



# Escuela Nacional de Estudios Profesionales de Acatlán

---

Universidad Nacional Autónoma de México  
ESCUELA DE DERECHO

## El Desvío del Poder Sancionador de las Autoridades Fiscales

T E S I S

Que para obtener el título de :  
LICENCIADO EN DERECHO  
p r e s e n t a :  
Alvaro Fernando Fajardo de la Mora

H-0018208



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.

A mi madre: María Teresa de la Mora de Fajardo.

A la memoria de mi padre:

Ing. José Fajardo Chávez.

A mis hermanos: Héctor, Mario,  
Teresita, César  
y Jorge.

A María Antonieta.

Porque representan lo más importante de mi vida.

A el Lic. Luis Humberto Delgadillo  
Gutiérrez.

Por el gran apoyo que me brindó en la el  
boración de este trabajo y por sus inval  
rables consejos.

# I N D I C E

	Página
INTRODUCCION .....	1
CAPITULO I.- EL PODER SANCIONADOR DE LA ADMINISTRACION PUBLICA.	
1.1.- Bases Constitucionales.....	4
1.2.- Las Autoridades Sancionadoras.....	12
1.3.- Las Facultades Sancionadoras.....	22
1.4.- Los Procedimientos Sancionatorios.....	30
1.5.- La Infracción y el Delito.....	39
CAPITULO II.- EL DESVIO DE PODER.	
2.1.- Breve Esquema de las diversas teorías sobre el Desvío de Poder.....	52
2.2.- El Desvío de Poder y la Discrecionalidad Administrativa.....	60
2.3.- Los Actos Irregulares y el Desvío de Poder.....	70
2.4.- La Nulidad de los Actos afectados por -- Desvío de Poder.....	78
CAPITULO III.- EN CONTRALOR CONSTENCIOSO ADMINISTRATIVO DEL EJERCICIO DEL PODER SANCIONADOR.	

2018202

	Página
3.1.- Naturaleza Jurídica del Contralor <u>Conten</u> cioso Administrativo del Ejercicio del - Poder Sancionador.....	88
3.2.- La situación de los Particulares frente al Poder Sancionador de las Autoridades Fiscales.....	96
3.3.- Los Tribunales de lo Contencioso Adminis <u>tr</u> trativo en materia Tributaria Federal....	105
3.4.- El Procedimiento de Anulación y el Ampa- ro Administrativo.....	116
CONCLUSIONES.....	130
BIBLIOGRAFIA.....	135

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

Al realizarse un estudio de las funciones de la Administración Pública y de los actos que de ella emanan, es -- forzoso analizar la repercusión de los mismos en el ámbito jurídico de los particulares, toda vez que existe una estrecha relación entre la actividad administrativa y los derechos y obligaciones de éstos, y así, resultaría incompleto enfocarlo tan sólo desde el ángulo, ya sea de la Administración, o bien de los administrados. Este aspecto es de mayor trascendencia tratándose de la Potestad Sancionadora de que gozan los entes administrativos, en virtud de que el ejercicio de ésta repercute directamente en el patrimonio y persona del causante infractor.

Es por lo anterior que el presente estudio abarca tanto la conducta de los particulares que signifique una infracción a las leyes y reglamentos fiscales, como la forma en que las autoridades aplican las sanciones a que dan lugar las citadas infracciones. En este último punto es en el que radica la importancia de este trabajo, toda vez que es donde se dá la figura del desvío de poder en los actos de las autoridades, tema sobre el que abunda doctrina, legislación y jurisprudencia, y aún más tratándose de actos discrecionales, que por la forma en que afectan a los particulares deben legislarse y limitarse en su ejercicio en forma especial.

Con este estudio lo que se trata de demostrar es que las autoridades fiscales no pueden sancionar de una manera arbitraria y sin fundamentación, ya que deben apegarse a normas, procedimientos y lineamientos que la ley establece en cada

materia, es decir, respetando las Garantías Constitucionales de los administrados, así como el interés público.

En este trabajo se habla primordialmente de la discrecionalidad administrativa, ya que en el ejercicio de la Potestad sancionadora las autoridades gozan de ésta dentro de los límites para fijar la cuantía de las multas, es aquí de donde se deriva que en nuestro Estado de Derecho esos actos discrecionales no se ejercitan sin límite alguno, sino todo lo contrario, la misma ley otorga a los afectados los derechos suficientes que equiparan a éstos con la Administración, en caso de que se recurra a los medios y recursos cuando existe violación.

Asimismo, se habla de la justificación constitucional de los Tribunales Administrativos ante los que se ventilan los juicios entablados por los particulares afectados por el uso de las facultades sancionadoras con fines y motivos diferentes a los que el legislador quiso dar en la norma, estos Tribunales representan un control de los actos de la Administración que se emitan afectados por desvío de poder, encontrando así la justificación de su existencia; y al hacerse mención de los controles de los actos administrativos se ve que los causantes no están desprotegidos frente al Estado, ni a merced de la voluntad de los entes que lo componen, gozando de la seguridad jurídica de que sus garantías serán respetadas en todos los actos emanados de la Administración Pública.



CAPITULO I.- EL PODER SANCIONADOR DE LA ADMINISTRACION PUBLICA.

1.1.- BASES CONSTITUCIONALES.

1.2.- LAS AUTORIDADES SANCIONADORAS.

1.3.- LAS FACULTADES SANCIONADORAS.

1.4.- LOS PROCEDIMIENTOS SANCIONATORIOS.

1.5.- LA INFRACCION Y EL DELITO.

## 1.1.- BASES CONSTITUCIONALES.

El Poder Sancionador de que gozan las autoridades administrativas con respecto a las violaciones a -- sus leyes y reglamentos encuentra su base Constitucional -- principalmente en el artículo 21 de nuestra Carta Magna, es te dispositivo por su redacción ha dado lugar a una serie - de polémicas que, si no han puesto en duda la constituciona lidad de la mencionada facultad sancionadora de la Adminis tración Pública si han dado origen a varios estudios y opi niones de diversos juristas que a continuación se resumen.

Por principio de cuantas existe la interpre tación del mencionado precepto en el sentido de que los re glamentos gubernativos y de policía, a que el mismo se refie re, son tan sólo los expedidos por la autoridad municipal, - sin que la autoridad administrativa pueda sancionar las in fracciones a las leyes de cuya aplicación está encargada. - Sustentando la anterior afirmación el Lic. Servando J. Gar za (1) expone lo siguiente: "Los términos del precepto en - la Constitución de 1857 eran más rigurosos... En todo caso, su contenido es claro, de negar a la autoridad administra ti va la facultad de imponer "penas". Su estudio interesa fren te a las multas que las leyes fiscales establecen para sanc ionar sus infracciones otorgando la competencia para su -- aplicación a las autoridades administrativas. La claridad -

(1).- Servando J. Garza. Las Garantías Constitucionales en - el Derecho Tributario Mexicano.

del artículo constitucional destruye toda duda: si las multas establecidas en el Código Fiscal o en las leyes especiales, son sanciones (penas), por su carácter penal (repressivo y no reparatorio del derecho violado), carece de competencia la autoridad administrativa para imponerlas. El artículo 21 sólo autoriza al agente administrativo la imposición de sanciones por faltas a los reglamentos de policía y buen gobierno. Pero no puede admitirse que el Código Fiscal o una ley tributaria sean "reglamentos de policía y buen gobierno".

Contraria a la anterior afirmación el Doctor Gabino Fraga (2) opina que mientras el texto del mismo artículo en la Constitución de 1857 atribuía a la autoridad judicial sólo la imposición de penas propiamente tales, o sea las que correspondían a infracción de una ley penal, dejando a la autoridad política la sanción de las infracciones de otras leyes, en el texto vigente se declara que "la imposición de las penas es propia y exclusiva de la autoridad judicial"; lo que, a falta de la calificación que se hacía en el texto anterior, parece referirse a toda clase de penas y más si se tiene en cuenta que el mismo texto vigente sólo deja a la autoridad administrativa la competencia para el castigo de las infracciones de los reglamentos gubernativos y de policía.

Asímismo afirma que la legislación administrativa ha ignorado la cuestión así planteada ya que en una

(2).- Fraga Gabino. Derecho Administrativo, Ed. Porrúa, pag.

forma invariable sigue atribuyendo al poder administrativo la facultad de imponer las sanciones que las mismas leyes establecen. Por su parte, los tribunales no han llegado a penetrar al fondo de la argumentación, pero de un modo uniforme han reconocido la competencia de la autoridad administrativa para la imposición de sanciones.

La competencia que con base en el artículo 21 Constitucional se atribuye a las autoridades administrativas para sancionar las infracciones a los reglamentos gubernativos y de policía no modifica otros preceptos constitucionales en que se fija la competencia del Poder Ejecutivo, como es la fracción I del artículo 89, o donde se les atribuyen facultades para aplicar hasta la totalidad de los bienes de los contribuyentes para el pago de impuestos o -- multas sin la intervención de la autoridad judicial, como es el caso del artículo 23 de nuestra Carta Magna.

Derivando de las anteriores exposiciones sobre la constitucionalidad de las facultades de las autoridades administrativas para la imposición de sanciones se puede -- afirmar que el problema de la interpretación del precepto de mención radica en que expresa que "la autoridad administrativa se encuentra facultada para castigar las faltas cometidas contra los reglamentos gubernativos y de policía", pues omite todos aquellos casos previstos en una ley administrativa; no obstante lo anterior, el artículo 21 Constitucional sostiene la potestad de la autoridad administrativa para sancionar los actos ejecutados contra las leyes o -- reglamentos administrativos que constituyen las faltas o infracciones que son la materia del Derecho Penal Administrativo, actuando con independencia de los órganos judiciales.

7

Por otro lado la autoridad política o administrativa, para que sus determinaciones sean eficientes y para sancionar de cierto modo los preceptos que dicte en --ejercicio de sus funciones legítimas, necesita que se le de je la facultad, no de imponer penas propiamente dichas, es decir, las que requieren de un verdadero juicio previo, sino castigar correccionalmente; para este efecto, la Constitución estableció como maximun a las penas corporales arrestos hasta por treinta y seis horas y con relación a la multa lo deja al arbitrio de la autoridad administrativa, con la restricción relativa a los jornaleros u obreros, por razón de fácil comprensión.

A este respecto, el Lic. Luis Farfás Angulo citado por la Lic. Margarita Lomelí Cerezo (3) afirma que - la duda sobre la constitucionalidad del poder sancionador - de las autoridades administrativas ya fué resuelta por Vallarta en su estudio sobre la constitucionalidad de la facultad económico coactiva, en que se afirma la potestad ejecutoria de la Administración Pública para llevar a cabo y - ejecutar sus propias resoluciones e imponer las sanciones - correspondientes por la infracción de las leyes y reglamentos administrativos.

Asímismo se puede afirmar que la constitucionalidad de la facultad sancionadora se deriva de la función de la autoridad administrativa de aplicar una ley expedida por el Congreso de la Unión, que ha establecido el castigo para los infractores, siendo el Poder Administrativo - el encargado de vigilar y proveer a su exacta observancia -

(3).- Lomelí Cerezo Margarita. El Poder Sancionador de la -  
Administración Pública. CECSA.

dichas leyes, y por ende, el capacitado para constatar su cumplimiento y para aplicar las penas o sanciones, resultando por todos conceptos, que dicha facultad de la Administración es perfectamente constitucional. De igual manera, la fracción I del artículo 89 de la Constitución, confiere al Presidente de la República la facultad de "promulgar y ejecutar las leyes que expida el Congreso de la Unión proveyendo en la esfera administrativa a su exacta observancia", -- otorgándole al Poder Ejecutivo la facultad de ejecución de las leyes y la realización de los actos necesarios para hacer efectiva en casos concretos, la Ley del Congreso. Estos actos comienzan inmediatamente después de la promulgación, -- se desarrollan a través de la tramitación encomendada a -- las oficinas del ejecutivo y culminan en la ejecución material del remiso a cumplir la ley.

Dentro de la facultad mencionada en el párrafo anterior está la de utilizar los medios coactivos necesarios para ejecutar las leyes, siendo parte de éstos las sanciones que actúan indirectamente para asegurar la ejecución o cumplimiento de las obligaciones consignadas en las leyes. Por lo tanto, si el Poder Administrativo está facultado por la fracción I del artículo 89 constitucional, para ejecutar las leyes expedidas por el Congreso de la Unión, y si en ellas se establecen sanciones que la propia autoridad debe aplicar cuando se cometen violaciones que no constituyen delitos, resulta incongruente interpretar el artículo 21 constitucional, en el sentido de que sólo autoriza a la Administración para castigar las infracciones de los reglamentos de policía y buen gobierno entendiéndose por éstos -- los de carácter municipal.

También el artículo 22 constitucional en su segundo párrafo reconoce implícitamente la facultad de las

autoridades administrativas para imponer multas por infracciones a las leyes que aplica, al establecer que no se considerará confiscación de bienes la aplicación total o parcial de los bienes de una persona, hecha por la autoridad judicial para el pago de la responsabilidad civil resultante de la comisión de un delito, o para el pago de Impuestos o multas. Esto es porque la reparación del daño producido por el delito es indispensable para la vida social, por lo que debe realizarse aunque se prive al culpable de la mayor parte de sus bienes, extendiéndose esta teoría al pago de impuestos o multas, sin que ésto pueda dar origen a que las autoridades cometan verdaderas confiscaciones, pués la multa excesiva queda prohibida por el mismo artículo 22 constitucional, y los impuestos se decretan por leyes que afectan a una o varias clases sociales, lo que excluye el temor de que sirvan de pretexto para despojar a un particular. De esta manera se admitió que la autoridad administrativa pueda hacer efectivos los impuestos y multas por sí misma, sin intervención de la autoridad judicial, y en este sentido ha sido interpretado el citado artículo por la Suprema Corte de Justicia de la Nación, lo que corrobora la constitucionalidad de la facultad sancionadora de la administración.

Por lo que a la Jurisprudencia se refiere, nuestro más alto Tribunal reconoce la constitucionalidad del Poder sancionador al tenor siguiente:

"AUTORIDADES ADMINISTRATIVAS.- Si bien es cierto que la Constitución las faculta para castigar las infracciones a los reglamentos gubernativos y de policía, también lo es que la imposición de tales castigos, debe ser, no al arbitrio de quien los impone, sino con estricta sujeción a lo -

que dispongan los mismos reglamentos u otra ley, en lo que no se opongan al artículo 21 constitucional".

La Licenciada Margarita Lomelí Cerezo afirma (4) que no puede discutirse la constitucionalidad del Poder Sancionador de la Administración, en el que se incluye la facultad de castigar las infracciones a las leyes administrativas, además de las relativas a los reglamentos municipales y de policía, con base en la doctrina y la jurisprudencia. Sin embargo, dice dicha autora, sería conveniente - corregir la defectuosa redacción del artículo 21 de la Constitución, mediante la reforma respectiva, estableciendo claramente la facultad antes mencionada.

Una vez que hemos establecido que la potestad sancionadora de la Administración Pública encuentra sus bases en la Constitución, cabe mencionar que dicha potestad encuentra sus límites en las Garantías Individuales contenidas en la misma, por lo que toda autoridad con potestad sancionadora debe basar su actuación en dichas garantías que son: la de irretroactividad de la ley, la de audiencia y la de legalidad a las que se refiere el artículo 14 constitucional; la garantía de forma escrita, competencia, fundamentación y motivación del artículo 16; las garantías relativas a las visitas de inspección, la prohibición de aplicar multas excesivas, confiscación de bienes y penas trascendentes, éstas establecidas en el artículo 22; y por último - la contenida en el artículo 23 de la Constitución o sea el principio denominado "non bis idem", que se refiere a la prohibición de ser juzgado dos veces por el mismo delito.

(4).- Lomelí Cerezo, Margarita. El Poder Sancionador de la Administración Pública, CECSA, pag. 72.



Nuestro Código Fiscal establece las bases y lineamientos a que debe apegarse toda autoridad administrativa en la imposición de sanciones, en donde son tomadas en cuenta las Garantías Constitucionales descritas, por lo que cualquier violación a las citadas bases y lineamientos pueden dar lugar, ya sea al juicio de nulidad fiscal o en su caso al amparo administrativo.

Independientemente de lo anterior y después de haber realizado un análisis de las posiciones doctrinales y la jurisprudencia que se ha externado sobre la constitucionalidad del poder sancionador de la administración pública, es posible concluir que el mismo se ha otorgado a las autoridades administrativas con base en los intereses sociales que se tratan de salvaguardar, dando a los actos administrativos la ejecutoriedad de que tienen que gozar para dar debido cumplimiento a los fines de la propia Administración, sin tener que recurrir al Poder Judicial. En tal virtud, como se ve en la práctica y en el contenido de las leyes que regulan los diversos sectores de la Administración, la limitación que el artículo 21 de nuestra Carta Magna establece para que la misma tan solo sancione los reglamentos gubernativos y de policía, no ha sido tomada en cuenta y específicamente en lo que se refiere a la esfera del Derecho Fiscal, ya que se estaría actuando en contra de la validez de los actos que se dicten para el cobro de los impuestos y demás prestaciones de que necesita el Estado para su funcionamiento.

## 1.2.- LAS AUTORIDADES SANCIONADORAS.

La Administración Pública constituye dentro del Estado una forma especial de organización del mismo para satisfacer los intereses colectivos por medio de la función administrativa, dividiendo sus órganos en función de la competencia y de las facultades que les son atribuidas, dentro de estos órganos se encuentran las autoridades administrativas.

A este respecto el maestro Gabino Fraga (5) opina: "Cuando la competencia otorgada a un órgano implica la facultad de realizar actos de naturaleza jurídica que -- afecten la esfera de los particulares y la de imponer á éstos sus determinaciones, es decir, cuando el referido órgano está investido de facultades de decisión y de ejecución, se está frente a un órgano de autoridad".

Puede darse el caso de que la autoridad sólo tenga la facultad de decisión y que la de ejecución de sus determinaciones se lleve a cabo por otro órgano diferente. Independientemente de lo anterior la Suprema Corte de Justicia de la Nación conceptua a las autoridades, no sólo a las que tienen el carácter de órganos del Estado y se encuentran facultadas para decidir o ejecutar sus resoluciones, sino que, el término autoridades, para los efectos del amparo, comprende a todas aquellas personas que disponen de la fuerza pública en virtud de circunstancias, ya legales, ya de hecho, y que, por lo mismo, estén en posibilidad material de obrar como individuos que ejercen actos públicos -- por el hecho de ser pública la fuerza de que disponen.

(5).- Fraga, Gabino, Derecho Administrativo. Ed. Porrúa --- 1955, pag. 237.

Se designan como autoridades - según Adolfo Merkl (6) - en el sentido técnico de la palabra, aquellos - órganos de ejecución que, como acostumbra decirse, gozan -- del poder de mando o de coacción o, en una palabra del imperium, o sea, que goza de la competencia para ordenar o mandar y para coaccionar. Se da la esencia de la autoridad --- cuando entre las facultades de un órgano ejecutivo encontramos la competencia para actos establecidos del derecho o para actos coactivos.

El Lic. Salvador Urbina, citado por la Lic. Margarita Lomelí Cerezo (7) en su obra, afirma que el Estado actúa como autoridad siempre y cuando efectúe un acto o se niegue a acceder a una petición; o amenace o impida por medios pacíficos o violentos la actividad de un individuo o de un grupo, o bien cuando hace uso de la fuerza pública para impedir la comisión de un delito o la alteración de la paz pública o la defensa de la independencia del territorio nacional.

Ahora bien, dentro de los elementos personales en el Derecho Fiscal, la autoridad es quien desarrolla el procedimiento encaminado a lograr en última instancia, a través de diversos pasos, incluyendo las sanciones que procedan, el pago del tributo, a la misma le corresponde la -- actuación de todo el procedimiento requiriendo o no la cooperación del sujeto pasivo.

(6).- Merkl, Adolfo. Teoría General del Derecho Administrativo. Editora Nacional 1975. pag. 395.

(7).- Lomelí Cerezo Margarita. El Poder Sancionador de la Administración Pública. CECSA.

El procedimiento que se menciona y, en general, la actividad administradora, está regida por el principio de oficiosidad y, por lo tanto, le corresponde a la autoridad la responsabilidad del impulso del mismo, a través de todos sus pasos, hasta la debida recaudación del impuesto, sin que, por consecuencia, tenga que esperar que el sujeto pasivo tome la iniciativa.

Además, la autoridad fiscal desarrolla una serie de actividades de vigilancia, previa y a posteriori, y de sanción respecto a las infracciones que descubre, este último aspecto es el que nos corresponde tratar en el presente punto.

Las obligaciones de la autoridad administrativa tributaria, en forma general, puede decirse que son la dirección del procedimiento en conformidad estricta con la ley y la toma de las resoluciones y acuerdos que discrecionalmente juzgue necesarios para proteger el pago de los créditos fiscales y el cumplimiento de las demás obligaciones formales establecidas para tutelar aquél, entrando en este punto las sanciones que sea necesario aplicar.

Todas las definiciones que se dan acerca de las autoridades que intervienen dentro del procedimiento -- sancionatorio coinciden en que éstas deben de gozar de -- cierta competencia para tal efecto, la cual les es atribuida expresamente por la ley, ésto se encuentra establecido -- como garantía en el artículo 16 constitucional que dice: -- "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".

19

La Lic. Margarita Lomelí Cerezo (8) afirma que originalmente se consideró que este precepto se refería a las autoridades simplemente ejecutoras, pero en virtud de la amplísima connotación que tiene el concepto de actos que ocasionan alguna molestia al individuo en su persona, familia y bienes enumerados en la disposición de que se trata, ha llegado a interpretarse en el sentido de que abarca prácticamente todos los actos de autoridad que afectan al particular en alguna forma, incluyendo, por tanto, los de las autoridades ordenadoras.

Además, dicho precepto, al establecer que - tales actos deben emanar de autoridad competente y ser fundados y motivados, está robustesiendo la garantía de legalidad de los actos de autoridad que deriva del artículo 14 de la propia ley fundamental, pues el objeto que persigue es - asegurar que los actos de autoridad que afecten a los particulares se realicen en la forma y condiciones previstas por la ley. Esto es evidente en la materia Tributaria Federal - en la que el artículo 228 del Código Fiscal de la Federación señala como causas de anulación de una resolución o -- procedimiento administrativo, vicios o defectos que impli-- can transgresiones al artículo 16 constitucional.

Sobre lo anterior el autor Francisco Lerdo de Tejada (9), en su comentario al artículo 228 del Código Fiscal opina que cada cuerpo de la administración pública, como organismo del Poder Ejecutivo, tiene señalada exactamente su esfera de actividades y no puede salir de ella --

(8).- Lomelí Cerezo, Margarita. El Poder Sancionador de la Administración Pública. CECSA, pag. 109.

(9).- Lerdo de Tejada Francisco. Código Fiscal de la Federación, comentado y anotado. Ed. IEE, S.A. pag. 353.

sin quebrantar las normas jurídicas. Ello otorga a los particulares la garantía de que sus intereses y derechos no -- sean violados.

De lo anterior resulta que la Administración debe siempre obrar, dentro de los límites de su competencia o sea, en el ejercicio de un poder legal para emitir o realizar el acto, ya que de no ser así, el particular podrá pedir la anulación del acto ilegal.

La incompetencia existe cuando la autoridad que realizó el acto carece de atribución o poder legal para ello; cabe hacer notar, sin embargo, que la incompetencia - es diferente de la usurpación de autoridad o delito que realiza persona sin ninguna autoridad.

Un claro ejemplo donde puede apreciarse claramente la incompetencia por invasión de funciones es el -- siguiente:

El Código fiscal, dispone que corresponde - a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público la imposición de las sanciones administrativas por infracción a las leyes tributarias. En los términos de la Ley Orgánica de la Procuraduría Fiscal de la Federación, compete a esta dependencia, según su artículo cuarto fracción XIII " imponer las - sanciones administrativas por violación a las leyes fisca--les, con exclusión de las aduanales". Como dicha ley continúa en vigor, compete a la Procuraduría, en nombre de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, la imposición de las multas por infracción de las leyes fiscales. No obstante lo anterior, las oficinas receptoras continúan imponiendo sanciones administrativas por violaciones de las leyes - fiscales.

El Líc. Sergio Francisco de la Garza (10) - hace una clasificación de las autoridades administrativas - en materia tributaria en función de su actividad y facultades, como sigue:

A.- Autoridades de determinación.- Entre éstas se encuentran el Secretario de Hacienda y Crédito Público, los Subsecretarios de Ingresos y de Inspección Fiscal, la Dirección General de Administración Fiscal Central, con sus Direcciones del Impuesto sobre la Renta, Impuesto - sobre Ingresos Mercantiles, Impuestos Interiores, Dirección General de Administración Fiscal Regional, con sus Administraciones Fiscales Regionales en el D. F., y en las diferentes regiones de la República, la Dirección General de Aduanas, con sus Aduanas, la Dirección General del Registro Federal de Automóviles con sus Delegaciones.

B.- Autoridades Administrativas.- En cuanto tienen facultades administrativas generales y particulares, como las Direcciones Generales de Difusión Fiscal, señaladas en el artículo 49 del Reglamento Interior de la - Secretaría de Hacienda y Crédito Público; Dirección de Sistemas de Recaudación, artículo 55 del citado ordenamiento; Dirección General de Informática de Ingresos, artículo 56 - del Reglamento indicado; Dirección General de Programación, Organización y Presupuesto, artículo 65 del mismo.

C.- Autoridades de Vigilancia.- Lo son la Subsecretaría de Inspección Fiscal, con sus Direcciones de Inspección de Impuestos Interiores y de Aduanas y sus zonas

(10).- De la Garza, Sergio Francisco. Derecho Financiero Mexicano. Ed. Porrúa, S.A., pag. 655.

de inspección y vigilancia aduanal, del Registro Federal de Automóviles, con sus Delegaciones Regionales, y las Delegaciones Regionales de Inspección Fiscal.

D.- Autoridades de Recaudación.- Lo son la Tesorería de la Federación, Las Oficinas Federales de Hacienda y las Aduanas.

E.- Autoridades de Represión.- Lo es fundamentalmente la Procuraduría Fiscal de la Federación.

Esta última es la que interesa principalmente para los efectos de este tema. Su ley orgánica establece en su artículo 4º: "La Procuraduría Fiscal es competente:

XI.- Para investigar la comisión de infracciones fiscales y, en los casos de delitos fiscales, reunir los elementos necesarios para hacer ante el Ministerio Público Federal la denuncia correspondiente y, en su caso, la de claratoria de que el fisco federal ha sufrido o pudo sufrir perjuicio;

XIII.- Para imponer las sanciones administrativas por violación a las leyes fiscales con exclusión de las aduanales;

XXI.- Para ejercer la facultad de condonación de multas, en los términos del Código Fiscal.

De esta manera y, por medio de esta Autoridad, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público cumple con una de sus atribuciones que es la de cobrar los impuestos, derechos, productos y aprovechamientos federales que le mar



ca la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal.

Otro tipo de autoridades que tienen facultades para sancionar las infracciones que se den a sus respectivas leyes y reglamentos en materia fiscal son los llamados Organismos Fiscales Autónomos, que tienen el carácter de Autoridades Fiscales para la realización de sus atribuciones.

Uno de ellos es el Instituto Mexicano del Seguro Social, en cuya ley es expresamente denominado como Organismo Fiscal Autónomo, correspondiéndole la determinación de los créditos y de las bases para su liquidación, -- que le corresponden como aportes, intereses moratorios y capitales constitutivos. A este respecto la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha sostenido que "la circunstancia de que el artículo 135 de la anterior ley del Seguro Social -- otorgue al Instituto Mexicano del Seguro Social la calidad de organismo fiscal autónomo y que, como tal, tenga facultades para realizar actos de naturaleza jurídica que afectan la esfera de los particulares, así como imponer a éstos el acatamiento de sus determinaciones, sólo significa que en este limitado ámbito de su actuación y precisamente para -- las finalidades previstas por el mencionado precepto legal, está investido del carácter de autoridad. Estas atribucio-- nes que se han considerado necesarias para el resguardo de la eficaz prestación del servicio público obligatorio que le compete, en nada modifican su intrínseca estructura legal -- de organismo público descentralizado con personalidad jurídica propia, y por lo tanto, como entidad separada de la administración central".



los trabajadores tienen derecho de acudir al Instituto proporcionándole los informes correspondientes; sin que ello releve al patrón del cumplimiento de su obligación y lo exima de las sanciones en que hubiere incurrido.

Resumiendo lo anteriormente expuesto, las autoridades en general se clasifican así, por ser los entes -- que gozan de la competencia y facultades de decisión y ejecución, con apoyo de la fuerza pública, que les concede el imperium y la discrecionalidad para dirigir el procedimiento -- encaminado al pago del tributo, en donde pueden ejercitar -- las facultades sancionadoras cuando se omita el citado pago, fundando y motivando la sanción, con base en los artículos -- 14 y 16 constitucionales.

### 1.3.- LAS FACULTADES SANCIONADORAS.

Dentro de la relación jurídico tributaria -- puede esperarse que los particulares no den el debido cumpli miento a las resoluciones administrativas, así como a las -- disposiciones contenidas en los ordenamientos fiscales, por lo que las autoridades administrativas tienen la facultad de realizar sus pretensiones mediante el uso de los medios de - coerción, o sea de ejecución forzada. Mientras los particulares no pueden realizar sus pretensiones hacia otros particu- lares, o hacia los entes públicos, sin recurrir a la acción judicial, el Estado y los entes públicos menores, para realizar sus derechos no tienen necesidad de la intervención de - ninguna autoridad extraña, sino que pueden alcanzar tal fin por medio de la actividad directa o inmediata por los pro--- pios órganos administrativos.

Al respecto, el tratadista Garrido Falla (11) afirma que "en cada caso que se han atribuido a la Adminis-- tración facultades sancionadoras el legislador no ha procedido por puro arbitrio, sino de acuerdo con un criterio que -- evidencía el nexo común que une todos estos supuestos. Y en la materia que se trata este nexo no puede ser otro que el - hecho de que la sanción se imponga precisamente para repri-- mir transgresiones que se han producido en un campo cuya com petencia y cuidado ha sido previamente encomendado a la Administración. La configuración de la administración como un poder jurídico (y en tal sentido autosuficiente) postula esta potestad sancionadora. Su fundamento es paralelo al que justifica la ejecutividad y ejecutoriedad de los actos administrativos; Ni la administración tiene que recurrir a los Tri- (11) citado por la Lic. Margarita Lomelí Cerezo, en su obra El Poder Sancionador de la Administración Pública. ---- CECSA, pag. 67.

bunales Civiles ordinarios, ni tampoco a los Tribunales de la jurisdicción penal. La Potestad administrativa sancionadora y la potestad punitiva atribuída a los Tribunales de Justicia tienen como fundamento común que ambas han sido establecidas para asegurar el cumplimiento de los deberes genéricos que los individuos tienen frente al Estado, es decir, -- que deriven de su situación general de sumisión".

Sobre el mismo tema el jurista Vicente Manzini opina que el concepto de obligatoriedad jurídica implica el de sanción, y por eso el cumplimiento del deber jurídico respecto de la Administración Pública viene asegurado o mediante la potestad de coerción directa, o con efectos jurídicos sancionatorios, los cuales ahora tienen el aspecto formal de los del derecho privado (resarcimiento, restitución, multas civiles, sobretasas... incapacidades, nulidades, etc.) ya imitan las providencias del derecho procesal civil (ejecución de oficio), ya por el contrario son verdaderas y propias sanciones penales que, sin embargo, no excluyen la concurrencia también de las otras consecuencias jurídicas".(12).

Otros autores opinan que la potestad sancionadora de la Administración se deriva del carácter ejecutivo del acto administrativo, entendiéndose como ejecutoriedad, según Zanobini, citado por el tratadista Alfonso Nava Negrete (13), una especial manifestación de los actos, para la cual, cuando imponen deberes y restricciones a los particulares, pueden ser realizados aún contra la voluntad de éstos, por los órganos directos de la Administración, sin que

(12) Manzini Vicente. Tratado de Derecho Penal. EDIAR. Buenos Aires. Vol. I. pag. 142.

(13) Nava Negrete Alfonso. Derecho Procesal Administrativo. Ed. Porrúa. pag. 233.

sea necesaria la previa intervención de la acción declarativa de los órganos jurisdiccionales. Esta ejecutoriedad se entiende, según él, por el carácter público de dichos actos, - ya que todos los actos de soberanía tienen, como tales, el poder de imponerse a los habitantes, carácter que no es exclusivo de los actos administrativos, sino común a la ley y los actos jurisdiccionales.

A este respecto el autor argentino Manuel María Díez (14) indica que dicha ejecutoriedad es una facultad a la que está condicionada la existencia misma del acto administrativo, un propiedad esencial, sin la cual sería imposible la eficacia de la autoridad administrativa que lleva en sí la fuerza ejecutoria, el poder de pasar a la ejecución de oficio, citando como ejemplo del ejercicio de dicha facultad "el castigo por la autoridad administrativa de infracciones a los edictos expedidos por el jefe de la Policía Federal".

Villegas Basavilbazo (15) hace una clasificación de las potestades de que goza la administración para el cumplimiento integral de su función, y las divide en : reglamentaria, imperativa, sancionadora, ejecutiva y jurisdiccional. Comprendiéndose dentro de la potestad sancionadora - la correctiva y la disciplinaria, la cual viene a ser complemento de la potestad imperativa, ya que ésta sola sería insuficiente para asegurar el cumplimiento de órdenes y mandatos, siendo indispensable la coerción, que se traduce en sanciones correctivas y disciplinarias. Esta potestad, según dicho

(14).- Díez Manuel María. Derecho Administrativo. Bibliográfica Omeba. Buenos Aires.

(15).- Villegas Basavilbazo. Derecho Administrativo. TEA Buenos Aires. Tomo II pags. 233, 238.

autor, radica en la competencia de las autoridades administrativas para imponer sanciones a las acciones u omisiones -antijurídicas.

La Lic. Margarita Lomelí Cerezo, al analizar las causas que han generado la facultad sancionadora otorgada a la administración, concluye que "dada la extensión de funciones de la Administración Pública, que es característica actual del Estado, la importancia y urgencia de los intereses generales que son objeto de su actividad, así como la necesidad de reprimir indefectiblemente las violaciones a las normas legales que protegen esos intereses, no sería factible que la Administración tuviera que acudir a los Tribunales Judiciales para obtener que sancionara a los infractores de dichas normas puesto que ésto entorpecería notablemente la consecución de los fines públicos que persigue", en otras palabras, estas facultades se basan en la absoluta necesidad de que el Poder Administrativo sea el que tenga en sus manos la posibilidad de hacer efectivos los impuestos, derechos, productos y aprovechamientos, pues de otra manera el Estado se vería en apuros para poder realizar las atribuciones que le están encomendadas.

En nuestro Derecho Tributario se otorga a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público facultades para la aplicación de sanciones, específicamente en los artículos 37 y 86 del Código Fiscal de la Federación, artículo 31 de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, artículos 9º fracciones XV, XVI, y XVII, 10 fracción I y 11 del Reglamento Interior de la Dependencia indicada, y al respecto existen diversas controversias si dicha facultad entraña cierta discrecionalidad a esa autoridad, sosteniéndose que cuando los dispositivos mencionados o cualquier otra ley señala ciertas penas, el legislador dá un límite inferior y un límite superior, la autoridad que deba aplicar la pena -

tendrá que razonar adecuadamente ese arbitrio, respetando - los hechos que dieron lugar a la sanción, los lineamientos - legales y las reglas de la lógica. Pero dada la infracción, la autoridad estará legalmente obligada a imponer la pena, y dadas las circunstancias atenuantes o agravantes del hecho, que deberá apreciar adecuadamente, tendrá que moverse dentro de los límites mínimo y máximo de la pena aplicable. En cambio se trata de facultades discrecionales cuando la norma legal prevé una hipótesis de hecho, a la cual la autoridad -- puede aplicar o no, la consecuencia legal prevista en la propia norma. Es decir, no basta que se satisfaga la hipótesis para que legalmente se deba aplicar la consecuencia, sino -- que ésta queda a la discreción de la autoridad, aunque deba razonar adecuadamente su decisión. Si la norma que señala la infracción permitiese a la autoridad sancionarla o no, según su opinión, se estaría frente a facultades discrecionales. - Pero si a la infracción debe seguir la sanción, la autoridad está ligada a la norma. Y el que deba adecuar la sanción a las peculiaridades del caso, es decir, a la existencia de -- atenuantes o agravantes, o a la ausencia de ambas o al beneficio económico que por la infracción obtenga el causante, es uso de un arbitrio pero no de una facultad discrecional, o sea que hay discrecionalidad cuando la ley le otorga al funcionario administrativo un amplio campo de apreciación, para decidir si debe obrar o debe abstenerse, para resolver cuando y como debe obrar, o aún para determinar libremente - el contenido de su posible actuación; y en los casos en que se dan los supuestos que prevé la norma, el órgano administrativo necesariamente impondrá la sanción.

Sin embargo, cuando nuestro Código Fiscal,



en su artículo 228 fracción d), enmarca el desvío de poder tratándose de sanciones, dá el carácter de discrecionales a las facultades sancionadoras, como se desprende de la exposición de motivos de la Ley de Justicia Fiscal que exponía lo siguiente: "Sólo para las sanciones se autoriza la anulación por desvío de poder, ésto es, por el abandono de las reglas, que aunque no expresamente fijadas en la ley, van implícitas cuando la ley concede una facultad discrecional. Se ha circunscrito la anulación por desvío de poder a las sanciones, porque es ahí donde la necesidad al acatamiento de las reglas implícitas aparece con claridad, pues to que en materia de impuestos las autoridades normalmente no obran ejercitando facultades discrecionales, sino cumpliendo preceptos expresos de las leyes".

Independientemente de lo anterior, y para regular el ejercicio de la potestad sancionadora, la autoridad debe razonar su arbitrio, y tomar en consideración los siguientes elementos básicos:

a).- El monto del perjuicio sufrido por el fisco con la infracción (elemento que a veces ya está considerado en la norma cuando los límites de la multa se fijan en función del impuesto omitido).

b).- La negligencia o mala fé del causante, o la espontaneidad de su conducta para acatar la ley, aunque extemporaneamente.

c).- Si se trata de una infracción aislada o de una infracción insistentemente repetida por dicho causante; y

d).- La capacidad económica del infractor pués la multa debe ser proporcional al daño que la infracción causa, y para fijarla se debe considerar la malicia y la reiteración del causante, así como sancionar con distinta medida a quienes tienen diferente capacidad, para no lastimar más a quien tiene menos, por una causa semejante.

Lo expuesto es por lo que se refiere en sí al infractor, estableciéndose en el artículo 37 del Código Fiscal otras medidas y lineamientos a los que debe aplicarse la autoridad al aplicar una sanción.

Es indispensable advertir que el poder de libre apreciación que la ley o reglamento dejan al agente público no debe ser arbitrario, sino que debe tener un límite inspirado en el interés general, que reclama que las multas no sean desproporcionadas en relación con la gravedad de la falta y las posibilidades económicas del infractor, para cuyo efecto es indispensable la apreciación de la situación de hecho en que aquél se encuentre.

La fijación de la sanción equitativa no está a la libre elección de la autoridad que imponga la sanción, como se desprende de diversas tesis del Tribunal Fiscal de la Federación, sino que esa facultad discrecional debe ser racional y en concordancia con las circunstancias especiales de cada caso: el capital del causante, el mayor o menor éxito de su negocio, según las utilidades que perciba; la gravedad de la infracción en que incurra, que puede ser estimada tanto por el perjuicio al interés fiscal originado por la infracción, como a la malicia o do lo respecto del infractor; la reiteración o persistencia -

en la comisión de la infracción después de advertir al infractor y que viene a demostrar cierta contumacia en él; - todas esas circunstancias son las que vienen a definir el monto de la sanción aplicable, para que sea equitativa y no adquiera cierto carácter odioso de extorsión por lo injustificado de la misma sanción o lo desproporcionado de ella en relación con la falta.

Ahora bien, analizando los puntos prece-- dentes podemos concluir que tanto en el Derecho Administrativo como en el Derecho Tributario en sí, las facultades - sancionadoras de que gozan las autoridades administrativas se basan en la división de poderes que rige en nuestro Estado de Derecho, en el que se conceden, a efecto de que los actos que dicten gozen de la ejecutoriedad necesaria para su exacta validez y cumplimiento, sin necesidad de que la administración tenga que recurrir a los órganos jurisdic cionales para la imposición y ejecución de los mismos, por tratarse de actos de carácter público.

De igual manera se concluye que dicha po-- testad que se otorga a la Administración no entraña discre cionalidad alguna como ha quedado expuesto, ya que forzosa mente al darse la infracción, la misma debe sancionar dentro de los límites que la propia ley le marca gozando solá mente de cierto arbitrio en su actuación.

#### 1.4.- LOS PROCEDIMIENTOS SANCIONATORIOS.

Al tocar el presente tema, es necesario remitirnos al artículo 14 constitucional, en donde se encuentra consagrada la Garantía de Audiencia, ésto es, que no se puede privar a persona alguna de sus derechos sin -- previa audiencia, o sea, sin seguir un procedimiento en el que el afectado tenga derecho a presentar sus defensas y pruebas, y en el que se respeten ciertas formalidades esenciales.

A este respecto, y por lo que se refiere a la Jurisprudencia de la Suprema Corte de Justicia sobre la aplicación del artículo 14 constitucional a los actos de la autoridad administrativa, existen divergencias, sosteniéndose por algunos autores que ese alto Tribunal había establecido que en materia administrativa el artículo 14 sólo garantiza la aplicación del procedimiento que la ley establece, pero que no obliga a esa ley a crear un procedimiento administrativo. Sin embargo, el Doctor Gabino Fraga (16) ha esclarecido el punto, señalando que algunas ejecutorias en que se basaba tal afirmación se refieren al régimen especial de las expropiaciones, cuyas características no pueden extenderse a otros actos administrativos; y que en las demás ejecutorias no se sostiene la exclusión de la Garantía de Audiencia en materia administrativa, sino que únicamente por razones de técnica del juicio de amparo, se limitan a resolver las cuestiones planteadas en el juicio sobre infracciones de los preceptos de las leyes administra

(16).- Fraga, Gabino. Derecho Administrativo. Ed. Porrúa, S.A. pag. 197.

tivas. Concluyendo que en el sistema legal mexicano, el -- procedimiento administrativo de privación de derechos, es no sólo una protección de orden administrativo para los -- particulares, sino que es además una Garantía de carácter constitucional.

Cuando se impone una sanción se está privando de un derecho o un bien al particular, por lo tanto, no puede discutirse que para la aplicación de esas penas - administrativas debe respetarse la garantía constitucional de Audiencia, es decir, en las leyes relativas debe establecerse un procedimiento en que se oiga al afectado, y + las autoridades administrativas deben sujetarse a tal procedimiento.

El precepto aquí analizado nos habla de - que "se cumplan las formalidades esenciales del procedimiento", las cuales según la Lic. Lomelí Cerezo pueden concretarse en las cuatro siguientes (17):

1a.- Que el afectado tenga conocimiento - de la iniciación del procedimiento, del contenido de la -- cuestión que va a devatirse y de las consecuencias que se producirán en caso de prosperar la acción intentada, y que se le dé oportunidad de presentar sus defensas.

2a.- Que se organice un sistema de comprobación en forma tal que quien sostenga una cosa la demuestre y quien sostenga la contraria pueda también comprobar su veracidad.

(17).- Lomelí Cerezo, Margarita. El Poder Sancionador de la Administración Pública. CECSA. pag. 99.

3a.- Cuando se agote la tramitación, se dé oportunidad a los interesados para presentar alegaciones; y

4a.- Que el procedimiento concluya con una resolución que decida las cuestiones debatidas y que, al mismo tiempo, fije la forma de cumplirse.

Como puede observarse estas formalidades van implícitas aún en los procedimientos jurisdiccionales respetándose la Garantía de Audiencia, pero en las mismas no se especifica el momento en que se debe instaurar dicho procedimiento, si antes de la imposición de la sanción o después de la misma. Sin embargo, en los casos en que las infracciones dan lugar a la aplicación de sanciones administrativas y a la consignación a la autoridad judicial para la imposición de sanciones penales, se sigue un procedimiento en que se oye al presunto infractor, previamente a imponerle una sanción administrativa, realizándose todos los pasos que para los juicios penales se deben llevar a cabo, conforme al Código Federal de Procedimientos Penales.

Estos casos son precisamente aquéllos en que el procedimiento administrativo constituye una duplicación del proceso judicial que se instaura con motivo de la consignación que se hace ante la autoridad judicial para que conozca de la cuestión penal que surge de las propias infracciones y sólo se explica por la total independencia entre las dos jurisdicciones que nuestro derecho establece para estos casos, los cuales están claramente definidos en nuestro Código Fiscal, en su Capítulo IV, en donde se establecen los requisitos para que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público pueda proceder penalmente en los delitos -

fiscales que así lo ameriten, para lo cual es indispensable que dicha autoridad haga una declaratoria previa, del daño - que ha sufrido o pudo sufrir el fisco, acompañando la documentación que así lo acredite.

La duplicidad de procedimientos y jurisdicciones se disimula por lo que hace al artículo 44 del ordenamiento fiscal, que señala que la autoridad judicial no impondrá sanción pecuniaria, sino que las autoridades administrativas, con arreglo a las leyes, harán efectivos los impuestos eludidos y las sanciones administrativas correspondientes.

En cambio, cuando la infracción no da lugar a la acción penal, la imposición de sanciones en el orden fiscal federal se realiza sin seguir, previamente a su aplicación, un procedimiento en el que se oiga al afectado en defensa, quedando solamente como medio de defensa el juicio de nulidad fiscal en el que el particular goza plenamente de la Garantía de Audiencia, teniendo la posibilidad legal de presentar pruebas y alegaciones que estime pertinentes a su defensa así como de obtener la suspensión del procedimiento administrativo de ejecución correspondiente, a condición de -- que se asegure el interés fiscal, salvo que demuestre estar en notoria insolvencia o le sea dispensada.

A efecto de aclarar la situación que se --- suscita con respecto a la Garantía de Audiencia y su procedencia, ya sea, que el procedimiento sea instaurado antes o después de la imposición de la sanción, se puede concluir que - dicho precepto constitucional es respetado, ya que en todo - caso, previamente a que la sanción se considere firme, sí se le da oportunidad de defenderse y presentar sus pruebas y

alegatos, bien sea ante las autoridades administrativas en la fase oficiosa del procedimiento, o bien ante el Tribunal Fiscal de la Federación, y en ese sentido existe una ejecutoria de la Suprema Corte de Justicia que a la letra dice:

"No se vulnera la Garantía de Audiencia, aún cuando se aduzca que antes de la imposición de las multas relativas, las responsables no oyeron al quejoso en defensa, - ya que en el agravio no se señala cuales disposiciones legales se hubiesen infringido por tal circunstancia; y si bien es cierto que invocó el artículo 14 constitucional, también lo es que tal precepto constitucional en sí mismo no se vulnera, ya que la Garantía de Audiencia del quejoso se encuentra protegida al haber hecho valer el recurso de revisión establecido en el artículo 17 del Reglamento para el servicio de Justicia en materia de multas por Infracción a los Reglamentos Gubernativos del Distrito Federal; cabiendo aclarar - que dicho recurso interpuesto contra las multas que se impugnan, comprende a cualquier procedimiento anterior a la imposición de tales multas, pues en el expresado precepto no se hace distingo alguno".

En materia fiscal esta Garantía es respetada, aún cuando se ejercite después de la imposición de la sanción, toda vez que el Tribunal Fiscal de la Federación se encuentra en una posición independiente respecto de las autoridades hacendarias, lo que garantiza su imparcialidad.

Al analizar lo anterior se puede decir que los órganos de la administración se mueven dentro de los límites precisos que fija el derecho y sujetándose a las reglas de un procedimiento determinadas. Esto es indispensable, no



sólo para encausar debidamente a las administraciones públicas, sino como garantía de los particulares afectados por la actividad que desempeñan. El cumplimiento de las normas del procedimiento es, por lo tanto, un deber de los órganos públicos.

Con base en lo anterior, y aclarando ciertos puntos, se puede decir que la autoridad administrativa, al igual que la jurisdiccional, al imponer una sanción, no la impondrá a su libre arbitrio, sino que se debe ceñir a ciertas formas y lineamientos, ésto es a un procedimiento en que se oigan las pruebas, defensas y alegatos del particular --- afectado, para que su resolución, no se vea afectada de inconstitucionalidad.

A este respecto, nuestro Código Fiscal, en su artículo 228 nos establece una serie de normas que deben revestir las resoluciones y procedimientos de las autoridades administrativas, que significan una garantía para los particulares que se vean afectados en sus derechos por los actos que no reúnan estos requisitos.

a) Que el funcionario o empleado que haya dictado la resolución o seguido el procedimiento sea competente, ésto quiere decir que la ley le otorgue las facultades necesarias para los trámites correspondientes, se debe -- señalar que cada cuerpo de la Administración Pública, como organismo del Poder Ejecutivo, tiene señalada exactamente su esfera de actividades y no puede salir de ella sin quebrantar las normas jurídicas. Ello otorga a los particulares la garantía de que sus intereses y derechos no sean violados, como se consigna en el artículo 16 constitucional.

De lo anterior resulta, como nos dice Francisco Lerdo de Tejada ( 18 ) en su Código Fiscal comentado -

que "la administración debe siempre obrar dentro de los límites de su competencia, o sea, en el ejercicio de un poder legal para emitir o realizar el acto, ya que de no ser así, el particular podrá pedir la anulación del acto ilegal".

b) Que dicha resolución o procedimiento -- cumpla con las formalidades que legalmente debe revestir. - Al respecto cabe expresar que la forma en el campo administrativo constituye una regla y una necesidad; por cuanto -- son garantía de corrección de los actos y procedimientos; - su violación entraña siempre nulidad, si las formalidades - han sido preestablecidas.

Con respecto a lo anterior el maestro Gabino Fraga opina : "La forma constituye un elemento externo - que viene a integrar el acto administrativo. En ella quedan comprendidos todos los requisitos de carácter extrínsecos - que la ley señala como necesarios para la expresión de voluntad que genera la decisión administrativa. A diferencia de lo que ocurre en el derecho privado, la forma en el Derecho administrativo tiene normalmente el carácter de una solemnidad necesaria no sólo para la prueba, sino principalmente para la existencia del acto, y es que en esta última rama del derecho, el elemento formal constituye una garantía automática de la regularidad de la actuación administrativa" (19).

c) Que se dé el debido y exacto cumplimiento a la disposición por aplicar. La violación de la ley es

(18).- Lerdo de Tejada, Francisco. Código Fiscal de la Federación, comentado y anotado. ed. IEE, S.A. pag. 354.

(19).- Fraga, Gabino. Derecho Administrativo. Ed. Porrúa. pag. 292.

susceptible de producirse en diversas formas: ya es el texto expreso de la ley o reglamento; ya es el error de derecho o aún de hecho, consistente en hacer recaer la aplicación de la norma sobre causas extrañas a ellas.

d) Y por último, en lo que se refiere exclusivamente a las sanciones, que es lo que más nos interesa de dicho precepto, establece que además de que el procedimiento o resolución que las imponga cumpla con los anteriores requisitos y formalidades, debe cumplir con los fines para los cuales fueron otorgadas las facultades sancionatorias a las autoridades administrativas, para no caer en la figura del desvío de poder, el cual será analizado más adelante.

Al no sujetarse el procedimiento o resolución administrativos a estas formalidades, el particular -- los puede impugnar por medio del juicio de nulidad ante el Tribunal Fiscal de la Federación, es por ésto que las reglas del procedimiento sancionatorio tienen indudable importancia, al punto que su cumplimiento condiciona generalmente la validez de las sanciones impuestas.

La circunstancia de que la sanción se imponga siguiendo un procedimiento previo, con audiencia del infractor, producción de prueba, etc., tiene por objeto proteger al inculpado y asegurar el acierto de la decisión administrativa, pero sin variar la naturaleza del acto.

El procedimiento en general está constituido por una serie de formalidades que se establecen de una forma general para llegar u obtener un resultado determinado.

La Administración Pública y los particulares están obligados a seguir estos desenvolvimientos o desarrollos legales, que se establecen con un propósito general o que se imponen para hacer valer un derecho.

1  
2  
3  
4  
5  
6  
7  
8  
9  
10  
11  
12  
13  
14  
15  
16  
17  
18  
19  
20  
21  
22  
23  
24  
25  
26  
27  
28  
29  
30  
31  
32  
33  
34  
35  
36  
37  
38  
39  
40  
41  
42  
43  
44  
45  
46  
47  
48  
49  
50  
51  
52  
53  
54  
55  
56  
57  
58  
59  
60  
61  
62  
63  
64  
65  
66  
67  
68  
69  
70  
71  
72  
73  
74  
75  
76  
77  
78  
79  
80  
81  
82  
83  
84  
85  
86  
87  
88  
89  
90  
91  
92  
93  
94  
95  
96  
97  
98  
99  
100

## 1.5.- LA INFRACCION Y EL DELITO.

A efecto de hacer una distinción de los --- conceptos que anteceden, es necesario analizar las diversas definiciones que sobre los mismos se han emitido. Por principio de cuentas se puede decir, en una definición generalizada de lo que significa delito que, ontológicamente es la conducta jurídicamente estimada como desvalor de acuerdo a precepto legal, o sea, la acción típicada como antijurídica y culpable.

Según Escriche (20), infracción es la transgresión, violación o quebrantamiento de alguna ley, pacto o tratado. Asimismo y sobre infracción el tratadista español - José Buxade (21) afirma que es la contravención de lo dispuesto en la ley, Contrato u obligación de observancia forzosa.

El Código Penal español diferencia delito e infracción al decir que los primeros son las infracciones -- que la ley castiga con pena grave, y las infracciones propiamente dichas, son a las que la ley señala penas leves.

El jurista alemán Goldschmidt (22) sintetiza las supuestas diferencias cualitativas u onotológicas en la forma siguiente:

a).- El delito está referido al valor justicia,

(20) y (21).- Enciclopedia Jurídica Omeba. Ed. Bibliográfica Argentina S.R.L. Buenos Aires. Tomo VI. pag. 218.

(22).- Citado por la Lic. Margarita Lomelí Cerezo en su obra El Poder Sancionador de la Administración Pública. --- CECSA, pag. 179.

la infracción al valor bienestar público.

A este respecto el tratadista argentino Enrique R. Aftalión (23) opina que debe preguntarse si acaso hay sectores del ordenamiento jurídico que puedan considerarse ajenos a una valoración de justicia. El único fundamento de este criterio sería la distinción jus-naturalista entre acciones -- MALA IN SE y MALA QUIA PROHIBITA que es inadmisibles porque en el derecho sólo puede tener relevancia la noción de acciones mala quia prohibita.

b).- El delito ataca derechos subjetivos u otros bienes de cultura jurídicamente protegidos; la infracción es una inobservancia del deber de obediencia a los mandatos emitidos en aras de intereses administrativos.

La crítica que hace a esta afirmación es que la distinción entre derechos subjetivos e intereses es más que dudosa, ya que según Ihering, los derechos subjetivos no son otra cosa que intereses jurídicamente protegidos. Además un mismo interés puede estar protegido en algunos aspectos en el Código Penal y en otros por disposiciones contravencionales.

c).- La pena del delito tiene un sentido ético; la de la infracción es una pena de orden que no tiene relación con la prevención y la expiación. Sirve para "alertar" al ciudadano sobre sus deberes frente al gobierno y no la rige la legalidad sino la oportunidad.

En relación con lo anterior, y siguiendo con

(23).- Aftalión R. Enrique. Derecho Penal Administrativo, Ediciones Arayú. pags. 7a 10 y 54 y 55.

la crítica de Aftalión a la teoría de Goldschmidt, el primero opina que es inadmisibile lo expuesto en el punto mencionado, porque ni las penas administrativas pueden ser ajenas a la ética ni las personas sancionadas administrativamente, a menudo con una severidad mayor que la deseada por Goldschmidt quedarían satisfechas con la explicación de que sólo se les había "alertado".

Las consecuencias de estas diferencias, según Goldschmidt, son:

d) Los principios de *nullum crimen, nulla poena sine lege* y de la retroactividad de la ley más benigna, no tienen tanta importancia en relación con las contravenciones, como con los delitos.

e) Es recomendable que las infracciones sean juzgadas por Tribunales Administrativos.

f) Hay algunas diferencias entre delitos e infracciones en materia de culpabilidad, tentativa, concurso, responsabilidad de personas jurídicas, etc. Mientras los delitos del derecho penal exigen dolo o culpa, las infracciones administrativas suelen ser más formales, en el sentido de que suelen conformarse con una responsabilidad de tipo objetivo.

Por lo que toca a estas diferencias, Aftalión considera que las innovaciones de los legisladores sobre mayor flexibilidad de los principios de legalidad, irretroactividad, culpabilidad, responsabilidad de personas jurídicas en infracciones administrativas, no constituyen razgos diferenciales -

esenciales, sino expresión de contingentes valoraciones o traducción de una política legislativa que estima injusta, en algunos casos, la aplicación de los principios generales del Derecho Penal.

Ahora bien, por lo que hace a las infracciones administrativas no exige dolo o culpa sino que dan lugar a una responsabilidad de tipo objetivo, se recurre en este argumento al elemento subjetivo del delito y este aspecto de la teoría del delito se encuentra en crisis en la ciencia penal actual, enfrentándose las teorías psicologistas de la culpabilidad, con las llamadas teorías normativas cuyos conceptos podrán extenderse a las infracciones administrativas.

g) la ejecutoriedad que suele atribuirse a las decisiones que imponen multas administrativas no se compara con el principio, propio del Derecho Penal, según el cual no se puede imponer penas sin sentencia condenatoria definitiva.

Respecto de lo anterior, Aftalión hace notar que este argumento se apoya en una indebida sobrevaloración de una particularidad que ofrecen algunas leyes que imponen multas, ya que siempre queda abierta la vía constitucional para negarse a abonar en forma previa a la apelación, el importe de la multa, cuando por las particularidades del caso ello importe vulnerar el principio constitucional de la defensa en juicio, y ésto ha sido reconocido por la Suprema Corte de Justicia de la Nación.

La crítica hecha a cada uno de los puntos en que se trata de diferenciar la infracción y el delito la con-



cluye el autor de mención al decir que "el Derecho Penal Administrativo puede ser legislado y conceptualizado como una rama excepcional o especial del Derecho Penal o como un Derecho Autónomo. Aunque se opte por esta última posición, ello no significa - que haya diferencias esenciales entre delitos e infracciones, sino sólo que se estima que las ilicitudes "administrativas" deben regirse y juzgarse - por un sistema de principios distintos a los del - Derecho Penal. Como la tesis autonomista no ha elaborado un sistema de principios originales, igualables a los del Derecho Penal y procesal clásicos, "la total emancipación de estos últimos principios conduce, en la práctica, al señoreamiento de la inseguridad". Una valoración realista de los he---chos lleva a reconocer la tendencia a asignar funciones jurisdiccionales a la Administración en materia penal administrativa. Pero esta "autonomía" puramente jurisdiccional no tiene por que llevar - aparejada una emancipación de los principios esenciales de los derechos penal y procesal penal: la índole del Tribunal no puede alterar la sustancia penal de la cosa que se juzga.

En el párrafo que antecede Aftalión menciona las teorías autonomistas del Derecho Pe--nal Administrativo, que van a ser tratadas más adelante.

En efecto, como afirma el citado autor, no existen diferencias esenciales entre delitos e infracciones, y al respecto el escritor ita-

liano Arturo Rocco (24), afirma la imposibilidad de distinguir, en cuanto a su esencia, entre el delito y la contravención, sosteniendo que pertenecen al género próximo de los hechos ilícitos, de las acciones antijurídicas, como también los hechos ilícitos del derecho privado y público. Según este autor todo hecho ilícito es, en realidad, una acción humana imputable, ilícita y dañosa, por lo que en este sentido, todos los delitos y contravenciones son ciertas violaciones u ofensas al derecho, transgresiones de la ley. Reconoce, sin embargo, que las contravenciones son una clase distinta de los delitos, según la diversidad de los intereses protegidos, desde el momento que las contravenciones ofenden siempre el interés público que el Estado persigue mediante su actividad administrativa.

Dicho autor enumera los elementos constitutivos y esenciales del delito, considerados comunes a las contravenciones: a) como los delitos, también las contravenciones son acciones u omisiones productoras de un resultado; b) son acciones dolosas o culpables; c) son acciones jurídicamente ilícitas desde el punto de vista del derecho penal, violan una orden o prohibición penalmente sancionada. Las leyes administrativas, en cuanto amenazan penas, no son leyes penales y la facultad reglamentaria penal está contenida en los límites de la de

(24).- Rocco, Arturo. L'Objetto Reato e della tutela Giuridiche Penale. Roma. 1932. citado por Benjamin Villegas Basavilbazo. Der. Administrativo. Tomo I pag. 128 y 129.

legación legislativa; d) son acciones dañosas. Toda contravención es lesión de los intereses del Estado, que éste persigue mediante su actividad administrativa, que desde este punto de vista es un daño: daño a la administración, y por ende a los in-tereses colectivos.

Vicenzo Manzini, afirmó que un mismo hecho puede ser delito o infracción, de acuerdo con la ley, ya que la naturaleza de la sanción es la que convierte en delito a la infracción de un precepto, el cual en esencia no difiere de cualquier otro mandato o prohibición ~~exclusivamente~~ administrativa y que determina la intervención de la garantía jurisdiccional. Tanto es así que un mismo hecho abstractamente previsto por la ley como delito, puede en concreto volver a tomar la propia naturaleza de mero delito o ilícito administrativo, como consecuencia de la obligación, voluntaria. (25).

Lo expuesto, en nuestro derecho, -- puede dar como resultado una violación a la garantía constitucional que establece el artículo 23 -- que dice: "Nadie puede ser juzgado dos veces por el mismo delito, ya sea que en el juicio se le absuelva o se le condene. La Lic. Margarita Lomelí - Cerezo (26), opina que ésto ha surgido de la cuestión derivada de ciertas normas tributarias, en -- virtud de las cuales los hechos u omisiones constituyen, a la vez delitos e infracciones fiscales, -- como sucede en el contrabando, la defraudación fis

cal, comercio clandestino, elaboración clandestina de productos y rompimiento de sellos, dándose origen a dos procedimientos sancionatorios diversos: uno ante las autoridades judiciales para la comprobación y castigo del delito, y otro, que se tramita ante las autoridades administrativas para constatar y sancionar la infracción de carácter administrativo. Esto viene a romper la unidad del poder jurisdiccional y del proceso.

La autora mencionada propone que a fin de evitar la violación al artículo 23 de nuestra Carta Magna, tendría que suprimirse la dualidad de procedimientos (penal y administrativo) a que nos hemos referido, para lo cual sería necesario que se optara por uno sólo de ellos. Es decir, las transgresiones que actualmente constituyen a la vez delito e infracción administrativa, tendrían que configurarse o bien como delitos o exclusivamente como contravenciones, escogiendo para darles el carácter delictual a aquéllas que, de acuerdo con la tradición jurídica, y la conciencia social, se consideran verdaderamente graves y lesivas para los intereses de la colectividad, como el contrabando y la falsificación de timbres, y tipificando sólo como infracciones administrativas las que no --

- (25) Manzini, Vincenzo. Tratado de Derecho Penal. EDIAR. B. Aires. 1a. parte. Teoría Generales Vol. I. pags. 144 y 145.
- (26) Obra citada pag. 143.

responden en la realidad social a esas exigencias, tales como la defraudación fiscal, comercio clandestino, etc.

En nuestro Código Fiscal la diferencia entre delito e infracción se basa en la sanción que a los mismos se imponen; y por lo que hace a las infracciones de orden meramente fiscal, las sanciones se establecen como pagos determinables en un porcentaje de los impuestos omitidos, dentro de los límites que generalmente señala el Código, no así en lo referente a las situaciones delictivas, en las que se pena con prisión de tres meses a dos años y la suspensión para el ejercicio de la profesión, industria o actividad de donde emanen los créditos tributarios objeto de la defraudación.

El Código Fiscal en su artículo 35 establece las bases para la aplicación de sanciones administrativas la cual se hace general, tanto para infracciones como para delitos y dice: "Se hará sin perjuicio de que se exija el pago de las prestaciones fiscales respectivas, de recargos en su caso y de las penas que impongan las autoridades judiciales cuando se incurra en responsabilidad penal". Pero debe tomarse en cuenta que las obligaciones impuestas a los contribuyentes son formales algunas y substanciales otras, debiendo tener tratamiento más benigno las violaciones formales, ya que este tipo de infracción obstruye o dificulta el cumplimiento de la obligación fiscal, sin que --acuse el peligro que entrañan las violaciones de las obligaciones substanciales, dividiéndose las sanciones en administrativas y penales, siendo las primeras en opinión de Zano-

bini (27): Las que substancialmente son penas, en cuanto -- que implican una disminución de los bienes del individuo, -- pero no se aplican por la autoridad judicial a través de un proceso, sino directamente por la administración; y en lo -- referente a las sanciones penales son aplicadas por los Tri bunales de la Federación por delitos de Defraudación Imposi tiva".

En nuestro Código Fiscal estos conceptos -- son tratados en capítulos aparte y por lo que hace a las in frac ciones cuya responsabilidad recae sobre los sujetos pasivos, los funcionarios investidos de fé pública, funcionarios públicos y sobre terceros, se encuentra establecida en los artículos 38, 39, 40 y 41, respectivamente, del Código Fiscal, en donde se ve que cada infracción va de acuerdo -- con las funciones que desempeñan cada uno de los sujetos -- enumerados, y son sancionadas dentro de los mínimos y máximos establecidos en el artículo 42 del citado ordenamiento.

En el capítulo de delitos se da la dupli cidad de procedimientos de que hablamos con anterioridad y es pecíficamente en el contenido del artículo 44 que establece que la autoridad judicial no impondrá sanciones pecuniarias, ya que las autoridades administrativas harán efectivos los impuestos eludidos, y las sanciones administrativas correspondientes, a lo que el maestro Rivera Silva (28), afirma --

(27).- Zanobini, citado por Margarita Lomelí Cerezo, en su obra ya citada, pag. 65.

(28).- Rivera Silva, Manuel. Los Delitos Fiscales Comentados. Ediciones Botas. pag. 29.

que: "la duplicidad de estimaciones no lesiona el principio del artículo 23 constitucional, que prohíbe ser juzgado dos veces por el mismo delito, más no ser juzgado una vez por lo criminal y otra por la infracción administrativa que concurrentemente se da con el delito".

Los delitos que enumera el Código Fiscal son: el contrabando, el robo de mercancías en el dominio --fiscal, la destrucción de mercancías en el dominio fiscal; las visitas domiciliarias sin mandamiento escrito, el uso --de más de un número de Registro Federal de Causantes; La --falsificación en materia fiscal, el mal uso de membretes, -calcomanías y demás documentación fiscal, la defraudación -fiscal, la elaboración de productos no autorizada, y el rompimiento de sellos, entre otros.

A la conclusión que se puede llegar por lo expuesto es que la infracción y el delito son conductas que van en contra o no se apegan a lo establecido por las leyes en general. Con la salvedad que para sancionar el delito, -éste debe estar debidamente tipificado en las leyes penales, por no haber la analogía en esta materia. El Código Penal -establece que el delito es el acto u omisión que sancionan las leyes penales. En materia tributaria existen disposiciones y preceptos de carácter penal donde se establecen los -delitos en que se puede incurrir contra el Erario Federal.

Concluyendo, se puede afirmar que cuando se trata de infracciones a las leyes fiscales, las autoridades, también fiscales, están facultadas para imponer las sanciones que correspondan, sin que sea necesaria la intervencción de las autoridades judiciales, caso que no se da en los delitos que tienen que ser denunciados por la Secretaría

de Hacienda y Crédito Público, ante las citadas autoridades Judiciales, para que éstas impongan al infractor las penas que a ellas les corresponda imponer.

Las facultades que se otorgan a las autoridades fiscales para sancionar la conducta de los contribuyentes o de sus propios órganos, que afecten su actividad, surgen con base en los intereses colectivos que representa la Administración Pública, por lo que cuando se dá el delito o la infracción, el Estado ejercita su potestad sancionadora en defensa de los intereses de la comunidad.



## CAPITULO II.- EL DESVIO DE PODER.

- 2.1.- BREVE ESQUEMA DE LAS DIVERSAS TEORIAS SOBRE EL DESVIO DE PODER.
- 2.2.- EL DESVIO DE PODER Y LA DISCRECIONALIDAD ADMINISTRATIVA.
- 2.3.- LOS ACTOS IRREGULARES Y EL DESVIO DE PODER.
- 2.4.- LA NULIDAD DE LOS ACTOS AFECTADOS POR DESVIO - DE PODER.

## 2.1.- BREVE ESQUEMA DE LAS DIVERSAS TEORIAS SOBRE EL DESVIO DE PODER.

El desvío de poder es un vicio de los actos ad ministrativos que se dá cuando las autoridades los emiten con fines diferentes a los que el legislador quiso dar en la norma violada. En el Código Fiscal, en su artículo 228 se establece como causa de anulación de las resoluciones o procedimientos - administrativos que se emitan viciados por desvío de poder, és ta es una de las causales más difíciles de detectar, en virtud de que el acto viciado puede contener todos los demás elemen-- tos y pasar como acto legalmente válido, sin que en el mismo - se denote la persecución de un fin diferente al establecido en la norma; sin embargo, en materia fiscal tan sólo se aplica a las sanciones, y así se entiende que existe desvío de poder -- cuando la sanción es notoriamente desproporcionada a la infrac-- ción cometida, y a los antecedentes del causante, que la auto-- ridad debe tomar en cuenta para motivar su resolución sanciona-- toria, conforme a las normas que para estos casos establece el Código Fiscal.

El tratadista Francisco Lerdo de Tejada (1) -- opina que la naturaleza del desvío de poder es más moral que física; y que aún puede decirse que es puramente moral o tal vez psicológica, ya que la autoridad no puede obrar sino con - relación a un fin; el desvío de poder vendría a ser la viola-- ción de la ley en su espíritu aún cuando no lo fuera en su tex-- to; es la moralidad administrativa vulnerada por el uso ilegí-- timo del poder, por el empleo de la autoridad con móviles aje-- nos al bien público.

(1).- Lerdo de Tejada Francisco. Código Fiscal de la Federa--- ción comentado y anotado. Ed. IEE, S.A. pag. 356.

Según Alibert (2) desvío de poder es el hecho del agente administrativo que cumpliendo un acto de su competencia y respetando las formas impuestas por la legislación, - usa de su poder en casos, por motivos y por designios diferentes de aquéllos para los cuales este poder le ha sido conferido.

Nava Negrete (3), afirma al respecto que desvío de poder es la utilización por la autoridad administrativa de sus poderes en un fin distinto a aquél en vista del cual la ley los ha conferido.

Sin embargo, según Zanobini (4), no es indispensable para la existencia del desvío de poder, que el fin -- que la autoridad se propone sea ajeno a los intereses públicos, ésto es, que sea para satisfacer intereses particulares. Muy frecuentemente se trata de un fin público, eventualmente también, muy ventajoso para la administración, pero un fin público que es diverso de aquél que el acto debe proveer, según la ley.

En las anteriores definiciones se habla del -- uso de las facultades de las autoridades con un fin o motivos distintos para los cuales fueron otorgadas, constituyéndose un vicio de los actos oculto, o sea, se trata de una ilegalidad - disfrazada que radica en el móvil o intención psicológica perseguida por el agente administrativo.

El acto administrativo puede haber sido dicta-

(2).- Alibert, citado por Francisco Lerdo de Tejada en su obra citada.

(3).- Nava Negrete Alfonso. Derecho Procesal Administrativo. Ed. Porrúa. pag. 232.

do por el órgano competente, cumpliendo las reglas de fondo y de forma, siendo por lo tanto correcto en apariencia, pero si la administración perseguía un fin que no era el debido, el acto es inválido por desviación de poder. En el acto que adolece de desviación de poder falta el fin propio del servicio que, - como hemos dicho, constituye uno de sus elementos esenciales.

Sayagues Laso al referirse a los fines distintos a los que debería apegarse la autoridad en sus actos, los clasifica en: "extraños totalmente al servicio o de interés público pero ilícitos. El primer caso se configura cuando el funcionario actuó impulsado por interés propio o de tercero, por espíritu de venganza, por razones políticas, etc. La segunda - hipótesis surge cuando, persiguiendo fines de administración, se pretende eludir la aplicación de una ley o determinada finalidad u obtener cierto resultado por vía indirecta etc. (5).

Al hablar de la relación que existe entre el - motivo y el fin de los actos, se puede ver la naturaleza jurídica que dió origen a la fracción d) del artículo 228 del Código Fiscal de la Federación, toda vez que según dicho precepto se incurre en desvío de poder en la imposición de sanciones -- por infracción a las leyes fiscales, cuando la sanción es desproporcionada a la gravedad de la infracción y a las condiciones económicas del causante, aunque el fin que la autoridad administrativa se haya propuesto realizar al emitir la resolución sancionatoria sea precisamente el previsto por la ley, ésto es, el de reprimir las infracciones fiscales cometidas y prevenir las futuras.

- (4).- Zanobini, citado por Alfonso Nava Negrete, en su obra citada. pag. 233.
- (5).- Sayagues Laso Enrique. Tratado de Derecho Administrativo Cárdenas Editor y Distribuidor. pag. 451.

En lo anterior se ve que se cumple con el fin para el cual se otorgó el poder sancionador a las autoridades fiscales pero el acto es viciado por desvío de poder debido a la desproporción en la sanción, ya que ésto implica un abandono de las reglas que norman dicha facultad discrecional.

Es por ésto que la Lic. Margarita Lomelí Cerezo (6), afirma que existen marcadas diferencias entre el concepto clásico y el que se deriva de las normas fiscales, ya -- que en nuestro Derecho Tributario, según dicha autora, el desvío de poder consiste generalmente en un vicio del motivo del acto, considerado en sentido objetivo, como antecedente o supuesto del acto, por cuanto la resolución sancionatoria que se impugna no es la adecuada al motivo existente, o sea, porque -- carece de motivo legalmente suficiente para provocarla, ya que la apreciación discrecional del motivo hecho por la autoridad administrativa es incorrecta.

Lo anterior se basa en que el Tribunal Fiscal de la Federación al anular los actos por desvío de poder, no -- lo hace basándose en el fin o propósito que se intenta obtener por la autoridad fiscal, sino en el motivo que dió origen a la sanción, que es de donde se deriva la diferencia mencionada.

Otro aspecto establecido en nuestro Código Fiscal con respecto al desvío de poder se contienen en el artículo 230 de dicho ordenamiento que faculta al Tribunal Fiscal a sustituir a la autoridad fiscal en la fijación del monto de la -- multa, siempre y cuando el Tribunal resuelva que la misma es --

(6).- Lomelí Cerezo Margarita. El Poder Sancionador de la Administración Pública. CECSA. pag.116.

desproporcionada a la gravedad de la infracción o a las condiciones económicas del infractor, o sea cuando vicie sus actos de desvío de poder.

Lo anterior lo reconoce la Suprema Corte de Justicia en la revisión fiscal 316/54 en que sentó la siguiente tesis: MULTAS DESPROPORCIONADAS. EL TRIBUNAL FISCAL PUEDE FIJAR SU MONTO. Si el Tribunal Fiscal estima que la autoridad demandada incurrió en exceso de poder al fijar la cuantía de la multa y como causa de nulidad no se ha invocado la omisión o incumplimiento de las formalidades legales que deben revestir la resolución o procedimiento impugnado, sino la legalidad de la resolución porque se considera desproporcionada la cuantía de la multa, el ejercicio de su función jurisdiccional implica la sustitución a la autoridad responsable para fijar el monto de la multa, dentro del mínimo y máximo establecido por la ley y en consideración a las circunstancias que concurran en el caso. (Informe S. Corte J. N. Sala Aux. 1955, pag. 80).

El pleno del Tribunal Fiscal justifica la anterior situación en la resolución de 22 de junio de 1937 en que dice que "la razón del precepto citado fué el que se quiso evitar que la ejecución de su sentencia constituyera un problema vago y oscuro, como sucedería seguramente si el propio Tribunal no estuviera obligado a determinar en su sentencia en que forma debe dictar la autoridad demandada la nueva resolución. (Compilación de tesis del Pleno 1937-1948, pag. 33).

Por lo tanto se puede afirmar que el artículo 230 del Código Fiscal tiene como finalidad evitar la imprecisión y vaguedad en la ejecución de la sentencia del Tribunal

Fiscal, impidiendo a la vez que el particular se vea forzado a acudir a nuevos procedimientos jurisdiccionales para obtener el debido cumplimiento de la resolución anulatoria. Pero es claro que este propósito fácilmente puede frustrarse si al declarar el Tribunal Fiscal que la autoridad demandada ha incurrido en desvío de poder en la determinación de una multa, simplemente le señale las circunstancias que debe tomar en cuenta para dictar la nueva resolución, sin fijar concretamente la cuantía de la sanción que debe imponer, ya que la autoridad fiscal que cayó en el desvío de poder, puede emitir una nueva resolución que tenga en cuenta las circunstancias mencionadas en la sentencia y, no obstante, reduzca la multa original en una ínfima cantidad, con lo que sólo daría un cumplimiento aparente a la sentencia del Tribunal Fiscal, obligando al particular a acudir al amparo en contra de la nueva resolución, ya que dicho Tribunal no goza de facultades para hacer cumplir sus resoluciones.

El Tribunal Fiscal al dictar en su sentencia que la autoridad, por la desproporción en la multa, cayó en desvío de poder, puede fijar el quantum de la sanción evitando los inconvenientes resultantes en caso de que el particular tuviera que recurrir al amparo, por la deficiente ejecución de la sentencia por parte de la autoridad, fundándose en el artículo 230 del Código Fiscal, así como en la ejecutoria de la Suprema Corte, pronunciada el 28 de marzo de 1960 que estableció: "aunque el Tribunal Fiscal de la Federación sea un Tribunal de mera anulación, sus fallos, conforme al artículo 204 (230) del Código Fiscal de la Federación, cuando no se limitan a decretar la reposición del procedimiento o la ineficacia del acto en los casos del artículo 160, fracción VII, del propio Código,

deben indicar las bases conforme a las cuales deba dictar su nueva resolución la autoridad fiscal y, cabalmente, eso es lo que hace la sentencia en recurso cuando establece que las multas respectivas en el nuevo proveído que dicte la autoridad de mandada, serán de medio tanto del impuesto omitido".

En el mismo sentido existe otra resolución que a la letra dice:

MULTA EXCESIVA, NULIDAD DE LA, Y CUANTIFICACION DE LA DEBIDA. Si una multa es excesiva o ilegal, según la tesis jurisprudencial de 12 de julio de 1937, dictada al resolver la contradicción de las sentencias emitidas en los juicios 1102/37 y 2393/37, y toda vez que la autoridad sancionadora agotó sus facultades al imponer y cuantificar la multa, la Sala a quo está en aptitud, conforme al artículo 204 (230) del Código Fiscal de la Federación, de señalar el monto de la que debe imponerse, sin que ello entrañe que sustituya a la propia autoridad en el ejercicio de dichas facultades; y, por tanto, esa tesis excluye la aplicación de las de 24 de abril de 1939 y 8 de noviembre de 1937, establecidas en el sentido de que no puede sustanciarse ante el Tribunal Fiscal de la Federación un procedimiento que debe agotarse previamente ante la autoridad administrativa, y a través del cual se produce el acto impugnado. Resolución de 6 de octubre de 1965. R.T.F. 1965. pag. 42.

De lo anterior se deriva que el desvío de poder en materia fiscal, existe cuando la autoridad sanciona una infracción con una multa desproporcionada a la misma, no tomando en cuenta los lineamientos que establece el Código Fiscal, aún cuando persiga el fin de reprimir las infracciones y evitar las que en lo futuro se pudieran dar, ya que carece de la motivación legal suficiente, es por ésto que se dice que por medio de



esta figura se permite a los jueces el examen mismo de las intenciones de los administradores, en la medida en que hayan podido ser externadas en un acuerdo administrativo; al dictar -- una resolución dentro de la facultad discrecional si el administrador ha violado el objeto de la ley, si en fin, ha vulnerado con su acuerdo la moralidad administrativa, por desvío de poder es posible nulificar la resolución, usándose el recurso de exceso de poder, que representa una defensa para los particulares que se vean afectados por el uso irregular de las facultades sancionadoras de la administración ante el Tribunal Fiscal de la Federación, defensa que se viene a cumplimentar, en caso de que dicho Tribunal no sustituya la resolución y fije una cuantía menor de la sanción, con el amparo administrativo que será analizado en temas subsiguientes.

## 2.2.- EL DESVÍO DE PODER Y LA DISCRECIONALIDAD ADMINISTRATIVA.

La administración Pública goza en diversos actos de cierta discrecionalidad que le otorga la ley en forma expresa, como se dedujo del capítulo de las facultades sancionadoras, pero tratándose de la imposición de sanciones se concluyó que en dichas facultades no existía discreción alguna, ya que la autoridad no puede dejar de actuar cuando así lo llegue a estimar pertinente, sin embargo, este tema merece un Capítulo especial por la estrecha relación que guarda con la figura del desvío de poder, la que es tratada por diversos autores que a continuación se mencionan.

A fin de iniciar el presente tema y de aclarar lo que se entiende por actos discrecionales, se puede afirmar que la administración pública desarrolla siempre su actividad bajo la constitución y la ley, pero varía mucho la medida en que aquéllas encauzan o limitan dicha actividad. En unos casos las normas legales determinan con precisión lo que deben hacer los órganos administrativos: dada una situación de hecho corresponde dictar tal acto administrativo, cuyo contenido y efectos serán tales o cuales. Otras veces los órganos administrativos se mueven con más libertad; la ley no determina lo que deben hacer en los casos concretos, sino que les acuerda poderes jurídicos y fija simplemente las líneas generales de su acción futura, en este caso entran los actos discrecionales. Con base en lo anterior, cabría definir en que tipos de actos se otorga la discrecionalidad a las autoridades administrativas, y para tal efecto se puede decir que en aquéllos en que se deben tomar en cuenta las -

condiciones que, por parte de los particulares, dieron origen al acto o resolución de la administración, como es el caso - de las infracciones fiscales.

En los actos discrecionales, la autoridad - administrativa, puede escoger, la más apropiada, entre dos o más soluciones, que tienen cada una de ellas el mismo valor legal. Pero el Poder discrecional no es sinónimo de poder arbitrario. No supone nunca que las medidas y las decisiones - administrativas dictadas con esa facultad, dependan de intereses personales, de animosidad o de la fantasía, de los caprichos de los funcionarios, etc.

Adolfo Merk1 ( 7) al referirse al tema, no hace una distinción entre arbitrio y discreción, pero al dar un concepto del primero afirma que es el fenómeno de la libertad jurídica del órgano estatal; una actividad del órgano que no está condicionada, o, por lo menos, lo está de modo - distinto que la restante actividad de los órganos por el derecho objetivo, y que depende, por lo tanto, de la decisión propia del órgano en cuestión. Continúa diciendo que para -- que se dé la discreción no es menester que aparezca en una - expresa autorización para ella o con una fórmula acuñada --- cualquiera, sino que se deduce, en la gran mayoría de los ca sos, del silencio de la ley, de la renuncia intencionada o forzosa, a una determinación mayor.

Como ya se ha mencionado anteriormente, la discrecionalidad que se les dá a las autoridades administrativas en diversos actos se basa en poderes y facultades jurí

( 7).- Merk1, Adolfo. Teoría General del Derecho Administrativo. Editora Nacional. pag. 185.

dicos, que de no otorgarse a la administración, ésta carecería del imperium necesario para lograr la ejecutoriedad indispensable en los actos para los que se delega. Sobre esto, Jarach ( 8) opina que existen obligaciones formales, las --cuales "no derivan siempre directamente de la ley, sino algunas veces de manifestaciones de voluntad de la autoridad administrativa, o sea, de órdenes emanadas no en el ejercicio de una actividad reglada, sino de una actividad discrecional. Estas relaciones -precisa- no son siempre relaciones jurídicas con la igualdad de posición jurídica entre los dos sujetos, sino relaciones de poder y sumisión. Las normas que dictan los límites de esta actividad discrecional no tienen por destinatarios a los sujetos obligados, sino a la administración; los particulares no tienen derechos subjetivos, sino solamente intereses simples o intereses legítimos".

El mencionado autor nos habla de la importancia que tienen las facultades discrecionales dentro de la relación jurídico-tributaria, ya que el ejercicio de ésta implica la existencia de la persona física o moral cuya esfera jurídica se ve afectada al imponérsele una conducta determinada por el titular del poder discrecional. Por eso, aún cuando -las normas determinan los límites de esa actividad discrecional no tengan formalmente por destinatarios a los sujetos --obligados sino a la administración, esto no quiere decir que de ellas no dimanen relaciones jurídicas de naturaleza tributaria pues el poder discrecional administrativo no es ajeno a la regulación jurídica ni tampoco autoriza al Estado para

( 8).- Jarach, citado por Gonzalo Armienta en El Proceso Tributario Mexicano. Libros Universitarios. pag. 94.

su ejercicio arbitrario. Tiene, en el Estado de Derecho, los correspondientes medios de control que permiten afirmar la  $\pm$  intangibilidad jurídica de los derechos del particular afectado por su desorbitado, irrazonable e ilegal ejercicio.

Es por ésto que es incuestionable que las facultades discrecionales de la administración están limitadas por aquella zona de derechos individuales cuyo sagrado respeto impone a los órganos estatales su Carta Fundamental. Sobre lo anterior basta mencionar los artículos 14 y 16 constitucionales y aplicarlos al proceso tributario que tiene como meta la anulación del acto administrativo afectado por -- desvío de poder y naturalmente, al juicio de amparo, como el más elevado contralor de los actos de autoridad que afectan los derechos garantizados al individuo por nuestra Carta Magna.

Con base en lo expuesto se puede afirmar -- que la relación que existe entre los actos discrecionales y la figura del desvío de poder, utilizado como recurso de nulidad es que éste es un límite para dichos actos, ya que por lo que se refiere a los actos reglados, parece inadmisibles, porque en aquéllos la administración no tiene margen para decidirse en uno u otro sentido.

Al respecto el maestro Nava Negrete - (9) afirma: hablemos del desvío de poder teleológico y del desvío de poder procedimental. En el primero el exceso de poder se produce por el incumplimiento del fin impuesto por la ley o por el cumpli--

(9).- Nava Negrete, Alfonso. Derecho Procesal Administrativo. Ed. Porrúa. México 1959, pag. 233.

miento de fines extraños al interés general, meta ordinaria de toda conducta pública. En el segundo, el exceso de poder proviene de la utilización de una vía de derecho en un fin diferente a aquél en vista del cual esta vía ha sido instituída. De esta suerte no sólo se asegura el final ajuste legal de los actos administrativos, sino que, además, se garantiza la juridicidad de la secuela seguida para hacerlos.

Hasta aquí parecería que el recurso, en el aspecto que lo tratamos, se concreta a una verificación legal: si el fin alcanzado es el prescrito por la ley o si el procedimiento empleado -- era el destinado al desideratum realizado. No, su importancia reside en ser contralor de la actividad discrecional de la autoridad administrativa. Sólo así se explica que la autoridad pueda aparentemente no desviarse y que el juez mire más el móvil del acto que su resultado para comprobar el exceso de poder.

La importancia que el maestro Nava Negrete dá a la figura del desvío de poder, no la basa ni en la utilización de las facultades de las autoridades con fines distintos establecidos en la -- norma, ni en el uso de las normas procedimentales -- en vías distintas de las que establecen, sino en -- que se trata de uno de los límites de los actos discrecionales de la administración. Al respecto el maestro Cortina Gutiérrez (10) afirma que "el desvío

de poder es en el fondo una teoría que permite a los jueces el examen mismo de las intenciones de los administradores, en la medida en que hayan podido ser externadas en un acuerdo administrativo al dictar una resolución dentro de la facultad discrecional si el administrador ha violado el objeto de la ley, si en fin, ha vulnerado con su acuerdo al moralidad administrativa, por desvío de poder es posible nulificar la resolución, usándose el recurso de exceso de poder".

La facultad discrecional debe distinguirse del poder arbitrario, pues mientras éste representa la voluntad personal del titular de un órgano administrativo, que obra impulsado por sus pasiones, sus caprichos o sus preferencias, aquélla, aunque constituye la esfera libre de la actuación de la autoridad, tiene un origen legítimo, como lo es la autorización legislativa y un límite que en el caso extremo en que no esté señalado en la misma ley o implícito en el sistema que ésta adopta, existe siempre en el interés general que constituye la única finalidad que pueden perseguir las autoridades administrativas, sino se quiere caer en el desvío de poder por seguir una finalidad diversa de la marcada en la ley. Por esa razón, mientras una orden arbitraria carece en todo caso de fundamento legal, la orden dictada en uso de la facultad discre-

- (10).- Cortina Gutiérrez, Alfonso, "El Control Jurisdiccional Administrativo de la legalidad y de la facultad discrecional". Conferencia publicada en la R.T.F.F. Núm. Ext. Noviembre 1965.

cional podrá satisfacer los requisitos del artículo 16 constitucional de fundar y motivar la causa legal del procedimiento.

La discrecionalidad administrativa por lo general está regulada por la ley que la otorga, que le impone límites y condiciones, convirtiéndose en arbitrariedad cuando se guía por motivos diferentes a los que la ley le marca y no toma en cuenta el interés general como finalidad de sus actos, o sea, la arbitrariedad puede decirse que viene a equipararse al desvío de poder, que visto como recurso faculta a los jueces para analizar la motivación de los actos emitidos por las autoridades, siendo ésta la razón por la que se dice que dicha figura es más psicológica que física, porque afecta la moralidad administrativa.

Al respecto se ha controvertido si el desvío de poder implica un control de legalidad o más bien de la moralidad administrativa en su más amplio sentido. Según Henri Melter (11) "la moralidad administrativa que contemplamos no se confunde con la moral común, aquélla está constituida por las reglas de la buena administración, es decir, por el conjunto de normas del fin y de la disciplina determinadas no solamente por la distinción del bien y del mal sino, de una manera más especial, por la misión general de la administración y la idea de la función administrativa". Es aquí donde entra el in-

(11).- Melter Henri. Citado por el Lic. Alfonso Cortina Gutiérrez en la conferencia citada.



terés general como límite de la facultad discrecional la que - tiene una estrecha relación con la moralidad administrativa, - en virtud de que al hablar de discrecionalidad en la adminis-- tración, se faculta a ésta a efecto de que decida como debe -- obrar o si debe o no obrar, sin que exista más límite que el ya mencionado, de manera subjetiva en cuanto a la motivación - del acto por parte del órgano administrativo.

El desvío de poder supone un uso incorrecto de las facultades que la ley atribuye a los órganos del Estado e implica la existencia de actos por los que los funcionarios to man, bajo una falsa apariencia de legalidad, decisiones que no les corresponde tomar y que están viciadas de una especie de - incompetencia.

Ahora bien, analizando, desde el punto de vista de la motivación del acto, el desvío de poder conduce a la con clusión de que el control de la moralidad es en sentido lato, también un control de legalidad, toda vez que es una variedad de ilegalidad e incorpora a la legalidad algunos principios de moralidad cuyo respeto el Juez estima necesario.

Legalidad significa que en el acto emitido por el órgano de la administración se hayan motivado y fundamentado en la ley las facultades de que gozan los mismos para dicha actuación, la que debe ir acorde con los fines que aquélla le marca para no caer en el desvío de poder. Es por ésto que en el párrafo anterior se concluyó que el control de la moralidad es también control de la legalidad.

El Lic. Cortina Gutiérrez (12) al dar las cau-

sas por las que el desvío de poder, como recurso de nulidad, - se circunscribió al campo de las sanciones expone: "en la regulación jurídica de las sanciones que pueden imponerse por infracción a las leyes fiscales, es donde con una mayor amplitud se encuentra la facultad discrecional de la administración financiera; por eso, porque la administración financiera, más que cualquiera otra actividad de la administración pública, está obligada a sujetarse de manera estricta a los lineamientos marcados por la ley, se estableció el desvío de poder como causa de nulidad de los acuerdos que imponen sanciones pecuniarias; pero no quiere esto decir, sin embargo, que sólo dentro de ese campo se encuentre la facultad discrecional de la administración financiera, ni que, por lo tanto, teóricamente examinada la cuestión desde el punto de vista doctrinal, no pueda pensarse en otras hipótesis diversas de desvíos de poder; ellas existen, pero la ley, por razones si se quiere de timidez, al implantar en México el recurso, lo limitó a la imposición de sanciones".

Para concluir, se puede afirmar que las facultades discrecionales de la administración revisten gran importancia en virtud de que con base en ellas y en el imperium que lleva inherente, el órgano del Estado puede actuar o dejar de actuar cuando a su parecer lo estime pertinente, lógicamente - todo ésto con apoyo en la ley, que para dichos casos expresa - la discrecionalidad administrativa de manera facultativa y permisiva. Sin embargo, cuando la administración, sin que la ley se las otorgue, hace uso de las facultades mencionadas, cae en la figura de la arbitrariedad o del desvío de poder, ya que la propia ley contiene los fines y la motivación que el órgano --

(12).- Cortina Gutiérrez, Alfonso. citado por Emilio Margain - Manatou, Univ. S.L.P., pag. 25.

debe perseguir y dar en sus actos y cuando el órgano de la administración hace un uso inadecuado de la discrecionalidad administrativa, se ataca su moralidad que es la que establece -- los fines y los lineamientos a los que se debe apegar su función.

### 2.3.- LOS ACTOS IRREGULARES Y EL DESVIO DE PODER.

La importancia de este tema radica en que el desvío de poder en las autoridades administrativas significa una irregularidad que se encuentra sancionada con la nulidad del acto que lo contenga. Los actos irregulares según la doctrina francesa se dividen en actos inexistentes, los nulos absolutamente, los afectados de nulidad relativa y además los que mantienen validez por ser el vicio de poca trascendencia. Los vicios que invalidan los actos administrativos se estudian generalmente al examinar el recurso de anulación por exceso de poder, el cual procede en caso de incompetencia, defecto de forma, violación de la ley y desviación de poder.

Es de nuestro conocimiento que las autoridades administrativas en ejercicio de sus facultades legales y cumpliendo con los intereses colectivos, meta de su actividad, pueden lesionar los derechos de los particulares, sobre todo con motivo de la prestación de servicios públicos. De donde se puede deducir que los derechos o intereses legítimos de los particulares implican, además de una exigencia o derecho a la legalidad de los actos de la Administración Pública, una abtención para la misma de actuar ante los derechos de los administrados expuestos a ser violados si aquélla actúa, o en su defecto, resarcir al particular de los perjuicios que le causó la actividad normal de la administración.

Adolfo Merk1 (13) nos habla de los actos admi-

(13).- Merk1 Adolfo. Teoría General del Derecho Administrativo. Editora Nacional. pag. 252.

nistrativos defectuosos que son los que advienen con deficiencias jurídicas, ésto es, que no se hallan de acuerdo con los preceptos jurídicos a cuyo tenor debieron haberse producido, o que no corresponden por completo a su regla jurídica de producción, o sea, que no es defectuoso por su injusticia o su inconveniencia, sino por su antijuridicidad, que contradice al ordenamiento jurídico. Clasificando el citado autor, los vicios que los afectan en vicios de naturaleza jurídico-formal y jurídico material, otorgándole mayor importancia, injustificadamente a los defectos de procedimiento, entre los cuales se hace resaltar, también como más importantes, los que afectan a las disposiciones referentes a la competencia. El autor de mención hace otra clasificación de los vicios dividiéndolos entre los que constituyen motivo de nulidad y aquéllos -- que no constituyen sino motivo de mera impugnación del acto.

En el primer párrafo de este capítulo se habló de incompetencia, defecto de forma, violación de la ley y desvío de poder, como vicios o irregularidades de los actos administrativos, coincidiendo con lo que afirmó Makl al referirse a los vicios de naturaleza formal y de naturaleza material, clasificándose al desvío de poder dentro de los vicios de naturaleza material, toda vez que implica una violación por la autoridad que no se apega a los fines o motivos que la ley establece en los actos administrativos, sin que comprenda aspectos procedimentales.

En todo acto administrativo deben concurrir ciertos elementos, ya sean internos o externos, para su existencia o validez, éstos a grosso modo son: el sujeto, la voluntad, el objeto, el motivo, el fin y la forma. Los actos --

irregulares son los que carecen de alguno de esos elementos - carencia que puede dar lugar hasta la privación absoluta de todo efecto de dichos actos.

La ineficacia del acto irregular es exigida - por el interés general, porque el cumplimiento de los requisitos que la ley establece es una garantía del orden social, pero al mismo tiempo ese interés reclama la estabilidad de las situaciones que un acto irregular ha hecho nacer. Gastón Jéze (14), afirma al respecto que el interés de los patrimonios individuales o administrativos, en unos casos reclama que se --prive de efectos a un acto irregular, mientras que en otros - exige que subsistan, porque el perjuicio de la ineficacia es más grave que el que pueda producir la falta de sanción de la irregularidad. Es por ésto que al declarar la nulidad de un - acto administrativo se debe tomar en cuenta el interés público y el daño que al mismo se puede causar. Esto a grandes razgos viene a ser lo que en materia de amparo se llama "tercero perjudicado", que es el particular al cual beneficia la resolu--ción que se impugna.

Continuando con Gastón Jéze, éste establece como principios relativos al régimen jurídico del acto adminis--trativo irregular los siguientes:

1º.- Debe estarse a lo que disponga la ley. A - falta de ella debe tenerse en cuenta que los actos irregula--res de los agentes públicos tienen una sanción, aún cuando no sea expresa.

( 14) .- Jéze. Gastón, citado por Gabino Fraga en Derecho Admi--nistrativo. Editorial Porrúa. pag. 203.

De este punto se desprende que cuando una ley administrativa establece las causas de nulidad de los actos - irregulares, establece asimismo los recursos con que cuenta - el particular cuando se ve afectado en sus derechos por dichos actos.

20.- Las nulidades relativas y las inoponibilidades frecuentes en materia civil, son raras y excepcionales en derecho público.

Esto se debe principalmente a que los actos -- irregulares de la administración, rara vez se pueden convalidar por el simple transcurso del tiempo.

30.- Los plazos para atacar la ilegalidad son, en derecho público, sumamente breves.

En Derecho administrativo y por ende en la rama fiscal los requisitos y elementos que deben revestir los actos de las autoridades deben analizarse y contemplarse tomando en consideración su repercusión en el ámbito social y en el interés público, toda vez que representan, como ya se dijo, una - garantía para los particulares de que los actos de la administración son emitidos por sus agentes rigurosamente facultados por la ley sin que se excedan de sus poderes para no caer en la incompetencia, que cumplan con todas las formalidades sin caer en omisiones que les causen perjuicios, que se apeguen - estrictamente a lo estipulado en las leyes respectivas, cumpliendo con el objeto, con los motivos y los fines que las - mismas les marcan.

Volviendo, una vez más, al primer párrafo de este capítulo en que se hizo una somera clasificación de los actos administrativos defectuosos, el maestro Olivera Toro -- (15) apartándose de las concepciones civilistas los define como sigue:

Los inexistentes son aquéllos actos cuyo vicio es de tal manera notorio que nadie podría engañarse, tal sería el caso de un acto de un particular que pretendiera tener alcances administrativos o, mejor dicho, de administración pública, continua diciendo dicho autor, que el vicio que afecte un acto de los llamados inexistentes debe ser un error grosero, con evidente violación de la ley, o bien una usurpación de funciones, los que quitan al acto todo carácter de administrativo y si acaso sólo tendría ese nombre y nadie podría equivocarse acerca de la falta de naturaleza administrativa.

Para que un acto se presuma estatal o emitido por alguna autoridad administrativa requiere de elementos esenciales dentro de los que lleve implícito el ejercicio del poder público, lo que lo hace dejar de ser un problema jurídico para limitarse a apuntar una realidad social.

Un acto inexistente no puede producir efectos jurídicos que le son propios, lo cual no significa que no produzca ningún efecto, como puede ser la lesión de los intereses o derechos de los particulares.

(15).- Olivera Toro Jorge; Manual de Derecho Administrativo. Editorial Porrúa, S.A. pag. 196.



Dentro de la clasificación descrita anteriormente se habla del acto administrativo que se emite viciado de nulidad absoluta, el cual lleva una pretensión de cumplimiento y si la autoridad hace funcionar su aparato coercitivo, el particular afectado tiene que ocurrir a la actividad jurisdiccional o a los recursos administrativos para demostrar la invalidez del acto, o sea, el interesado debe adoptar una posición activa de impugnador, dada la cualidad de ejecutoriedad de las decisiones del Poder Público. Lo anterior se deriva de la presunción de legitimidad del acto administrativo -- que origina que al invocarse su nulidad ésta se pruebe en juicio o en los recursos procedentes.

En relación con lo anterior el Lic. Antonio Carrillo Flores (16), afirma que la norma jurídica da a los administrados la posibilidad de obtener, mediante un procedimiento, cuya iniciación queda sujeta a su voluntad, la eliminación del acto ilegal, lesivo para sus intereses.

El desvío de poder representa una irregularidad de los actos administrativos, toda vez que, como ya anteriormente se había dicho, éstos tienen una finalidad diferente a la que la ley establece, la finalidad con que se presenta oculta un móvil extraño o contrario a la legalidad, no hay -- error, sino ilegítima intención, ya sea por motivos personales del agente de la administración para favorecer el interés de un tercero o por un interés general eventual y supuestamente ventajoso diverso del señalado en la ley que ocasiona en este último caso, un indebido beneficio a la administración.

(16) Flores Carrillo Antonio. La Defensa Jurídica de los Particulares frente a la Administración Pública. Ed. Porrúa.

La Lic. Dolores Hedúan (17) al respecto afirma "el alcance del desvío de poder enunciado en el inciso d) del artículo 202 (del Código Fiscal, hoy artículo 228) respecto del cual no existe criterio definido del pleno, reducido como está a la actividad administrativa sancionadora de infracciones a las leyes fiscales, los particulares que lo invocan lo sitúan en la circunstancia de que la multa en que consiste la sanción que se les impuso, sea excesiva, y sin mayores especulaciones doctrinarias, las Salas juzgan la cuantía de dicha multa conforme a los lineamientos que proporcionan las disposiciones relativas del Código Fiscal de la Federación o de -- las leyes especiales en que la sanción se funda".

Continúa exponiendo que las diversas salas que abordan la cuestión del desvío de poder como causa de nulidad, entienden que la institución tiene, en la intención del inciso d) del artículo 202 (228) un sentido concreto, peculiar y diferente al elaborado por la doctrina extranjera.

Con lo anterior nos quiere decir la autora que el Tribunal Fiscal tan sólo se aboca a los efectos que causa el acto viciado por el desvío de poder, sin tomar en cuenta - las causas del mismo, ni ninguna otra posición doctrinal, con base en la intención del propio dispositivo del Código Fiscal.

De lo expuesto en este Capítulo se puede concluir que la administración debe apegarse a los lineamientos y formalidades esenciales para la emisión de sus actos, para que los mismos no se vean afectados por vicios que darían como resultado su nulidad o su inexistencia. Dichos lineamientos

(17)Hedúan Virués Dolores. Las funciones del Tribunal Fiscal de la Federación. pag. 266.

deben atenderse tanto en su proceso de formación como en su contenido, y se encuentran establecidos generalmente en la norma que los regula, lo cual viene a representar una garantía de los particulares frente a la administración, quienes en el momento en que se vean lesionados en sus derechos o intereses, gozan de la facultad para impugnarlos ante los Tribunales que para tal efecto se han establecido.

Por lo que respecta al desvío de poder en cuanto a las sanciones de carácter fiscal, éste se dá como un vicio, cuando la autoridad abusando del arbitrio de que goza en el aspecto mencionado, impone sanciones desproporcionadas con la infracción que las genera, no apegándose a las normas que regulan y limitan dicho arbitrio. Se trata de un acto irregular ya que carece de uno de los elementos que deben contener los actos administrativos y que es el fin o motivo de los mismos y así nos lo hace ver el artículo 228 del Código Fiscal de la Federación, que establece las bases para demandar su nulidad.

#### 2.4.- LA NULIDAD DE LOS ACTOS AFECTADOS POR DESVIO DE PODER.

Una vez estudiados los actos administrativos - irregulares y especialmente los viciados por desvío de poder, es preciso analizar hasta que momento subsisten, ya que cuando son emitidos no son desechados automáticamente, sino que - se debe tomar en cuenta los efectos lesivos que causan en los derechos de los particulares y las defensas que éstos pueden hacer valer a efecto de que se dicte la nulidad de dichos actos, en este capítulo se analizará lo que implica la nulidad en materia administrativa.

Generalmente los actos nulos se consideran como no existentes o como jurídicamente irrelevantes y como casos en que la autoridad, de oficio o a instancia de parte, -- tiene que declarar que un acto sometido a su examen es ineficaz e inválido desde el momento de su aparición. En materia - administrativa la nulidad se aplica a los actos de las autoridades que son considerados como declaraciones unilaterales de voluntad, que es donde estriba la diferencia con el derecho - privado.

El maestro Sayagues Laso (18) al hablar sobre las reglas que norman las nulidad en el campo administrativo, afirma que surge la invalidez de los actos administrativos -- dictados con violación de cualquier norma jurídica, pero es de admitirse que no toda violación apareja invalidez pudiendo simplemente originar sanciones disciplinarias o, más aún. ca-

(18).- Sayagues Laso Enrique. Tratado de Derecho Administrativo. Cárdenas Editor y Distribuidor. Tomo I. pag. 504.

recer de consecuencias, este tipo de violación o irregularidad se referirá a cuestiones puramente formales o de procedimiento. Pero puede referirse también a aspectos de fondo.

El autor de referencia presupone dichas causas de nulidad para los casos en que la ley, no las contenga expresamente como defensa de los particulares.

Al decir que la nulidad surge con la violación de toda norma jurídica se generaliza demasiado, cosa que no cabe en los actos emanados de la administración, en virtud de la gran complejidad de los mismos, por lo que es posible afirmar que la nulidad surge según sea el acto, ya que los hay cuya nulidad sólo puede demandarse por determinadas personas y que pueden legalizarse por prescripción. O bien, aquéllos que sólo pueden solicitarse por determinadas personas, las que dando su consentimiento los purga de todo vicio, como es el caso del otorgamiento de concesiones por el gobierno federal, en los que el solicitante rechazado las puede impugnar, el otorgamiento, y reclamar su nulidad, y tan sólo a él le corresponde dar su consentimiento representado por su desistimiento para que dicho otorgamiento sea valido.

Existe otro tipo de actos en los que la nulidad sólo puede pedirse por determinadas personas, pero que no desaparece por confirmación o por prescripción. Ahora bien, en un gran número de casos la nulidad puede ser demandada por todo interesado, pero sólo dentro de un término muy breve.

En algunas leyes administrativas cuando se es

tablecen las normas para invocar la nulidad de los actos administrativos se establece, por lo general, un plazo breve para que el particular ejerza su derecho y venciendo dicho plazo se subsanan los vicios de que adolecía reputándose válido y definitivo, este principio debe hallarse expresamente establecido en la ley o de otra manera se consideraría que opera la caducidad del recurso o de la acción.

Cuando no se establece el plazo para la impugnación del acto, el sólo transcurso del tiempo no subsana la irregularidad y el particular puede siempre invocarla por vía de acción o de excepción. Ahora bien, existen actos que producen y agotan sus efectos en un momento dado, como es el caso de la reclamación de la devolución de impuestos mal aplicados, en que la administración puede invocar las prescripciones extintivas para detener la mencionada reclamación que plantear el interesado fundándose en la irregularidad.

Otro aspecto de la nulidad es que la debe invocar la persona que se ve afectada en sus intereses por el acto viciado, como es el caso del artículo 180 del Código Fiscal de la Federación que habla de la nulidad de las notificaciones, que en su parte conducente dice: "Las partes perjudicadas podrán pedir se declare la nulidad a que se refiere este artículo antes de notificarse cualquiera resolución que ponga fin al negocio, dictada en el expediente de que se trate". Como se ve los textos suelen reducir a un mínimo el número de interesados que pueden invocar la nulidad, y el plazo que se da está sujeto a la terminación del juicio.

Pasando al tema de la nulidad de los actos vi

ciados por desvío de poder se puede afirmar que en esta ilegalidad debe tenerse presente que la finalidad que debe perseguir el agente administrativo, es siempre la satisfacción del interés público, no cualquiera, sino el interés completo que debe satisfacerse por medio de la competencia atribuida a cada funcionario. Sin embargo, en todos aquellos casos en que las circunstancias que concurren revelen cual es el fin que con el acto se persigue, si se descubre que se trata de un fin no sancionado por la ley, el acto debe ser privado de sus efectos ya que no es posible nulificarlo porque la ley no obliga a la autoridad a expresar su finalidad.

Asímismo se debe determinar que autoridad es la que está facultada para dictar la declaración que prive de sus efectos a los actos viciados por alguna de las irregularidades que hemos estudiado. Podemos afirmar en primer lugar que si el acto administrativo irregular es realizado por un órgano administrativo sujeto a otro jerárquicamente superior, éste puede a petición de parte, o de oficio en los casos en que la ley lo autorice, declarar sin efecto dicho acto. También parece indiscutible que si un acto impone obligaciones o cargas excesivas a un particular, la propia autoridad que lo dictó puede revocarlo convencida de la irregularidad que lo vicia, contando de antemano con que el particular estará conforme.

En aquellos actos en que el acto engendra de rechos a favor de una persona, la solución puede originar dificultades que la Suprema Corte, tratando de evitarlas, - ha sentado jurisprudencia en el sentido de que esa clase de actos no pueden ser revocados por la propia autoridad que

los dictó, y como ejemplo se transcribe la siguiente tesis - que a la letra dice;

AUTORIDADES ADMINISTRATIVAS, REVOCACION DE LAS RESOLUCIONES DE LAS.- Las autoridades administrativas no pueden revocar - sus resoluciones libremente, sino que están sujetas a determinadas limitaciones, entre las que se cuenta, de manera --- principal, la de que, siguiendo el principio de que la autoridad administrativa sólo puede realizar sus actos bajo un - orden jurídico, la revocación de los actos administrativos - no puede efectuarse más que cuando lo autoriza la regla general que rige el acto. (T.LXXI. Carvajal de Baranda María. -- pag. 2310).

O bien la que dice:

RESOLUCIONES ADMINISTRATIVAS. REVOCACION DE LAS.- La facultad que tienen las autoridades administrativas para reconsiderar sus resoluciones, revocándolas, no existe cuando deciden una controversia sobre la aplicación de las leyes que rigen en su ramo, creando derechos en favor de tercero, o cuando las resoluciones crean derechos a favor de las partes interesadas, pues esos derechos no pueden ser desconocidos por una resolución posterior, dictada en el mismo asunto. (Tomo V Olivares Facundo y Coags. pag. 649. T. XV. Menchaca José O pag. 335; Tomo XVII Wong. Fook Yee y Cía. Suc. Pag. 925; Tomo XVII Cía Palomas de Terrenos y Ganados, S.A. pag. 428; y Tejada nicolás E. pag. 1455).

Ahora bien, nuestra jurisprudencia no hace -- una referencia especial de los actos propia y material, administrativos, por lo cual, para solucionar este problema, hay



que examinar dos cuestiones: a).- ¿El acto administrativo -- puede engendrar derechos en el caso de que sea contrario a -- la ley? y; b).-¿El acto administrativo tiene en cualquier ca -- so la autoridad y la fuerza de la cosa juzgada?

Con respecto a la primera cuestión planteada existe una tesis que la resuelve como sigue:

ACTOS DE AUTORIDADES ADMINISTRATIVAS, LEGAL REVOCACION DE -- LOS.- Los actos de las autoridades administrativas que no -- han sido legalmente fundados en las leyes ó reglamentos que -- los rigen, no otorgan derechos a sus titulares, y, por tanto, su revocación por las propias autoridades, no es violatoria de garantías constitucionales (T. LXXI. Arroyo Saturnino y -- Coags. pag. 3089).

Es por ésto que debe resolverse negativamente, pués sólo la ley puede dar a un acto la posibilidad de engen -- drar consecuencias jurídicas. Si el principio constitucional de que los funcionarios públicos sólo pueden obrar en virtud de facultades expresas y limitadas es exacto, todo acto fue -- ra de la ley no puede engendrar más que efectos aparentes, -- cuya destrucción no implica lo que en términos técnicos se -- denomina privación de un derecho.

Por lo que se refiere al punto de que los ac -- tos administrativos pudieran tener autoridad y fuerza de co -- sa juzgada se debe resolver también en sentido negativo, ya que si en materia procesal es explicable por la colaboración de las partes y por la finalidad de la función jurisdiccio -- nal, que es dar estabilidad al derecho, en la administración la realización del derecho no es como para la justicia un -- fin, sino sólo un medio.

En última instancia si se tiene en cuenta que cuando la administración ha ejecutado un acto irregular, es posible que se encuentre en el dilema de respetar ese acto o de cumplir la ley y que de acuerdo con el principio de la legalidad, debe decidirse por esta última, se comprenderá que -- en realidad no existe obstáculo jurídico, sino que por el -- contrario, razones de esa índole para que desconozca de propia autoridad el acto irregular, quedando por supuesto, a -- salvo los derechos del afectado para contradecir la actividad realizada en su contra.

En el artículo 160 del Código Fiscal de la Federación se establece el caso en que la ley prevee expresamente que es necesario que la autoridad que ha dictado el acto irregular recurra a un Tribunal y a un procedimiento especial para anular dicho acto.

El autor Fernández de Velasco, al hablar de la teoría de las nulidades en el derecho administrativo, dice: la validez total e íntegra del acto depende de que:

- 1.- Se exprese la voluntad jurídica del órgano.
- 2.- El acto se realice dentro de las atribuciones jurídicas del poder constitucional.
- 3.- Que éste no signifique alteración en las atribuciones jerárquicas.
- 4.- Y además, no lesione los derechos individuales fundados en preceptos jurídicos -- (ley, reglamento, contrato, acto adminis--trativo).

En los primeros tres casos, se puede originar la nulidad general absoluta o formal, en el último la nulidad objetiva personal o relativa.

Se dice que el acto ha de expresar la voluntad jurídica del órgano, pero ésta debe estar de acuerdo con la ley siendo necesario además que el órgano siendo competente, se limite a obrar dentro de esa competencia.

En segundo lugar, ese acto ha de expresar una facultad jurídica del poder administrativo. Basado el Estado en principio en la separación de poderes, y atribuyéndose a cada uno de éstos especiales facultades de las cuales no se puede salir sin invadir la esfera de los otros dos, es así como se produce el caso del abuso por incompetencia de poder o atribuciones. No es otra la base del principio que regula las llamadas cuestiones de competencia y recursos de queja.

En consecuencia se produce un abuso de poder por incompetencia, cuando la administración decide de un caso que haya sido sometido a la competencia de los Tribunales, o si suspende la aplicación de la ley, es decir, siempre que se atribuye una facultad que es de la competencia de otro poder.

Por otro lado, el acto ha de respetar las atribuciones jerárquicas, salvo en los casos autorizados de suplencia y sustitución. También se ha concluido dentro del abuso del poder, el acto de competencia administrativa, cuando la autoridad que lo decide no lo es.

Finalmente, el acto no puede producir lesión jurídica en ningún derecho individualmente reconocido, se prescinde de que sea civil o administrativo. La administración puede sustraer ese derecho, pero mediante compensación, es decir, reconociéndolo, y valorándolo. El derecho cobra ese valor efectivo frente a la administración, por la ley, los reglamentos, y otros ordenamientos. La administración obra dentro de la ley, no puede imponer derogaciones individuales a los reglamentos, ni vulnerar los contratos, así como tampoco puede revocar los actos administrativos. De esta manera frente a la administración, aparecen garantizados los derechos, sean civiles o administrativos.

CAPITULO III.- EL CONTRALOR CONSTENCIOSO ADMINISTRATIVO DEL EJERCICIO DEL PODER SANCIONADOR.

- 3.1.- NATURALEZA JURIDICA DEL CONTRALOR CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO DEL EJERCICIO DEL PODER SANCIONADOR.
- 3.2.- LA SITUACION DE LOS PARTICULARES FRENTE AL PODER SANCIONADOR DE LAS AUTORIDADES FISCALES.
- 3.3.- LOS TRIBUNALES DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO EN MATERIA TRIBUTARIA FEDERAL.
- 3.4.- EL PROCEDIMIENTO DE ANULACION Y EL AMPARO ADMINISTRATIVO.

### 3.1.- NATURALEZA JURIDICA DEL CONTRALOR CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO DEL EJERCICIO DEL PODER SANCIONADOR.

Como anteriormente se especificó, las autoridades administrativas, y en especial las fiscales, gozan de -- cierto arbitrio en la imposición de sanciones por infracciones a sus leyes; sin embargo, para ejercitar dicho poder deben motivar y fundamentar sus actos a efecto de que los contribuyentes no queden en completo estado de indefensión ante sus resoluciones. En caso de que la autoridad no se apegue a los fines o carezca de motivación y fundamentación al emitir su sanción, su acto se verá afectado por alguno de los vicios que dan lugar a su nulidad, la que según nuestro Código Fiscal en sus artículos 160 y 228 podrá ser solicitada por el particular afectado con el acto irregular. Dichos dispositivos establecen los mecanismos y procedimientos encaminados a controlar el ejercicio de las facultades de que goza la administración en su actuación, y se dan por instancia de parte cuando con la mencionada actuación se ven violadas las normas a las que se debe apegar la administración en sus actos.

Al hacerse referencia de los mecanismos y procedimientos a los que recurren los particulares para su defensa, se tiene que hacer mención a la justicia con carácter administrativo y a la contienda que surge de la irregularidad de los actos administrativos, hablándose del Contencioso Administrativo.

Los sistemas de control jurídico se originaron por un supuesto de probabilidad en que la administración colocara sus actos fuera de los límites marcados por la ley.

Estos sistemas se justifican por el peligro de que su conducta rebase el orden jurídico que la rige y por la exigencia - de que sea tutelada por el derecho dentro de un Estado Constitucional.

El Control que se ejerce a la administración - puede ser o asumir diversas características según sea el órgano de que emana, y con base en ésto pueden existir controles de orden legislativo, administrativo o judicial.

Por lo que hace al control de orden legislativo se encuentra representado por el Congreso de la Unión, -- que en opinión de diversos juristas, es de poca eficacia ya que sus integrantes funcionan más por razones de orden político que por consideraciones de legalidad y justicia, esta - situación se acentúa más en nuestro país en virtud de que no existe garantía para los particulares si en cada informe del Presidente de la República se delinea cual ha de ser la actividad legislativa del próximo inmediato período ordinario de sesiones de las Cámaras y las leyes que se emiten casi en su totalidad son producto de iniciativas del Poder Ejecutivo.

Este control está regulado por nuestra Carta - Magna en su artículo 93 en el que se faculta a las Cámaras - para poder citar "a los Secretarios de Estado para que informen, cuando se discuta una ley o se estudie un negocio relativo a su Secretaría", sin que se establezca la obligación - de rendir dicho informe. De igual forma estatuye en su artículo 69 la obligación para el Presidente de la República de asistir y presentar en la apertura de sesiones ordinarias -- del Congreso un informe por escrito "en el que manifieste el Estado General que guarde la Administración Pública del país".

Este control viene a ser diferente del que el legislador trata de establecer por medio de las leyes, o del que el particular gestione por medio del derecho de petición.

Para analizar el control de carácter administrativo se debe tomar en cuenta que la relación existente entre administración y administrados se basa en el derecho y que cuando surge una violación al mismo por la administración se lesionan los derechos de los administrados. Este control se puede ejercer por medio de la autotutela de la administración que es la que se desarrolla en su seno y que significa la garantía de un buen régimen de organización administrativa, o bien, la posibilidad de que sea la propia administración, a su iniciativa, quien haga un examen de sus actos para dejarlos sin efectos si no son legales u oportunos.

Dentro de este control se encuentra la intervención de los particulares en el procedimiento de elaboración de los actos administrativos, hablándose en este punto de la oposición de un tercero dentro del proceso de producción del acto y surge como una facultad para vigilar que dicho acto no vulnere sus derechos.

Existe otro tipo de control administrativo dentro del que se encuadran los llamados recursos, éstos otorgan a los particulares un medio legal directo para la defensa o protección de sus derechos y a diferencia de el derecho de oposición, se hacen valer una vez emitido el acto por las autoridades y se busca la depuración legal del mismo que ha lesionado los derechos del administrado.



El maestro Gabino Fraga (1) define los recursos administrativos como un medio legal de que dispone el particular afectado en sus derechos o intereses por un acto administrativo determinado, para obtener en los términos legales de la autoridad administrativa una revisión del propio acto, a fin de que dicha autoridad lo revoque, lo anule o lo reforme en caso de encontrar comprobada la ilegalidad o la inoportunidad del mismo.

A efecto de hacer efectivos los recursos administrativos es preciso marcar una vía por la cual se deben encauzar, ésta se representa por el procedimiento administrativo que dentro del control de orden administrativo cobra vital importancia, toda vez que se trata de garantías individuales que se establecen en los artículos 14 y 16 de nuestra Carta Magna.

Adolfo Merkl (2), al hablar de los controles a la actividad de la administración, les llama medios de fiscalización administrativa y los clasifica en fiscalización política, financiera y jurídica.

La fiscalización política es la misma de la que hablamos al referirnos al control de Orden Legislativo, o sea, la que se ejerce por medio de los órganos parlamentarios.

La fiscalización financiera es la que inspecciona la juridicidad y a menudo la idoneidad de la gestión administrativa en el aspecto financiero. En nuestro régimen jurí

(1).- Fraga Gabino. Derecho Administrativo. Editorial Porrúa, México.

(2).- Merkl Adolfo. Teoría General del Derecho Administrativo. Editora Nacional, pag. 463.

dico ésta se encuentra representada en la aprobación de la -- ley de ingresos de la Federación.

La tercera fiscalización la denomina jurídica, en el sentido de lo judicial, ya que nos habla de un Tribunal especial del Estado que vendría a juzgar las violaciones que los agentes administrativos llegaren a hacer contra la constitución.

Los anteriores controles que se han analizado, vienen a dar pauta para esclarecer la naturaleza jurídica del Contencioso Administrativo, ya que se vieron las limitaciones dentro de las cuales actúan los órganos de la administración, y que representan una garantía para los administrados de que la misma no emitirá sus actos abusando de las facultades de que goza.

Ahora bien, por contencioso administrativo se entiende la contienda que nace por el obrar irregular de la Administración Pública, tanto en su seno como fuera de ella, y que lesiona los intereses y los derechos de los particulares; es decir, la violación o desconocimiento del derecho es la causa jurídica que da nacimiento a la controversia. También debe entenderse por el proceder propio de la Administración activa cuando interviene para decidir un punto controvertido.

En nuestro Derecho el procedimiento contencioso administrativo se realiza a través de dos juicios el de - anulación y en los de plena jurisdicción.

El Lic. Alfonso Cortina Gutiérrez (3) afirma -

en relación al recurso de anulación que se interpone siempre en contra de una decisión ejecutoria, es decir, de un acto ad ministrativo que emana unilateralmente de un órgano del Estado, dentro de su actuación soberana, de su poder de imperio; acto que por el interés general que corresponde al campo de derecho público en el que se desarrollan las funciones estatales, es ejecutable "per se" sin previas formalidades de orden judicial.

En el de plena jurisdicción se pretende que un Juez conozca en su conjunto de una situación creada al ejecutarse una situación administrativa, y así en México los órganos judiciales revisan los actos o resoluciones de las autoridades administrativas, siempre que esos actos o resoluciones no sean de la competencia, en primera instancia, del Tribunal administrativo de anulación que en materia federal existe y es el Tribunal Fiscal de la Federación. En el procedimiento de plena jurisdicción las facultades del Juez lo autorizan para reglamentar las consecuencias de su decisión. Desde un mínimo que consiste en la reforma de la decisión impugnada, hasta un máximo que es la condena del órgano administrativo a pagar o devolver una suma adeudada, una indemnización.

A efecto de abundar en el tema, es sabido que las sentencias del Tribunal Fiscal de la Federación pueden impugnarse por el particular afectado en amparo directo, ante la Suprema Corte de Justicia de la Nación o ante los Tribunales Colegiados de Circuito; y por parte de la autoridad, primero, ante el Pleno del Tribunal Fiscal y contra la resolución plenaria, procede el recurso de revisión fiscal ante la Sala Administrativa de la Suprema Corte de Justicia. El Con-

- (3).- Cortina Gutiérrez, Alfonso. El Control Jurisdiccional Administrativo de la Legalidad y de la facultad discrecional. R.T.F.F. Nov. 1965.

tencioso administrativo de Plena Jurisdicción, Federal o Local, se ventila ante tribunales judiciales federales, y el Contencioso Administrativo de anulación o de ilegitimidad en materia federal, ante el Tribunal Fiscal de la Federación.

Para concluir y aclarar lo correspondiente al contencioso administrativo de anulación, se dice del mismo - que examina la conformidad de un acto con las disposiciones de la ley, sin que el Tribunal tenga las facultades habituales de un Juez; no puede más que pronunciar la anulación del acto que se le ha sometido, pero sin poder reformarlo, es de cir, modificarlo, no puede más que mantener el acto y no pue de pronunciar una condenación pecuniaria.

El Lic. Nava Negrete (4) al analizar el procedimiento contencioso administrativo y su duplicidad, opina que es inaplazable crear un Tribunal administrativo federal con jurisdicción de Tribunal de anulación y de Tribunal de plena jurisdicción. Su necesidad es obvia. Con aquella estructura, el tribunal administrativo elaboraría una jurisprudencia protectora del administrado frente a la arbitrariedad de la autoridad administrativa, terminaría desde luego con ese mundo caótico de "circulares" que bajo el pretexto de instruir al funcionario substituyen, exceden o contradicen la ley. Ella revelaría el fallo justo de sus autores y un derecho administrativo construido en el imperativo de la realidad y en los dictados de la justicia, desterrando el derecho administrativo fabricado en el Gabinete para satisfacer una política administrativa.

Concluyendo podemos afirmar que los diversos -

(4) Nava Negrete Alfonso, Der. Procesal Administrativo. Ed. Porrúa. pag. 346.

controles que limitan la actividad, ya sea discrecional o normal de la Administración, surgen como una necesidad para que ésta se apegue a las normas jurídicas en un Estado de Derecho, ya que los actos de la misma, desde los Estados absolutistas, no eran sometidos a ningún tipo de revisión y gozaban de fuerza de cosa juzgada.

La cuestión a resolverse es la de que si el órgano que revise los actos administrativos irregulares debe -- pertenecer a la propia Administración o al Poder Judicial, y se ve que en nuestro sistema el particular puede solicitar -- que se dicte la nulidad de la resolución o procedimiento que lo afecta, ante el Tribunal Fiscal de la Federación, y más aún, puede recurrirse al juicio de amparo, en el que el Juez no sólo podrá declarar la nulidad del acto, sino que podrá ordenar a la autoridad responsable que modifique el acto que perjudica al quejoso.

Con ésto se ve que la facultad discrecional de la Administración se ha ido limitando conforme se perfeccionan los lineamientos jurídicos que la regulan, lo que aumenta las garantías de los administrados y hace posible lograr un ambiente de seguridad jurídica y de respeto a las propias Garantías Individuales.

### 3.2.- LA SITUACION DE LOS PARTICULARES FRENTE AL PODER SANCIONADOR DE LAS AUTORIDADES FISCALES.

El Código Fiscal de la Federación en su Capítulo III establece los actos de los particulares que son considerados como infracciones al mismo y las sanciones a que se hacen acreedores, éstas las imponen las autoridades tomando en consideración todas las situaciones que dieron origen a la infracción y apegándose a las normas y lineamientos que las leyes les marcan para tal efecto, lo que constituye una garantía de seguridad jurídica para los particulares. Es aquí donde surge el derecho de los contribuyentes para oponerse a los actos de la administración, que es el punto a analizar en este tema.

El Lic. Carrillo Flores (5) al hacer mención del derecho de los particulares frente al derecho del Estado concibe tres posiciones que son: a).- Una total independencia entre el interés privado y el interés estatal, que surge cuando se está en dos zonas jurídicas indiferentes, que son aquellas en que no se dan conflictos de interés económico de un sujeto con otro sujeto; b).- La coincidencia del interés privado y del interés estatal, que se da cuando hay una situación favorable para la satisfacción de una necesidad individual que coincide con la situación del Estado que ha estimado favorable para la satisfacción en conjunto de una serie de necesidades individuales; y c).- La oposición de uno y otro, -- que surge cuando la situación favorable para la satisfacción de una necesidad individual es incompatible con la situación que el estado ha considerado favorable para la satisfacción de una serie de necesidades individuales que él debe tomar en

(5).- Carrillo Flores, Antonio. La Justicia Federal y la Administración Pública. Ed. Porrúa. pag. 61

cuenta.

De este último punto surge la teoría del derecho subjetivo, que viene a representar la gran adquisición de el Estado de Derecho como lo es el reconocimiento del derecho del súbdito frente al Edó.. Para la teoría del derecho público subjetivo no existen derechos que corresponden al hombre - por naturaleza sino derechos establecidos por el poder público, prestados por él.

Se puede hablar de la existencia del derecho público subjetivo toda vez que los particulares tienen un derecho a la legalidad de los actos de la Administración Pública, ya que, conforme a las normas del derecho positivo están en la posibilidad de obtener, mediante un proceso cuya iniciación queda sujeta a su voluntad, la eliminación del acto ilegal, lesivo para sus intereses. A mayor abundamiento se puede afirmar que existe cuando el derecho objetivo protege el interés de una persona jurídica particular frente al interés colectivo que el Estado representa, para lograr que éste emita un acto de tutela de aquel interés o para obtener la eliminación del acto estatal ya emitido, incompatible con la situación favorable al titular del derecho.

El concepto del derecho subjetivo está constituido esencialmente por un poder de exigir una prestación, - que según el maestro Gabino Fraga (6) está condicionado por tres elementos: 1º.- Que haya para el sujeto pasivo una obligación jurídica resultante de una regla de derecho; 2º.- Que esa obligación haya sido establecida para dar satisfacción a

(6).- Fraga Gabino. Derecho Administrativo. Editorial Porrúa. pag. 522.

ciertos intereses individuales; 3º.- Que el sujeto activo del derecho sea precisamente titular de uno de esos intereses en atención a los cuales se ha establecido la obligación.

Como ya se ha mencionado existe un poder de - exigir él cual sólo surge con la fuerza del derecho objetivo y que haya una obligación correlativa de ceder a la exigencia que tiene el titular de dicho poder.

A este respecto Adolfo Merkl (7) opina que todo concepto posible del derecho subjetivo se caracteriza necesariamente porque el derecho objetivo hace depender su aplicación por el órgano de la actuación de un interesado, ya sea que la entrada en acción del órgano esté condicionada por iniciativa del interesado, ya sea que éste esté llamado a colaborar con el órgano competente, es decir, para que se dé un derecho subjetivo debe estar establecido en la norma y puede -- ser usado, ya sea a iniciativa del particular o porque así se lo marca la autoridad.

Como ha quedado delineado se ve que los particulares gozan efectivamente de un derecho público subjetivo - frente a los actos de la administración que no se apeguen a - las normas de derecho. Ahora lo que cabe analizar es como ese derecho se va a oponer al mal uso del arbitrio o discrecionalidad de que gozan las autoridades fiscales en la imposición - de sanciones.

El método que nuestra legislación sigue para la limitación del poder discrecional es el del desvío de poder,

(7).- Merkl Adolfo. Teoría General del Derecho Administrativo. Editora Nacional. pag. 171.



a través del cual los tribunales ejercitan un verdadero control jurídico sobre dicho poder y en la medida de que ese control es provocado por el particular en beneficio de un interés directo del que sea titular, mediante una manifestación de voluntad, puede afirmarse la existencia de un derecho real subjetivo, si bien de eficacia menor que el que existe cuando la obligación jurídica del órgano del Estado está precisada con todos sus elementos en la ley.

La afirmación de que los particulares gozan de los derechos subjetivos que se han mencionado, no basta para analizar cual es la situación de los mismos frente a la administración, sino que se tiene que ver la forma en que dichos derechos son protegidos y ejercitados en el ámbito jurídico, es decir, la forma en que se dan al titular los medios legales para obtener la reparación debida en caso de violación, para lograr el retiro, la reforma o la anulación del acto lesivo.

Para entrar en materia se analizarán brevemente los medios de defensa de los particulares ante los actos administrativos en general, los que según su procedencia pueden ser: directos e indirectos.

El principal ejemplo de los medios indirectos, es la autotutela de la administración, que deriva de la posibilidad en que la administración se encuentra en los casos para revocar, reformar, anular o suspender una decisión administrativa sin que estas medidas sean la consecuencia de un derecho subjetivo hecho valer por un particular frente a la administración, sino o bien de una acción espontánea, oficiosa, de ésta o de una simple denuncia del particular, que puede ser

un interesado en el caso. La denuncia puede existir o no; lo característico en la autotutela es que el Estado obra preponderantemente por lo que él juzga un interés público y sólo en forma secundaria para salvaguardia de un interés privado. En estos casos el particular no tiene un poder de exigir, y al pedir su uso, la administración no está obligada a emplearlos ni a revisar, en cuanto al fondo, el acto lesivo.

En los medios directos la protección del derecho subjetivo de los particulares, se hace mediante denuncia de los mismos y por medio de los llamados recursos administrativos. Para que éstos existan se requiere que el derecho objetivo establezca la posibilidad de que un particular impugne ante una autoridad administrativa una decisión, con el derecho de que la autoridad a quien se dirige emita una nueva resolución administrativa sobre el fondo del asunto, examinando sólo la legalidad de la primera o también su oportunidad, según la órbita de facultades que a la autoridad de revisión otorgue el derecho positivo. Lo que según el jurista Gabino Fraga (8), representa un medio legal de que dispone el particular afectado en sus derechos o intereses por un acto administrativo determinado para obtener en los términos legales de la autoridad administrativa, una revisión del propio acto a fin de que dicha autoridad lo revoque, lo anule o lo reforme.

Los elementos que norman la existencia de los recursos son:

1.- El particular goza de un derecho para inconformarse en contra del acto administrativo que lesiona sus intereses.

(8).- Fraga Gabino. Obra citada.pag. 555.

M- 0018202

2.- El recurso debe ser establecido por la ley positiva, como lo dispone nuestro Código Fiscal en su artículo 158, que dice: "Contra las resoluciones dictadas en materia fiscal, sólo procederán los recursos administrativos que establezcan este Código o los demás ordenamientos fiscales".

3.- El recurso es un procedimiento accesorio, ya que nace como consecuencia de la existencia de la resolución dictada en otro procedimiento.

4.- La resolución impugnada es formalmente válida, aunque su contenido viole o desconozca los derechos del recurrente.

5.- El particular afectado puede hacer uso o no del recurso, o sea es renunciable.

6.- La lesión causada al particular en sus derechos es directa e inmediata.

7.- Con la interposición del recurso se presume la existencia de una autoridad superior jerárquica que en un momento dado resolverán en el mismo.

8.- Para la tramitación del recurso generalmente se requiere garantizar el crédito fiscal que se impugna en los términos que lo dispone el artículo 12 del Código Fiscal.

En nuestro Derecho Fiscal los recursos en la fase oficiosa se establecen en el artículo 160 del Código Fiscal que a la letra dice: "Cuando las leyes fiscales no establezcan recursos, procederán:

I.- La revocación;

II.- La oposición al procedimiento ejecutivo;

III.- La oposición de tercero;

- IV.- La reclamación de preferencia;
- V.- La nulidad de notificaciones.

El primero constituye una manifestación de voluntad de la Administración Pública, unilateral, constitutiva y extintiva de actos administrativos, fundada en motivos de mera oportunidad, elimina o retira de la vida jurídica a otro acto administrativo válido e introduce una modificación al dejar sin efectos un acto válido anterior por una causa superviente al interés general.

El segundo recurso se interpreta como el derecho que tiene el interesado para ser escuchado, que tenga -- oportunidad de ofrecer pruebas para demostrar que esa oposición se encuentra justificada en hechos que evidencian ese de recho.

En el recurso de oposición de tercero se incluyen, tanto la tercería de dominio como la de propiedad, y se hace valer en la fase oficiosa. Toda vez que el acto administrativo que da origen al embargo tiene efectos generales, la ley positiva de garantías deja abierta la puerta para que el tercero o los terceros se apersonen al procedimiento fiscal.

En cuanto a la reclamación de preferencia, y -- toda vez que viene a representar una figura equivalente a la del recurso anterior, se utilizan las mismas consideraciones.

La nulidad de notificaciones surge por carecer de alguno de los requisitos que la ley exige para su constitución o por no existir su presupuesto legal, no produce los -- efectos jurídicos que debiera producir o sólo los produce pro

visionalmente. Procede respecto de las notificaciones que se hicieren en contravención a las disposiciones legales y tiene como consecuencia la suspensión del término legal para impugnar la resolución de fondo.

Los recursos fiscales en la fase contenciosa son los medios jurisdiccionales para impugnar una decisión de autoridad en la que ésta ha trasgredido una norma, o sea ha causado un daño jurídico, el que los promueve ya ha tenido una instancia administrativa en la que ha reclamado y se le ha denegado justicia.

Los recursos de la fase contenciosa son: la reclamación, la queja y la revisión, que se encuentran reglamentados en la sección primera, segunda y tercera del Capítulo cuarto, Título cuarto del Código Fiscal de la Federación.

El recurso de reclamación procede en contra de los acuerdos denominados específicamente autos o proveídos. Como se advierte el recurso va en contra del magistrado que dictó los citados acuerdos o proveídos y conoce y falla el recurso, la Sala.

El recurso de Queja procede en contra de las Salas cuando las resoluciones dictadas por las normas violan la jurisprudencia del Tribunal en pleno, su principal efecto es la revocación del fallo de la Sala para que dicte otro --ajustado a la Jurisprudencia del pleno.

El recurso de revisión fiscal procede en contra de las sentencias definitivas dictadas por el Tribunal en

pleno; es un recurso exclusivo de las autoridades afectadas - por dichas sentencias y conocerá la segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación.

Visto lo anterior se puede concluir que el particular frente a la Administración goza de una serie de derechos y puede recurrir a varios procedimientos para la protección de sus intereses, que lo equiparan o ponen en igualdad - de circunstancias a la autoridad que violó sus derechos. Esta igualdad se refleja en el procedimiento que se instaura por el administrado cuando un acto administrativo ilegal es lesivo a sus derechos.

En cuanto a la imposición de sanciones, vistas éstas como una resolución administrativa, que lo son, el particular puede hacer uso de todos los medios que la ley le concede a efecto de que la citada resolución no resulte violatoria de sus derechos. Estos medios se otorgan como una garantía y se utilizan cuando la resolución por la que se imponen las sanciones no llena los requisitos que la ley le exige, pudiendo, asimismo, recurrir al juicio de nulidad fiscal, en caso de que la resolución en los recursos intentados, en la fase oficiosa, le sea adversa por el desvío de poder en que la misma caiga.

Con ésto se ve que la administración ya no goza de ese poder totalitario y absolutista sobre el que no se ejercía control de ninguna especie, sino todo lo contrario, la propia legislación le impone las limitaciones y controles a los que se debe apegar para que no surja una violación a los derechos de que gozan los particulares.

### 3.3.- LOS TRIBUNALES DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO, EN MATERIA TRIBUTARIA FEDERAL.

En el capítulo anterior se vieron las defensas que los particulares pueden hacer valer cuando ven violados sus derechos por la emisión de actos administrativos defectuosos; lo que ahora se analizará serán los órganos jurisdiccionales-administrativos que conocen del conflicto que surge por el uso de las citadas defensas, estos órganos representan una forma de control de la actividad administrativa y son los llamados Tribunales Administrativos que son independientes del Poder Judicial y no tienen relación con la administración activa. Mediante este aislamiento orgánico -afirma Adolfo Merkl (9)- la competencia judicial administrativa se hace más patente, no se haya expuesta, tampoco, a los peligros de influencias y perturbaciones por parte de otras competencias, razón por lo que esta forma de organización se adapta preferentemente para ciertos actos cualificados de la justicia administrativa y se establece la única instancia suprema de la Justicia administrativa.

Los tribunales administrativos como medios de la justicia administrativa, surgen del impedimento a los Tribunales de la justicia ordinaria para conocer de las contiendas administrativas. Asimismo y a efecto de que la contienda fuera resuelta por un órgano independiente de la autoridad --emisora, se separaron de la administración activa. Una de las principales razones de la separación primeramente señalada es que los jueces administrativos tienen un mejor conocimiento -

(9).- Merkl Adolfo. Teoría General del Derecho Administrativo. Editora Nacional. pag. 469.

de la administración que es indispensable para la impartición de una justicia adecuada, lo que no ocurre con los jueces comunes que están acostumbrados a fallar con una legislación es crita más completa de la que existe en la administración.

En nuestro Derecho los tribunales de lo Conten cioso administrativo hace su aparición en 1936 con la crea---  
ción del Tribunal Fiscal de la Federación establecido en la Ley de Justicia Fiscal, destinado a conocer de el contencioso fiscal, separándose de la tradición jurídica que lo había ---  
puesto en manos de las autoridades judiciales, a cuya compe--  
tencia se han incorporado, paulatinamente pero de manera defi  
nitiva las cuestiones atinentes a la depuración de créditos a cargo del Gobierno Federal, que tienen su origen en diversas fuentes, tales como expropiaciones, responsabilidad civil del Estado provenientes de culpa en la prestación de servicios pú  
blicos, así como las relativas al otorgamiento y determinación de pensiones civiles o militares con cargo al erario federal; los litigios sobre aportaciones obrero-patronales al Seguro -  
Social, las controversias de orden tributario entre los parti  
culares y la Administración Federal; los juicios promovidos -  
por las instituciones de fianzas contra la Federación, el Dis  
trito Federal, los Estados y los Municipios con motivo de los requerimientos de pago de créditos garantizados por aquellas sociedades mercantiles; las contiendas sobre interpretación y cumplimiento de contratos de obras públicas; los conflictos -  
nacidos con motivo de la aplicación de las multas por viola--  
ción de las normas administrativas federales; los pleitos ori  
ginados con motivo de la asignación y determinación de pensio  
nes civiles con cargo al Instituto de Seguridad y Servicios -  
Sociales de los Trabajadores del Estado; los litigios sobre



resoluciones que nieguen o reduzcan las pensiones y demás --- prestaciones sociales establecidas por las leyes en favor de los miembros del Ejército y de la Armada Nacional o de sus fa miliares o derechohabientes, con cargo de la Dirección de Pen siones Militares o al Erario Federal, y los que versen sobre obligaciones a cargo de las mismas personas; así como las con troversias entre los patrones y el Instituto del Fondo Nacio nal de la Vivienda para los Trabajadores, que se originen de la obligación de efectuar las aportaciones que señala la ley de la materia.

El Tribunal Fiscal de la Federación desde su creación fué atacado de inconstitucional, ya que se afirmaba que la justicia administrativa era una contradicción al principio de separación entre la justicia y la administración, - además de que nuestra Constitución no contenía norma alguna que autorizara la institución de tribunales administrativos. Asimismo se decía que su existencia pugnaba con las ideas expuestas por Vallarta en el siglo pasado, con criterios susten tados por la Suprema Corte de Justicia de la Nación y, aún más, de juristas al servicio del Estado; a este respecto el Lic. Carrillo Flores (10), dice: "Permitir que la administra ción, a través de un órgano autónomo, no subordinado jerárqui camente al Presidente de la República o al Secretario de Ha cienda, tuviese la oportunidad de corregir sus propios errores a través de un procedimiento cuyos resultados el particu lar podría aún impugnar a través del juicio de amparo, fué una solución que después de treinta años puede ya calificarse como certera. Pero suprimir la intervención de la Justicia Fe deral, a través de un juicio que por casi un siglo había exis

(10).- Carrillo Flores, Antonio. El Tribunal Fiscal de la Fe deración, un testimonio. pag. 9.

tido en nuestras leyes, parecía y era un paso muy audaz en - 1935".

A efecto de afirmar la constitucionalidad del Tribunal Fiscal de la Federación se ha tomado como base la - interpretación del artículo 22 de nuestra Carta Magna, en el sentido de que no es confiscatoria la aplicación total o parcial de los bienes de una persona para el pago de impuestos o multas cuando se hace por la autoridad que conforme a la - ley sea competente, desprendiéndose la conclusión de que en el sentir de la Corte, es problema de la ley secundaria el - de organizar las competencias de las autoridades en punto a cobro de impuestos o multas, y así en el párrafo sexto de la exposición de motivos de la ya derogada ley de Justicia Fiscal, se establece: "si el cobro de los impuestos se sitúa dentro de los actos administrativos cuyo examen en la vía jurisdiccional ha de realizarse con posterioridad a su emisión, ya no se ve el motivo para el que esa revisión tenga que efectuarse -en última instancia- dentro de un procedimiento judicial ordinario y no dentro del juicio de amparo que, tradicionalmente, ha sido en México el que ha ofrecido el camino para tal revisión", asimismo afirma que "es indiscutible que resulte más lógico y conveniente para todos, no sólo para el fisco, sino para los causantes mismos, que la liquidación y cobro de los impuestos y demás prestaciones fiscales, no se lleve a cabo dentro de la desordenada legislación en vigor, que presente interferencias carentes de todo apoyo jurídico o de utilidad práctica entre las autoridades judiciales y las autoridades administrativas; sino al amparo de un sistema lógico y congruente en el que sin que se olviden las garantías que el particular necesita, haya un conjun-

to de principios que ordenen y regulen la liquidación y el cobro de tales prestaciones, a través de los dos períodos que - la doctrina reconoce: el período oficioso y el contencioso, - que es el que tendrá a su cargo el tribunal".

Derivándose de lo anterior se puede afirmar - que lo que surgió como base para el cobro de los impuestos y multas fué que el Estado en dichos actos lo hace dentro del - Derecho Público, o sea, para la satisfacción del interés público por la vía más corta.

La creación del Tribunal Fiscal fué un acontecimiento muy importante en el campo de la defensa jurídica de los particulares frente a la Administración Pública ya que -- hasta 1936, según se opinaba no había sitio en nuestro país - para procedimientos contencioso administrativos, a cargo de - tribunales diversos de los que nuestra Carta Magna mencionaba.

El Lic. Antonio Carrillo Flores (11) afirma a este respecto que el gobierno mexicano hizo un esfuerzo en -- 1937 para ubicar la justicia administrativa dentro de nuestro sistema constitucional, de manera que el Estado y no solamente los particulares pudiese llevar al conocimiento de la Corte los casos en que las decisiones del Tribunal Fiscal le hubieran sido adversas. Ese intento fracasó, y no habría de ser hasta 1946 cuando el Presidente Avila Camacho logró la reforma de la fracción I del artículo 104 constitucional, en que - por primera vez se reconoció explícitamente a los tribunales administrativos creados por las leyes federales, y se fijó su vinculación con la Suprema Corte a través de un recurso que po

(11).- Carrillo Flores, Antonio. La Justicia Federal y la Administración Pública. Ed. Porrúa. pag. 17.

dría establecer el Congreso de la Unión. La mencionada reforma hizo indiscutible la constitucionalidad de los tribunales administrativos, creados por la ley federal, siempre que dichos tribunales estén dotados de plena autonomía para dictar sus fallos.

Otro argumento que se hizo valer para justificar constitucionalmente el Tribunal Fiscal fué la interpretación de las expresiones del artículo 14 constitucional que dice: "mediante juicio seguido ante los tribunales", con ellas dijeron los expositores que "implícitamente se ha reconocido la legalidad de procedimientos contenciosos de carácter jurisdiccional tramitados ante autoridades administrativas" (párrafo décimo primero); sin embargo la expresión mencionada no autoriza la creación de tribunales administrativos, sino que -- tan sólo los supone. Es por ésto que el maestro Nava Negrete (12), afirma: "no niego que el Tribunal Fiscal sea un verdadero Tribunal, que desarrolle una auténtica función jurisdiccional, pero por las consideraciones expuestas se ve que dicho tribunal entró al Derecho Administrativo Mexicano al margen del texto de la constitución vigente en 1936, ya que fué hasta 1946 cuando se reformó el artículo 104 constitucional en su fracción I, en que se autorizó la creación de los tribunales de lo contencioso administrativo.

La mencionada fracción I del artículo 104 constitucional ha sido reformada por decretos publicados en Diarios Oficiales de 18 de enero de 1934, 30 de diciembre de --- 1946, 30 de diciembre de 1946, 25 de octubre de 1967 y por último en sus primero y segundo párrafos, por decreto de 7 de

(12), Nava Negrete Alfonso. Derecho Procesal Administrativo. Ed. Porrúa. pag. 310.

octubre de 1974, publicado en el Diario Oficial del 8 del - mismo mes. El maestro Fix Zamudio (13), al comentar la reforma vigente a partir de octubre de 1968 que faculta al legislador federal para crear tribunales de lo contencioso administrativo, dotados de plena autonomía para dictar sus fallos, reseña: "Ya este precepto constituye un adelanto sobre la situación actual pero sería preferible un sólo tribunal administrativo, ampliando la competencia del Tribunal Fiscal de la Federación, cuya magnífica experiencia es preciso aprovechar, como se propuso en el ante-proyecto de la Ley Federal de Justicia Administrativa de 1964".

El ante-proyecto mencionado se tomó como base para el de 1973 que recoge las valiosas experiencias del Tribunal Fiscal de la Federación que habla de la necesaria desconcentración del Tribunal y según el tratadista Gonzalo Armienta (14), "vendría a ser un paso trascendental en la augusta tarea de administrar justicia, pues la cercanía geográfica del juzgador con el justiciable, se traducirá en una permanente y expédita comunicación entre ambos, lo que a su vez -- permitirá acelerar, de acuerdo con la dinámica de nuestra época, el retardado paso de la justicia, para hacer de ella un baluarte en el cual habrá de romperse con estrépito de vandavales de la violencia, para convertirse en viento fresco y vivificante de la solidaridad social".

En la exposición de motivos del anteproyecto de 1964 de iniciativa de la Ley Federal de Justicia Administrativa se ven claramente los logros alcanzados por el pleno del tribunal Fiscal en la solución de los litigios que se en-

(13).- Fix Zamudio, citado por Gonzalo Armienta en el Proceso Tributario en el Derecho Mexicano. Libros Universitarios, S.A. pag. 359.

(14).- Armienta Gonzalo. obra citada. pag. 357.

marcan dentro del ámbito competencial de su función jurisdiccional y a la letra dice: "su arraigo y desenvolvimiento interesa vivamente a los estudiosos extranjeros que procuran instituciones de perfiles semejantes para otros países, a través de los cuales las defensas de los particulares frente a la dilatada y creciente actividad administrativa de los Estados con temporaneos, esté garantizada como lo está en los procesos ci viles, penales y laborales, dentro de un sistema que conjugue democráticamente en todo momento, la inneludible correlación entre las obligaciones y los derechos de los ciudadanos, y -- aquéllos que corresponden recíprocamente y respetuosamente a los gobernantes, para la reafirmación de la fé en el derecho como único instrumento capaz de consolidar el orden social y la paz pública... debe considerarse que la muy valiosa experiencia del Tribunal Fiscal aconseja dar un paso definitivo -- más allá de las fronteras cautelosas que han limitado en México durante veintisiete años el ensayo de la jurisdicción contencioso-administrativa, a fin de acercarla a su verdadera me ta... Esto importa la más franca voluntad de abrir el sistema de autocontrol jurisdiccional que propugnó la ley de Justicia Fiscal, de tal manera que los derechos e intereses de los par ticulares, así como las atribuciones de la Administración federal, alcancen cada vez mayor firmeza, equilibrio y armonía, característicos en un Estado de Derecho".

Con la anterior exposición se borra toda duda que pudiera empañar el limpio y buen funcionamiento del Tribunal Fiscal de la Federación, aún cuando en su creación no se hayan tenido las bases constitucionales suficientes para tal efecto.

El artículo 104 constitucional establece la fa

cultad del legislador federal para la institución de tribunales de lo contencioso administrativo dotados de plena autonomía, la que se establece también en el artículo 1º de la ley orgánica del Tribunal Fiscal que dispone que "es un tribunal administrativo, dotado de plena autonomía para dictar sus fallos, con la organización y atribuciones que esta ley establece", lo mismo que la ley del tribunal de lo contencioso administrativo del Distrito Federal.

La exposición de motivos de la ley del Tribunal Fiscal de la Federación al referirse a la autonomía de éste, asentó lo siguiente: "será un tribunal administrativo de justicia delegada, no de justicia retenida. Ni el Presidente de la República ni ninguna otra autoridad administrativa, tendrán intervención alguna en los procedimientos o en las resoluciones del Tribunal. Se consagrará así, con toda precisión, la autonomía orgánica del cuerpo que se crea; pues el ejecutivo piensa que cuando esa autonomía no se otorga de manera --- franca y amplia, no puede hablarse propiamente de una justicia administrativa".

La autonomía del Tribunal Fiscal se garantiza al disponerse que su competencia es exclusivamente de carácter jurisdiccional y se inicia al concluir el período oficioso del procedimiento fiscal, como se ve en los títulos III y IV del Código Fiscal vigente, en que el procedimiento contencioso está únicamente reservado para dicho tribunal.

Este tribunal está investido de un poder de decisión que, a pesar de tenerlo por delegación que en su favor hace el poder ejecutivo, no está sujeto a ningún control por

por parte de éste. Esta delegación de facultades abarca no sólo el instruir el procedimiento y de proponer resoluciones, sino de dictar estas últimas.

Con respecto a la delegación de facultades, -- que en un momento dado pudiera poner en duda la autonomía del tribunal fiscal, cabe exponer lo que menciona la exposición de motivos en relación con esto : 'La delegación de facultades del poder ejecutivo a un órgano distinto que se efectúa mediante una ley, no es novedad en nuestro derecho. Así no se ha discutido la posibilidad constitucional de crear entre --- nuestros establecimientos públicos, servicios descentralizados en los que, salvo para dictar resoluciones que respectivamente enumera el estatuto de los respectivos establecimientos, - el Presidente de la República y los Secretarios de Estado --- pierden toda facultad decisiva. No quiere decir esto que el Tribunal Fiscal de la Federación vaya a ser un establecimiento público, un servicio descentralizado o personalizado... Si se menciona a dichos establecimientos, es sólo para mostrar - que en el derecho mexicano no es desconocido que mediante una ley se cree un órgano que por delegación ejercite, sin intervención ni del Presidente de la República, ni de los Secretarios de Estado, facultades que corresponden al Poder Ejecutivo".

Es por esta autonomía que no se puede calificar al Tribunal Fiscal como órgano de la Administración Pública activa, ya que con esto se presupondría su sujeción a la jerarquía administrativa que impone la revisión de los actos de los órganos administrativos por sus superiores.



Por lo anterior podemos calificar al Tribunal Fiscal como uno de los más importantes controladores jurisdiccionales de los actos discrecionales de las autoridades administrativas -entre otros-, en nuestro país, lo que viene a representar la más firme garantía de los particulares frente a los citados actos.

Con ésto se logra una conquista en el Estado de Derecho que es la protección de los derechos de los particulares ante un órgano, que por su autonomía imparte una justicia de irreprochables resultados.

### 3.4.- EL PROCEDIMIENTO DE ANULACION Y EL AMPARO ADMINISTRATIVO.

Una vez dado el acto administrativo defectuoso. lesivo para los intereses de los particulares, éstos deben -- ajustarse a las normas que rigen el procedimiento de anula--- ción, por medio del cual se llega a la resolución que deje -- sin efectos dicho acto lesivo, este procedimiento se encuen-- tra regulado a partir del artículo 169 del Código Fiscal de - la Federación.

El acto irregular hace que nazca en el particular la acción que ejercitar mediante el proceso y ante la jurisdicción que se representa por el Tribunal Fiscal, y así el procedimiento se inicia por el deudor determinado por el acertamiento administrativo, quien al ser coaccionado por el aparato estatal procede a iniciar el proceso para evitar el cumplimiento, contra su voluntad, de una obligación que estima - como inexistente o ilegal.

El proceso administrativo reviste caracteres - especiales debido a la naturaleza pública de los intereses -- que representa la administración, a la presunción de legitimidad de sus actos, a la ejecutividad de los mismos y a la inembargabilidad de los bienes que son propiedad del Estado.

La presunción de legitimidad de los actos administrativos deriva que el particular que sea lesionado con -- los mismos tiene que comprobar tal lesividad. Asimismo y en - caso de que la resolución salga favorable al particular, éste

debe esperar a que las condiciones de la Administración permitan a ésta cumplir con la condena, debido a la inembargabilidad ya citada.

En el campo del derecho administrativo, para que surja el proceso tiene que existir una resolución de autoridad competente que lesione los intereses del particular, -- sin embargo, no todas las resoluciones administrativas irregulares traen como consecuencia la instauración de un procedimiento de anulación, sino que existe la posibilidad por parte de las autoridades hacendarias de recurrir al convenio, el -- cual por requerir el acuerdo o consentimiento del contribuyente, no puede asimilarse a una resolución y, por ende, ser atacado en juicio de nulidad. Sólo aquella decisión, concretada en una resolución, emanada como un acto de imperio de la autoridad puede ser reclamada ante el Tribunal de anulación.

Para que proceda el juicio de anulación se requiere que la resolución impugnada sea definitiva, o sea, que no admita un recurso administrativo, salvo que éste sea optativo, ni revisión de oficio; asimismo que lesione un interés o cause un agravio o perjuicio para el titular de la misma, o sea, a quien va dirigida, ya que no puede un tercero impugnar una resolución definitiva que ha sido consentida por su titular. De igual manera la resolución tiene que ser personal y concreta, ya que cuando se está frente a una resolución de carácter general y abstracta, violatoria de la ley en que se -- apoya no puede ser impugnada en juicio de nulidad hasta en -- tanto no se exija su cumplimiento mediante resoluciones individuales y concretas. La resolución que se impugne debe constar por escrito excepción hecha de la derivada de una negativa

ficta; y por último debe ser "nueva" ésto con base en el artículo 190 fracciones II, III y V del Código Fiscal, que establece que es improcedente el juicio "contra las resoluciones o actos que sean materia de otro juicio que se encuentre pendiente de resolución ante el Tribunal Fiscal, o haya sido materia de sentencia pronunciada por el mismo tribunal, siempre que hubiere identidad de partes y se trate del mismo acto impugnado, aunque las violaciones alegadas sean diversas"; o "contra resoluciones o actos consentidos, expresa o tácitamente, entendiéndose por estos últimos, aquellos contra los que no se promovió el juicio dentro de los plazos señalados en este Código", o "contra resoluciones o actos administrativos -- que hayan sido impugnados en un procedimiento judicial".

Una vez dado el acto administrativo representado por la resolución que reúna los requisitos indicados anteriormente, el procedimiento se sujetará a las siguientes normas:

La demanda de nulidad fiscal deberá presentarse al Tribunal Fiscal de la Federación dentro de los quince días siguientes aquél en que haya surtido efectos la notificación de la resolución impugnada, conteniendo: nombre y domicilio para oír notificaciones del actor, resolución o procedimiento que se impugne, autoridades demandadas, hechos y fundamentos de derecho en que se apoya su reclamación y las pruebas que se proponga rendir; pudiendo ampliarla dentro de los quince días siguientes al en que surta efectos el acuerdo recaído a la contestación de la misma. La demanda será turnada a la Sala que corresponda, según las reglas que al efecto señale el Tribunal en pleno.

Admitida la demanda se correrá traslado de ella a las partes emplazándolas para que la contesten dentro del término de quince días, citándoseles para la audiencia -- del juicio; la contestación deberá contener: las cuestiones -- de previo y especial pronunciamiento, éstos es, aquéllas que -- suspenden el curso del juicio mientras no son resueltas, o -- bien, que sin suspender el juicio, se tramitan por cuerda se- -- parada. Asimismo debe indicar las consideraciones que a su -- juicio impidan se emita decisión en cuanto al fondo o demues- -- tren que no ha nacido o se ha extinguido el derecho en que el actor apoya su demanda (falta de materia del juicio e interés del demandante). El demandado se referirá a cada uno de los -- hechos que el actor le impute de manera precisa, afirmándolos, negándolos, expresando como concurren en caso de que lo -- afirmado por el actor no sea exacto, o bien, expresando que -- los ignora.

De igual manera debe contener la expresión de los preceptos legales y principios jurídicos que apoyen la va lidez de la resolución o acto impugnado, mencionando las prue bas que se proponga rendir.

Una vez satisfechos los requisitos que debe -- llenar la demanda tanto formales como esenciales, el magistra do instructor emite un auto conforme al cual se tiene por pre sentado al actor demandando la nulidad de la resolución que -- reclama y se emplaza a las autoridades responsables. En dicho auto debe admitir las pruebas que se ofrecen, salvo que no -- tengan relación con el problema a resolver, y señalar día y -- hora en que la audiencia deberá celebrarse, ésta representa -- la actuación más importante y delicada dentro del juicio de --

anulación, ya que se realiza la función jurisdiccional de la Sala, pues al verificarse, los magistrados que la integran -deberán determinar si se ha satisfecho todo el procedimiento y no existe impedimento o motivo para su suspensión; que las pruebas se han rendido; juzgar la conveniencia de interrogar a los testigos para aclarar dudas o puntos oscuros, precisar con los peritos aspectos que consideren de importancia; celebrar diligencias para mejor proveer, etc.

El orden que debe seguir la citada audiencia debe apegarse a los que al respecto establece el artículo --222 del Código Fiscal de la Federación que a la letra dice:

"I.- Se dará cuenta con las reclamaciones de las partes y con cualquier cuestión incidental suscitada durante la tramitación del juicio; al efecto se recibirán las pruebas y se escucharán los alegatos de las partes sobre el particular. Acto continuo la Sala Regional pronunciará la resolución, que, ordenando, en su caso, que se practiquen las diligencias omitidas".

Una vez que se ha observado que no existe o ha desaparecido la causa que dió origen a algún incidente de ---acumulación, de recusación, de nulidad de actuaciones, o de suspensión del procedimiento, sea porque la parte que la promovió o la contraria demuestren que ya hay sentencia en el --juicio con el que se solicita la acumulación, o porque el magistrado recusado se ha separado de la Sala, o porque se admite que no hay violación del procedimiento, o porque ha desaparecido el motivo que originó la reanudación del procedimiento de ejecución, se continua el juicio, procediéndose a la lectu

ra de la demanda, de la contestación y de las demás constancias de autos.

De acuerdo con la fracción II del citado artículo 222 del Código Fiscal, teóricamente comienza la audiencia con la lectura de la demanda, contestación y demás constancias de autos. Se requiere formalmente la presencia de los tres magistrados, de conformidad con lo establecido por el artículo 20 de la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación. Como puede apreciarse, en la práctica del tribunal, los Secretarios se limitan a revisar el expediente y a formular el proyecto de sentencia en la Audiencia, a la que pocas veces asisten las partes y difícilmente se observan los formalismos que exige la ley.

"III.- Se estudiarán, aún de oficio, los sobreseimientos que procedan respecto de las cuestiones que impidan se emita una decisión en cuanto al fondo y se dictará la resolución que corresponda".

En este punto se presentan dos aspectos: el primero cuando el magistrado instructor y la autoridad demandada son omisos al observar que la demanda no satisface todos los requisitos esenciales. En este caso la Sala debe, al reparar en la Audiencia que no se encuentran debidamente satisfechos todos los requisitos esenciales, dictar de oficio el sobreseimiento del juicio, ya que si el magistrado instructor se hubiera percatado de esas circunstancias habría desechado la demanda por improcedente.

El segundo aspecto surge cuando el magistrado-

instructor y la autoridad demandada son omisos en observar -- que la demanda no satisface todos los requisitos formales; -- aquí la Sala debe, al no haber requerido el magistrado ins-- tructor a la parte actora para que satisficiera el requisito omitido, dictar la nulidad de lo actuado por violación del -- procedimiento legal, ya que conforme a éste debió otorgar al actor la oportunidad para que satisfaga el requisito formal - omitido.

En caso de que no exista causal que impida se entre al fondo del negocio, la fracción IV del artículo que se analiza establece que se recibirán las pruebas que hayan sido ofrecidas con relación a la validez o nulidad del acuerdo o - procedimiento impugnado.

El segundo párrafo de la citada fracción insis te sobre el principio de que para conocer la verdad, los ma-- gistrados pueden valerse de cualquier persona, sea parte o -- tercero y de cualquier cosa o documento, ya sea que pertenezca a las partes o a un tercero, sin más limitaciones que las de que las pruebas estén reconocidas por la ley y tengan rela ci ón inmediata con los hechos controvertidos. Al efecto los magistrados están facultados para ordenar la aportación de -- las pruebas que juzguen indispensables para formar su convic-- ción respecto del contenido de la litis, pudiendo formular to da clase de preguntas a las partes, sus representantes, testi-- gos y peritos.

Por último y con base en la fracción V del ar-- tículo de mención "se oirán los alegatos del actor, de la par te demandada, del tercero interesado y del coadyubante que se pronunciarán en ese orden".



"Las partes podrán presentar tales alegatos por escrito. Cuando se formulen de palabra no podrán exceder de media hora por cada una de las partes".

"Las promociones que las partes formulen en la audiencia, así como sus oposiciones contra los acuerdos que - en ella se dicten, se resolverán de plano".

El Tribunal Fiscal ha sentado en diversas tesis que "no es admisible que en el escrito de alegatos puedan modificarse por la parte actora los términos de la cuestión planteada en la demanda, supliendo sus deficiencias" (Revista del Tribunal Fiscal, número del 25 al 36). Asimismo los citados alegatos sólo deben consignar los razonamientos de la demanda y confirmados por las pruebas hechas valer en la audiencia, para el sólo efecto de precisar con mayor claridad las violaciones legales que en concepto del actor cometió la contraria.

La audiencia concluye con la declaración de -- vistos los autos que hace la Sala para significar que ha terminado la sustentación del juicio y que procede dictar sentencia en cuanto al fondo, lo que representa una práctica de otros tribunales que produce efectos de citación para sentencia y que ha recogido el artículo 3º del ya referido Reglamento Interior del Tribunal.

Instruido el proceso y declarados vistos los autos, se formulará el proyecto de sentencia dentro de los -- quince días siguientes, si no se ha formulado en la audiencia" ( artículo 225 del Código Fiscal).

La sentencia del Tribunal Fiscal es de carácter declarativa ya que se concreta a declarar si el derecho ha sido violado; a quien le asiste la razón; que carece de medios para hacer cumplir la ley violada, etc., no pudiendo exigir a la autoridad administrativa que cumpla con sus fallos.

Apoyando la afirmación anterior cabe mencionar la jurisprudencia de la Suprema Corte de Justicia de la Nación que a la letra dice:

"Las sentencias del Tribunal Fiscal son, en términos generales, de carácter declarativo; en consecuencia, no modifican por sí mismas en forma inmediata la ejecución forzosa. Justamente por ello y atendiendo a que dicho órgano de justicia administrativa, carece de facultad de imperio pues no puede usar medios coercitivos para proveer el cumplimiento de sus fallos, resulta indispensable que ante otro Tribunal se desenvuelva el proceso cuya culminación sea convertir una sentencia meramente de--clarativa en un mandamiento idóneo, por sí mismo, para motivar de modo directo la ejecución. Si las resoluciones de aquél Tribunal son definitivas y poseen la fuerza de la cosa juzgada y si, por tanto, crean una obligación a cargo de un órgano administrativo, la cual obligación es correlativa del derecho de un particular, no puede negarse que cuando se desobedece, o se deja de cumplir, el fallo de la Sala Fiscal, se incurre en una violación de garantías, puesto que se priva a un individuo del derecho que surge de una sentencia firme, pronunciada por autoridad competente, y esta privación se realiza sin que el órgano administrativo actúe con arreglo a la ley, y sin que la negativa, la omisión o la resistencia estén, de ninguna manera, legalmente fundadas y motivadas. Cabría quizás objetar que el juicio de amparo tiene por única finalidad proteger las garan-

tías individuales, y que no debe convertirse en un recurso de queja, ni en un incidente de inejecución de sentencia. Puede admitirse que el juicio constitucional, en la mente de sus creadores, no se ideó como medio de cumplimentar sentencia, ni se pensó que pudiera servir para ese efecto, como una finalidad propia. No obstante ello, ha de reconocerse que, además de carecer el Tribunal Fiscal, como ya se dijo, de facultades ejecutivas, y aparte de que el Código de la materia no prevé ningún procedimiento que permita la ejecución de las sentencias de dicho Tribunal, o que se enderece expresamente a obtener el cumplimiento de lo resuelto en las mismas, se comete una violación de garantías individuales siempre que la autoridad administrativa, obligada a acatar lo decidido por el órgano contencioso, se resiste a cumplir su deber, o simplemente se abstiene de realizar los actos necesarios para obedecer, de modo íntegro y eficaz, el fallo del Tribunal. Es claro, por ende, que el incumplimiento de la sentencia que pronunció el Tribunal Contencioso administrativo, da lugar a la interposición del juicio de amparo, ya que tal incumplimiento importa la infracción de los artículos 14 y 16 de la Carta Federal, y el mismo no puede impugnarse a través de ningún recurso o procedimiento que de modo expreso prevea el Código Fiscal de la Federación".

De la anterior tesis se deduce claramente el papel que desempeña el juicio de amparo dentro del control jurisdiccional de los actos administrativos o fiscales, que a grandes rasgos representa un medio de control constitucional atribuido a la judicatura federal para que ésta aplique, desaplique o inaplique una ley o un acto de la autoridad, a instancia de parte quejosa.

El amparo administrativo se divide en dos grandes sectores: el primero que comprende todos los actos de la administración activa que en el ámbito local y federal quedaron fuera de la competencia del Tribunal Fiscal de la Federación, que sigue funcionando como sucedaneo del contencioso administrativo; y el segundo sector, configurado como un medio de control de la legalidad de los actos del órgano jurisdiccional, por cuanto a que tiene como materia las resoluciones pronunciadas en un proceso que se sigue ante un Tribunal de lo Contencioso administrativo, en el que las partes son el particular y un órgano de la administración activa.

El órgano judicial competente para conocer del amparo administrativo, en el primer aspecto mencionado, es el Juez de Distrito, como lo establece el artículo 114 de la Ley de Amparo: "El amparo se pedirá ante el Juez de Distrito:..." "II.- Contra actos que no provengan de Tribunales Judiciales, administrativos o del trabajo"; así como la fracción VII del artículo 107 constitucional que dispone que "El amparo contra actos de autoridad administrativa, se interpondrá ante el Juez de Distrito bajo cuya jurisdicción se encuentre el lugar en que el acto reclamado se ejecute o trate de ejecutarse". Siendo competente para conocer del recurso de revisión, cualquiera que sea la cuantía el Tribunal Colegiado de Circuito correspondiente, tratándose de una autoridad responsable local, y si es federal y el caso no excede de quinientos mil pesos o no está revestido de importancia trascendente para el interés nacional, ya que en caso contrario la competencia es de la Suprema Corte de Justicia de la Nación.

Por lo que al segundo aspecto se refiere, o sea,

cuando se interpone contra resoluciones de un Tribunal Contencioso Administrativo se distinguen dos situaciones: cuando se trata de resoluciones intraprocesales como las metaprocesales es competente el Juez de Distrito con base en la fracción III del artículo 114 constitucional: "Contra actos de Tribunales Judiciales, administrativos o del Trabajo ejecutados fuera del juicio o después de concluído". Y cuando se configura con la emisión del fallo definitivo, en esta situación existen dos supuestos: 1º Cuando son sentencias pronunciadas por Tribunales Locales administrativos, en donde son competentes los Tribunales Colegiados de Circuito correspondientes a la circunscripción territorial o en el Distrito Federal en razón de la materia los Tribunales Colegiados de Circuito en materia administrativa. 2º Cuando se trata de sentencias pronunciadas por Tribunales Federales administrativos, cuando el interés del negocio no excede de quinientos mil pesos, siendo también competentes los Tribunales Colegiados de Circuito, y --- cuando en opinión de la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación no sea la cuestión planteada de importancia trascendente para los intereses de la Nación.

El amparo administrativo se caracteriza como - de estricto derecho, en el cual no cabe la suplencia de la queja, circunstancia ésta que tratándose del control de sentencias dictadas por Tribunales de lo Contencioso Administrativo lo ubican dentro de la especie conocida por la doctrina como amparo casación.

Ahora bien, acerca de que no cabe la suplencia de la queja existe una tesis que va más allá de dicha suplencia en forma saludable, al decir:

DEMANDA DE AMPARO, INTERPRETACION DE LA.- En los amparos administrativos, el juzgador puede interpretar el sentido de la demanda para determinar con exactitud la intención del promovente, pues el obstáculo que opone el principio de que no corresponde al Juez corregir los errores de las partes, es sólo aparente ya que en la interpretación no se va a perfeccionar la demanda, en su contenido material. Cosa que ya no sería meramente interpretativa, sino nada más armonizar sus datos, para fijar un sentido que sea congruente con todos los elementos de la misma demanda. Este criterio no pugna con el primer párrafo del artículo 79 de la Ley de Amparo que dice: "La Suprema Corte de Justicia, los Tribunales Colegiados de Circuito y los Jueces de Distrito, en sus sentencias, podrán suplir el error en que haya incurrido la parte agraviada al citar la garantía cuya violación reclama, otorgando el amparo por la que realmente aparezca violada, pero sin cambiar los hechos o conceptos de violación expuestos en la demanda". La comprensión correcta de una demanda en cuanto a su forma, no implica ni alteración de los hechos, ni una modificación de los conceptos de violación; el Juzgador pues, debe atender preferentemente a lo que se quiso decir y no a lo que aparentemente se dijo, ya que solamente en esta forma se puede compaginar una recta administración de Justicia al no aceptar la relación oscura, deficiente o equívoca, como la expresión exacta del pensamiento del autor de la demanda, sobre todo si su verdadero sentido se desprende fácilmente, relacionando los elementos de la misma demanda. Así, pues, si en su demanda algún quejoso, no pretendió reclamar determinados actos que aparecen en la misma demanda y el Juez Federal se da cuenta por la interpretación que haga de la misma de que en realidad los actos que se pretenden combatir son otros, el Juzgador obra correctamente

al hacer dicha interpretación..." (Amparo directo 3442/74, re  
suelto el día 16 de abril de 1975, cuyo sumario se publica a  
fojas 57 y 58 del boletín judicial de la Federación. Nos. 16  
y 17).

Con esta tesis se cae el obstáculo para el exa  
men del acto reclamado que representa el formalismo que revis  
te, ya que perduraba dicho acto reclamado por una injustifica  
da preeminencia de tecnicismos jurídicos.

Con base en lo expuesto en el presente tema ca  
be concluir que el procedimiento de anulación de los actos y  
resoluciones administrativas viene a representar un paso para  
llegar al medio de control de la administración activa, más  
efectivo que está representado por el juicio de amparo, y se  
dice que es sólo un paso en virtud de lo limitado de la esfe-  
ra de competencia del Tribunal Fiscal de la Federación, la que  
sería necesario ampliar para que esté facultado para emitir  
sentencias y ejecutarlas, ya que de no ser así los Juzgados  
que conocen del amparo resultarán ineficaces por el exceso de  
negocios que tienen que recurrir a ellos.

## CONCLUSIONES.

Es innegable que el Poder Sancionador de la Administración Pública encuentra sus bases constitucionales en el artículo 21 de nuestra Carta Magna, aunque su redacción sea algo confusa al limitar este poder a las infracciones cometidas contra los reglamentos gubernativos y de policía, ya que todas las dudas que en algún momento se derivan de esta situación que dieron resueltas con las interpretaciones, leyes y jurisprudencia, que al respecto se emitieron.

La Potestad para sancionar las infracciones a los reglamentos y leyes administrativas se otorga a los entes -- que gozan, con base en la Constitución, de la competencia e imperium suficientes para emitir actos jurídicos que afectan los intereses de los particulares, o sea, se habla de ejecución de los citados actos administrativos por la propia autoridad administrativa, sin que tenga que recurrir al poder judicial, ya -- que en este caso se perdería la ejecutoriedad de estos actos, -- la cual les es indispensable.

En materia fiscal las facultades sancionadoras que gozan las autoridades se establecen en el artículo 37 del Código de la materia, que contiene los pasos que debe seguir la Secretaría de Hacienda y Crédito Público en la imposición de sanciones gozando de cierto arbitrio en su ejercicio, es decir, dada la infracción, la autoridad para sancionar deberá tomar en cuenta la gravedad de la misma, el daño que representa al fisco, las condiciones del infractor, su capital, su reincidencia, etc., y ya formado su criterio, imponer la multa. Es por ésto que se



dice que la potestad sancionadora en materia fiscal encierra - discrecionalidad, es decir, que dada la infracción, la autoridad puede sancionar o no, según su criterio, situación que en la realidad no se dá, ya que cuando existe una infracción a -- las leyes o reglamentos administrativos, la autoridad debe sancionar, tomando en cuenta lo ya expuesto y en uso de cierto arbitrio fijar la cuantía de la multa.

Al imponer la sanción, la autoridad debe fundamentar y motivar su resolución para no violar las Garantías Individuales consagradas en el artículo 16 Constitucional, o sea, debe llenar todos los requisitos que dicho precepto establece para que sea válida la citada resolución sancionatoria, como - son: que sea mandamiento escrito, que la autoridad sea competente y que, como ya se dijo, funde y motive la causa legal del - procedimiento.

El procedimiento en las sanciones se inicia al detectarse la infracción por la autoridad fiscal, por alguno de los medios que utiliza para comprobar el cumplimiento de las - obligaciones de los particulares, principalmente por auditorías, una vez que en las mismas se asienta que el particular ha omitido el pago de algún impuesto, violando con ésto la ley que establece el impuesto no pagado, se le formula la liquidación por escrito más los intereses y recargos que procedan; pudiendo el particular inconformarse ante la misma autoridad garantizando el interés fiscal, ésta autoridad puede aplicar las sanciones que correspondan o bien turnarlos a la Procuraduría Fiscal que es a la que dentro de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, corresponde las atribuciones indicadas, en todo el procedi

miento el particular goza del derecho de hacer uso de todos los recursos que la ley establece en su favor, aún del Juicio de Nu lidad Fiscal.

En el Código Fiscal se establecen las conductas de los particulares y funcionarios públicos que violan sus normas, y las clasifica en infracciones y delitos, para éstos últimos el procedimiento puede recaer en el ámbito penal, por lo -- que se habla de lo Administrativo Penal, aquí la Secretaría de Hacienda y Crédito Público debe formular querrela ante el Minis terio Público Federal, sin que caiga en la duplicidad de procedimiento, ya que el particular puede ser juzgado una vez por lo criminal y otra por la infracción administrativa que concurrentemente se dá con el delito.

Las resoluciones sancionatorias se puede ver -- afectadas de nulidad, cuando las autoridades imponen una multa desproporcionada a la infracción cometida, ya que carece de la motivación indispensable a los actos administrativos, cayendo en el desvío de poder, en un uso diferente del arbitrio de que gozan para fijar la cuantía de la multa, pudiendo impugnarse an te el Tribunal Fiscal con base en la citada causal.

El desvío de poder como el uso de la Potestad - de la Administración con fines y motivos diferentes a los establecidos en la norma, se circunscribe, en materia fiscal, a las sanciones, en virtud de que es ahí donde principalmente se da - la discrecionalidad de los actos administrativos al imponer las sanciones; estos actos irregulares, vienen a lesionar los intereses de los particulares, que al verse afectados pueden solici tar su nulidad ante los Tribunales de lo Contencioso Administra tivo, que constitucionalmente se han creado para la defensa de

sus intereses. Al emitirse los actos irregulares pueden crear derechos en favor de terceros, por lo que la autoridad al decretar su nulidad debe basarse en lo que la ley establece para la revocación de los actos nulos, aún cuando esta revocación lesione los derechos de los mencionados terceros.

Todo acto de autoridad se presume que es emitido revestido de toda formalidad y legalidad de que requiere, -- otorgando a los particulares la seguridad jurídica de que sus derechos están protegidos de cualquier irregularidad, pero puede darse el caso, y de hecho se dá, que la autoridad en su emisión omita alguno de los requisitos y elementos que dan existencia y validez a los mismos actos, para estos casos el particular no se encuentra desprotegido ante la Administración, como si se tratara de un Estado totalitario y absolutista, sino que la Constitución y sus leyes le otorgan todas las Garantías que aseguran la protección de sus derechos, asimismo ponen a su alcance el control de los actos que afectan a sus intereses, este control por lo general se ejercita a iniciativa del administrado, ya sea ante la autoridad emisora, ante la Superior jerárquica de ésta, o ante algún Tribunal Independiente de la misma, representado por el Tribunal Fiscal de la Federación, el Tribunal de lo Contencioso Administrativo del Distrito Federal, los Tribunales Colegiados de Circuito, de Distrito o la Suprema Corte de Justicia de la Nación; ya sea que se trate de una inconformidad, algún recurso administrativo, el juicio de nulidad fiscal o el amparo administrativo.

Es por ésto que la autoridad fiscal cuando impone una sanción que no se encuentra debidamente motivada, es decir, que adolezca de desvío de poder, cae en una falta que no -

queda impune, como ocurría anteriormente con los actos discrecionales de la Administración, por las características de los mismos y por la libertad de criterio que otorgaban en su emisión, toda vez que la propia ley establece los límites a tales actos como son las Garantías Individuales y el interés público, así como los controles que en este caso se hacen valer y que se representan en el recurso por desvío de poder.

## B I B L I O G R A F I A

AFTALION R. ENRIQUE. Derecho Penal Administrativo. Editorial Arayú. Buenos Aires 1955.

ARMIENTA GONZALO. El Proceso Tributario Mexicano. Libros Universitarios, S.A. México 1973.

CORTINA GUTIERREZ ALFONSO. Conferencia Publicada en la Revista del Tribunal Fiscal de la Federación. Número Extraordinario. Noviembre 1965.

DE LA GARZA SERGIO FRANCISCO. Derecho Financiero Mexicano. Editorial Porrúa, S.A. México 1978.

DIEZ MANUEL MARIA. Derecho Administrativo. Bibliográfica Omeba. Buenos Aires 1968.

ENCICLOPEDIA JURIDICA OMEBA. Editorial Bibliográfica - Argentina S.R.L. Buenos Aires 1970.

FLORES CARRILLO ANTONIO. La Defensa Jurídica de los Particulares frente a la Administración Pública. Editorial Porrúa, S.A. México 1955.

La Justicia Federal y la Administración Pública. Editorial Porrúa, S.A. México. 1973.

FRAGA GABINO. Derecho Administrativo. Editorial Porrúa, - S.A. México 1966.

GARZA SERVANDO. Las Garantías Constitucionales en el Derecho Tributario Mexicano. Editorial Cultura. México 1949.

HEDUAN VIRUES DOLORES. Las funciones del Tribunal Fiscal de la Federación. Compañía Editorial Continental, S.A. México, 1961.

LERDO DE TEJADA FRANCISCO. El Código Fiscal de la Federación Comentado y Anotado, Editorial IEE, S.A. México 1977.

LOMELI CEREZO MARGARITA. El Poder Sancionador de la Administración Pública. Compañía Editorial Continental, S.A. México 1961.

MANZINI VICENTE. Tratado de Derecho Penal. EDIAR. Buenos Aires. 1962.

MARGAIN MANATOU EMILIO. De lo Contencioso Administrativo de Anulación o de ilegitimidad. Universidad Autónoma de San Luis Potosí. 1974.

MERKL ADOLFO. Teoría General del Derecho Administrativo. Editora Nacional.

NAVA NEGRETE ALFONSO. Derecho Procesal Administrativo Editorial Porrúa, S.A. México 1959.

OLIVERA TORO JORGE. Manual de Derecho Administrativo. -- Editorial Porrúa, S.A. México 1976.

SAYAGUES LASO ENRIQUE. Tratado de Derecho Administrativo. Cárdenas Editor y Distribuidor. Buenos Aires 1971.

RIVERA SILVA MANUEL. Los Delitos Fiscales Comentados. - Ediciones Botas. México 1963.

VILLEGAS BASAVILBAZO. Derecho Administrativo. TEA. Buenos Aires 1965.

LEGISLACION CONSULTADA:

CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION.

LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA.

CODIGO PENAL PARA EL DISTRITO FEDERAL.

CODIGO CIVIL PARA EL DISTRITO FEDERAL.

LEY ORGANICA DE LA ADMINISTRACION PUBLICA FEDERAL.

LEY ORGANICA DE LA SECRETARIA DE HACIENDA Y CREDITO PUBLICO.

LEY ORGANICA DE LA PROCURADURIA FISCAL DE LA FEDERACION.

LEY ORGANICA DEL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACION.

LEY ORGANICA DEL TRIBUNAL DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO DEL DISTRITO FEDERAL.

LEY ORGANICA DEL INSTITUTO DEL FONDO NACIONAL DE LA VIVIENDA DE LOS TRABAJADORES.

LEY DEL INSTITUTO MEXICANO DEL SEGURO SOCIAL.

JURISPRUDENCIA:

CADENA ROJO JAIME. La Jurisprudencia del Tribunal Fiscal de la Federación. Editorial Trillas. México 1976.