo.

**“Registro No. 173559**

**Localización:**

Novena Época

Instancia: Segunda Sala

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta  
XXV, Enero de 2007

Página: 637

Tesis: 2a./J. 201/2006

Jurisprudencia

Materia(s): Administrativa

**INTERVENTOR CON CARGO A LA CAJA. SU DESIGNACIÓN DENTRO DEL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCIÓN ES IMPUGNABLE EN AMPARO INDIRECTO.**

La Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación en la jurisprudencia 2a./J. 17/98, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo VII, abril de 1998, página 187, con el rubro: "EJECUCIÓN, PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE. EL AMPARO CONTRA RESOLUCIONES DICTADAS EN AQUÉL SÓLO PROCEDE CUANDO SE RECLAMA LA DEFINITIVA, A PESAR DE QUE SE IMPUGNE LA CONSTITUCIONALIDAD DE LEYES.", sostuvo que solamente procede el juicio de amparo indirecto en contra de la resolución con la que culmine el procedimiento administrativo de ejecución, es decir, la definitiva en que se apruebe o desapruébe el remate. Sin embargo, en atención a los efectos jurídicos y al impacto severo, que la intervención con cargo a la caja, causa a las actividades y a la libre disposición del patrimonio de la negociación, que inclusive puede traducirse en una situación de perjuicio irreparable para el contribuyente, ya que tal acto limita la disposición de su patrimonio por quedar a cargo del interventor, en términos del artículo 165 del Código Fiscal de la Federación, la obligación de separar las cantidades que correspondan por conceptos de salarios y demás créditos preferentes, además de retirar de la negociación intervenida el 10% de los ingresos en dinero y enterarlos en la caja de la oficina ejecutora diariamente o a medida en que se efectúe la recaudación, por excepción, la designación del interventor con cargo a la caja dentro del procedimiento administrativo de ejecución es impugnabile en amparo indirecto.

Contradicción de tesis 186/2006-SS. Entre las sustentadas por el Noveno Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, el Tercer Tribunal Colegiado del Octavo Circuito, el entonces Segundo Tribunal Colegiado del Décimo Noveno Circuito y el Segundo Tribunal Colegiado del Vigésimo Noveno

Circuito. 29 de noviembre de 2006. Unanimidad de cuatro votos. Ausente: Margarita Beatriz Luna Ramos. Ponente: Sergio Salvador Aguirre Anguiano. Secretario: Arnulfo Moreno Flores.

Tesis de jurisprudencia 201/2006. Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del seis de diciembre de dos mil seis.”.

“**Registro No.** 190313

**Localización:**

Novena Época

Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta XIII, Febrero de 2001

Página: 1757

Tesis: I.2o.A.25 A

Tesis Aislada

Materia(s): Administrativa

**EMBARGO PRECAUTORIO. ES ACTO DE IMPOSIBLE REPARACIÓN CONTRA EL CUAL PROCEDE EL AMPARO INDIRECTO.**

De conformidad con lo dispuesto en el artículo 114, fracción IV, de la Ley de Amparo, aplicable por igualdad de razón a cualquier procedimiento seguido en forma de juicio, es procedente el amparo indirecto en contra del embargo precautorio decretado con apoyo en el artículo 151 de la Ley Aduanera, por ser dicha medida cautelar un acto que causa sobre los bienes embargados ejecución de imposible reparación, en la medida en que limita irreversiblemente el ejercicio de los derechos del propietario, quien con motivo del gravamen no puede usar y disfrutar de la cosa embargada plenamente. A lo anterior no se opone la tesis jurisprudencial de la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, consultable en la página ciento ochenta y siete, Tomo VII, abril de mil novecientos noventa y ocho, del Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, de rubro: "EJECUCIÓN, PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE. EL AMPARO CONTRA RESOLUCIONES DICTADAS EN AQUÉL SÓLO PROCEDE CUANDO SE RECLAMA LA DEFINITIVA, A PESAR DE QUE SE IMPUGNE LA CONSTITUCIONALIDAD DE LEYES.". En efecto, aun cuando en dicha tesis jurisprudencial se dijo que al procedimiento administrativo de ejecución regulado por los artículos 145 a 196 del Código Fiscal de la Federación (equiparable al previsto por la Ley Aduanera en su artículo 151 y demás relativos), es aplicable el artículo 114, fracción II, de la Ley de Amparo, por ser ese procedimiento equiparable a los procedimientos seguidos en forma de juicio, y que por ello, el

amparo indirecto sólo procede en contra de la resolución que apruebe el remate, tal decisión jurisprudencial no puede tener alcance tal, que impida aplicar la excepción que el mismo artículo 114 de la Ley de Amparo prevé en su fracción IV, respecto de los actos que tengan sobre las personas o las cosas ejecución de imposible reparación. Así es, porque en la citada tesis, lo que enfática y directamente se decidió, fue el tema relativo a la equiparación del procedimiento administrativo de ejecución (y tácitamente de los procedimientos similares, como el de verificación aduanera), con los procedimientos seguidos en forma de juicio; no se ocupó, pues, la Segunda Sala de manera inmediata y clara, del diverso tema sobre los actos que dentro del procedimiento tengan sobre las personas o las cosas ejecución de imposible reparación. Así lo demuestra la propia Segunda Sala al resolver, con fecha posterior a la de aprobación de la citada jurisprudencia (veinte de marzo de mil novecientos noventa y ocho), el amparo en revisión 1329/97 concediendo el amparo a la quejosa en contra del embargo precautorio reclamado, por estimar inconstitucional el artículo 151, fracción III, de la Ley Aduanera. El Pleno de la Suprema Corte, por su parte, con posterioridad a la primera sentencia que formó la jurisprudencia de la Segunda Sala, aprobó tesis jurisprudencial en la que declaró inconstitucional el artículo 145, fracción IV, del Código Fiscal de la Federación que prevé el embargo precautorio, y lógicamente amparó a los quejosos que reclamaron dicha medida cautelar. El Pleno, a su vez, en sesión de trece de enero de mil novecientos noventa y ocho, aprobó tesis aislada en la que declaró inconstitucional el artículo 145, fracción I, del Código Fiscal de la Federación que prevé el embargo precautorio.

SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.

Amparo en revisión 5312/99. Joaquín Su Aguilar. 25 de agosto de 2000. Unanimidad de votos. Ponente: Ma. Antonieta Azuela de Ramírez. Secretario: Luis Alberto Valdez Jaime.

Véase: Semanario Judicial de la Federación, Séptima Época, Volúmenes 133-138, Tercera Parte, página 81, tesis de rubro: "PROCEDIMIENTOS SEGUIDOS EN FORMA DE JUICIO. APLICACIÓN DE LA FRACCIÓN II, EN RELACIÓN CON LA IV, DEL ARTÍCULO 114 DE LA LEY DE AMPARO."

Nota: Por ejecutoria de fecha 30 de agosto de 2006, la Segunda Sala declaró inexistente la contradicción de tesis 138/2006-SS en que participó el presente criterio."

En razón a lo anterior, también aquí se deriva una problemática, ya que habría que saber con precisión cuándo un acto también resulta de imposible reparación material; por ahora sólo hay que entender que son aquellos que violan derechos sustantivos y que se deben de atender al grado de afectación que producen, no a los argumentos por medio de los cuales se combata su validez o constitucionalidad, por ejemplo, la indebida o falta de fundamentación y motivación en una resolución, no constituye propiamente un acto de imposible reparación material ya que en este supuesto éstos serían los principales argumentos que van a decidir el fondo del asunto, pero no sobre la procedencia de los medios de defensa en contra de éstos. Por eso es que, **más bien el legislador tendría que hacer la enunciación en el artículo 127 del Código Fiscal, sobre qué actos son en manera particular aquellos que se entienden de imposible reparación material**, para que de esa manera tampoco haya una confusión sobre: ¿qué actos se pueden suscitar dentro del procedimiento administrativo de ejecución y que pueden ocasionar una imposible reparación material?

Por último, para la interpretación de este artículo es necesario saber cuáles son los bienes legalmente inembargables, por lo que sistemáticamente nos remitiremos a la lista de bienes exceptuados de embargo y que están contemplados en el artículo 157 del Código Fiscal de la Federación, el cual establece:

**“Artículo 157.-** Quedan exceptuados de embargo:

**I.** El lecho cotidiano y los vestidos del deudor y de sus familiares.

**II.** Los muebles de uso indispensable del deudor y de sus familiares, no siendo de lujo a juicio del ejecutor. En ningún caso se considerarán como de lujo los bienes a que se refieren las demás fracciones de este artículo, cuando se utilicen por las personas que, en su caso, las propias fracciones establecen.

**III.** Los libros, instrumentos, útiles y mobiliario indispensable para el ejercicio de la profesión, arte y oficio a que se dedique el deudor.

**IV.** La maquinaria, enseres y semovientes de las negociaciones, en cuanto fueren necesarios para su actividad ordinaria a juicio del ejecutor, pero podrán ser objeto de embargo con la negociación en su totalidad si a ella están destinados.

**V.** Las armas, vehículos y caballos que los militares en servicio deban usar conforme a las leyes.

**VI.** Los granos, mientras éstos no hayan sido cosechados, pero no los derechos sobre las siembras.

**VII.** El derecho de usufructo, pero no los frutos de éste.

**VIII.** Los derechos de uso o de habitación.

**IX.** El patrimonio de familia en los términos que establezcan las leyes, desde su inscripción en el Registro Público de la Propiedad.

**X.** Los sueldos y salarios.

**XI.** Las pensiones de cualquier tipo.

**XII.** Los ejidos.”

Cabe mencionar que si dentro del Procedimiento Administrativo de Ejecución se llegan a embargar algunos de los bienes descritos con anterioridad, el perjudicado podrá impugnar a través de los citados medios de defensa, por lo que en estos casos el plazo para interponer el recurso se computará a partir del día hábil siguiente al que se efectúe la diligencia de embargo.

Ahora bien, para concluir el análisis de los artículos del Código Fiscal de la Federación relacionados con las resoluciones definitivas y la interposición de algún medio de defensa en contra de éstas, es necesario señalar el artículo **36 en su párrafo tercero**, el cual también nos da una perspectiva acerca de lo que incluso es considerado por algunos de los doctrinarios de la materia como una resolución definitiva.

*“Artículo 36.- Las resoluciones administrativas de carácter individual favorables a un particular sólo podrán ser modificadas por el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa mediante juicio iniciado por las autoridades fiscales.*

Quando la Secretaría de Hacienda y Crédito Público modifique las resoluciones administrativas de carácter general, estas modificaciones no comprenderán los efectos producidos con anterioridad a la nueva resolución.

*Las autoridades fiscales podrán, discrecionalmente, revisar las resoluciones administrativas de carácter individual no favorables a un particular emitidas por sus subordinados jerárquicamente y, en el supuesto de que se demuestre fehacientemente que las mismas se hubieran emitido en contravención a las disposiciones fiscales, podrán, por una sola vez, modificarlas o revocarlas en beneficio del contribuyente, siempre y cuando los contribuyentes no hubieren interpuesto medios de defensa y hubieren transcurrido los plazos para presentarlos, y sin que haya prescrito el crédito fiscal.*

Lo señalado en el párrafo anterior, no constituirá instancia y las resoluciones que dicte la Secretaría de Hacienda y Crédito Público al respecto no podrán ser impugnadas por los contribuyentes.”

En este párrafo tercero podemos encontrar la introducción de dos figuras jurídicas importantes en esta materia, que son: *la convalidación y la revisión de oficio*, cuestiones que están muy ligadas a la investigación de la definitividad de las resoluciones y actos administrativos, porque como se mencionó en el Capítulo anterior: La resolución administrativa ha de tener el carácter de definitiva, porque mientras no la tenga todavía, puede la Administración dictar otra en virtud de la facultad que tiene el superior de revocar, suspender y corregir los actos del inferior, sin dar lugar al agravio. Por eso no se admite juicio contencioso administrativo, sino después de estar agurada la vía

gubernativa. No hay agravio, no hay conflicto, en tanto que la Administración no dice su última palabra por medio de la autoridad a quien compete decirla en el orden jerárquico correspondiente.

La convalidación es una figura jurídica que resulta importante estudiar, pues precisamente ésta se presenta cuando se subsana un defecto del acto administrativo ilegal. Por lo que la convalidación es una declaración de voluntad del órgano administrativo competente, por medio de la cual reconoce la existencia de un vicio en el acto administrativo y considera eliminarlo desde su origen mediante la supresión de la ilegalidad cometida.

Como se establece también en este artículo, la convalidación no se puede realizar unilateralmente por la autoridad, si el acto administrativo constituye una resolución favorable a un particular, pues en este caso, no obstante su ilegalidad, la autoridad deberá impugnarlo ante el tribunal correspondiente mediante juicio de lesividad. Sin embargo, si el acto es ilegal, por contener algún vicio, la autoridad lo podrá convalidar subsanando el vicio siempre y cuando no sea contrario a los intereses del particular.<sup>24</sup>

El acto de convalidación se producirá por el órgano competente, que será el mismo que dictó el acto objeto de convalidación, salvo en el supuesto:

- Que el vicio consistiera en incompetencia. Si el defecto de que adolece el acto es la incompetencia, es obvio que no podrá convalidarse por el mismo órgano que lo dictó, ya que precisamente no estaba entre sus facultades la de dictarlo. La convalidación únicamente podrá acordarse por aquel órgano que tiene competencia.<sup>25</sup>

La ley no establece plazo específico alguno para dictar el acto de convalidación, por lo que podrá procederse a la misma en cualquier momento,

---

<sup>24</sup> ARMIENTA HERNÁNDEZ, Gonzalo, ob. Cit. p.39

<sup>25</sup> GONZÁLEZ PÉREZ, Jesús, *Procedimiento Administrativo Federal*, México, Editorial Porrúa, 2000, p.127.

salvo los supuestos que contempla el mismo artículo que son: cuando los contribuyentes no hubieren interpuesto medios de defensa y hubieren transcurrido los plazos para presentarlos, y sin que haya prescrito el crédito fiscal

Ahora bien, pasaremos a analizar una figura similar, sino es que idéntica que se denomina *revisión de oficio* que también está contemplada en nuestro ordenamiento legal en el artículo 27 de la Ley de Procedimiento Administrativo para Distrito Federal, en virtud de que reconoce a la administración la potestad de revisar de oficio los actos administrativos, por razones de legalidad y revocarlos por razones de oportunidad, salvo que se hubiesen “generado algún derecho o beneficio al particular”.

Parece que este límite se da, no sólo respecto de la potestad de anulación por razones de legalidad, sino la de revocación por razones “de oportunidad en el interés público previstas en la ley”, ya que lo contrario supondría un atentado contra los derechos de los particulares. Cuando el interés público exija dejar sin efecto un acto del que derivan derechos, no podrá privarles de efecto sin la expropiación de la situación patrimonial de ellos derivada.

La competencia para anular o declarar la nulidad se atribuye al superior jerárquico del órgano que adoptó el acto objeto de revisión. Únicamente pueden revisarse de oficio los actos en los supuestos siguientes:

- Que el acto no haya generado un derecho o beneficio al particular.
  
- Que el interesado se hubiese conducido con dolo o mala fe o violencia para obtener el acto favorable. La carga de la prueba sobre la concurrencia de una de estas circunstancias recaerá sobre la administración, y en este supuesto

se debe cumplir con la garantía de audiencia y vista, con arreglo a las normas generales reguladoras del procedimiento administrativo.

Por ende, de las dos figuras jurídicas anteriormente analizadas, podemos decir que tanto una como la otra son idénticas y que ambas se dan bajo supuestos muy similares, sólo que la posible diferencia entre una y otra es en el espacio temporal en que se dan, ya que la convalidación resulta ser la consecuencia de una revisión de oficio.

### **2.3. Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.**

Una vez entendidos y analizados los artículos tendientes a la procedencia del recurso de revocación contenido en el Código Fiscal y de su injerencia con el juicio contencioso administrativo, ahora mostraremos la gran relevancia de relacionar los artículos antes descritos del Código Fiscal con la competencia material del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, ya que en uno se da la procedencia del recurso de revocación, y en otro se fija la competencia del tribunal para llevar a cabo el juicio contencioso administrativo o conocido también como juicio de nulidad.

En relación a lo anterior, es necesario establecer las principales diferencias que existen entre un recurso administrativo y un proceso jurisdiccional, dentro de las cuales se encuentran:

- En que los recursos administrativos se plantean ante una autoridad administrativa y concluyen con una decisión ejecutora, y los procesos se incoan ante un juez y terminan en una sentencia<sup>26</sup>,

- En lo administrativo, la instancia tiende siempre a un reacertamiento, mientras en lo procesal puede perseguir la modificación, revocación, anulación o confirmación,

---

<sup>26</sup> ARMIENTA HERNÁNDEZ, Gonzalo, Ob. Cit. p.121

- En el proceso jurisdiccional la autoridad que decide el fondo siempre es un juez, en el recurso siempre es un funcionario administrativo,

- En el recurso, la administración cumple con una labor de órgano decisor, mientras que en el proceso, sólo forma parte en el litigio. Son por estos motivos que se considera que en los recursos administrativos no existen propiamente un litigio.

Ahora bien, para la comprensión de este trabajo es necesario precisar **que el análisis del mismo sólo está encaminado a entender el carácter y la procedencia de los medios de impugnación en contra de las resoluciones definitivas comprendidas dentro del ámbito del derecho fiscal, especialmente aquellas que se emiten dentro del procedimiento administrativo de ejecución**, ya que como veremos enseguida con la transcripción del artículo 14 de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, se establecen en sus diversas fracciones las resoluciones que pueden ser objeto de ser impugnadas mediante juicio contencioso administrativo; por lo que la competencia del tribunal va más allá de las resoluciones dictadas en materia fiscal, en razón a que también éste conoce de otras materias, como por ejemplo: determinación de pensiones a cargo del Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de los Trabajadores del Estado, resoluciones en materia de propiedad industrial emitidas por el Instituto Mexicano de la Propiedad Industrial, resoluciones en materia de responsabilidad y sanciones en contra de servidores públicos, reversión de expropiaciones y aquellas relacionadas en materia de Comercio Exterior.

***“ARTÍCULO 14.- El Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa conocerá de los juicios que se promuevan contra las resoluciones definitivas, actos administrativos y procedimientos que se indican a continuación:***

***I. Las dictadas por autoridades fiscales federales y organismos fiscales autónomos, en que se determine la existencia de una***

*obligación fiscal, se fije en cantidad líquida o se den las bases para su liquidación;*

*II. Las que nieguen la devolución de un ingreso de los regulados por el Código Fiscal de la Federación, indebidamente percibido por el Estado o cuya devolución proceda de conformidad con las leyes fiscales;*

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

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

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

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

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

*VII. Las que se dicten en materia administrativa sobre interpretación y cumplimiento de contratos de obras públicas, adquisiciones, arrendamientos y servicios celebrados por las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal;*

*VIII. Las que nieguen la indemnización o que, por su monto, no satisfagan al reclamante y las que impongan la obligación de resarcir los daños y perjuicios pagados con motivo de la reclamación, en los términos de la Ley Federal de Responsabilidad Patrimonial del Estado o de las leyes administrativas federales que contengan un régimen especial de responsabilidad patrimonial del Estado;*

*IX. Las que requieran el pago de garantías a favor de la Federación, el Distrito Federal, los Estados o los Municipios, así como de sus entidades paraestatales;*

*X. Las que traten las materias señaladas en el artículo 94 de la Ley de Comercio Exterior;*

*XI. Las dictadas por las autoridades administrativas que pongan fin a un procedimiento administrativo, a una instancia o resuelvan un expediente, en los términos de la Ley Federal de Procedimiento Administrativo;*

*XII. Las que decidan los recursos administrativos en contra de las resoluciones que se indican en las demás fracciones de este artículo;*

*XIII. Las que se funden en un tratado o acuerdo internacional para evitar la doble tributación o en materia comercial, suscrito por México, o cuando el demandante haga valer como concepto de impugnación que no se haya aplicado en su favor alguno de los referidos tratados o acuerdos;*

*XIV. Las que se configuren por negativa ficta en las materias señaladas en este artículo, por el transcurso del plazo que señalen el Código Fiscal de la Federación, la Ley Federal de Procedimiento Administrativo o las disposiciones aplicables o, en su defecto, en el plazo de tres meses, así como las que nieguen la expedición de la constancia de haberse configurado la resolución positiva ficta, cuando ésta se encuentre prevista por la ley que rija a dichas materias. No será aplicable lo dispuesto en el párrafo anterior en todos aquellos casos en los que se pudiere afectar el derecho de un tercero, reconocido en un registro o anotación ante autoridad administrativa, y*

*XV. Las señaladas en las demás leyes como competencia del Tribunal.*

*Para los efectos del primer párrafo de este artículo, las resoluciones se considerarán definitivas cuando no admitan recurso administrativo o cuando la interposición de éste sea optativa.*

*El Tribunal conocerá, además de los juicios que se promuevan contra los actos administrativos, decretos y acuerdos de carácter general, diversos a los reglamentos, cuando sean autoaplicativos o cuando el interesado los controvierta con motivo de su primer acto de aplicación.*

*El Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa conocerá de los juicios que promuevan las autoridades para que sean anuladas las resoluciones administrativas favorables a un particular, siempre que dichas resoluciones sean de las materias señaladas en las fracciones anteriores como de su competencia.”*

En relación a lo anteriormente mencionado y transcrito, en este artículo principalmente se encuentran las resoluciones impugnables en materia fiscal, dentro de las primeras cuatro fracciones.

Es la fracción I de este artículo 14, donde se establece que el juicio contencioso administrativo procede en contra de las resoluciones dictadas por autoridades fiscales federales, dentro de las cuales se encuentran la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, a través de su órgano desconcentrado denominado Servicio de Administración Tributaria, y organismos fiscales autónomos, los cuales son el Instituto Mexicano del Seguro Social y el Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores, en los que se determine la existencia de una obligación fiscal, se fije en cantidad líquida o se den las bases para su liquidación (con excepción de las contribuciones recaudadas por organismos fiscales locales actuando conforme la Ley de Coordinación Fiscal).

Aquí podemos mencionar que estas resoluciones son aquellas en donde se fija principalmente una obligación sustantiva (pago) y no formal (de hacer, no hacer o tolerar) consistente precisamente en pagar una contribución previamente determinada a través del uso de las facultades de comprobación (visita domiciliaria o revisión de gabinete), facultades con las que cuentan estas autoridades fiscales. Estas resoluciones también son conocidas como resoluciones determinantes a través de las cuales, estas autoridades resuelven el incumplimiento de una obligación fiscal, ya que como sabemos, en primer término, la autodeterminación del pago de las contribuciones le corresponde a la persona que las causa y cuando el contribuyente no autodetermina o lo hace mal, las autoridades fiscales -a través del empleo de estas facultades- verifican el incumplimiento de las disposiciones y a través de ellas determinan el monto de las contribuciones omitidas, que es lo que normalmente se conoce como crédito fiscal y mediante dicha resolución se fijan las bases para su liquidación.

Estas resoluciones, como hemos estado analizando, sí reúnen el carácter de definitivas ya que reflejan la última voluntad de la administración, la

cual fue resultado de un procedimiento seguido en forma de juicio que son precisamente el empleo de la facultades de comprobación.

En cuanto a la fracción II podemos decir que son aquellas resoluciones que se dan cuando un contribuyente solicita la devolución de un ingreso, ya sea por que el Estado lo cobró indebidamente o que simplemente la contribución se haya pagado en exceso; es decir, que se haya dado más dinero del que correspondía, y a su vez el estado niegue la devolución de dinero. Por lo tanto, este acto administrativo también constituye una resolución definitiva, no tanto porque su interposición es optativa, sino en razón a que es el producto final de la administración que le recayó a una solicitud, y que generó precisamente una instancia administrativa, por lo que no es una manifestación aislada sino que se requiere de la solicitud de devolución para que ésta pueda ser sujeta de análisis.

En cuanto a la fracción III de este artículo, podemos mencionar que las multas por infracciones a las disposiciones fiscales contempladas en el Capítulo I del Título IV del Código Fiscal de la Federación, se dan por diversas circunstancias a las que ahora no es necesario analizar, ya que nos desviaríamos del presente tema de investigación. Sólo bastará por ahora reflexionar en el sentido de que en ocasiones, la autoridad administrativa emite resoluciones fincando simultáneamente créditos de distinta naturaleza, unos con la característica de definitividad y otros con la característica de provisionalidad, por admitir revisión de oficio. Por ejemplo: el contribuyente al ser notificado de la imposición de una multa tiene conocimiento, en ese momento y por la misma resolución sancionadora, de que se le atribuye en razón a una omisión de impuestos. En virtud de esta consideración se estima que la resolución que determina un crédito fiscal se considera definitiva por lo anteriormente expuesto, y si derivada de esta resolución se impone una multa por cometer una infracción y por ende se sanciona pecuniariamente; esta última adquiere el carácter de provisional y accesoria en virtud de que la misma es

consecuencia de la declaración de haber omitido un impuesto y también en razón a que admite revisión de oficio, **suficiente para considerar que si bien es cierto la imposición de una multa es una resolución, también es cierto que esta no reúne el carácter de definitiva en motivo a que puede ser analizada de oficio por la autoridad, ya que sigue la suerte de una resolución anterior.**

A continuación entramos a la reflexión de algo demasiado importante, a saber, la fracción IV que nos establece que también es procedente en contra de resoluciones y actos administrativos: “las que causen un agravio en materia fiscal distinto a los que nos referimos en las tres fracciones anteriores”, lo cual nos deja en un estado interpretativo demasiado amplio ya que los agravios pueden ser demasiados, como por ejemplo: todos aquellos que se deriven de las facultades de comprobación y del procedimiento administrativo de ejecución como pueden ser: las actas de inicio, las parciales, las complementarias, la última acta parcial, el acta final, el oficio de conclusión, el requerimiento de pago, el embargo, la intervención a la negociación, el remate, la adjudicación por parte del fisco, entre otros. Por eso es importante determinar cuál de estos actos, que no son propiamente resoluciones definitivas (aunque nuestro derecho positivo nos diga lo contrario), son susceptibles de ser impugnadas desde los momentos de su emisión, con los diversos medios de defensa, tanto ordinarios como extraordinarios.

#### **2.4. Ley de Amparo.**

Sabemos que el juicio de amparo es un medio de control por medio del cual se protegen las garantías individuales de los gobernados contempladas en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, por lo que el juicio de amparo es, en principio, el medio jurídico para hacer efectivas las garantías

individuales del gobernado frente al gobernante<sup>27</sup>. La necesidad de la existencia de un acto de autoridad para hacer procedente el juicio de amparo, respecto de conflictos entre particulares, fue el origen del principio de definitividad, pues se puso de relieve que, previamente a la interposición del juicio de garantías, los conflictos se plantearan en las jurisdicciones comunes.

Ahora bien, lo relevante de esta ley, en relación con esta investigación, es analizar y destacar la concepción que se tiene del principio de definitividad para la procedencia del amparo bi-instancial o indirecto, ya que en su artículo 114 nos establece la procedencia del amparo ante los Juzgados de Distrito.

Antes del análisis al artículo 114, comentaremos que el principio de definitividad no es un principio que restringe el derecho del gobernado a ser oído en defensa, sino simplemente exige que antes de plantear cuestión ante los tribunales federales, se agoten los procedimientos ordinarios de defensa. Es decir, se trata de una regla de oportunidad y no de una merma a las defensas del particular, ni de la exclusión de ciertos actos de autoridad al control constitucional. Los medios ordinarios de defensa son una oportunidad para que el gobernado encuentre justicia sin distraer al Poder Judicial Federal, pero no una antesala inútil, dilatoria de la oportunidad de ser oído en derecho, ni menos un campo minado por preclusiones procesales que hagan nugatoria esa oportunidad.

***“Artículo 114.- El amparo se pedirá ante el Juez de Distrito:***

***I.- Contra leyes federales o locales, tratados internacionales, reglamentos expedidos por el Presidente de la República de acuerdo con la fracción I del artículo 89 constitucional, reglamentos de leyes locales expedidos por los gobernadores de los Estados, u otros reglamentos, decretos o acuerdos de***

---

<sup>27</sup> COLEGIO NACIONAL DE MÉXICO, PROFESORES E INVESTIGADORES DE DERECHO FISCAL Y FINANZAS PÚBLICAS A.C., *Justicia Administrativa*, México, Editorial Trillas, 1987, p. 113.

*observancia general, que por su sola entrada en vigor o con motivo del primer acto de aplicación, causen perjuicios al quejoso:*

**II.-** *Contra actos que no provengan de tribunales judiciales, administrativos o del trabajo.*

*En estos casos, cuando el acto reclamado emane de un procedimiento seguido en forma de juicio, el amparo sólo podrá promoverse contra la resolución definitiva por violaciones cometidas en la misma resolución o durante el procedimiento, si por virtud de estas últimas hubiere quedado sin defensa el quejoso o privado de los derechos que la ley de la materia le conceda, a no ser que el amparo sea promovido por persona extraña a la controversia.*

**III.-** *Contra actos de tribunales judiciales, administrativos o del trabajo ejecutados fuera de juicio o después de concluido.*

*Si se trata de actos de ejecución de sentencia, sólo podrá promoverse el amparo contra la última resolución dictada en el procedimiento respectivo, pudiendo reclamarse en la misma demanda las demás violaciones cometidas durante ese procedimiento, que hubieren dejado sin defensa al quejoso.*

*Tratándose de remates, sólo podrá promoverse el juicio contra la resolución definitiva en que se aprueben o desapruében.*

**IV.-** *Contra actos en el juicio que tengan sobre las personas o las cosas una ejecución que sea de imposible reparación;*

**V.-** *Contra actos ejecutados dentro o fuera de juicio, que afecten a personas extrañas a él, cuando la ley no establezca a favor del afectado algún recurso ordinario o medio de defensa que pueda tener por efecto modificarlos o revocarlos, siempre que no se trate del juicio de tercería;*

*VI.- Contra leyes o actos de la autoridad federal o de los Estados, en los casos de las fracciones II y III del artículo 1o. de esta ley.*

*VII.- Contra las resoluciones del Ministerio Público que confirmen el no ejercicio o el desistimiento de la acción penal, en los términos de lo dispuesto por el párrafo cuarto del artículo 21 Constitucional.”*

De la transcripción anterior se desprende que la principal fracción que encontramos es la segunda, en donde nos menciona que el amparo procede: “en contra de actos que no provengan de tribunales judiciales, administrativos o del trabajo”; pero aún más importante es el segundo párrafo que nos menciona que cuando sea: un acto que emane de un procedimiento en forma de juicio; éste sólo podrá hacerse valer en contra de la resolución definitiva; lo que nos hace pensar que los actos de trámite no son impugnables mediante juicio de amparo, con la excepción de que estos actos sean de imposible reparación como lo exige la fracción IV, cuestión que ya fue analizada anteriormente.

En razón a lo anterior, se han emitido diversos criterios jurisprudenciales en donde se comparan las fases de un procedimiento fiscal con las de un juicio, dentro de los cuales está el siguiente

**“Registro No. 192831**

**Localización:**

*Novena Época*

*Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito*

*Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta X, Noviembre de 1999*

*Página: 1010*

*Tesis: VIII.1o.43 A*

*Tesis Aislada*

*Materia(s): Administrativa*

**PROCEDIMIENTOS EN MATERIA FISCAL. SUS ETAPAS O FASES SON ANÁLOGAS A LAS DE UN JUICIO.**

*Los juicios, como los procedimientos seguidos en forma de juicio, están integrados por las siguientes fases: a) Previa al*

*juicio; b) Instrucción del juicio; c) Sentencia; y d) Ejecución. Del estudio de los procedimientos en materia fiscal se concluye que análogamente se aprecian en éstos, de manera sustancial, iguales etapas o fases a las indicadas, siendo éstas: a) Fiscalización, cuyo objeto es verificar que se cumplan con las obligaciones que imponen las normas, implicando usualmente actos de molestia; b) Determinación de créditos fiscales, consistente en un típico procedimiento seguido en forma de juicio, que concluye con un acto de privación (liquidación de un crédito fiscal), toda vez que en ese momento procesal es cuando se constituyen los derechos y obligaciones que son vinculatorios entre las partes y puede suscitarse alguna controversia entre ellas -fisco, contribuyente y terceros vinculados- y atendiendo a la finalidad de afectación y alcance, es que se aplican, por analogía, en esta etapa las formalidades previstas en el artículo 14, párrafo segundo constitucional; y por último, c) Ejecución, la cual está constituida por una serie coherente y concordante de actos tendientes a la obtención ejecutiva del cumplimiento de una obligación con base en una liquidación firme (generada en la etapa de determinación), que constituye la prueba legal de la existencia y validez del crédito, de su liquidez e inmediata reclamación, similar en estos aspectos a una sentencia ejecutoriada.*

*PRIMER TRIBUNAL COLEGIADO DEL OCTAVO CIRCUITO. Amparo en revisión (improcedencia) 568/99. Rogelio Martínez Cárdenas. 24 de septiembre de 1999. Unanimidad de votos. Ponente: René Silva de los Santos. Secretario: Miguel Rafael Mendiola Rocha.”*

De la anterior transcripción se desprende que es indudable que los procedimientos, tanto de facultades de comprobación como el mismo procedimiento administrativo de ejecución, son actos con fases análogas a un juicio, por lo que éstos encuadran dentro de la fracción II. Ahora, la relación de lo recién mencionado en cuanto al recurso de revocación y al juicio contencioso administrativo, es que el juicio de amparo también procede en contra de las resoluciones definitivas por violaciones cometidas en la misma, o durante el procedimiento.

Aquí habría que reflexionar en que quizá los actos de trámite no deben ser susceptibles de ser impugnados en vía de amparo, ya que de lo contrario se dilataría en exceso el cobro coactivo por parte de la administración, con la interposición de tantos medios de defensa en contra de cada uno de los actos, tanto de facultades de comprobación como del Procedimiento Administrativo de Ejecución. Por ese motivo, en razón a la esencia del amparo y en razón a su principio de definitividad, es que el juicio de garantías sólo proceda en contra de la resolución que constituya la última voluntad derivada de un procedimiento seguido en forma de juicio, como por ejemplo la resolución determinante, y que los actos de trámite puedan ser sujetos de impugnación por los medios de defensa ordinarios. De esa manera la justicia federal sólo se pueda pronunciar sobre la resolución que le pone fin al procedimiento, haciendo valer en contra de la misma resolución las violaciones cometidas durante el procedimiento.

Sólo que el problema sigue vigente en relación a los actos de imposible reparación, en razón a que, como ya se analizó en puntos anteriores, determinarlos no es sencillo y por ende, se presta a confusión práctica.

### **Capítulo III**

La Definitividad de los Actos Administrativos dentro del Procedimiento Administrativo de Ejecución.

### **3.1. Relación del artículo 127 del Código Fiscal de la Federación con el 14 de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.**

Para comenzar a estudiar la relación que une sistemáticamente al artículo 127 del Código Fiscal de la Federación con el artículo 14 de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, es necesario interpretar teleológicamente el contenido de estos dos numerales, para posteriormente comprender la ambigüedad, o más bien, la oscuridad legal que existe en ambos artículos, para que de esa manera podamos conocer la imprecisión que existe en nuestro marco jurídico respecto al concepto de la definitividad de un acto de autoridad, ya sea en el ámbito meramente administrativo o en el ámbito para efectos contenciosos, independientemente de que si estos actos constituyen resoluciones administrativas o sean actos emitidos dentro de un procedimiento seguido en forma de juicio, o más bien si son manifestaciones emitidas de manera aislada.

En ese tenor, el artículo 127 del Código Fiscal de la Federación adquiere uno de los puntos más importantes para el análisis de la presente investigación, en virtud de que este numeral contempla el momento procesal que el legislador considera actualmente el oportuno para impugnar en vía de recurso de revocación alguna violación cometida dentro del procedimiento administrativo de ejecución. Este artículo establece que la definitividad dentro del procedimiento administrativo de ejecución se alcanza hasta la publicación de la convocatoria para el remate y dentro de los diez días siguientes a la fecha de publicación de la citada convocatoria.

Por otra parte, el artículo 14 de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa establece en sus diversas fracciones los tipos de actos administrativos que pueden ser impugnados mediante juicio contencioso administrativo, por lo que la competencia material de dicho Tribunal está restringida a los supuestos referidos en dichas fracciones. Ahora bien, lo

relevante de dicho artículo aparte de las primeras cuatro fracciones que nos hablan propiamente del Derecho Fiscal, es su segundo párrafo que nos establece lo que en nuestro derecho positivo se considera como resoluciones definitivas: “son aquellas que no admiten recurso administrativo, o cuando la interposición de éste sea optativa.”

Derivado de lo anterior, es que la autoridad administrativa ha intentado valer causales de improcedencia dentro del juicio contencioso administrativo argumentando que los actos emitidos dentro del procedimiento administrativo de ejecución no constituyen resoluciones definitivas por no situarse dentro de lo establecido en el artículo 127 del Código Fiscal de la Federación. Es decir, en la práctica jurídica estos dos artículos han generado una gran interpretación contraria entre las partes contendientes dentro del juicio de nulidad, ya que actualmente suele suceder que el contribuyente intenta impugnar dentro de los cuarenta y cinco días de su notificación, o del día en que el mismo se hizo sabedor un acto emitido dentro del procedimiento administrativo de ejecución, y cuando la autoridad contesta la demanda argumenta la improcedencia de la vía, en razón de que un acto administrativo emitido dentro de la facultad económica-coactiva no constituye una resolución definitiva que pueda ser impugnada dentro del juicio contencioso administrativo.

A mayor entendimiento, la autoridad fiscal argumenta que el contribuyente, sometido al cumplimiento de las reformas realizadas el 26 de junio de 2006 al artículo 127 del Código Fiscal de la Federación, tendrá que esperarse a que el procedimiento administrativo de ejecución agote todas sus etapas, hasta que dentro del mismo se emita la resolución definitiva que decida sobre la situación jurídica concreta de la persona a la que se le emitieron los actos de ejecución, resolución que en este supuesto lo constituye la publicación de la convocatoria para el remate.

Esto es así, ya que la autoridad, actuando como parte demandada en el juicio contencioso administrativo (particularmente, la autoridad fiscal competente para emitir los actos contemplados en las primeras cuatro fracciones del artículo 14 de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa) arguye que cuando se impugnen los actos del procedimiento administrativo de ejecución y no se encuentre publicada la convocatoria, los mismos no tienen el carácter de “resoluciones definitivas”, ya que por ese motivo el artículo 127 del Código Fiscal limita la procedencia del recurso de revocación hasta que en el procedimiento administrativo se emita la resolución definitiva en la que se decida materialmente sobre los actos emitidos dentro del mismo procedimiento.

Aparte de este razonamiento, también se llegó a respaldar la autoridad demandada en lo establecido en el **proemio** del artículo 11 de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa vigente hasta el año 2008, artículo que contemplaba la competencia material de dicho órgano jurisdiccional, y que en la parte conducente establecía lo siguiente:

***“ARTÍCULO 11.- El Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa conocerá de los juicios que se promuevan contra las resoluciones definitivas, que se indican a continuación:”***

....

Ahora bien, después de la reforma acontecida a dicho numeral en el año 2008, la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa trasladó la competencia material que antes estaba comprendida en el artículo 11 para que posteriormente se contemple en el artículo 14, numeral en el que se hicieron modificaciones esenciales para el análisis de la presente investigación en cuanto al mismo **proemio**, el cual actualmente establece lo siguiente:

**“ARTÍCULO 14.-** *El Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa conocerá de los juicios que se promuevan contra las resoluciones definitivas, actos administrativos y procedimientos que se indican a continuación:*

....

De estas transcripciones, podemos observar que anteriormente se contemplaba literalmente la procedencia del juicio contencioso administrativo únicamente en contra de las resoluciones definitivas. Actualmente el legislador establece no sólo la procedencia del juicio contencioso en contra de “resoluciones definitivas” sino también en contra de “actos administrativos y procedimientos”, cuestión que deja una interpretación en amplio sentido, es decir, no se alcanza a diferenciar de manera particular cuáles son los tipos de actos administrativos, resoluciones administrativas o procedimientos, sino que simplemente el legislador los engloba de manera general en las fracciones establecidas en el artículo 14 de la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal. Cuestión que en un particular punto de vista podría dejar en amplitud de interpretación la procedencia del juicio contencioso administrativo en contra de todo tipos de actos, resoluciones y procedimientos en materia fiscal, recordemos que un principio general del derecho establece que *“donde la ley no distingue, no hay porqué distinguir”*.

Ahora bien, sabemos que actualmente es procedente combatir la **ilegalidad** de un acto administrativo emitido dentro del procedimiento administrativo de ejecución en vía de recurso de revocación, o más bien, agotando el juicio contencioso administrativo -en razón de que así esta contemplado en los artículos 116 y 117 del Código Fiscal de la Federación y en el artículo 14 de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa-. Sin embargo, el problema radica en saber distinguir qué momento procesal es el oportuno para combatir un acto mediante algún medio de defensa (en cualquier momento, o hasta la publicación de la convocatoria de remate). En ese sentido es importante también mencionar que por lo que hace

a la **inconstitucionalidad** de un acto administrativo, éste puede ser combatido mediante juicio de amparo por tratarse de actos que tenga sobre las personas una ejecución de imposible reparación material, tal y como lo contempla el artículo 114 de la Ley de Amparo.

En ese orden de ideas, la principal problemática resulta del análisis efectuado al artículo 127 del Código Fiscal de la Federación, mismo que limita de manera temporal la impugnación de los actos administrativos emitidos dentro del procedimiento administrativo de ejecución, es decir, el principal análisis radica en si esta apegado a derecho la imposición normativa de poder controvertir la ilegalidad de un acto administrativo hasta que en el mismo procedimiento de ejecución se emita la resolución definitiva o, hasta la publicación de la convocatoria de remate por medio del cual se determine de manera concreta la situación jurídica de los bienes embargados del sujeto al que se le está ejecutando de manera coactiva el cumplimiento de una obligación jurídico-tributaria principalmente sustantiva. Por ese motivo es importante responder una serie de preguntas entre las que destacan:

**-¿Cuándo un acto o resolución administrativa alcanza el carácter de definitivo?**

**-¿Cuándo es el momento procesal oportuno para impugnar un acto administrativo que no constituye propiamente una resolución definitiva?**

**-Desde el punto de vista de la definitividad concebida como el producto de la última voluntad oficial de la autoridad emisora, ¿Ésta se configura dentro del procedimiento administrativo de ejecución, con la publicación de la convocatoria para el remate?**

**-¿En verdad la optatividad de la instancia -contemplada en el artículo 14 de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa-**

**, constituye un elemento para considerar que se configura la definitividad de un acto administrativo?**

Estas preguntas son las que nuestros Legisladores, Juzgadores y Ministros de la Suprema Corte de Justicia de la Nación no se han permitido estudiar, ya que actualmente en nuestro marco jurídico se han generado una serie de lagunas legales que permiten se lleven a cabo diferentes resoluciones de carácter jurisdiccional por parte de los Tribunales Colegiados de Circuito, del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, o más bien por parte de la misma autoridad Fiscal en vía de recurso administrativo, con las cuales se dejan en un estado de indefensión jurídica al accionante de un Juicio de Amparo, Juicio Contencioso Administrativo, o al recurrente en vía de Revocación o Inconformidad según sea el caso, basándose en criterios jurisprudenciales contrarios al estado de derecho **-criterios que van a ser analizados en el presente capítulo-**, pero que por ahora sólo empezaremos a citar las últimas jurisprudencias y tesis aisladas relacionadas con este tema emitidas en los años 2009 y 2010:

**“Registro No. 167665**

**Localización:**

*Novena Época*

*Instancia: Segunda Sala*

*Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta XXIX, Marzo de 2009*

*Página: 451*

*Tesis: 2a./J. 18/2009*

*Jurisprudencia*

*Materia(s): Administrativa*

**PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCIÓN. POR REGLA GENERAL, LAS VIOLACIONES COMETIDAS ANTES DEL REMATE SON IMPUGNABLES MEDIANTE EL JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO HASTA QUE SE PUBLIQUE LA CONVOCATORIA RESPECTIVA, ACORDE CON EL ARTÍCULO 127, PRIMER PÁRRAFO, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, REFORMADO MEDIANTE DECRETO PUBLICADO EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN EL 28 DE JUNIO DE 2006.**

*De acuerdo con el indicado precepto, en relación con los artículos 116, 117, fracción II, inciso b) y 120 del Código Fiscal de la Federación y 14 de*

la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, las violaciones cometidas en el procedimiento administrativo de ejecución antes del remate podrán impugnarse sólo hasta que se publique la convocatoria respectiva, dentro de los 10 días siguientes a tal evento, lo cual significa que esta clase de actos no serán recurribles de manera autónoma, como sucedía antes de la reforma del artículo 127 del Código Fiscal de la Federación. Entonces, siendo **improcedente el recurso de revocación** contra dichas violaciones procesales, tampoco podrían adquirir el carácter de "actos o resoluciones definitivas", **de modo que en su contra no procede el juicio contencioso administrativo**. Esta es la regla general impuesta por el legislador en la norma reformada, sin que se pase por alto que en ella se establecieron como excepciones los actos de ejecución sobre bienes inembargables o los de imposible reparación material, casos en los que el recurso administrativo podrá interponerse a partir del día hábil siguiente al en que surta efectos la notificación del requerimiento de pago o la diligencia de embargo, de donde resulta que al ser impugnables estos actos del procedimiento administrativo de ejecución a través del recurso de revocación y siendo éste opcional, conforme al artículo 120 del Código Fiscal de la Federación, en su contra procede el juicio contencioso administrativo ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, al tener la naturaleza de actos o resoluciones definitivas.

Contradicción de tesis 197/2008-SS. Entre las sustentadas por el Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito y el Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Sexto Circuito. 28 de enero de 2009. Cinco votos. Ponente: Genaro David Góngora Pimentel. Secretario: Rolando Javier García Martínez.

Tesis de jurisprudencia 18/2009. Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del veinticinco de febrero de dos mil nueve.”.

**“Registro No. 165159**

**Localización:**

Novena Época

Instancia: Segunda Sala

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta XXXI, Febrero de 2010

Página: 139

Tesis: 2a./J. 20/2010

Jurisprudencia

Materia(s): Constitucional, Administrativa

**REVOCACIÓN. EL ARTÍCULO 127 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, AL ESTABLECER QUE DICHO RECURSO PODRÁ HACERSE VALER HASTA EL MOMENTO DE LA PUBLICACIÓN DE LA CONVOCATORIA DE REMATE EN LOS TÉRMINOS Y CON LAS**

**EXCEPCIONES AHÍ PREVISTAS, NO VIOLA LAS GARANTÍAS DE AUDIENCIA, SEGURIDAD JURÍDICA Y DE ACCESO A LA JUSTICIA.**

*Si bien es cierto que el mencionado precepto legal establece una excepción para la interposición del recurso de revocación en materia fiscal cuando se trate del procedimiento administrativo de ejecución, en el sentido de que sólo podrá hacerse valer ante la autoridad recaudadora hasta el momento de la publicación de la convocatoria de remate y dentro de los 10 días siguientes a la fecha de su publicación, salvo que se trate de actos de ejecución sobre bienes legalmente inembargables o de actos de imposible reparación material, casos en los que el plazo para interponer el recurso se computará a partir del día hábil siguiente al en que surta efectos la notificación del requerimiento de pago o del día hábil siguiente al de la diligencia de embargo, también lo es que no viola las garantías de audiencia, seguridad jurídica y de acceso a la justicia previstas en los numerales 14, 16 y 17 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. Lo anterior es así, porque el procedimiento administrativo de ejecución es el conjunto de actos y formalidades a realizarse por la autoridad administrativa en materia fiscal con objeto de hacer efectivo coactivamente el cumplimiento de un crédito fiscal no pagado o no garantizado por el contribuyente omiso; actos y formalidades que se encuentran concatenados en razón del fin que persiguen y que, por lo mismo, deben guardar un orden, siendo sus principales etapas el requerimiento de pago, embargo, avalúo, remate y adjudicación, las cuales están encaminadas a la satisfacción del cobro de contribuciones a favor del fisco federal, en el entendido de que el crédito se encuentra firme, o bien, no ha sido debidamente garantizado por el particular, lo que no impide al gobernado acceder a los medios de defensa ni genera una restricción a la impartición de la justicia, dado que una vez transcurridos los plazos previstos para arribar a la etapa del remate, estará en posibilidad de impugnar a través del recurso de revocación, si lo estima conveniente, las violaciones previas a esa fase del procedimiento. Además, no pasa inadvertido que para aprobar la reforma al mencionado precepto, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 28 de junio de 2006, el legislador se apoyó objetivamente en la circunstancia de que permitir a los contribuyentes sujetos a un procedimiento administrativo de ejecución promover el recurso de revocación contra cualquier actuación, implicaría retrasar indebidamente el remate de bienes embargados en detrimento de la colectividad, pues al no poderse practicar y lograr la venta de dichos bienes, el fisco se vería impedido para realizar su función fundamental de recabar impuestos para solventar el gasto público.*

*Amparo directo en revisión 1623/2009. Pinturas X, S.A. de C.V. 23 de septiembre de 2009. Cinco votos. Ponente: Margarita Beatriz Luna Ramos. Secretaria: Ma. de la Luz Pineda Pineda*

*Amparo directo en revisión 1779/2009. Comunicación Empresarial de Puebla, S.A. de C.V. 21 de octubre de 2009. Cuatro votos. Ausente: Mariano Azuela Güitrón. Ponente: Margarita Beatriz Luna Ramos.*

*Secretaria: María Antonieta del Carmen Torpey Cervantes.  
Amparo directo en revisión 1784/2009. Comercial Cristal Internacional,  
S.A. de C.V. 4 de noviembre de 2009. Cinco votos. Ponente: José  
Fernando Franco González Salas. Secretaria: Silvia Elizabeth Morales  
Quezada.*

*Amparo directo en revisión 2244/2009. Bodegas Terry, S.A. de C.V. 20 de  
enero de 2010. Cinco votos. Ponente: Sergio A. Valls Hernández.  
Secretario: Juan Carlos de la Barrera Vite.*

*Amparo directo en revisión 2348/2009. Unión de Crédito Mixta Plan  
Puebla, S.A. de C.V. 3 de febrero de 2010. Cinco votos. Ponente: Sergio  
A. Valls Hernández. Secretario: Juan Carlos de la Barrera Vite.*

*Tesis de jurisprudencia 20/2010. Aprobada por la Segunda Sala de este  
Alto Tribunal, en sesión privada del tres de febrero de dos mil diez.”*

Como consecuencia del último criterio anteriormente transcrito, es que se ha coartado el derecho de los gobernados a acceder a la justicia que se imparte dentro del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, y también por medio de una resolución emitida por parte de la autoridad en vía de reacertamiento; es decir, en vía de recurso de revocación o de inconformidad al negar el derecho al “libre acceso a la justicia” que consagra nuestra Carta Magna. En ese sentido, los contribuyentes en virtud del criterio anterior, se ven coartados en sus garantías individuales, al negárseles la oportunidad de ser oídos y vencidos en juicio de nulidad fiscal o en recurso de revocación, respecto de la impugnación de los actos ejecutados, cuando precisamente el procedimiento administrativo de ejecución no se ajuste a la ley.

Sin embargo y como ya se analizó en el capítulo anterior, los actos administrativos se encuentran regulados bajo los principios del artículo 16 Constitucional, ordenamiento supremo que exige para su correcta emisión los siguientes requisitos: 1) que estén escritos, 2) que estén debidamente fundados y motivados, 3) que sean emitidos por autoridad competente. Sin embargo, el artículo 38 del Código Fiscal de la Federación reitera estas exigencias deslizándolas de la constitucionalidad a la legalidad al establecer a lo largo de sus fracciones lo siguiente: 1) que consten por escrito, 2) señalar autoridad que lo emite, 3) estar fundados y motivados, 4) que ostente la firma autógrafa del funcionario competente.

Como se puede apreciar, existe una clara reproducción del texto Constitucional en la legislación ordinaria, en razón a que cualquier acto administrativo, sin importar si es secuencial o no, debe satisfacer todas estas exigencias técnico-jurídicas, ya que el incumplimiento de la autoridad emisora podría dar pie a que en la actualidad principalmente en el terreno práctico, estemos ante la presencia de no poder combatir en primera instancia la legalidad de un acto administrativo desde su notificación y por ende, se permite conforme a los criterios de nuestro derecho positivo que el mismo acto alcance una eficacia anormal plena, como si se tratara de actos reconocidos como válidos por el órgano superior jerárquico, ya que por economía procesal no se le debe coartar el derecho a los administrados de impugnar mediante algún medio de defensa los actos emitidos dentro de un procedimiento, ya que el derecho de los gobernados de defenderse se ve interrumpido ante la omisión de una autoridad fiscal en cuanto al incumplimiento de una de las exigencias mencionadas con anterioridad.

### **3.2. La definitividad desde el punto de vista de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.**

Para empezar con este punto, es necesario recordar el criterio en el cual se basa el segundo párrafo del artículo 14 de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa; de esa manera podremos visualizar de manera más precisa la diversidad de criterios existentes entre esta ley Orgánica y el Código Fiscal de la Federación con relación al criterio que se tiene actualmente en cuanto hace a la procedencia del recurso de revocación, así como del juicio contencioso administrativo:

***“ARTÍCULO 14.- El Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa conocerá de los juicios que se promuevan contra las resoluciones definitivas, actos administrativos y procedimientos que se indican a continuación:***

...

*Para los efectos del primer párrafo de este artículo, las resoluciones se considerarán definitivas cuando no admitan recurso administrativo o cuando la interposición de éste sea optativa.*

...

De lo anteriormente transcrito se puede dilucidar que en el mencionado artículo se establecen dos supuestos para considerar a una resolución administrativa como definitiva.

En primer lugar, los actos administrativos se consideraran definitivos cuando éstos no admitan recurso administrativo; es decir, cuando la ley que establece la procedencia para dicho recurso no contemple el supuesto de procedencia específico, o también pudiera ocurrir el supuesto de que haya una disposición que no permita expresamente la interposición del recurso administrativo y por ende, la única instancia de control de legalidad sería precisamente el juicio contencioso administrativo.

El segundo supuesto hace referencia a que se considerará una resolución definitiva cuando la interposición de un medio de defensa en contra de ésta sea optativa; es decir, cuando en alguna ley adjetiva se establezca expresamente la opción de interponer en primer lugar recurso de revocación o agotar de manera inmediata el juicio contencioso administrativo.

De lo anterior, se colige que la optatividad de la instancia nace, dado que en la práctica se ha visto en numerosos casos que los recursos administrativos no son del todo eficaces, y ello obedece a cuestiones negativas que se observan en el sector gubernamental que se encarga de substanciarlos y de resolverlos, tales como la ignorancia, el desvío o abuso de poder por razones políticas de los servidores públicos o por el rezago de trabajo en las dependencias que conocen de ellos, dejándose mucho que desear en la administración de justicia administrativa, y desde luego en el detrimento de las garantías de legalidad y audiencia establecidas en los artículos 14 y 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

En efecto, la substitución de la exigencia obligatoria para tramitar los recursos administrativos, por la optatividad de las mismas, están siendo y deben seguir constituyendo la temática a seguirse en el presente y futuro de México en las tres esferas de gobierno, en virtud de la serie de desventajas que se han registrado en la vida práctica en perjuicio de los particulares con esa rigidez y frialdad, así como en su imprecisión procedimental que se reflejan en las leyes y reglamentos que contemplan esa impugnación obligatoria.

Otra problemática susceptible de reflexionar es el hecho de que algunas autoridades, por ignorancia o por negligencia personal, no comprenden cuál es la naturaleza jurídica de los recursos administrativos, las ventajas tanto para la Administración Pública como para el particular, y ante la ineficacia de éstos medios de defensa, hoy en día se ha hecho posible que en diversas leyes tanto federales, como locales y municipales se suprima el agotamiento obligatorio de los recursos administrativos. De esa manera la optatividad en cuestión permite a su vez alcanzar el reconocimiento y el respeto a los derechos e interés personal y patrimonial del gobernado, por la Administración Pública, y por tanto que sus derechos se hagan valer en una forma más pronta, expedita y eficaz.

De esa manera podemos apreciar que la optatividad surge, dado que en la práctica jurídica también se ha observado que los recursos administrativos son rechazados por sistema; es decir, se evade la obligación de la autoridad administrativa de revisar, valorar y apreciar de manera adecuada todas las pruebas que le son exhibidas por el recurrente. Ésta situación da lugar a que en pocas ocasiones la autoridad convalide sus irregularidades y por ende, sucede que las resoluciones que las mismas emiten se realicen con argumentos sin fundamento ni motivación legal alguna, lo que obviamente da lugar al juicio contencioso administrativo.

Ciertamente, revocación es anulación; pero en la práctica la autoridad administrativa suele entenderlo como simple petición o reconsideración y, definitivamente, cuando se interpone, no es porque el contribuyente esté apelando a la clemencia de la autoridad, si no a la rectificación de sus errores de apreciación, a la inconformidad con sus arbitrariedades de acción o a la reclamación de sus presunciones injustificadas. Claro está que, a fin de cuentas, se le llame como se quiera, mientras sea objeto de rechazo sistemático de las autoridades administrativas, seguirá siendo letra muerta y seguirán creciendo los expedientes en las salas tribunalicias.<sup>28</sup>

De lo anterior, es lógico proponer y sin desviarnos del tema de la definitividad, que si los artículos 103 y 104 constitucionales obligan al Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa para atender a cabalidad los asuntos que se le expongan, ¿por qué no implementar una adición a dichos preceptos para obligar a las autoridades administrativas a la debida atención de los recursos administrativos en aras de una mejor justicia fiscal?

En efecto, la opcionalidad del recurso es benéfica desde el punto de vista de ahorrarse la pérdida de tiempo que se lleva el interponerlo y verlo “resuelto” siempre en sentido negativo al recurrente, así como de aprovecharlo por parte de éste para capitalizar más errores legales por parte del ente administrativo que lo resuelva y hacerlos valer en la demanda de nulidad respectiva. En ese sentido, sería mejor que el legislador estableciera la obligación de la autoridad resolutoria de que proceda a su debida atención y no al mero trámite que ahora se padece y que aun ante el argumento mejor elaborado y probado sólo responde con calificativos de “infundado”, “insuficiente”, “inoperante”, etc.

En ese orden de ideas es inconcebible que nuestro marco jurídico hasta la fecha no contemple la importancia de hacer realmente eficaz los recursos

---

<sup>28</sup> DIEP DIEP, Daniel. Ob Cit. p.116.

administrativos, pues en ese sentido se descongestionarían de tanto trabajo nuestros Tribunales Administrativos Federales y de esa manera la impartición de justicia administrativa sería más pronta, eficaz y efectiva.

De lo anteriormente señalado, es de notarse que el concepto de la definitividad contemplado en el artículo 14 de la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal depende y hace al recurso de revocación, ya que en el primero de los supuestos se tendrá que dar el hecho de que en el Código Fiscal de la Federación no se regule lo concerniente al recurso de revocación o más bien que no se estipule lo concerniente al supuesto específico para que de esa manera pueda proceder el juicio de nulidad, y en el segundo de los supuestos se tiene que depender a que en el Código Fiscal de la Federación se establezca la opción de impugnar en primera instancia a través del recuso administrativo o más bien, interponer de manera directa el juicio de nulidad.

Y en efecto, los recursos administrativos representan la primera instancia de los medios de defensa que tienen los particulares en contra de los actos o resoluciones de la Administración, salvo cuando la interposición sea optativa, y por ello, dan margen para que las autoridades responsables del acto controvertido, un órgano especial creado para su conocimiento o el superior jerárquico puedan reconsiderarlo revocarlo o modificarlo<sup>29</sup>. En ese sentido “El recurso administrativo es una defensa legal que tiene el particular afectado para impugnar un acto administrativo ante la autoridad que lo dictó, el superior jerárquico u otro órgano administrativo, para que lo revoque, anule o lo reforme”<sup>30</sup>.

En ese orden de ideas, es necesario interpretar sistemáticamente el contenido de los artículos 117, 120 y 125 del Código Fiscal de la Federación con el multicitado numeral 14 de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de

---

<sup>29</sup> SÁNCHEZ GÓMEZ, Narciso. *Derecho Fiscal Mexicano*, México, Editorial Porrúa, 2002, p. 563

<sup>30</sup> SERRA ROJAS, Andrés. *Derecho Administrativo*. México, Editorial Porrúa, 1977, Segundo Tomo. p. 481

Justicia fiscal y Administrativa. Ya que como se plasmó en el Capítulo anterior del presente trabajo de investigación, el artículo 117 establece los supuestos tanto de actos como de resoluciones administrativas por los cuales procede interponer el recurso de revocación y a su vez ,el artículo 14 de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa establece la competencia material de dicho Órgano para conocer de un conflicto en vía de juicio contencioso administrativo en relación a los supuestos que se enumeran en sus fracciones.

Ahora bien, en principio y de la simple lectura que se le realice a ambos numerales, nos podremos percatar que el Código Fiscal de la Federación es más preciso en enumerar los supuestos de su procedencia ya que divide en dos fracciones a los actos y a las resoluciones definitivas en materia fiscal. En cambio, la ley Orgánica es más genérica y no establece tantas excepciones supuestos de procedencia para la procedencia del juicio contencioso administrativo en materia fiscal, un ejemplo de esta circunstancia es precisamente el artículo 127 del Código Fiscal de la Federación.

Una vez analizado el contenido de estos dos numerales, nos permitimos relacionarlos con los numerales 120 y 125 del referido Código Fiscal, ya que éstos establecen literalmente que la interposición del recurso de revocación será optativa antes de acudir al Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa y que el interesado puede optar por impugnar un acto a través de recurso de revocación o promover directamente juicio contencioso administrativo. En ese sentido, es evidente la confusión que genera la discrepancia de contenidos en cuanto a la procedencia y excepciones de un medio de defensa y otro. Un ejemplo de dicha contrariedad lo conforman los siguientes criterios jurisprudenciales:

**“Registro No. 170389**

**Localización:**

*Novena Época*

*Instancia: Segunda Sala*

*Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta*

*XXVII, Febrero de 2008*

*Página: 498*

*Tesis: 2a./J. 19/2008*

*Jurisprudencia*

*Materia(s): Administrativa*

***AVALÚO DE BIENES EMBARGADOS. ES OPTATIVO PARA EL INTERESADO INTERPONER EN SU CONTRA EL RECURSO DE REVOCACIÓN ANTES DE ACUDIR AL JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO.***

*El artículo 175 del Código Fiscal de la Federación establece la forma en que se fija la base para la enajenación de los bienes embargados en un procedimiento administrativo de ejecución, y que el embargado o los terceros acreedores que no estén conformes con la valuación podrán interponer el recurso de revocación a que se refiere el artículo 117, fracción II, inciso d), del mismo Código, dentro de los 10 días siguientes al en que surta efectos la notificación del avalúo de los bienes; sin embargo, el hecho de que el indicado artículo 175 contemple un plazo diverso para hacer valer el recurso, no significa que deje de observarse lo previsto en el numeral 120 del Código, pues las reglas particulares del recurso de revocación en contra del avalúo de bienes embargados no excluyen el carácter optativo que tiene dicho medio de impugnación, lo que es todavía más evidente si se toma en cuenta que esas reglas particulares no contienen disposición alguna que establezca expresamente la obligatoriedad de agotar el referido recurso antes de promover el juicio de nulidad.*

*Contradicción de tesis 263/2007-SS. Entre las sustentadas por los Tribunales Colegiados Primero y Tercero, ambos en Materia Administrativa del Sexto Circuito. 30 de enero de 2008. Cinco votos. Ponente: Sergio Salvador Aguirre Anguiano. Secretaria: Guadalupe de la Paz Varela Domínguez.*

*Tesis de jurisprudencia 19/2008. Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del treinta de enero de dos mil ocho.”.*

Del criterio anteriormente citado se evidencia la situación de que el recurso de revocación establece más casos en particular para su procedencia que el juicio contencioso administrativo; tal es el caso de lo contemplado por los artículos 127 y 175 del Código Fiscal, ya que el primer artículo establece la excepción de impugnar un acto dentro del procedimiento administrativo de

ejecución dentro de los cuarenta y cinco días después de su notificación y el segundo reduce el término anteriormente citado para impugnar el avalúo, supuestos que no establece la Ley Orgánica. Por lo que el problema de la Ley Orgánica y el Código Fiscal de la Federación radica cuando en ambas normas se establecen diversos supuestos específicos en cuanto a la procedencia de un medio de defensa, y los mismos supuestos chocan con la optatividad contemplada principalmente en la definición de resoluciones definitivas que contempla en el artículo 14 de la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal. Sirve de apoyo el siguiente criterio:

**“Registro No. 169102**

**Localización:**

*Novena Época*

*Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito*

*Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta XXVIII, Agosto de 2008*

*Página: 868*

*Tesis: VI.1o.A. J/46*

*Jurisprudencia*

*Materia(s): Administrativa*

**EJECUCIÓN EN MATERIA FISCAL. CONTRA LOS ACTOS DEL PROCEDIMIENTO PROCEDE EL JUICIO DE NULIDAD, NO OBSTANTE QUE EL ARTÍCULO 127 DEL CÓDIGO FISCAL VIGENTE A PARTIR DEL VEINTINUEVE DE JUNIO DE DOS MIL SEIS, HAYA ACOTADO EL MOMENTO Y EL PLAZO PARA LA PROCEDENCIA DEL RECURSO DE REVOCACIÓN RESPECTO DE DICHOS ACTOS.**

*De conformidad con la jurisprudencia 2a./J. 109/2005 de la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación de rubro "EJECUCIÓN EN MATERIA FISCAL. CONTRA LOS ACTOS DEL PROCEDIMIENTO PROCEDE EL JUICIO DE NULIDAD.", procede el juicio de nulidad contra los actos de ejecución cada vez que éstos no se ajusten a la ley, al estimar que si bien, de acuerdo con lo previsto por los artículos 116, 117, fracción II, inciso b) y 120 del Código Fiscal de la Federación, los actos de ejecución no son definitivos como lo exige el artículo 11 de la abrogada Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, basta que se den dentro del procedimiento administrativo de ejecución y que su impugnación sea optativa para que proceda el juicio de nulidad, máxime que el artículo 127 del Código Fiscal de la*

*Federación, vigente hasta el veintiocho de junio de dos mil seis, preveía el recurso en contra del embargo, que es un acto independiente del procedimiento, lo cual no impedía que fuera procedente el juicio de nulidad en contra de cada uno de los actos independientes del procedimiento; en ese sentido la reforma al artículo 127 del Código Fiscal de la Federación vigente a partir del veintinueve de junio de dos mil seis, modificó la procedencia del recurso en contra de las violaciones cometidas dentro del procedimiento de ejecución hasta antes del remate y dentro de los diez días siguientes a la convocatoria de remate en primera almoneda, sin embargo no trasciende a la procedencia del juicio de nulidad contra los actos de ejecución, dado que no fue esa expresamente la intención del legislador, pues no fueron modificados los dispositivos legales que regulan la procedencia del juicio en contra de tales actos de ejecución; aunado a que la reforma al citado numeral sólo limitó el momento en que se pueden impugnar los vicios cometidos dentro del procedimiento de ejecución y el plazo para su impugnación, lo que significa que siguen siendo recurribles los actos de ejecución y optativa la interposición del recurso, condiciones necesarias para la procedencia del juicio de nulidad en contra de tales actos cuando no se ajusten a la ley, en términos de la jurisprudencia anteriormente citada; además de que se dejaría en estado de indefensión al contribuyente si el procedimiento de ejecución no se sigue hasta la etapa del remate y por ende no se lleva a cabo la convocatoria en primera almoneda para estar en posibilidad de interponer el recurso de revocación o el juicio de nulidad, coartando así su derecho de defensa.*

**PRIMER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL SEXTO CIRCUITO.**

*Revisión fiscal 78/2008. Administrador Local Jurídico de Puebla Sur. 21 de mayo de 2008. Unanimidad de votos. Ponente: José Eduardo Téllez Espinoza. Secretaria: María Elena Gómez Aguirre.*

*Amparo directo 201/2008. Industrias Casablanca de Tehuacán, S.A. de C.V. 25 de junio de 2008. Unanimidad de votos. Ponente: Jorge Higuera Corona. Secretaria: María de Lourdes de la Cruz Mendoza.*

*Amparo directo 218/2008. Julián Romero Huerta. 2 de julio de 2008. Unanimidad de votos. Ponente: Jorge Higuera Corona. Secretaria: María de Lourdes de la Cruz Mendoza.*

*Amparo directo 237/2008. Abcotex, S.A. de C.V. 16 de julio de 2008. Unanimidad de votos. Ponente: Francisco Javier Cárdenas Ramírez. Secretaria: Angélica Torres Fuentes.*

*Amparo directo 230/2008. Arce Tools, S.A. de C.V. 23 de julio de 2008. Unanimidad de votos. Ponente: Jorge Higuera Corona. Secretaria: María de Lourdes de la Cruz Mendoza.”*

Del criterio anterior se destaca la problemática de no poder interpretar de manera armónica dos leyes que se contraponen en su esencia, en razón a que cada una regula un medio de defensa con características esenciales y naturaleza jurídica distinta, ya que como se mencionó al principio de este capítulo, la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha interpretado las reformas contenidas en un artículo del Código Fiscal de la Federación para hacerlas efectivas en la procedencia del juicio contencioso administrativo.

Esta situación dio lugar a que las últimas dos jurisprudencias emitidas por el poder judicial en cuanto a la reforma del artículo 127 del Código Fiscal de la Federación, han provocado que en la actualidad se vea interrumpida la procedencia de cualquier medio de defensa ordinario para impugnar una violación cometida dentro del procedimiento administrativo de ejecución, ya que ahora sólo procede argumentar dichas violaciones hasta al momento de la publicación la convocatoria para el remate, momento en que quizás ya se cometieron diversas ilegalidades en cuanto a la emisión y notificación de actos administrativos que ya causaron probablemente daños de imposible reparación material.

### **3.3. La definitividad como producto de la última voluntad de la Administración Pública.**

Para empezar a comprender esta acepción de la definitividad, es necesario mencionar el criterio que ha argumentado la autoridad fiscal actuando como parte demandada en el juicio contencioso administrativo, en el cual la misma se basa principalmente en la consideración realizada por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación dentro de la tesis 2a. X/2003, con número de registro 184733 publicada en la página 336 del Semanario Judicial de la Federación y su gaceta, Tomo XVII, Novena Época,

correspondiente al mes de febrero de dos mil tres, cuyo contenido es el siguiente:

**“TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA. RESOLUCIONES ADMINISTRATIVAS DEFINITIVAS. ALCANCE DEL CONCEPTO A QUE SE REFIERE EL ARTÍCULO 11, PRIMER PÁRRAFO, DE LA LEY ORGÁNICA DE DICHO TRIBUNAL”.**

La acción contenciosa administrativa promovida ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, aun cuando sólo requiere la afectación de un interés, no constituye una potestad procesal contra todo acto de la Administración Pública, pues se trata de un mecanismo de jurisdicción restringida donde la procedencia de la vía está condicionada a que los actos administrativos constituyan "resoluciones definitivas", y que se encuentran mencionadas dentro de las hipótesis de procedencia que prevé el citado artículo 11; ahora bien, aunque este precepto establece que tendrán carácter de "resoluciones definitivas" las que no admitan recurso o admitiéndolo sea optativo, es contrario a derecho determinar el alcance de la definitividad para efectos del juicio contencioso administrativo sólo por esa expresión, ya que también debe considerarse la naturaleza jurídica de la resolución, sea ésta expresa o ficta, la cual debe constituir el producto final o la voluntad definitiva de la Administración Pública, que suele ser de dos formas: a) como última resolución dictada para poner fin a un procedimiento, y b) como manifestación aislada que no requiere de un procedimiento que le anteceda para poder reflejar la última voluntad oficial. En ese tenor, cuando se trata de resoluciones definitivas que culminan un procedimiento administrativo, las fases de dicho procedimiento o actos de naturaleza procedimental no podrán considerarse resoluciones definitivas, pues ese carácter sólo lo tendrá la última decisión del procedimiento, y cuando se impugne ésta podrán reclamarse tanto los vicios de procedimiento como los cometidos en el dictado de la resolución; mientras que, cuando se trate de actos aislados expresos o fictos de la administración pública serán definitivos en tanto contengan una determinación o decisión cuyas características impidan reformas que ocasionen agravios a los gobernados.

Contradicción de tesis 79/2002-ss. Entre las sustentadas por los Tribunales Colegiados Primero del Sexto Circuito y Noveno del Primer Circuito, ambos en materia administrativa. 17 de enero de 2003. cinco votos. ponente: José Vicente Aguinaco Alemán. Secretario: Emmanuel G. rosales guerrero.

Nota: Esta tesis no constituye jurisprudencia ya que no resuelve el tema de la contradicción planteada.”.

En este criterio se estableció, que la acción contenciosa administrativa no constituye una potestad procesal contra todo acto de la administración pública, pues se trata de un mecanismo de jurisdicción restringida donde la procedencia de la vía está condicionada a que los actos administrativos constituyan “resoluciones definitivas” -mismos que se encuentran mencionados dentro de las fracciones del actual artículo 14 de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa-. Dentro de la misma tesis se determinó que es contrario a derecho concluir el alcance de la definitividad para efectos del juicio contencioso administrativo sólo por esa expresión, ya que también debe considerarse la naturaleza jurídica de la resolución, sea ésta expresa o ficta, la cual debe constituir el producto final o la voluntad definitiva de la administración pública, misma que suele ser de dos formas: a) como última resolución dictada para poner fin un procedimiento, y b) como manifestación aislada que no requiere de un procedimiento que le anteceda para poder reflejar la última voluntad oficial.

De lo anterior se evidencia que el tema a dilucidar consiste en determinar si los actos administrativos emitidos dentro del procedimiento administrativo de ejecución, son susceptibles de impugnarse dentro de los cuarenta y cinco días hábiles después de su notificación a través del recurso de revocación ante la autoridad emisora, mediante juicio de nulidad ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, o a través del juicio de Amparo Indirecto ante Juzgado de Distrito en Materia Administrativa, o por el contrario, si tales actos por ser emitidos dentro de un procedimiento, solamente pueden ser impugnados hasta el momento que sea emitida la resolución que culmine tal procedimiento.

En ese sentido, es conveniente recordar que el procedimiento administrativo de ejecución se encuentra integrado por una serie concatenada

de actos, **los cuales tienen su inicio propiamente con el requerimiento de pago**. Desde luego, debe hacerse énfasis en el sentido de que dentro del mencionado procedimiento se encuentran reguladas otras etapas intermedias como son el embargo, su tramitación, la intervención, la remoción del depositario o del interventor, el nombramiento del interventor administrador, el remate, la adjudicación, su preferencia, la enajenación fuera del remate, el abandono de bienes a favor del fisco y por último, la aplicación del producto.

De los actos antes aludidos, también se establece que una vez trabado el embargo se procederá a la enajenación de bienes, para lo cual se deben fijar las bases para su enajenación mediante los avalúos, tanto de la autoridad exactora como del ejecutado y en ciertos casos el valor que fijen en común acuerdo la autoridad y el contribuyente embargado. Posteriormente, se establece lo conducente para la convocatoria para el remate, la postura legal, las formalidades que deben observarse para realizar el remate, la venta fuera de subasta, o la adjudicación del fisco. Luego, fincando el remate y pagado el precio, se lleva a cabo la adjudicación y la entrega de los bienes rematados al adquirente, y de ser necesario la ampliación del producto de los bienes rematados para cubrir en su totalidad el crédito fiscal y sus accesorios legales.

Ahora bien, de estas consideraciones podemos argüir que la definitividad de un acto administrativo se da cuando la misma manifestación constituye el producto final o la voluntad definitiva de la administración pública, que puede ser en este supuesto como la última resolución dictada para poner fin un procedimiento. En ese sentido es que técnicamente la definitividad del procedimiento administrativo de ejecución se alcanza según sea el caso en particular con el último acto administrativo tendiente a la aplicación del producto; enajenación fuera de remate, o la adjudicación a favor del fisco o de un tercero respecto del bien que fue sujeto a embargo.

Entonces, resulta impreciso el señalamiento realizado por el legislador con la reforma al artículo 127 del Código Fiscal de la Federación, y por la interpretación del mismo artículo por parte de la Suprema Corte de Justicia de la Nación por medio de las jurisprudencias citadas en el presente capítulo, y consecuentemente, por los demás órganos jurisdiccionales al emitir sentencias declarando la improcedencia de la vía, en el sentido de no permitir la interposición de medios de defensa en contra de actos intermedios emitidos dentro del procedimiento administrativo de ejecución hasta que éstos alcancen el grado de definitivos, por lo que según estos criterios la definitividad del procedimiento se da con la publicación de la convocatoria para el remate y como pudimos apreciar con lo señalado en el párrafo anterior, la última voluntad que pone fin al procedimiento económico coactivo no se configura con la publicación de la convocatoria, sino hasta que se dé la aplicación del producto o se adjudique el bien materia de embargo.

**En ese sentido, técnicamente resulta incongruente declarar la improcedencia en cuanto a la impugnación de los actos intermedios del procedimiento administrativo de ejecución, al considerar que éstos no son resoluciones definitivas y consecuentemente permitir su impugnación hasta que se emita la publicación de la convocatoria del remate -mismo que también constituye un acto intermedio que no es definitivo en virtud de que es una etapa que no pone propiamente fin al mismo procedimiento económico coactivo-.**

En ese orden de ideas, es pertinente transcribir un precedente jurisprudencial emitido por el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, el cual en su esencia da a conocer un punto de apreciación en razón a que distingue la definitividad desde punto de vista del orden administrativo y la definitividad desde el punto de vista de efectos contencioso administrativos:

“No. Registro: 19,070  
Precedente

Época: Tercera

Instancia: Segunda Sala Regional Metropolitana

Fuente: R.T.F.F. Tercera Época. Año VII. No. 83. Noviembre 1994.

Tesis: III-PSR-II-70

Página: 19

GENERAL

RESOLUCION DEFINITIVA EN EL AMBITO ADMINISTRATIVO.- Son conceptos distintos la definitividad en el orden administrativo y la definitividad para efectos contenciosos, dado que la primera consiste en que se haya agotado la etapa de creación del acto administrativo, esto es, constituye una resolución definitiva en el ámbito administrativo, sólo aquel acto de autoridad por el cual se culminan el proceso o las fases de creación del mismo, en tanto que la definitividad para efectos contenciosos, conforme a lo dispuesto en el último párrafo del artículo 23 de la Ley Orgánica de este Tribunal se actualiza cuando una resolución no admite recurso administrativo o bien, cuando la interposición de éste es optativa para el afectado.(2)

Juicio No. 8422/93.- Sentencia de 25 de octubre de 1993, por unanimidad de votos.- Magistrado Instructor: Sergio Martínez Rosaslanda.- Secretaria: Lic. María Luisa de Alba Alcántara.”.

Ahora bien, para aplicar la definitividad en el orden administrativo para efectos del procedimiento administrativo de ejecución, es necesario entender que para llegar a la aplicación del producto dentro de dicho procedimiento, necesariamente se tuvo que pasar por las siguientes etapas secuenciales: requerimiento de pago y embargo, el avalúo de dichos bienes para fijar la base para la enajenación, **la publicación de la convocatoria para el remate**, la celebración de la almoneda, la calificación de las posturas legales, la adjudicación al mejor postor para finalmente llegar a la aplicación de lo pagado por el postor a la deuda del contribuyente ejecutado y en su caso devolver a este remanente en caso de que haya sobrado alguna cantidad líquida, o en su caso proceder a la ampliación del embargo conforme lo establece el artículo 154 del Código Fiscal de la Federación, supuesto en el que el procedimiento administrativo de ejecución no ha concluido.

Esto último se estima sin contar que, en el supuesto de que no existan posturas legales la autoridad se adjudicara el bien embargado. En este caso el

valor de la adjudicación será del 60% del valor del avalúo; en este supuesto la definitividad o última voluntad del multicitado procedimiento se alcanza con la adjudicación por parte del fisco.

Son por esos motivos que se considera que la publicación de la convocatoria para el remate que establece el artículo 127 del Código Fiscal de la Federación no puede ser considerada como la resolución definitiva emitida dentro del procedimiento administrativo de ejecución, por lo que la determinación de: “el acto que concluye el procedimiento administrativo de ejecución”, es de por sí sumamente ambigua y difícil de determinar, partiendo de la base de que sí el procedimiento tuviera un tránsito sin desventuras llegamos a la conclusión de que el acto que concluye el procedimiento es la aplicación del producto del remate. Pero como ya se analizó, pudiera ocurrir que simplemente nunca se realice en un tiempo determinado la publicación de la convocatoria para el remate; por ejemplo, en el supuesto de que se encuentre embargada la negociación, o en el caso en que se enajenen los bienes fuera del remate como lo establece el artículo 192 del Código Fiscal de la Federación o en caso de que el ejecutado no tenga mejor opción que proponer a un comprador como lo establece el artículo 178 del mismo ordenamiento.

Es por ese motivo que se pone de manifiesto la incertidumbre jurídica a la que se encuentran los contribuyentes sujetos un procedimiento administrativo de ejecución, ya que no solamente deberán de soportar el hecho de que la autoridad fiscal les requiera de pago sin que la misma cumpla con lo establecido en las disposiciones legales, que se traben o secuestren bienes de su propiedad y que éstos sean enajenados, subastados y adjudicados a un postor o a la misma autoridad fiscal

Todo esto ocurre ante la impotencia legal del ejecutado, ya que como lo establece el artículo 127 del Código Fiscal de Federación, se debe de esperar a impugnar un acto intermedio hasta la publicación de la convocatoria para el

remate, en razón a que en la actualidad no existe una disposición expresa que obligue y en su caso sancione enteramente a la autoridad fiscal a publicar la mencionada convocatoria. Sólo se establece en el artículo 176 del Código Fiscal de la Federación que el remate deberá ser convocado al día siguiente después de haber quedado firme el avalúo pero como ya se menciono, no sanciona a la autoridad en dado caso de omitir la publicación de la convocatoria.

Máxime y en virtud a lo establecido en la fracción III del artículo 196-A del Código Fiscal de la Federación, en el sentido de que el bien embargado podría causar abandono a favor del Fisco Federal en el caso de que la autoridad haya embargado bienes muebles y los mismos no hubieran sido rematados después de transcurridos dieciocho meses después de practicado el embargo y respecto de los cuales no se hayan interpuesto algún medio de defensa, en este caso se evidencia la antinomia legal ya que **¿cómo se va a interponer un medio de defensa antes del plazo de dieciocho meses si la misma legislación no obliga a la autoridad fiscal a publicar la convocatoria para el remate, tal y como lo establece el artículo 127 del Código Fiscal de la Federación?**

#### **3.4. Opción de la Administración de revocar, suspender o corregir los actos administrativos que no reúnen el carácter de definitivos.**

Para el análisis completo de la presente investigación, es necesario entender la definitividad del acto administrativo desde el punto de vista de dos figuras jurídicas importantes en materia administrativa que son: *la convalidación y la revisión de oficio*; esto es en razón a que como se mencionó en el capítulo anterior: La resolución administrativa ha de tener el carácter de definitiva, porque mientras no la tenga todavía, puede la administración dictar otra en virtud de la facultad que tiene el superior de revocar, suspender y corregir los actos del inferior, sin dar lugar al agravio.

En este sentido, la convalidación se presenta cuando se subsana un defecto del acto administrativo ilegal. Por lo que la convalidación es una declaración de voluntad del órgano administrativo competente, por medio de la cual reconoce la existencia de un vicio en el acto administrativo y considera eliminarlo desde su origen mediante la supresión de la ilegalidad cometida. Dicha figura jurídica tiene su sustento jurídico por lo estipulado en el párrafo tercero del artículo 36 del Código Fiscal de la Federación, el cual sustancialmente establece lo siguiente:

*“Las autoridades fiscales podrán, discrecionalmente, revisar las resoluciones administrativas de carácter individual no favorables a un particular emitidas por sus subordinados jerárquicamente y, en el supuesto de que se demuestre fehacientemente que las mismas se hubieran emitido en contravención a las disposiciones fiscales, podrán, por una sola vez, modificarlas o revocarlas en beneficio del contribuyente, siempre y cuando los contribuyentes no hubieren interpuesto medios de defensa y hubieren transcurrido los plazos para presentarlos, y sin que haya prescrito el crédito fiscal.”*

De lo anteriormente citado se desprende que dicho numeral no establece plazo ni término alguno para emitir el acto de convalidación, sólo establece algunas circunstancias mediante las cuales no procede dicha figura que son: cuando los contribuyentes no hubieren interpuesto medios de defensa y hubieren transcurrido los plazos para presentarlos y sin que haya prescrito el crédito fiscal.

Ahora bien, en la práctica jurídica se pueden derivar diferentes circunstancias, puesto que es lógico pensar que el facultado para convalidar un acto administrativo es el superior jerárquico de aquel que adoptó el acto objeto de revisión, junto con el órgano competente para ello, puesto que suponiendo que el vicio de legalidad consistiera en incompetencia, es obvio que no podrá convalidarse solamente por el mismo órgano que lo dictó, ya que precisamente no estaba entre sus facultades la de dictarlo. En ese supuesto en específico, la convalidación únicamente podrá ser emitida en primer lugar por el

superior jerárquico de aquel que emitió el acto incompetente para posteriormente ser subsanado por aquel órgano que tiene competencia.

En ese sentido, suponiendo que el superior jerárquico se encuentre facultado para subsanar de manera total las ilegalidades cometidas por su subordinado, es que se puede llegar a considerar por realizada la convalidación del acto administrativo, a saber, en primer lugar el superior jerárquico debe encontrarse facultado mediante norma expresa que le permita dejar sin efectos el acto o resolución, para que en segundo lugar también deba tener la facultad legal de subsanar dicha ilegalidad y de esa manera emitir un nuevo acto administrativo que convalide el acto irregular.

De lo anteriormente aducido se evidencia la falta de regulación que tiene actualmente nuestro marco jurídico en cuanto a estas figuras en materia fiscal, ya que por un lado ninguna ley contempla la definitividad de un acto administrativo desde el punto de vista de la convalidación, si no solamente está vista en torno a lo establecido por el artículo 14 de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa junto con la excepción concebida en el artículo 127 del Código Fiscal de la Federación. Es ese aspecto resulta viable realizar la siguiente reflexión:

**-Si el artículo 127 de Código Fiscal establece la procedencia de un medio de defensa en contra de un acto emitido dentro de procedimiento administrativo de ejecución hasta la publicación de la convocatoria de remate, por considerar que es hasta esta etapa donde los actos emitidos alcanzan el carácter de definitivos, y por otro lado, si la definitividad constituye el último producto de la voluntad de la administración, es lógico pensar que también la última voluntad no puede ser convalidada mediante revisión de oficio, situación que genera una laguna legal en nuestro derecho vigente, ya que como podemos apreciar, no existe una disposición expresa que les prohíba o les permita a las autoridades**

**fiscales convalidar dicha publicación de la convocatoria de remate. Por ende, si dicho acto puede ser subsanado por la misma autoridad, entonces dicho acto en estricto sentido no alcanza el carácter de resolución definitiva.**

Derivado de lo anterior, es que urge que nuestros legisladores tomen conciencia de esta postura y regulen de manera más estricta los casos en que debe proceder la convalidación de un acto administrativo e incluso, estipulen los supuestos de manera más específica mediante los cuales se establezca que un acto administrativo ya no puede ser convalidado y por ende, el mismo ahora sí pueda llegar a ser considerado como resolución definitiva para la procedencia en contra de éste de algún medio de defensa.

En ese sentido, la última voluntad de la Administración no debe de estar concebida solamente bajo la acepción de que la misma constituye el producto que refleje la decisión final derivada de un procedimiento, o como una simple manifestación aislada sin un procedimiento que le antecede, sino que también la definitividad de un acto administrativo debe ser concebida como aquella manifestación que ya no puede ser sujeta de verificación a través de una revisión de oficio y por ende, no puede ser modificada o anulada a través de la convalidación.

Ahora bien, para entender de manera más profunda la convalidación, es necesario replantear las causas y motivos de ilegalidad que se pueden originar al momento de emitir y/o notificar un acto administrativo y que a su vez pueden llegar a originar la nulidad o anulabilidad del mismo. Empezaremos por mencionar que **la nulidad absoluta** se caracteriza porque, a diferencia de otros supuestos, los actos así viciados no pueden nunca producir sus efectos jurídicos, **cualquiera que sea el momento en que efectivamente se haga uso de la acción de nulidad** ante los Tribunales. **Por otra parte, la nulidad relativa o anulabilidad** supone la existencia de un acto administrativo que,

aunque viciado, produce sus efectos jurídicos en tanto no se utilice con éxito contra el mismo la acción correspondiente ante los Tribunales.

En ese sentido, la doctrina está de acuerdo acerca de las consecuencias jurídicas de la nulidad a diferencia de la anulabilidad, dentro de las cuales se admiten las siguientes<sup>31</sup>:

- El acto administrativo declarado nulo nunca surtió ni surtirá efectos de eficacia plena en la vida jurídica, a diferencia de la anulabilidad, condición bajo la cual se obliga a la autoridad emisora a subsanar el vicio para que pueda surtir efectos jurídicos.

- El juez debe tener en cuenta la nulidad que le sea conocida, aunque no la invoque aquel a quien favorece.

**-El negocio nulo no puede convalidarse ni ser confirmado.**

En ese sentido y trasladando estas ideas a nuestro derecho vigente, podemos percatarnos que tales figuras: “nulidad y anulabilidad” ya se encuentran comprendidas en nuestra legislación, aunque prácticamente no sea una disposición de carácter fiscal. Dichas figuras se encuentran reguladas en la **Ley Federal de Procedimiento Administrativo**, particularmente en el Título Segundo que abarca de los artículos 3 al 11; consecuentemente, dentro de dicho Título toman importante relevancia los artículos 3, 5, 6 y 7, los cuales regulan de manera textual a la nulidad y a la anulabilidad del acto administrativo, los cuales establecen lo siguiente:

**“Artículo 3.-** Son elementos y requisitos del acto administrativo:

---

<sup>31</sup> GARRIDO FALLA, Fernando. *Los motivos de impugnación del acto administrativo*. Revista de Administración Pública, Madrid España, ISSN 0034-7639, No 17, 1955, p. 17.

- I. Ser expedido por órgano competente, a través de servidor público, y en caso de que dicho órgano fuere colegiado, reúna las formalidades de la ley o decreto para emitirlo;
  - II. Tener objeto que pueda ser materia del mismo; determinado o determinable; preciso en cuanto a las circunstancias de tiempo y lugar, y previsto por la ley;
  - III. Cumplir con la finalidad de interés público regulado por las normas en que se concreta, sin que puedan perseguirse otros fines distintos;
  - IV. Hacer constar por escrito y con la firma autógrafa de la autoridad que lo expida, salvo en aquellos casos en que la ley autorice otra forma de expedición;
  - V. Estar fundado y motivado;
  - VI.- (Se deroga)
- Fracción derogada DOF 24-12-1996*

- VII. Ser expedido sujetándose a las disposiciones relativas al procedimiento administrativo previstas en esta Ley;
  - VIII. Ser expedido sin que medie error sobre el objeto, causa o motivo, o sobre el fin del acto;
  - IX. Ser expedido sin que medie dolo o violencia en su emisión;
  - X. Mencionar el órgano del cual emana;
  - XI.- (Se deroga)
- Fracción derogada DOF 24-12-1996*

- XII. Ser expedido sin que medie error respecto a la referencia específica de identificación del expediente, documentos o nombre completo de las personas;
- XIII. Ser expedido señalando lugar y fecha de emisión;
- XIV. Tratándose de actos administrativos deban notificarse deberá hacerse mención de la oficina en que se encuentra y puede ser consultado el expediente respectivo;
- XV. Tratándose de actos administrativos recurribles deberá hacerse mención de los recursos que procedan, y
- XVI. Ser expedido decidiendo expresamente todos los puntos propuestos por las partes o establecidos por la ley.”.

**“Artículo 5.-** *La omisión o irregularidad de los elementos y requisitos exigidos por el Artículo 3 de esta Ley, o por las leyes administrativas de las materias de que se trate, producirán, según sea el caso, nulidad o anulabilidad del acto administrativo.”.*

**“Artículo 6.-** *La omisión o irregularidad de cualquiera de los elementos o requisitos establecidos en las fracciones I a X del artículo 3 de la presente Ley, producirá la nulidad del acto administrativo, la cual será declarada por el superior jerárquico de la autoridad que lo haya emitido, salvo que el acto impugnado*

*provenga del titular de una dependencia, en cuyo caso la nulidad será declarada por el mismo.*

*El acto administrativo que se declare jurídicamente nulo será inválido; no se presumirá legítimo ni ejecutable; será subsanable, sin perjuicio de que pueda expedirse un nuevo acto. Los particulares no tendrán obligación de cumplirlo y los servidores públicos deberán hacer constar su oposición a ejecutar el acto, fundando y motivando tal negativa. La declaración de nulidad producirá efectos retroactivos.*

*En caso de que el acto se hubiera consumado, o bien, sea imposible de hecho o de derecho retrotraer sus efectos, sólo dará lugar a la responsabilidad del servidor público que la hubiere emitido u ordenado.”.*

**“Artículo 7.-** *La omisión o irregularidad en los elementos y requisitos señalados en las Fracciones XII a XVI del Artículo 3 de esta Ley, producirá la anulabilidad del acto administrativo.*

*El acto declarado anulable se considerará válido; gozará de presunción de legitimidad y ejecutividad; y será subsanable por los órganos administrativos mediante el pleno cumplimiento de los requisitos exigidos por el ordenamiento jurídico para la plena validez y eficacia del acto. Tanto los servidores públicos como los particulares tendrán obligación de cumplirlo.*

*El saneamiento del acto anulable producirá efectos retroactivos y el acto se considerará como si siempre hubiere sido válido.”.*

De los criterios anteriormente referidos se desprenden las principales diferencias en cuanto hace a la nulidad y a la anulabilidad del acto administrativo. Por lo que primeramente vamos analizar que la omisión o irregularidad de cualquiera de los elementos o requisitos establecidos en las fracciones I a X del artículo 3 de la Ley anteriormente referida, producirá la nulidad del acto administrativo; por otro lado, la omisión o irregularidad en los elementos y requisitos señalados en las Fracciones XII a XVI de la misma Ley, producirá la anulabilidad del acto administrativo.

Ahora bien, de la lectura que se le realice a las fracciones señaladas en el artículo 3 se desprende que las relativas a ocasionar la nulidad del acto administrativo (I a X) se refieren fundamentalmente a la divergencia respecto a los requisitos de fondo y no de forma exigidos para la emisión del acto reclamado. Cuestión contraria a las demás fracciones que establecen los

requisitos que ocasiona en su incumplimiento la anulabilidad del acto administrativo (XII a XVI), las cuales hacen mención a los requisitos de forma y no de fondo, lo que significa una inadecuación del Derecho no del acto en sí mismo, sino de los funcionarios públicos que lo emiten, notifican y ejecutan.

Estas características nos llevan a la segunda diferencia entre nulidad y anulabilidad del acto administrativo, la cual radica en que el acto administrativo que se declare jurídicamente nulo será inválido y por ende no se presumirá legítimo ni ejecutable; y el acto declarado anulable se considera válido, por lo cual éste goza de presunción de legitimidad y ejecutividad; y por ende, cuando se declara su anulabilidad la misma podrá ser subsanable por los órganos administrativos mediante el pleno cumplimiento de los requisitos exigidos por el ordenamiento jurídico para su plena validez y eficacia del acto. Tanto los servidores públicos como los particulares tendrán obligación de cumplirlo.

De esa manera, podemos advertir que la diferencia entre un acto declarado nulo y la anulabilidad radica en función a la ejecutoriedad, entendiendo que los vicios más graves (nulidad) privan al acto de su ejecución y de que nunca surta efectos en la vida jurídica. Esta situación no ocurre con el acto anulado, ya que éste, al momento de que se subsana el vicio de ilegalidad, se considera válido y ejecutable.

Lo mencionado en los párrafos anteriores tiene relevancia en cuanto a la ilegalidad con que fue reformado el artículo 127 del Código Fiscal de la Federación al no permitir la procedencia de un medio de defensa en contra de un acto en materia fiscal emitido dentro del procedimiento administrativo de ejecución. Esto ocasiona la circunstancia de que cuando un acto, al momento de ser emitido, contenga algún vicio de ilegalidad que conlleve a declarar su nulidad, puede suceder que el mismo sea ejecutado sin que el administrado tenga derecho a una debida impartición de justicia y por ende se le ocasione al

contribuyente un daño de difícil o imposible reparación material, según sea el caso.

Lo anterior se debe a la incorrecta apreciación que se le está dando a una resolución definitiva en materia fiscal y también debido a una laguna legal que existe en relación a esta materia, ya que como podemos observar, actualmente dentro del procedimiento administrativo de ejecución se considera como resolución definitiva a la publicación de la convocatoria de remate, manifestando que es hasta esta etapa cuando se llega a la última determinación de la voluntad de la administración y que, por ende, todos los actos emitidos con anterioridad sólo son actos intermedios que son susceptibles de ser impugnados hasta que se vea reflejada esa última voluntad de la Administración.

Esta situación -como se manifestó anteriormente- resulta incorrecta ya que la publicación de la convocatoria de remate no es el reflejo de la última voluntad de la Administración en razón a que en sí mismo no refleja la última etapa del procedimiento administrativo de ejecución, aparte de que el mismo acto puede llegar a ser convalidado a través de alguna revisión de oficio y consecuentemente validado ya que como se plasmó anteriormente, una resolución definitiva reúne este carácter siempre y cuando la misma ya no pueda ser revisada de oficio por la autoridad que lo emitió.

De lo anterior se colige la urgencia con la que nuestros legisladores deben de adecuar la ley en el sentido de concebir a una resolución definitiva y a la procedencia de un medio de defensa en contra de ésta desde el momento de su notificación, ya que cuando alguna persona le sea notificado un acto administrativo y alegue una violación grave que pueda conllevar a su nulidad, como ya lo manifestamos **un acto que conlleve a una causa de nulidad mas no de anulabilidad no puede ser convalidado ni confirmado por la autoridad que lo emitió, consecuentemente es que contra el mismo debe**

**de proceder un medio de defensa desde su notificación y no posteriormente, ya que una característica de un acto definitivo susceptible de ser nulificado, es que el mismo no pueda ser ejecutado.**

**De todo lo mencionado con anterioridad, es que se puede desvirtuar el principio de presunción de legitimidad consagrado en el artículo 68 del Código Fiscal de la Federación; es decir, hasta el momento en que se emite una sentencia de carácter jurisdiccional declarando la nulidad de algún acto administrativo, cuestión a la que sólo se puede llegar si se permite la interposición de un medio de defensa efectuado por la persona que considera se afectó su garantía de legalidad.**

### **3.5. Los actos de imposible reparación material emitidos dentro del procedimiento administrativo de ejecución.**

En este Capítulo entenderemos la importancia en justicia administrativa cuando se interpone algún medio de defensa, mismo que a su vez nos sirve para impugnar un acto administrativo que aunque pueda ser o no definitivo también puede ocasionar un daño de imposible reparación material. Como hemos visto en el transcurso de la presente investigación, a los contribuyentes que pretenden impugnar un acto administrativo particularmente en materia fiscal se les exige determinada legitimación procesal que a sí mismo evidencia una particular restricción a nuestro carácter de jurisdicción. Esta restricción como hemos estado mencionando se manifiesta principalmente en el sistema de impartición de justicia administrativa mexicana, razón por la cual se ha venido proponiendo el hecho de que la jurisdicción de un recurso debe ser meramente subjetiva por cuanto a que únicamente debe de ponerse movimiento a instancia de los particulares cuando éstos aleguen un agravio a sus intereses personales, mas no al momento procedimental oportuno para impugnar un acto administrativo.

Lo anterior, sirve de introducción en virtud de que como señala el artículo 127 del Código Fiscal de la Federación, cuando el recurso de revocación se interponga porque el procedimiento administrativo de ejecución no se ajustó a la Ley, las violaciones cometidas antes del remate sólo podrán hacerse valer ante la autoridad recaudadora hasta el momento de la publicación de la convocatoria de remate, y dentro de los diez días siguientes a la fecha de publicación de la citada convocatoria, **salvo que se trate de actos de ejecución sobre bienes legalmente inembargables o de actos de imposible reparación material.**

En ese sentido, es importante decir que un acto de imposible reparación material es aquel que se da cuando se emite una resolución que de llegar a consumarse, haría imposible que en la resolución de determinado proceso se repusiera al agraviado en un derecho que de fondo le fue desconocido con motivo de la substanciación de un juicio, es decir, que al momento de dictarse sentencia definitiva no se pueda reponer el procedimiento, ya que dicho acto no es revisable en la resolución definitiva pues se ha consumado durante la tramitación del juicio sin que haya un recurso ordinario para impugnarlo.

Ahora bien, para discernir más sobre este capítulo, es necesario mencionar que con motivo de la substanciación de un juicio se pueden cometer dos tipos de violaciones, a saber: las violaciones procedimentales (aquellas que se dan durante el desarrollo o trámite de un juicio) y las violaciones de fondo (las que se contienen en sentencia). Seguido con lo anterior, las violaciones procedimentales se dividen en dos grupos que son: las violaciones procedimentales de ejecución **o también llamadas de imposible reparación** y los vicios procedimentales susceptibles de ser reparados en la sentencia. Es decir, los actos que producen sobre las personas o sobre las cosas una ejecución de imposible reparación cuando la afectación tiene consecuencias materiales sobre las personas o sobre las cosas, siempre que esas cosas tengan existencia objetiva, más no cuando sólo afecte derechos o situaciones procesales.

En ese orden de ideas, tenemos que adecuar propiamente este concepto de violaciones cometidas dentro de un juicio, a los procedimientos administrativos en materia fiscal, para así poder determinar el alcance de un acto de imposible reparación, razón por la cual es que nuestro máximo tribunal se ha referido en razón a que los procedimientos administrativos en materia fiscal contienen etapas y fases análogas a las de un juicio; es decir, los juicios, como los procedimientos seguidos en forma de juicio, están integrados por las siguientes fases: a) Previa al juicio; b) Instrucción del juicio; c) Sentencia; y **d) Ejecución**, por lo que del estudio a los procedimientos administrativos en materia fiscal se desprende que análogamente se aprecian en éstos, de manera sustancial, iguales etapas o fases a las indicadas, siendo éstas: a) Fiscalización; b) Determinación de créditos fiscales y **c) Ejecución**.

Con base a lo anterior, podemos decir que un acto de imposible reparación material se sitúa como una violación cometida durante la substanciación de un juicio, la cual y en virtud a sus efectos jurídicos, no puede llegar a ser reparada por medio de la sentencia definitiva. En ese sentido y si aplicamos estrictamente este criterio a nuestra materia de derecho fiscal, podemos decir que la imposible reparación material sólo se podría configurar durante la etapa previa o misma de instrucción lo que se asemeja como todos aquellos vicios cometidos durante las etapas de la facultad de fiscalización o de comprobación, hasta el momento en que se dicte sentencia, lo que viene siendo propiamente la resolución determinante. En ese sentido también podemos observar que ambas etapas -ya sea propiamente un juicio así como en los procedimientos en materia fiscal- contienen una etapa de ejecución a través de la cual -y como comprobaremos más adelante- se pueden suscitar actos de imposible reparación material.

En efecto, un acto produce agravios de imposible reparación, cuando sus consecuencias son susceptibles de afectar directamente alguno de los llamados

derechos fundamentales del hombre o del gobernado que tutela la Constitución por medio de las garantías individuales, porque la afectación o sus efectos no se destruyen con el sólo hecho de que quien la sufre obtenga una sentencia definitiva favorable a sus pretensiones en el juicio.

De acuerdo con lo anterior, es que para que proceda únicamente el juicio contencioso administrativo en contra actos de imposible reparación emitidos durante el procedimiento administrativo de ejecución, es necesario que a quien sufre el agravio no le sea resarcido su derecho, ni aún y obteniendo un sentido favorable durante la resolución definitiva que dé por concluida dicha facultad económica coactiva, ya que dicha afectación puede ser de hecho o de derecho. Por ejemplo, el embargo de la negociación trabado sobre bienes del contribuyente causa un acto de imposible reparación material, porque se le priva al contribuyente de poder gozar y disfrutar de un bien de su propiedad durante todo el tiempo que dure el procedimiento administrativo.

Con lo anteriormente argumentado, es que se puede dejar en las manos de los Tribunales Federales el determinar en que momento un acto procesal tiene la calidad de exorbitante, predominante o superior; términos subjetivos que tampoco permiten definir cuándo estamos en presencia de un acto de imposible reparación.

En ese orden de ideas, podemos decir que todo lo anteriormente señalado también tiene relación con el conocido principio de Exclusión, contemplado principalmente en el artículo 107, fracción III, inciso b), de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en relación con los artículos 104, fracción III, 159 y 160 de la Ley de Amparo, ya que sistemáticamente estos artículos se refieren a que un acto de imposible reparación no puede ser remediado a través de la vía del amparo directo; es decir, cuando la violación **procedimental** sea atacable a través del amparo directo en virtud de que se configuren los supuestos contemplados en los dos

últimos artículos citados (159 y 160). Entonces se trata de una actuación que no es de imposible reparación material, y si por el contrario dicha afectación no puede ser reparada a través del mismo, entonces puede ser reclamada por vía de amparo indirecto.

Como podemos observar, los actos de imposible reparación son aquellos que afectan o lesionan los derechos fundamentales de los hombres y que se encuentran principalmente consagrados en nuestra Constitución, tales como la vida, la libertad y la propiedad, condicionando a que esos derechos se regulen por la ley sustantiva, no así de la adjetiva.

De todo lo que hemos manifestado podemos observar que la imposible reparación material cometida a través de un acto de autoridad administrativa que no actúa con carácter jurisdiccional, tiene diversas acepciones y puntos de vista, en virtud de que la imposible reparación material puede darse en estricto sentido antes, durante o después de concluido un procedimiento seguido en forma de juicio. En este aspecto cabe hacer un cuestionamiento: **¿Cuándo concluye propiamente un juicio?** Para responder esta pregunta es necesario reflexionar sobre las dos posibles respuestas, ya que en la actualidad los doctrinarios de la materia, así como el Poder Judicial establecen por un lado que un juicio concluye con la emisión de sentencia definitiva, ya que a través de la misma el juez dirimió la controversia, y por otra parte también se señala que un juicio concluye hasta que queda ejecutoriada o cumplimentada la sentencia.

Lo anteriormente señalado tiene su relación en razón a que la autoridad administrativa dentro de sus actuaciones en materia fiscal, si bien es cierto no actúa con la calidad de un órgano jurisdiccional, también lo es que sustancialmente su ámbito de acción es equiparable en cuanto a sus etapas a un juicio. En ese aspecto es que resulta sumamente relevante lo establecido en el artículo 127 del Código Fiscal de la Federación al contemplar como una excepción a la regla establecida para la interposición del recurso de revocación

en función a los actos de imposible reparación material y sobre todo para saber si la imposible reparación material se puede configurar durante y/o después de haber concluido las facultades de comprobación, ya que como hemos manifestado la imposible reparación material no está sujeta a la etapa procedimental en la que se configura, si no a los daños que ésta le ocasiona al administrado que va dirigido, en cuanto a que éste daña fundamentalmente sus derechos sustantivos.

Ahora bien, cabe aclarar que la relación del Código Fiscal de la Federación con la Ley de Amparo tiene una estrecha vinculación, ya que la similitud con la que el Código pretende restringir la procedencia de un medio **ordinario** de defensa en el sentido de limitar la impugnación de un acto emitido dentro de un procedimiento hasta que el mismo constituya resolución definitiva. De igual manera ya se encontraba regulado en el juicio de Amparo. En este aspecto nos encontramos particularmente ante la procedencia del juicio de amparo indirecto como medio extraordinario de defensa, contemplado principalmente en las fracciones del artículo 114 de la Ley de Amparo. Cabe señalar que en el numeral 127 del Código Fiscal de la Federación se encuentran aparentemente revueltos los supuestos contemplados en las fracciones II, III y IV del Artículo 114 de la Ley de Amparo, razón por la cual y en relación acerca de la afectación de imposible reparación, enseguida analizaremos el contenido de dichas fracciones:

En efecto, la esencia de la fracción II del artículo 114 de la Ley de Amparo radica esencialmente en la procedencia del juicio de amparo en contra de actos que no provienen tribunales judiciales, administrativos o de trabajo. En ese aspecto establece que cuando un acto emane de un procedimiento seguido en forma de juicio, el amparo sólo podrá promoverse contra la resolución definitiva por violaciones cometidas en el cuerpo de la misma o durante el procedimiento. Por consiguiente, es importante citar la siguiente jurisprudencia:

**“Registro No. 196530**

**Localización:**

Novena Época

Instancia: Segunda Sala

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

VII, Abril de 1998

Página: 187

Tesis: 2a./J. 17/98

Jurisprudencia

Materia(s): Administrativa

**EJECUCIÓN, PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE. EL AMPARO CONTRA RESOLUCIONES DICTADAS EN AQUEL SÓLO PROCEDE CUANDO SE RECLAMA LA DEFINITIVA, A PESAR DE QUE SE IMPUGNE LA CONSTITUCIONALIDAD DE LEYES.**

*El procedimiento administrativo de ejecución regulado por los artículos 145 a 196 del Código Fiscal de la Federación no tiene como finalidad la resolución de alguna controversia entre partes contendientes, por lo que en rigor no puede decirse que se trate de un procedimiento seguido en forma de juicio, en los términos literales del artículo 114, fracción II, párrafo segundo, de la Ley de Amparo, pero consta de una serie coherente y concordante de actos tendientes a la obtención ejecutiva del cumplimiento de una obligación con base en una liquidación firme que constituye la prueba legal de la existencia del crédito, de su liquidez y de su inmediata reclamación y, como tal, presupuesto formal del comentado procedimiento de ejecución, similar en estos aspectos a una sentencia ejecutoriada. Por tanto, se justifica que el juicio de amparo sólo pueda promoverse hasta que se dicte en el citado procedimiento de ejecución fiscal la resolución con la que culmine, es decir, la definitiva en que se apruebe o desapruebe el remate, pudiéndose reclamar en tal oportunidad todas las violaciones cometidas dentro de dicho procedimiento. De lo contrario, si se estimara procedente el juicio de garantías contra cada uno de los actos procesales de modo aislado, se obstaculizaría injustificadamente la secuencia ejecutiva, lo cual no debe permitirse aunque se reclame la inconstitucionalidad de las leyes que rigen ese procedimiento, ya que de la interpretación relacionada de la citada fracción II del artículo 114 de la Ley de Amparo, acerca de que el amparo contra remates sólo procede contra la resolución definitiva que los apruebe o desapruebe, y de la fracción III del mismo precepto legal, se desprende que, en lo conducente, la intención del legislador ha sido la de que no se entorpezcan, mediante la promoción del juicio constitucional, los procedimientos de ejecución fundados en resoluciones o sentencias definitivas, a pesar de que éstas no deriven de tribunales judiciales, administrativos o del trabajo, por lo que operan las mismas razones para sostener que, tratándose del mencionado procedimiento, el juicio de amparo puede promoverse hasta que se dicte la última resolución que en aquél se pronuncie.*

*Amparo en revisión 2180/96. Construcciones Pérez Hermanos, S.A. de C.V. 9 de diciembre de 1996. Unanimidad de cuatro votos. Ausente: Mariano Azuela Güitrón. Ponente: Juan Díaz Romero. Secretario: Armando Cortés Galván.*

*Amparo en revisión 2125/97. Industrializadora Forestal Rogoso, S. de R.L. de C.V. 10 de octubre de 1997. Unanimidad de cuatro votos. Ausente: Sergio Salvador Aguirre Anguiano. Ponente: Genaro David Góngora Pimentel. Secretario: Miguel de Jesús Alvarado Esquivel.*

*Amparo en revisión 2658/96. Fernando Rodríguez Gutiérrez. 31 de octubre de 1997. Unanimidad de cuatro votos. Ausente: Genaro David Góngora Pimentel. Ponente: Sergio Salvador Aguirre Anguiano. Secretaria: Adriana Escorza Carranza.*

*Amparo en revisión 2419/97. Club Social y Deportivo de Acapulco, S.A. de C.V. 13 de febrero de 1998. Unanimidad de cuatro votos. Ausente: Guillermo I. Ortiz Mayagoitia. Ponente: Genaro David Góngora Pimentel. Secretario: Miguel de Jesús Alvarado Esquivel.*

*Amparo en revisión 2840/97. Industrializadora Forestal Rogoso, S. de R.L. de C.V. 20 de febrero de 1998. Cinco votos. Ponente: Mariano Azuela Güitrón. Secretaria: María Estela Ferrer Mac Gregor Poisot.*

*Tesis de jurisprudencia 17/98. Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del veinte de marzo de mil novecientos noventa y ocho.”.*

Reflexionando este criterio jurisprudencial y particularmente con los actos emitidos por la autoridad fiscal, desde nuestro particular punto de vista, podemos reiterar que si bien es cierto, las facultades de comprobación junto con el procedimiento administrativo de ejecución no constituyen etapas que traten de dirimir algún tipo de conflicto o controversia, también lo es que dichas etapas procedimentales sí son muy similares a las de un juicio, razón por la cual se advierte que propiamente las etapas de un juicio son: las previas al juicio, Instrucción y la Sentencia. En ese sentido, dichas etapas corresponden en su esencia a las etapas de fiscalización o también llamadas facultades de comprobación hasta la emisión de la resolución que determine uno o varios créditos fiscales. De esa manera se colige que a la resolución definitiva a la que alude este numeral de la Ley de Amparo se refiere única y exclusivamente a la violaciones que se puedan suscitar dentro del procedimiento de fiscalización, hasta poder impugnar las mismas violaciones dentro de la resolución definitiva que lo culmine, cuestión que en materia fiscal sucede después de iniciadas las facultades de comprobación hasta la emisión y notificación de la resolución

determinante, siempre y cuando estas posibles violaciones procedimentales no sean propiamente de ejecución o de imposible reparación material.

Ahora bien, la fracción III del artículo 114 de la Ley de Amparo establece la procedencia del amparo indirecto en contra de actos emitidos por tribunales judiciales, administrativos o del trabajo **ejecutados fuera del juicio o después de concluido**. Cabe hacer énfasis que en relación al párrafo anterior, esta fracción hace alusión a los actos emitidos por autoridades jurisdiccionales en ejecución de sentencia, lo que se viene asemejando propiamente con la materia del presente trabajo de investigación a los actos administrativos que se cometen después de notificada la resolución determinante, a través de la cual se hace exigible un crédito fiscal previamente determinado. Es decir, hace alusión a la procedencia de un medio de defensa en contra del alguna etapa del procedimiento administrativo de ejecución.

En ese sentido, se establece que contra los actos de ejecución sólo podrá promoverse el amparo contra la última resolución dictada en el procedimiento respectivo, y tratándose de remates sólo podrá promoverse juicio de amparo en contra de la resolución que lo apruebe o lo desapruere. Consecuentemente, es importante hacer de nueva cuenta la comparación en relación a los actos emitidos dentro del procedimiento administrativo de ejecución en cuanto a que existen las violaciones procedimentales (aquellas que se dan durante el desarrollo o trámite dentro un juicio) y las violaciones de fondo (las que se contienen en el cuerpo de la sentencia).

Ahora bien, las violaciones procedimentales se dividen en dos grupos que son las violaciones procedimentales de ejecución **o también llamadas de imposible reparación** y los vicios procedimentales susceptibles de ser reparados en la sentencia, por lo que si esta fracción sólo se refiere a actos emitidos después de concluido un juicio, es que estamos en presencia propiamente de actos emitidos en ejecución de sentencia o de alguna

resolución, por lo que cabe hacer el siguiente cuestionamiento: **¿Todos los actos de ejecución constituyen propiamente actos de imposible reparación material?**

En ese sentido y para poder resolver el cuestionamiento planteado en el párrafo anterior, es que entraremos propiamente al análisis de la fracción IV del artículo 114 de la Ley de Amparo que establece la procedencia del juicio de garantías en contra de actos que tengan sobre las personas una ejecución de imposible reparación material, por lo que es necesario definir de forma precisa qué se entiende y cuándo se consuman propiamente actos de imposible reparación, razón por la cual citaremos y comentaremos algunos criterios jurisprudenciales.

**“Registro No. 180415**

**Localización:**

*Novena Época*

*Instancia: Pleno*

*Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta XX, Octubre de 2004*

*Página: 9*

*Tesis: P. LVII/2004*

*Tesis Aislada*

*Materia(s): Común*

**ACTOS DE EJECUCIÓN IRREPARABLE. CRITERIOS PARA DETERMINAR LA PROCEDENCIA O IMPROCEDENCIA DEL JUICIO DE AMPARO INDIRECTO.**

*Para determinar cuándo se trata de actos que por sus consecuencias dentro del juicio son de imposible reparación, según los artículos 107, fracción III, inciso b), de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y 114, fracción IV, de la Ley de Amparo, el Tribunal en Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha partido de dos criterios orientadores para determinar la procedencia o improcedencia del juicio de amparo indirecto, a saber: el primero, considerado como regla general, dispone que los actos procesales tienen una ejecución de imposible reparación cuando sus consecuencias afectan de manera directa e inmediata alguno de los derechos sustantivos previstos en la Constitución Federal, ya que la afectación no podría repararse aun obteniendo sentencia favorable en el juicio, por haberse consumado irreversiblemente la violación de la garantía individual de que se trate; y el segundo, considerado como complementario del anterior, establece que los actos procesales o formales tienen una ejecución de imposible*

*reparación cuando sus consecuencias afectan a las partes en grado predominante o superior. De no actualizarse ninguno de estos supuestos, en el orden previsto, será improcedente el juicio de amparo indirecto y el gobernado deberá esperar hasta que se dicte la sentencia de fondo para controvertir la posible violación cometida a través del juicio de amparo directo, según lo dispuesto en los artículos 158, 159 y 161 de la Ley de Amparo.*

*Solicitud de modificación de jurisprudencia 1/2003. Magistrados del Sexto Tribunal Colegiado en Materia Civil del Primer Circuito. 10 de agosto de 2004. Mayoría de siete votos. Disidentes: José Ramón Cossío Díaz, Margarita Beatriz Luna Ramos y Genaro David Góngora Pimentel. Ponente: Juan Díaz Romero. Secretario: Israel Flores Rodríguez.”*

Como podemos apreciar, en la fracción IV de la Ley de Amparo así como en el artículo 127 del Código Fiscal de la Federación, se establece una excepción tratándose de actos de imposible reparación material para poder impugnarlos mediante algún medio de defensa antes de esperar a que se emita la resolución definitiva que culmine dicho procedimiento como reflejo de la última voluntad de la autoridad que lo inició o radicó. En ese sentido y de la tesis aislada anteriormente transcrita, se pone en evidencia que la imposible reparación está concebida desde dos puntos de vista, el primero radica en función a que dicho acto de autoridad afecte directamente alguno de los derechos sustantivos contemplados en la Constitución General de los Estados Unidos Mexicanos, y el segundo criterio radica como complemento del primero y está en función de definir a un acto de imposible reparación cuando sus consecuencias afectan a las partes en grado predominante o superior.

En ese sentido es que el derecho sustantivo señalado en el párrafo anterior es aquel que debe estar establecido en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos o en la Ley Ordinaria y que debe estar entendido como aquel mandato imperativo-atributivo que concede algún derecho y que a su vez establece alguna obligación -no a los de carácter procesal o adjetivo-. Aparte de este concepto, para calificar a los actos emitidos dentro o fuera del juicio que tengan sobre las personas o las cosas una ejecución de **imposible reparación**, debemos considerar los efectos que producen de manera objetiva

y jurídica; es decir, a las violaciones que afectan a las partes en grado predominante o superior y no las argumentaciones que constituyan los conceptos de violación, pues éstos en todo caso, constituyen el fondo del amparo que pudiera llegar a resolverse de estimarse procedente la demanda de garantías.

Lo anterior es así, porque la consideración de los efectos del acto constituye un presupuesto de procedibilidad previo al análisis de los conceptos de violación o motivos de inconformidad. Por ese motivo es que las argumentaciones al momento de impugnar un acto emitido dentro de un procedimiento, tendientes a demostrar la falta de fundamentación y motivación no constituye propiamente una afectación de imposible reparación material, ya que tal violación procedimental, en caso de que el agraviado obtenga resolución definitiva favorable a sus intereses, puede verse resarcida al momento del cumplimiento de dicho fallo. Para apoyo de este argumento es necesario citar los siguientes criterios jurisprudenciales:

**“Registro No. 168506**

**Localización:**

*Novena Época*

*Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito*

*Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta XXVIII, Noviembre de 2008*

*Página: 1220*

*Tesis: VI.2o.C. J/298*

*Jurisprudencia*

*Materia(s): Común*

**AMPARO INDIRECTO. ES IMPROCEDENTE CUANDO SE ARGUMENTA QUE EL ACTO RECLAMADO CARECE DE FUNDAMENTACIÓN Y/O MOTIVACIÓN, LO QUE GENERA LA VIOLACIÓN A LAS GARANTÍAS DE LEGALIDAD Y DEFENSA, PUES ÉSTAS NO SON DERECHOS SUSTANTIVOS.**

*El hecho de que la resolución reclamada en el amparo no se encuentre debidamente fundada y/o motivada, y ello derive en la violación a las garantías de legalidad y defensa, no hace procedente el juicio de garantías en la vía indirecta, en términos del artículo 114, fracción IV, de la ley de la materia, ya que tal precepto exige para la procedencia de la acción constitucional que el acto se realice dentro del juicio y que tenga*

sobre las personas o las cosas una ejecución de **imposible reparación**, esto es, sólo sería procedente el amparo en esta vía, si se afectan de modo directo e inmediato derechos sustantivos del gobernado, y las garantías individuales no son derechos sustantivos sino un instrumento constitucional establecido para salvaguardarlos.

**SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA CIVIL DEL SEXTO CIRCUITO.**

Amparo en revisión 463/2002. 23 de enero de 2003. Unanimidad de votos. Ponente: Ma. Elisa Tejada Hernández. Secretario: Héctor Enrique Hernández Torres.

Amparo en revisión (improcedencia) 345/2003. Ranulfo Bautista Pérez, su sucesión. 23 de octubre de 2003. Unanimidad de votos. Ponente: Gustavo Calvillo Rangel. Secretario: José Zapata Huesca.

Amparo en revisión (improcedencia) 2/2005. Salvio Jesús Belisario Robles Ramírez. 25 de enero de 2005. Unanimidad de votos. Ponente: Gustavo Calvillo Rangel. Secretario: José Zapata Huesca.

Amparo en revisión (improcedencia) 247/2008. Vicente Juan Manuel Hernández Pérez. 20 de agosto de 2008. Unanimidad de votos. Ponente: Gustavo Calvillo Rangel. Secretario: Humberto Schettino Reyna.

Amparo en revisión (improcedencia) 316/2008. 2 de octubre de 2008. Unanimidad de votos. Ponente: Gustavo Calvillo Rangel. Secretario: Carlos Alberto González García.”.

**“Registro No. 184885**

**Localización:**

Novena Época

Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta XVII, Febrero de 2003

Página: 1064

Tesis: VI.2o.C.165 K

Tesis Aislada

Materia(s): Común

**FUNDAMENTACIÓN Y MOTIVACIÓN, LA GARANTÍA DE, NO ES UN DERECHO SUSTANTIVO.**

Si el quejoso esgrime en sus conceptos de violación que el acto reclamado carece de fundamentación, por lo que al transgredir la garantía de legalidad consagrada en el artículo 14 constitucional se le afectan derechos sustantivos, debe determinarse que el hecho de que la resolución reclamada no se encuentre debidamente fundada, no hace procedente el amparo indirecto, acorde a lo dispuesto por el artículo 114, fracción IV, de la ley de la materia, ya que tal precepto exige, para la procedencia de la acción constitucional, que el acto se realice dentro del juicio y que tenga sobre las personas o las cosas una ejecución de **imposible reparación**, esto es, sólo sería procedente el amparo en esta vía, si se afectan de modo directo e inmediato derechos sustantivos del

*governado, y las garantías individuales no son derechos sustantivos sino un instrumento constitucional establecido para la salvaguarda de éstos.*

**SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA CIVIL DEL SEXTO CIRCUITO.**

*Amparo en revisión 463/2002. Jumbotex, S.A. de C.V. 23 de enero de 2003. Unanimidad de votos. Ponente: Ma. Elisa Tejada Hernández. Secretario: Héctor Enrique Hernández Torres.”.*

De lo anterior podemos concluir que es equivocada la pretensión de confundir la identidad y naturaleza de los actos reclamados con los conceptos de violación que se enderezan a tratar de explicar, y en su caso, justificar el porqué el acto reclamado se estima inconstitucional. Por tanto, para determinar la procedencia de un medio de impugnación tratándose de actos de imposible reparación, deben considerarse los efectos que producen de manera objetiva y jurídica y no las argumentaciones que constituyan los conceptos de violación, pues éstos en todo caso, constituyen el fondo de estudio dentro de un medio de defensa.

En ese sentido y de todo lo anteriormente argüido es que debemos definir en qué momento y bajo qué circunstancias se puede llegar a constituir un acto de imposible reparación material dentro del procedimiento administrativo de ejecución, para así poder comprender la excepción contemplada en el artículo 127 del Código Fiscal de la Federación, ya que como lo hemos visto, a veces su determinación es un tanto confusa y difícil de comprender a simple vista. Lo anterior se sustenta con el siguiente criterio jurisprudencial:

*“Registro No. 165805*

*Localización:*

*Novena Época Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito*

*Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta XXX,*

*Diciembre de 2009*

*Página: 1522*

*Tesis: VI.3o.A.331 A*

*Tesis Aislada*

*Materia(s): Administrativa*

**EMBARGO DE LA NEGOCIACIÓN E INTERVENCIÓN CON CARGO A LA CAJA DENTRO DEL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE**

*EJECUCIÓN. AL CONSTITUIR ACTOS DE IMPOSIBLE REPARACIÓN MATERIAL ES INNECESARIO ESPERAR HASTA QUE SE PUBLIQUE LA CONVOCATORIA DE REMATE PARA IMPUGNARLOS MEDIANTE EL RECURSO DE REVOCACIÓN O EL JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL. El embargo de la negociación y la intervención con cargo a la caja dentro del procedimiento administrativo de ejecución, al no poder desvincularse constituyen, conjuntamente, actos de imposible reparación material, en términos del artículo 127, primer párrafo, del Código Fiscal de la Federación, en atención a los efectos e impacto severo que dichos actos causan a las actividades y a la libre disposición del patrimonio de la negociación, pues limitan su disposición por quedar a cargo del interventor, conforme al artículo 165 del referido código, ya que entre las obligaciones de éste se encuentra la de separar las cantidades que correspondan por concepto de salarios y demás créditos preferentes, además de retirar de la negociación intervenida el 10% de los ingresos en dinero y enterarlos en la caja de la oficina ejecutora diariamente o a medida en que se efectúe la recaudación, y tales afectaciones no serán susceptibles de repararse materialmente, porque en esos casos, por lo general, no se llegará a la etapa de remate, pues la finalidad de la intervención es obtener, mediante ella, los ingresos necesarios que permitan satisfacer el crédito fiscal y los accesorios legales correspondientes, acorde con el artículo 151, fracción II, del citado ordenamiento. Por tanto, tratándose de los actos inicialmente señalados, es innecesario esperar hasta que se publique la convocatoria de remate en el aludido procedimiento para impugnarlos mediante el recurso de revocación o el juicio contencioso administrativo federal, al actualizarse una de las excepciones para ello prevista en el primer numeral invocado, a saber, la irreparabilidad material del acto. Cabe precisar que esa irreparabilidad se actualiza siempre que se ordene la intervención, pues el embargo de la negociación y la correspondiente designación de su depositario, por sí solos, no conllevan una afectación de las mencionadas características.*

**TERCER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL SEXTO CIRCUITO.**

*Amparo directo 241/2009. Bonetera San Alfonso, S.A. de C.V. 10 de septiembre de 2009. Unanimidad de votos. Ponente: Jaime Raúl Oropeza García. Secretario: Alejandro Ramos García.”*

De lo anteriormente citado, cabe hacer una importante reflexión respecto a la imprecisión del multicitado numeral, ya que no todos los actos que se desarrollan durante el procedimiento administrativo de ejecución culminan con la publicación de la convocatoria de remate.

En efecto, a simple vista podemos discernir que todos los actos emitidos dentro del procedimiento administrativo de ejecución necesariamente tienen como finalidad el remate de los bienes que hayan sido embargados en dicho procedimiento para que, con su producto, se puedan cubrir los créditos fiscales anteriormente determinados. En ese aspecto, es necesario mencionar que no todos los embargos y no todos los actos del procedimiento económico coactivo culminan con el remate; como por ejemplo: el embargo de la negociación o de cuentas bancarias, el nombramiento de interventor con cargo a la caja o administrador, pues con dichos actos se garantiza el interés fiscal, ya sea con las entradas de dinero en la negociación o con el congelamiento de dinero dentro de determinada cuenta bancaria.

En ese sentido es que algunos tipos de actos administrativos consisten en determinados tipos de secuestros con calidad de intangibles o indeterminados, mismos que por su propia naturaleza no son susceptibles de rematarse, razón por la cual es que también pueden considerarse como actos de imposible reparación material, ya que con dicha afectación material no se le puede resarcir sus derechos al afectado ni aun obteniendo resolución definitiva favorable a través de la interposición de algún medio de defensa.

### **3.6. Propuesta para la reforma de los artículos 127, 120, 125, 36 del Código Fiscal de la Federación, así como del artículo 14 de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.**

Finalmente y como sustento de todo lo argumentado en el presente trabajo de investigación, es que resulta necesario determinar y en su defecto legislar en estricto sentido acerca del momento en que propiamente una resolución administrativa adquiere el carácter de definitiva, razón por la cual proponemos una serie de modificaciones aplicadas de forma sistemática al Código Fiscal de la Federación y a la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, para que de tal manera, la impartición de la

justicia administrativa en nuestro país sea más eficaz y efectiva. Esto es, se proponen una serie de reformas tendientes a legislar de manera más precisa las etapas del procedimiento administrativo de ejecución y tratándose en particular acerca de la procedencia de los medios de defensa que puedan proceder en todos y cada unos de los actos administrativos que componen dicho procedimiento.

En ese sentido y tomando en consideración lo vertido en el capítulo 3.2 del presente trabajo, es que se tiene que erradicar la optatividad de la instancia como un elemento para que un acto administrativo tenga el carácter de definitivo, ya que como se plasmó en dicho capítulo, esta figura de la optatividad nace en razón a que la resolución de los recursos administrativos en materia administrativa no son del todo eficaces. Por lo cuál, es conveniente una reforma legal que permita a los particulares interponer un medio de defensa ordinario en cualquier momento y solo bajo requisitos de procedencias más específicos dentro del procedimiento administrativo de ejecución, logrando de esa manera el accionante o recurrente de un medio de defensa pueda combatir la ilegalidad de cualquier acto administrativo de ejecución en materia fiscal.

En esencia, podemos dilucidar que en primer lugar es necesario permitir la procedencia del recurso de revocación en contra de todos los actos que componen el procedimiento administrativo de ejecución cuando los mismos contengan vicios que puedan conllevar a declarar su nulidad a partir de los 45 días hábiles después de su notificación, para que, en segundo lugar se obligue a la autoridad fiscal a resolver un recurso administrativo manera exhaustiva, logrando de esa forma que el contribuyente pueda volver a retomar la confianza sobre esta instancia administrativa y en la práctica no se tenga que recurrir de manera directa a la optatividad de la impugnación ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.

De esa manera y con una eficaz reforma a esta instancia administrativa, podemos evitar, sin perjuicio al interés público, que el afectado tenga que esperar hasta la culminación de la facultad económica coactiva, máxime que como ya lo hemos analizado, puede suceder que nunca se llegue hasta dicha etapa del remate o incluso si se llegase, ya sería de difícil reparación el goce de los derechos del contribuyente afectado. Para efectos de lo narrado en los párrafos anteriores se proponen algunas modificaciones de la siguiente manera:

Se propone la reforma del artículo 127 del Código Fiscal de la Federación, para que dicho texto legal se encuentre contemplado de la siguiente manera:

***Artículo 127. Cuando el recurso de revocación se interponga porque el procedimiento administrativo de ejecución no se ajustó a la Ley, las violaciones cometidas durante el mismo sólo podrán ser impugnadas por el contribuyente cuando argumente que el acto administrativo contiene una ilegalidad que conlleve a producir su nulidad, teniendo en todo caso la autoridad competente para resolverlo la obligación de vigilar que su resolución sea pronunciada en el término establecido en el artículo 37 de este ordenamiento, así como también la obligación de que en dicha resolución se examinen y en su caso se resuelvan todos y cada unos de los vicios de ilegalidad que formule el afectado, para que posteriormente y si es que procediere, una vez resuelta la revocación se pueda continuar con el procedimiento administrativo de ejecución.***

Ahora bien, tomando en consideración lo argüido anteriormente en cuanto a la importancia de derogar la optatividad de la instancia para considerar la configuración de una resolución administrativa definitiva, es que también resulta importante reformar otras disposiciones del mismo Código

Fiscal de la Federación que establecen dicha optatividad de la instancia, para que de esa manera el contribuyente afectado primeramente se vea obligado a impugnar mediante recurso de revocación una violación cometida en el procedimiento administrativo de ejecución.

Consecuentemente, es de gran importancia fomentar que se apliquen las reformas mencionadas al artículo 127 del Código Fiscal de la Federación, para que la autoridad fiscal tenga la obligación de emitir resoluciones relacionadas a un recurso administrativo totalmente apegadas a derecho, trayendo como consecuencia lógica que se le suprima de tanta carga laboral al Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, cuestión que genera que ambas instancias de justicia fiscal se resuelvan con una mayor eficacia y prontitud. En ese sentido se proponen las reformas a los artículos 120 y 125 del Código Fiscal de la Federación para quedar como sigue:

***Artículo 120.- La interposición del recurso de revocación será obligatoria para el interesado antes de acudir al Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.***

***Cuando un recurso se interponga ante autoridad fiscal incompetente, ésta lo turnará a la que sea competente.***

***Artículo 125.- El interesado deberá impugnar un acto administrativo por medio del recurso de revocación, y en el supuesto de que a través de su respectiva resolución se sigan afectando los intereses del recurrente, puede éste promover contra dicho acto juicio ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.***

***Si la resolución dictada en el recurso de revocación se combate ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, la impugnación del acto conexo deberá hacerse valer ante la sala regional del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa que conozca del juicio respectivo.***

***Los procedimientos de resolución de controversias previstos en los tratados para evitar la doble tributación de los que México es parte, son optativos y podrán ser solicitados por el interesado con anterioridad o posterioridad a la resolución de los medios de defensa previstos por este Código. Los procedimientos de resolución de controversias son improcedentes contra las resoluciones que ponen fin al recurso de revocación o al juicio ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.***

Relacionando estas ideas con el momento en que propiamente un acto administrativo alcanza el carácter de definitivo, podemos decir que la multicitada definitividad se configura bajo tres vertientes: A) como última resolución que pone fin a un procedimiento, B) como una manifestación aislada que no requiere procedimiento administrativo que le anteceda y C) como aquella resolución que no puede ser sujeta a revisión de oficio y por tanto convalidada por la autoridad emisora.

En ese sentido puede apreciarse que también es importante difundir el hecho que la autoridad fiscal sólo puede convalidar sus resoluciones a través de la revisión de oficio y bajo determinados supuestos, misma figura ya fue materia de un minucioso análisis llevado a través del Capítulo 3.4 de la presente investigación, destacando la necesidad de regular de manera más específica los casos en que procede la convalidación actualmente establecida en el artículo 36 del Código fiscal de la Federación. De esta manera podemos saber qué actos o violaciones legales son susceptible de convalidarse, por lo que si con los supuestos que enseguida se proponen un acto administrativo no es susceptible de convalidarse, también se le debe de considerar al mismo como una resolución definitiva. Enseguida se propone la reforma al artículo 36 del Código Fiscal de la Federación de la siguiente manera:

**Artículo 36.- Las resoluciones administrativas de carácter individual favorables a un particular sólo podrán ser modificadas por el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa mediante juicio iniciado por las autoridades fiscales.**

**Cuando la Secretaría de Hacienda y Crédito Público modifique las resoluciones administrativas de carácter general, estas modificaciones no comprenderán los efectos producidos con anterioridad a la nueva resolución.**

**Las autoridades fiscales podrán, discrecionalmente, revisar las resoluciones administrativas de carácter individual no favorables a un particular emitidas por sus subordinados jerárquicamente y, en el supuesto de que se demuestre fehacientemente que las mismas se hubieran emitido en contravención a las disposiciones fiscales, podrán, por una sola vez, modificarlas o revocarlas en beneficio del contribuyente, siempre y cuando los contribuyentes no hubieren interpuesto medios de defensa y hubieren transcurrido los plazos para presentarlos, y sin que haya prescrito el crédito fiscal.**

**Independientemente de los supuestos contemplados en el párrafo anterior, se entenderá que un acto administrativo es susceptible de ser convalidado cuando el mismo adolezca únicamente de los siguientes vicios de ilegalidad.**

**a) Ser expedido con errores en los datos de identificación del expediente, documentos o nombres de las personas hacia quien van dirigidas,**

**b) Ser expedido omitiendo señalar el lugar y la fecha de su emisión,**

**c) Ser expedido omitiendo pronunciarse respecto a los medios de defensa que en su defecto procedan.**

**d) Ser expedido omitiendo pronunciarse sobre algún punto propuesto o solicitado por la parte promovente.**

***Si un acto administrativo contiene un vicio de ilegalidad no contemplado en estas fracciones, se entenderá que el mismo no puede ser convalidado en razón a que contiene una causal necesaria para declarar su nulidad y por tanto se considerará definitivo para efectos de la procedencia de algún medio de defensa.***

Por último, si bien es cierto los artículos que se pretenden reformar regulan la procedencia más específica del recurso de revocación, también lo es que urge que nuestros legisladores sean más precisos respecto a lo contemplado en el artículo 14 de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, es razón a que dicho numeral fija en sus diversas fracciones la competencia material de dicho órgano jurisdiccional, razón por la cual es que también debe captar la esencia de la procedencia de los medios de defensa en contra de las resoluciones definitivas que se ha venido trabajando a lo largo del presente trabajo para quedar en resumen como sigue:

***ARTÍCULO 14.- El Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa conocerá de los juicios que se promuevan contra las resoluciones definitivas, actos administrativos y procedimientos que se indican a continuación:***

...

***IV. Las que causen un agravio en materia fiscal distinto al que se refieren las fracciones anteriores; en particular aquellas relativas a las resoluciones recaídas a un recurso de revocación.***

...

***Para los efectos del primer párrafo de este artículo, las resoluciones se considerarán definitivas en cualquiera de los siguientes supuestos.***

***a) Cuando las mismas sean producto de la última voluntad de un procedimiento administrativo,***

***b) Cuando sea una manifestación aislada que no requiere procedimiento que le anteceda,***

***c) Cuando la manifestación sea de aquellas que no admite recurso administrativo, y***

***d) Como aquella manifestación que ya no puede ser sujeta a la convalidación administrativa contemplada en el artículo 36 del Código Fiscal de la Federación.***

**CONCLUSIONES.**

**PRIMERA.-** La función primordial del ejecutivo es, esencialmente, atender las necesidades y requerimientos de la comunidad; por tal motivo, la administración pública para tal satisfacción hace valer principalmente tres grandes categorías de actos: Normas, Actos o Resoluciones y Contratos. De tal manera, el artículo 119 Constitucional obliga al cumplimiento y manejo adecuado de la administración pública en nuestro país, y por eso limita la acción de los servidores públicos a actuar bajo los principales principios de: legalidad, honradez, lealtad, imparcialidad y eficiencia.

**SEGUNDA.-** Derivado de lo anterior, se sostiene que el acto administrativo es toda aquella manifestación de voluntad que sirve para atender al interés social confiado a la administración; mientras que el acto individual o resolución es aquél en donde la autoridad crea una situación jurídica que afecta a determinada persona, crea derechos o deberes subjetivos y cuantificables en cada caso.

**TERCERA.-** Dentro de un acto administrativo cobra principal relevancia la presunción de legalidad; y si se presume que un acto fue dictado conforme a derecho, es importante que para desvirtuar lo anterior resulta indispensable que el administrado pruebe que se emitió en contravención a las normas jurídicas, permitiéndose así la interposición de cualquier medio de defensa para poder comprobar tal aseveración.

**CUARTA.-** Contemplando al principio de ejecutividad del acto administrativo, se tiene que una vez que éste alcanza dotes de validez y eficacia plena, se considerara perfecto para poder ser exigible de manera inmediata. Por tal motivo es importante considerar que desde ese momento procedimental se debe de considerar el oportuno para de dejar a salvo los derechos a cualquier administrado para que los pueda controvertir mediante cualquier medio de defensa ordinario, logrando así que nuestro marco jurídico impida de manera preventiva que se consumen actos de eficacia anormal que

tengan sobre las personas o bienes una ejecución de imposible reparación material.

**QUINTA.-** La principal diferencia entre acto y resolución administrativa radica en que el primero constituye el primer paso para la creación de Derecho perfecto, y el cual puede ser una manifestación aislada de algún tipo de procedimiento por parte del ente administrativo, y la resolución puede consistir ya en la aplicación de la norma individualizada al caso en concreto, el cual, a diferencia del acto, necesita de algún procedimiento o instancia que le anteceda.

**SEXTA.-** El principio de definitividad -figura jurídica contemplada en primera lugar por el juicio de Amparo- no es un principio que restringe el derecho del gobernado a ser oído en defensa, sino simplemente exige que antes de plantear cuestión ante los Tribunales Federales, se agoten los procedimientos ordinarios de defensa. Los medios ordinarios de defensa como el recurso de revocación y el juicio contencioso administrativo son una oportunidad para que el gobernado encuentre justicia sin distraer al Poder Judicial Federal, razón por lo cual los medios ordinarios no deben ser concebidos como una antesala inútil y dilatoria de la oportunidad de ser oído en derecho, ni mucho menos un campo minado por preclusiones procesales que hagan nugatoria esa oportunidad de ser oído y vencido en juicio.

**SÉPTIMA.-** De la interpretación sistemática efectuada a los artículos 117, 120, 125 y 127 del Código Fiscal de la Federación, en relación con el artículo 14 de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, se concluye que en ambas legislaciones existe una laguna técnica de conflicto -o también denominadas antinomias teleológicas-, ya que si el artículo 14 de la Ley Orgánica nos define a una resolución definitiva como aquella que no admite recurso o, más bien cuando su interposición sea optativa. Es ilógico que por una excepción por demás ilegal del artículo 127 del Código Fiscal se prohíba

actualmente la impugnación de un acto administrativo emitido dentro del Procedimiento Administrativo de Ejecución, cuando el mismo actuar de la autoridad fiscal está señalado por La Ley Orgánica como resolución definitiva, dado a lo estipulado en los artículo 120 y 125 del Código Fiscal, es decir, para acceder a “b”, la disposición “b” no señala que debo cumplir con la norma “a”, pero si aplicó la norma “a”, la norma “a” establece que no tendré derecho a “b”.

**OCTAVA.-** De lo señalado en la conclusión anterior, así como de la interpretación contextual que se le realizó literalmente al proemio del artículo 14 de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, se concluye que en el mismo numeral se permite la interposición directa y sin excepciones de todos los actos administrativos y resoluciones definitivas comprendidas en las fracciones del mismo artículo. Por lo tanto, si la naturaleza jurídica del juicio contencioso administrativo radica en permitir la interposición de un medio de defensa en contra de cualquier acto y resolución administrativa, resulta irregular la interpretación sistemática que se le está haciendo actualmente a dicho numeral en relación con el artículo 127 del Código Fiscal de la Federación. Lo anterior es así ya que este último numeral establece una prohibición directa para impugnar un acto administrativo en vía de revocación cuando no reúna las características de resoluciones definitivas. Teniendo como resultado que es evidente la diferencia en cuanto hace a un recurso y a un juicio contencioso administrativo y sobre todo en cuanto hace en los casos en los que procede cada uno.

**NOVENA.-** Resulta imprecisa la aplicación práctica que se le da actualmente a la excepción contemplada en el artículo 127 del Código Fiscal de la Federación, puesto que la definitividad del Procedimiento Administrativo de Ejecución no se alcanza con la publicación de la convocatoria para el remate, sino que el resultado de la última voluntad de la administración pública se alcanza con la aplicación del producto, enajenación fuera del remate o de la

adjudicación directa del fisco o de un tercero respecto del bien que fue sujeto de embargo.

**DECIMO.-** Se debe entender a una resolución definitiva únicamente bajo cualquiera de los siguientes elementos de consideración:

- Cuando en la ley no se estipule lo concerniente a su impugnación.
- Cuando en determinado procedimiento constituya la última voluntad de la administración pública.
- Cuando sea una manifestación aislada que no requiera un procedimiento que le anteceda.
- Cuando la Administración Pública ya no pueda revisar de oficio su actuar y por ende convalidarlo con la emisión de un nuevo acto.

**DÉCIMO PRIMERA.-** Es importante tener en cuenta la propuesta del presente trabajo de investigación para así considerar bajo qué circunstancias específicas la autoridad fiscal ya no podría, en su caso, estar facultada para revisar de oficio y por ende convalidar un acto administrativo, es decir, solamente cuando el acto administrativo contenga algún vicio de nulidad.

**DÉCIMO SEGUNDA.-** Es importante desprenderse de la concepción actual de impugnar solamente un acto administrativo derivado de un procedimiento hasta que éste constituya la última voluntad de la administración, y de esa manera regular lo concerniente para permitir la impugnación desde el momento de su notificación, solamente cuando el afectado alegue que el mismo acto contiene algún vicio que puede llegar a decretar su nulidad. Y por consiguiente, que los actos en los cuales se alegue un vicio de anulabilidad únicamente puedan ser considerados por la ley para fincar responsabilidad administrativa al servidor público que los emitió -puesto que éstos sí son susceptibles de ser revisados de oficio-.

**DÉCIMO TERCERA.-** Resulta trascendente reformar el artículo 127 del Código Fiscal de la Federación en cuanto a señalar de manera más precisa la circunstancia de que los actos emitidos en el procedimiento administrativo de ejecución alcanzan sobre las personas una ejecución de imposible reparación material, y de igual manera precisar los supuestos en los que un acto administrativo no culmina en su ejecución con el remate o la adjudicación de los bienes sujetos a embargo, como por ejemplo; el embargo de la negociación, de cuentas bancarias e incluso con el nombramiento de interventor administrador o con cargo a la caja.

**FUENTES CONSULTADAS.**

## BIBLIOGRAFÍA GENERAL

1.- **ARMIENTA HERNÁNDEZ, Gonzálo**, *Tratado Teórico Práctico de los Recursos Administrativos*, México, Editorial Porrúa, 2005.

2.- **BOCANEGRA SIERRA, Raúl**. *Lecciones sobre el acto administrativo*, Madrid, Civitas Ediciones, SL 2002.

3.- **CARRILLO FLORES, Antonio**. *La justicia Federal y la Administración Pública* .México, Editorial Porrúa, 2000.

4.- **CORTIÑAS PELÁEZ, León**. *Poder Ejecutivo y su función jurisdiccional*, México, UNAM, 1982.

5.- **COMADIRA, Julio R.**. *Derecho Administrativo*, Buenos Aires, Lexis Nexis, Abeledo –Perot, 2003, 2ª edición.

6.- **DEL CASTILLO DEL VALLE, Alberto**. *Ley de Amparo Comentada*, México, Ediciones Jurídicas Alma, S.A. de C.V. 2005.

7.- **DELGADILLO GUTIÉRREZ, Luis Humberto**. *Elementos de Derecho Administrativo*, México, Limusa, 1986.

8.- **DIEP DIEP, Daniel**. *Código Fiscal de la Federación (análisis y comentarios)*. México, Editorial Themis, 2005.

9.- **GARCÍA DE ENTERRIA, Eduardo**. *Curso de Derecho Administrativo I*, Madrid, Civitas ediciones, 2002.

10.- **GARRIDO FALLA, Fernando.** *Los motivos de impugnación del acto administrativo.* Revista de Administración Pública, Madrid España, ISSN 0034-7639, No 17, 1955.

11.- **GONZÁLEZ PÉREZ, Jesús,** *Procedimiento Administrativo Federal,* México, Editorial Porrúa, 2000.

12.- **GÓMEZ DÍAZ DE LEÓN, Carlos,** *Administración Pública Contemporánea,* México, Edit. McGraw- Hill, 1998.

13.- **LAUBADERE Andre,** *Tratado de Derecho Administrativo,* París, LGDJ, 1994, 13a Edicion

14.- **MARGÁIN MANAUTOU, Emilio,** *de lo Contencioso Administrativo, de anulación o de ilegitimidad.,* México, Editorial Porrúa, 2000

15.- **OLGUÍN JUÁREZ, Hugo A.** *Extinción de los actos administrativos. Revocación, Invalidación y Decaimiento,* Santiago, Editorial Jurídica de Chile, 1961.

16.- **PARADA, Ramón.** *Derecho Administrativo,* Madrid, Marcial Pons Ediciones Jurídicas, SA, 2000, Tomo I, Parte General, 12ª edición.

17.- **R. Bielsa,** *Sobre lo Contencioso Administrativo,* México, Editorial Porrúa, 1954.

18.- **SÁNCHEZ GÓMEZ, Narciso.** *Derecho Fiscal Mexicano,* México, Editorial Porrúa, 2002.

19.- **SERRA ROJAS, Andrés.** *Derecho Administrativo.* México, Editorial Porrúa, 1977.

20.- **TRON PETIT, Jean Claude y ORTÍZ REYES, Gabriel.** *La Nulidad de los Actos Administrativos*, México, Editorial Porrúa, 2005.

21.- **WAILINE FÉLIX Marcel,** *Estudios de Derecho Administrativo*, Buenos Aires, Editorial Advocatus, 1998.

### **FUENTES LEGISLATIVAS**

22.- Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

23.- Código Fiscal de la Federación.

24.- Código Federal de Procedimientos Civiles.

25.- Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

26.- Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.

27.- Ley de Amparo.

28.- Ley de Coordinación Fiscal.

29.- Ley Federal de Derechos del Contribuyente.

30.- Ley del Servicio de Administración Tributaria.

31.- Ley Federal de Procedimiento Administrativo.

32.- Ley del Seguro Social.

33.- Ley Aduanera.

34.- Ley Orgánica de la Administración Pública Federal.

35.- Reglamento del Código Fiscal de la Federación.

36.- Reglamento del Servicio de Administración Tributaria.

37.- Reglamento Interior del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.