

# OPINIÓN

## JUICIO DE LESIVIDAD

GIL ALONSO ZENTENO GARCÍA\*

### I. Marco Regulatorio

Conforme al artículo 16 Constitucional que consagra la garantía ahora derecho fundamental o derecho humano de legalidad, para que una autoridad, de cualquier índole, pueda afectar la esfera jurídica de los gobernados, se requiere que el acto administrativo del que se trate se encuentre debidamente fundado y motivado. Ello evitará dejar en estado de indefensión al particular ante actos arbitrarios.

El denominado “control de legalidad” de los actos de autoridad, tiene como objetivo, en el contexto constitucional, que las autoridades se ciñan en forma estricta a las facultades que les otorga el legislador, para que sus determinaciones tengan, en todo momento, fundamento y consecuencias de derecho. Ello, en la medida en que fijan ciertos límites a las autoridades dentro de los cuales deben actuar al ejercitar actos que puedan causar perjuicio en la esfera *jurídica-patrimonial* de los particulares.

De igual forma, las autoridades legislativas están obligadas a cumplir los requisitos de fundamentación y motivación consagrados en la Constitución al momento de expedir normas jurídicas generales.

Tratándose de actos legislativos, las garantías de fundamentación y motivación se cumplen si el órgano está legitimado constitucionalmente para ello y si existen relaciones sociales que requieran ser jurídicamente reguladas por el ordenamiento de que se trate.

Lo anterior ha sido confirmado por la Suprema Corte de Justicia de la Nación, como se desprende de la siguiente Jurisprudencia:

**FUNDAMENTACIÓN Y MOTIVACIÓN DE LOS ACTOS DE AUTORIDAD LEGISLATIVA.-** Por fundamentación y motivación de un acto

---

\* Catedrático de la Facultad de Derecho de la Universidad La Salle (México) y considerado por la revista *Tax Controversy Leaders* como Especialista en Derecho Fiscal.

legislativo, se debe entender la circunstancia de que el Congreso que expide la ley, constitucionalmente esté facultado para ello, ya que estos requisitos, en tratándose de actos legislativos, se satisfacen cuando aquél actúa dentro de los límites de las atribuciones que la Constitución correspondiente le confiere (fundamentación), y cuando las leyes que emite se refieren a relaciones sociales que reclaman ser jurídicamente reguladas (motivación); sin que esto implique que todas y cada una de las disposiciones que integran estos ordenamientos deben ser necesariamente materia de una motivación específica.

Séptima Época: Amparo en revisión 6731/68. Lechera Guadalajara, S. A. 6 de mayo de 1975. Unanimidad de diecinueve votos.

Amparo en revisión 3812/70. Inmobiliaria Cali, S. A. y coags. 24 de junio de 1975. Unanimidad de dieciséis votos.

Amparo en revisión 5220/80. Teatro Peón Contreras, S. A. 15 de junio de 1982. Unanimidad de quince votos.

Amparo en revisión 8993/82. Lucrecia Banda Luna. 22 de mayo de 1984. Unanimidad de veinte votos.

Amparo en revisión 5983/79. Francisco Breña Garduño y coags. 23 de septiembre de 1986. Unanimidad de diecisiete votos.

En este orden de ideas, a fin de que un ordenamiento legal cumpla con la garantía de seguridad jurídica, es necesario, en primer lugar, que el órgano que lo emite esté facultado para ello y, además, que en éste no se establezcan conceptos que violen principios constitucionales, o bien, que se opongan, varíen, o trastornen la realidad social y jurídica prevista dentro de un sistema de derecho, pues de otra forma se produciría, inevitablemente, incertidumbre, lo cual también vulnera el derecho de seguridad jurídica prevista en el artículo 16 Constitucional, y pone en riesgo el Estado de Derecho que debe regir en México.

Sobre estas bases, con el objeto de respetar los derechos de legalidad, certeza y seguridad jurídica de los gobernados, en este artículo se propone reformar, modificar y adicionar diversas disposiciones de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo y del Código Fiscal de la Federación, concretamente aquellas que regulan o se refieren a lo que doctrinalmente se conoce como "Juicio de Lesividad".

## II. Reforma al artículo 13, fracción III de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo

Las consideraciones jurídicas que motivan las reformas que se proponen al artículo 13, fracción III de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, son las siguientes:

**A)** El artículo 16 Constitucional prohíbe a las autoridades, incluyendo las legislativas, expedir o crear actos que dejen a los particulares en estado de inseguridad jurídica.

Aplicando lo anterior al artículo 13 que nos ocupa, se concluye que los actuales plazos otorgados a las autoridades para interponer el juicio de lesividad, son violatorios de los derechos de fundamentación, motivación y seguridad jurídica, debido a que no son prudentes ni razonables para que se determinen, en forma definitiva, los derechos y obligaciones fiscales de los particulares.

Es importante hacer notar que el Poder Judicial de la Federación ha señalado en reiteradas ocasiones, que los actos de molestia “deben estar acotados por *un tiempo prudente* para lograr el objetivo que con ellos se pretende” y, asimismo, fijar un *plazo razonable* tiene como propósito “no dejar indefinidamente en estado de inseguridad jurídica a los contribuyentes”, como se desprende de las siguientes Jurisprudencias y Tesis:

**EMBARGO PRECAUTORIO. EL ARTÍCULO 145 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN QUE LO PREVÉ VIOLA EL ARTÍCULO 16 DE LA CONSTITUCIÓN.**- En los términos en que se encuentra redactado el artículo 145 del Código Fiscal de la Federación, se autoriza la traba del embargo precautorio sobre los bienes del contribuyente, sin que se encuentre determinada la obligación de enterar tal o cual tributo ni la cuantificación del mismo, con lo que se infringe el artículo 16 constitucional, al crearse un estado de incertidumbre en el contribuyente, que desconoce la justificación del aseguramiento de bienes para garantizar un supuesto crédito fiscal cuyo monto no se encuentra determinado. La expresión que utiliza el dispositivo citado “de proteger el interés fiscal”, carece de justificación en virtud de que la determinación de una contribución constituye requisito indispensable del nacimiento del interés fiscal, lo que implica que si ello no se actualiza no existen razones objetivas para aplicar la aludida medida precautoria. Sostener lo contrario propiciaría la práctica de aseguramientos en abstracto, puesto que en esa hipótesis se ignorarían los límites del embargo ya que no se tendría la certeza jurídica de la existencia de un crédito fiscal. Por estas razones resulta inconstitucional el precepto invocado al otorgar facultades omnímodas a la autoridad fiscal que decreta el

embargo en esas circunstancias al dejar a su arbitrio la determinación del monto del mismo y de los bienes afectados; además de que *EL PLAZO DE UN AÑO PARA FINCAR EL CRÉDITO ES DEMASIADO PROLONGADO Y NO TIENE JUSTIFICACIÓN.*

Amparo en revisión 1088/92. Almacenes Especializados, S.A. de C.V. 15 de junio de 1995. Mayoría de diez votos. Ponente: Juventino V. Castro y Castro. Secretario: Hilario Sánchez Cortés.

Amparo en revisión 1363/92. Bar Alfonso, S.A. 15 de junio de 1995. Mayoría de diez votos. Ponente: Juventino V. Castro y Castro. Secretario: Hilario Sánchez Cortés.

Amparo en revisión 156/94. Flujo de Datos México, S.A. de C.V. 29 de junio de 1995. Unanimidad de diez votos. Ponente: Sergio Salvador Aguirre Anguiano. Secretaria: Adriana Ezcorza Carranza.

Amparo en revisión 1505/94. Jarabes Veracruzanos, S.A. de C.V. 29 de junio de 1995. Unanimidad de diez votos. Ponente: Juventino V. Castro y Castro. Secretario: Hilario Sánchez Cortés.

Amparo en revisión 1416/94. Automotores Cuautitlán, S.A. de C.V. 4 de julio de 1995. Unanimidad de once votos. Ponente: Juventino V. Castro y Castro. Secretario: Hilario Sánchez Cortés.

**VISITAS DOMICILIARIAS O REVISIÓN DE LA CONTABILIDAD. EL ARTÍCULO 46-A DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN (VIGENTE EN LOS AÑOS DE 1995 A 1997), ES VIOLATORIO DE LA GARANTÍA DE SEGURIDAD JURÍDICA CONTENIDA EN EL ARTÍCULO 16 CONSTITUCIONAL, EN CUANTO A QUE NO SEÑALA UN LÍMITE A LA DURACIÓN DE TALES ACTOS DE FISCALIZACIÓN QUE SE PRACTICAN A DETERMINADOS GRUPOS DE CONTRIBUYENTES.**- Si bien es cierto que el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en sus párrafos primero, octavo y décimo primero, establece como un derecho subjetivo público de los gobernados el que no puedan ser molestados en su persona, papeles o domicilio y la inviolabilidad de éste; también lo es que el propio precepto permite a las autoridades practicar tales actos de molestia, a fin de que cumplan con el propósito que dio origen a dichos actos, cubriendo desde luego los requisitos que debe contener todo acto de molestia o la orden de visita. Por consiguiente, debe entenderse que esos actos están delimitados temporalmente, esto es, que deben estar ACOTADOS POR UN TIEMPO PRUDENTE para lograr el objetivo que con ellos se pretende, pues de no ser así se volverían en una molestia constante o en una permanente intromisión al domicilio, lo que es contrario a la protección que otorga el citado precepto constitucional. En congruencia con lo anterior, es de estimarse que el artículo 46-A del Código Fiscal de la Federación, vigente en los años de mil novecientos noventa y cinco a mil novecientos noventa y siete, en lo que establece

la segunda parte de su primer párrafo, es violatorio de la garantía constitucional de referencia, en razón de que prevé una regla general de duración máxima de las visitas domiciliarias o de la revisión de la contabilidad, a la que deben ajustarse las autoridades fiscales, pero excluye de la aplicación de la misma a ciertos grupos de contribuyentes, respecto de los cuales no señala un plazo máximo de duración para los actos de fiscalización que se les practiquen, de modo que queda al arbitrio de las mencionadas autoridades la duración del acto de molestia, pudiendo, incluso, volverse indefinido o extender la conclusión de la visita, lo que es contrario a la citada garantía de seguridad jurídica.

Amparo directo en revisión 184/2000. Almacenadora General, S.A. 14 de febrero de 2001. Cinco votos. Ponente: Olga Sánchez Cordero de García Villegas. Secretario: José Luis Vázquez Camacho.

Amparo directo en revisión 1272/2000. Abinsa, S.A. de C.V. 8 de agosto de 2001. Unanimidad de cuatro votos. Ausente: José de Jesús Gudiño Pelayo. Ponente: Olga Sánchez Cordero de García Villegas. Secretaria: María Edith Ramírez de Vidal.

Amparo directo en revisión 1199/2001. Transferencias Graneleras, S.A. de C.V. 17 de octubre de 2001. Unanimidad de cuatro votos. Ausente: José de Jesús Gudiño Pelayo. Ponente: Juan N. Silva Meza. Secretario: Luis Fernando Angulo Jacobo.

Amparo directo en revisión 1256/2001. Recimentaciones y Pilotajes, S.A. de C.V. 7 de noviembre de 2001. Unanimidad de cuatro votos. Ausentes: Humberto Román Palacios y Juan N. Silva Meza. Integró la Sala el Ministro Sergio Salvador Aguirre Anguiano. Ponente: Juventino V. Castro y Castro. Secretaria: Rosalba Rodríguez Mireles.

Amparo directo en revisión 1254/2001. Constructora del Distrito, S.A. de C.V. 28 de noviembre de 2001. Cinco votos. Ponente: José de Jesús Gudiño Pelayo. Secretaria: Eunice Sayuri Shibya Soto.

Tesis de jurisprudencia 22/2002. Aprobada por la Primera Sala de este Alto Tribunal, en sesión de veinte de marzo de dos mil dos, por unanimidad de cinco votos de los señores Ministros: presidente Juan N. Silva Meza, Juventino V. Castro y Castro, Humberto Román Palacios, José de Jesús Gudiño Pelayo y Olga Sánchez Cordero de García Villegas.

No. Registro: 187,036. Jurisprudencia. Materia(s): Constitucional, Administrativa. Novena Época. Instancia: Primera Sala. Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. XV, Abril de 2002. Tesis: 1a./J. 22/2002. Página: 430.

**PROCEDIMIENTO DE FISCALIZACIÓN. EL SEGUNDO PÁRRAFO DEL ARTÍCULO 50 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, VIGENTE HASTA 2003, AL NO SEÑALAR UN LÍMITE PARA**

**LA DURACIÓN DEL QUE SE PRACTIQUE A DETERMINADOS GRUPOS DE CONTRIBUYENTES, VIOLA EL ARTÍCULO 16 CONSTITUCIONAL.** El procedimiento de fiscalización consta de dos etapas: la primera consiste en la verificación de documentación y concluye con el acta final o emisión de oficio de observaciones; y en la segunda, en caso de encontrar alguna irregularidad derivada de la revisión, la autoridad fiscal competente emite la resolución correspondiente en la cual determina y liquida un crédito fiscal a cargo del contribuyente. Ahora bien, dichas *etapas deben ACOTARSE A UN TIEMPO PRUDENTE para lograr el objetivo pretendido con ellas, pues de no ser así las facultades de verificación y determinación de las autoridades hacendarias se tornarían arbitrarias*, en contravención a la garantía de seguridad jurídica contenida en el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. En ese tenor, el segundo párrafo del artículo 50 del Código Fiscal de la Federación, vigente hasta 2003, viola dicha garantía constitucional, pues aunque su primer párrafo establece un plazo máximo para la emisión del acto de determinación con el cual concluye el procedimiento de fiscalización, excluye de tal limitante a los contribuyentes señalados en el primer párrafo del artículo 46-A del mencionado Código: 1) sujetos que integran el sistema financiero; 2) sujetos respecto de los cuales la autoridad fiscal o aduanera solicite información a autoridades fiscales o aduaneras de otro país o esté ejerciendo sus facultades para verificar el cumplimiento de las obligaciones establecidas en los artículos 58, fracción XIV, 64-A y 65 de la Ley del Impuesto sobre la Renta; 3) sujetos respecto de los cuales la autoridad aduanera esté llevando a cabo la verificación de origen a exportadores o productores de otros países, de acuerdo con los tratados internacionales firmados por México, por el o los ejercicios sujetos a revisión; y, 4) sujetos que en los ejercicios revisados consoliden para efectos fiscales conforme al Título II, Capítulo IV de la citada Ley. De ahí que en tales casos la autoridad fiscal competente podría dictar una resolución en la que determine un crédito fiscal a cargo de dichos sujetos, sin limitación temporal para su emisión.

Amparo directo en revisión 1760/2004. Bansí S.A., Institución de Banca Múltiple. 8 de junio de 2005. Cinco votos. Ponente: Sergio A. Valls Hernández. Secretaria: Paola Yaber Coronado.

No. Registro: 177,533. Tesis aislada. Materia(s): Constitucional, Administrativa. Novena Época. Instancia: Primera Sala. Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. XXII, Agosto de 2005. Tesis: 1a. LXXXVII/2005. Página: 301.

Así las cosas, se advierte que los plazos con que cuentan las autoridades fiscales para interponer el juicio de lesividad, esto es, **i)** “en cualquier época”, tratándose de resoluciones administrativas favorables a un particular que produzcan efectos de tracto sucesivo y, **ii)** cinco años para

resoluciones con efecto instantáneo, son excesivos, pues las resoluciones favorables a los particulares no tendrán definitividad al poderse modificar por el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, hasta que transcurra el término de cinco años señalado, o si es de tracto sucesivo, no existirá definitividad, pues estarán sujetos a que una autoridad demande la nulidad de una resolución que se presume legalmente válida desde su expedición conforme al artículo 68 del Código Fiscal de la Federación.

No debe perderse de vista que los citados plazos son con los que cuentan las autoridades para *iniciar* el juicio de lesividad, lo que significa que la definición de la situación jurídica del particular, necesariamente se alargará durante varios años más hasta que tal contienda concluya en definitiva, siempre que no se produzcan actos de tracto sucesivo, pues en ese supuesto las resoluciones administrativas nunca serán definitivas.

En relación con lo expuesto cabe mencionar que uno de los Tribunales más activos y reconocidos a nivel mundial en materia de Derechos Humanos, es el Tribunal Europeo de Derechos Humanos con sede en Estrasburgo, Francia. En Europa, como en América, existe una disposición muy similar al artículo 8.1 de la Convención Americana de Derechos Humanos, en el artículo 6° de la Convención Europea de Derechos Humanos, que también garantiza la determinación de los derechos y obligaciones de los particulares dentro de un plazo razonable.

El Tribunal Europeo de Derechos Humanos es líder en la interpretación de lo que debe entenderse por un plazo razonable para las convenciones de derechos humanos. Los precedentes dictados por el Tribunal Europeo de Derechos Humanos influyeron en nuestro ánimo, debido a su reconocida seriedad, profesionalismo y prestigio.

Son tantos los casos que ha tratado el Tribunal Europeo de Derecho Humanos sobre el tema de qué debe entenderse por un plazo razonable, que la Doctrina Fiscal Europea considera que ya existe una “Jurisprudencia” sobre este aspecto concreto.

Sobre el particular, el Profesor de la Universidad de Londres (*Queen Mary*), el barrista Philip Baker, en un artículo intitulado “*Taxation and the European Convention on Human Rights*” (“Tributación y la Convención Europea de Derechos Humanos”), ha sostenido lo siguiente:

Perhaps one of the most important consequences is that, where Article 6 applies the proceedings must be determined within a reasonable time... Delay in the determination of proceedings is by far and away the ground upon which the most applicants were successful in their complaints under the Convention with respect to taxation matters.

In a number of cases the government concerned argued that the tax proceedings involved complex issues, but the Strasbourg organs disagreed (See, for example, *Lechaczynsky v. France* (Application No. 29350/95). In general, *periods of unexplained inactivity on the part of the government are likely to establish unreasonable delay*).

(...)

“It is worth pointing out, however, that the shortest proceedings which were nevertheless regarded as unreasonable lasted for four years and three months in *Schouten and Meldrum v. The Netherlands* (Application No. 19005/91).

**Traducción:**

Probablemente una de las consecuencias más importantes es que, cuando el artículo 6 aplica, los procedimientos deben concluirse en un plazo razonable... La demora en la conclusión de los procedimientos es por mucho el fundamento mediante el cual los quejosos han tenido mayor éxito en sus quejas sobre la Convención, en tratándose de la materia fiscal.

En un número de casos, el gobierno respectivo argumentó que el procedimiento fiscal de que se trataba, implicaba cuestiones complejas, pero los órganos de Estrasburgo han estado en desacuerdo con esto (Ver, por ejemplo, *Lechaczynsky v. France aplicación* No. 29350/95). En general, *periodos injustificados de inactividad por parte del gobierno probablemente no son plazos razonables*.

No obstante, es necesario destacar, que el procedimiento más corto que fue considerado como resuelto en un plazo irrazonable, duró por cuatro años y tres meses en *Schouten and Meldrum v. The Netherlands (aplicación No. 19005/91)*.

La doctrina de derechos humanos, apoyada en las decisiones del Tribunal Europeo de Derechos Humanos, ha considerado que el hecho de que la materia fiscal sea compleja, no implica que un procedimiento fiscal pueda alargarse por un plazo irrazonable, además de que el plazo de cuatro años y tres meses, se ha considerado como *irrazonable* para determinar en definitiva los derechos y obligaciones de los particulares.

La conclusión anterior no se ve opacada o disminuida con el argumento por los gobiernos en cuanto a que los procedimientos fiscales involucran cuestiones complejas, pues existen periodos injustificados de inactividad de las autoridades.

A continuación se citan algunos casos en los que el Tribunal Europeo de Derechos Humanos ha considerado que un procedimiento no concluyó en un plazo razonable, los cuales podrían ayudar para normar nuestro criterio respecto de la interpretación del artículo 16 Constitucional, máxime

que su aplicación está prevista por los artículos 14 del Código Civil Federal y 86-Bis del Código Federal de Procedimientos Civiles, al tratarse de derecho extranjero: <sup>1</sup>

Caso	Número	Tiempo en que se concluyó el procedimiento
<i>Schouten and Meldrum v. The Netherlands</i>	19005/91	4 años y tres meses
<i>Editions Periscope v France</i>	11760/85	8 años y cuatro meses
<i>Nuutinen v. Finland</i>	32842/96	5 años y 5 meses
<i>Baraona v. Portugal</i>	10092/82	6 años

En este orden de ideas, consideramos conveniente modificar el artículo 13, fracción III de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, pues los plazos ahí establecidos, no sólo para iniciar el juicio, sino para resolver en definitiva la situación jurídica de un contribuyente, son contrarios al derecho humano de seguridad jurídica, en virtud de que tratándose de resoluciones administrativas favorables al particular con efecto instantáneo, permite que, en la determinación de los derechos y obligaciones del particular, el juicio de nulidad *inicie* cinco años posteriores a la fecha en que se expidió la resolución favorable, lo que implicará que la situación del gobernado se definirá en un plazo real de entre 7 a 10 años, tomando en cuenta los años en que actualmente un procedimiento contencioso administrativo, incluyendo la segunda instancia, tarda en concluirse.

No es obstáculo para las anteriores consideraciones, que la Suprema Corte de Justicia de la Nación haya señalado que el plazo de cinco años previsto anteriormente en el artículo 207 del CFF, ahora en el precepto que nos ocupa, es constitucional, al concluir que el hecho de que se conceda un término mayor a la autoridad que al particular para promover un juicio de nulidad, no viola el principio de igualdad procesal.

La Tesis aislada de la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, señala lo siguiente:

**JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO (JUICIO DE LESIVIDAD). LOS TÉRMINOS QUE ESTABLECE EL ARTÍCULO 207 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN PARA PROMOVERLO, NO VIOLAN EL PRINCIPIO DE IGUALDAD PROCESAL.**- Cuando la autoridad hacendaria se percata de que una resolución fiscal dictada en favor de un contribuyente es, a su parecer, indebida y lesiva para el fisco, no

<sup>1</sup> La existencia de los casos en cuestión puede ser verificada en el sitio de Internet del Tribunal Europeo de Derechos Humanos: <http://www.echr.coe.int/Default.htm>.

puede revocarla válidamente por sí y ante sí, ni tampoco puede hacer gestión directa ante el particular para exigirle el reembolso que resulte, sino que para ello debe promover el juicio contencioso administrativo de anulación o lesividad ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa (antes Tribunal Fiscal de la Federación). Ahora bien, el hecho de que el artículo 207 del Código Fiscal de la Federación *otorgue a la autoridad fiscal un término de cinco años para promover el referido juicio y al particular sólo le conceda el término de cuarenta y cinco días, no viola el principio de igualdad procesal*. Ello es así, *porque el mencionado principio se infringe si a una de las partes se le concede lo que se niega a la otra*, por ejemplo, que al actor se le permitiera enjuiciar, probar o alegar y al demandado no, o viceversa; *pero dicho principio no puede considerarse transgredido porque no se tenga exactamente el mismo término para ejercitar un derecho, pues no se pretende una igualdad numérica sino una razonable igualdad de posibilidades para el ejercicio de la acción y de la defensa*; además, la circunstancia de que se otorgue a la autoridad un término más amplio para promover el juicio de nulidad, en contra de una resolución favorable al particular, se justifica en atención al cúmulo de resoluciones que se emiten y al tiempo que tarda la autoridad en advertir la lesión al interés público, y porque aquélla defiende el patrimonio de la colectividad, que es indispensable para el sostenimiento de las instituciones y de los servicios públicos a que está obligado el Estado, mientras que el particular defiende un patrimonio propio que le sirve para fines personales. Debe agregarse que la igualdad procesal en el juicio contencioso administrativo se corrobora con el texto de los artículos 212, 213, 214, 230 y 235 del Código Fiscal de la Federación, ya que de su contenido se infiere la posibilidad que tiene el particular de conocer la demanda instaurada en su contra, las pruebas aportadas por la autoridad actora, así como la oportunidad de contestar la demanda e impugnar dichas pruebas. Finalmente cabe señalar que si se aceptara que las autoridades hacendarias sólo tuvieran cuarenta y cinco días para promover la demanda de nulidad, vencido este término la resolución quedaría firme por consentimiento tácito, con lo cual se volvería nugatorio el plazo prescriptorio de cinco años que tiene el fisco para exigir el crédito fiscal.

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

No. Registro: 189,681. Tesis aislada. Materia(s): Constitucional, Administrativa. Novena Época. Instancia: Segunda Sala. Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. XIII, Mayo de 2001. Tesis: 2a. XLVIII/2001. Página: 456.

Cabe mencionar que los razonamientos lógico jurídicos que se consideraron para sugerir la reforma que nos ocupa, son distintas e independientes a las sustentadas por nuestro Máximo Tribunal, lo que hace inaplicable la tesis antes transcrita.

Consideramos que el artículo 13, fracción III de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo no respeta cabalmente los derechos humanos previstos en los artículos 14, 16 y 17 Constitucionales, pues con apoyo en ese precepto, las autoridades fiscales cuentan con un plazo indefinido (“en cualquier época”, tratándose de resoluciones con efectos de tracto sucesivo) y/o de cinco años (tratándose de resoluciones de efecto inmediato), para interponer el juicio de nulidad, mientras que el particular únicamente cuenta con un sólo término para ello (*genere o no un perjuicio inmediato o de tracto sucesivo*) y, sobretodo, en ningún supuesto pueden impugnar una resolución “en cualquier época”.

Con el objeto de que demostrar la materialización y gravedad de lo anterior, vale la pena el siguiente ejemplo:

Si el particular promoviera una demanda de nulidad “en cualquier época” después de transcurrido el término de 45 días hábiles previstos por la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, aún cuando tal resolución produjera efectos de tracto sucesivo, esa promoción sería desechada por extemporánea. Sin embargo, si la autoridad promueve esa misma demanda tratándose de resoluciones cuyos efectos sean de tracto sucesivo, “en cualquier época”, y de las demás resoluciones, dentro de los cinco años, su pretensión será admitida, de lo que se sigue que para una misma situación, el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa aplicará una norma especial que traerá como consecuencia una actuación parcial.

Sobre estas bases, se estima que en el caso no es aplicable lo resuelto por la Suprema Corte de Justicia de la Nación en la Tesis aislada 2a. XLVIII/2001, pues en ella no se resolvió la igualdad procesal en los términos aquí propuestos, esto es, respecto al plazo indeterminado con el que cuenta la autoridad y la distinción entre resoluciones con efectos de tracto sucesivo, respecto a las resoluciones con efecto inmediato.

Lo anterior es así, pues del análisis que se efectuó a la Tesis que nos ocupa, necesariamente se advierte:

- i) La Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación resolvió, exclusivamente, que el artículo 207, párrafo tercero del Código Fiscal de la Federación vigente en 2001, no viola el principio de igualdad procesal, pues a ambas partes se les concede un término para interponer una demanda de nulidad; y,
- ii) El principio de igualdad procesal sólo se infringe si a una de las partes se le concede lo que se niega a la otra.

Sobre estas bases, es evidente que el criterio de nuestro Máximo Tribunal no es aplicable al caso y, además, refuerza nuestra postura, en el sentido de que a la autoridad se le otorga la oportunidad de impugnar, a través de un juicio de nulidad, “en cualquier tiempo” si se trata de una resolución con efectos de tracto sucesivo, mientras que al particular se le impone, en todos los casos (resoluciones de tracto sucesivo o inmediato), un término único de 45 días hábiles para interponer su demanda de nulidad.

Dicho en otras palabras, a los gobernados se les niega el derecho de impugnar “en cualquier época” una resolución de la autoridad que tenga efectos de tracto sucesivo, mientras que a la autoridad, en el mismo caso, se le concede.

Por lo anterior, se considera necesario disminuir el plazo con que cuenta la autoridad fiscal para promover el juicio de lesividad, *a un año* a partir de que se expida la resolución cuya nulidad se pretenda demandar, independientemente de que produzca efectos inmediatos o de tracto sucesivo.

Con la reforma que se propone, estimamos que se lograría además que exista un plazo razonable para que se defina la situación fiscal de un contribuyente, dándole así seguridad y certeza jurídicas.

**B)** Independientemente de lo expuesto, consideramos que, en los términos en que se redactó el artículo 13, fracción III de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, se deja a la voluntad de la autoridad fijar libremente los efectos de la sentencia favorable que obtenga en un juicio de lesividad, con la única limitante de que “sólo” se retrotraerán a los cinco años anteriores a la presentación de la demanda.

Lo anterior, en virtud de que la disposición legal no señala el marco normativo que fije y delimite ese “efecto retroactivo”, lo que estimamos que no respeta los derechos de seguridad y certeza jurídicas, pues deja al arbitrio de una de las partes o, en el mejor de los casos del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, fijar el contenido, alcance y efectos retroactivos de la sentencia favorable a la autoridad y contraria al particular en un juicio de lesividad.

Un precepto legal que NO señala y delimita los efectos retroactivos de las sentencias dictadas en un juicio de lesividad y, lo que es peor, permite que sean fijados unilateralmente por la autoridad o, en el mejor de los casos por el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, no puede calificarse como justo porque repugna contra los más elementales derechos del hombre, como es la seguridad y certeza en su relación con la autoridad.

Sobre este orden de ideas, cuando un particular es emplazado como demandado a un juicio de lesividad, *no sabe ni conoce* cuál será el marco normativo que regule y acote la actuación de la autoridad actora, respecto a la fijación de los efectos retroactivos de una sentencia “total o parcialmente” desfavorable a él, lo que desde luego, lo deja en estado de indefensión, inseguridad e incertidumbre jurídicas, circunstancia que debe evitarse a toda costa.

Nótese que el artículo en cuestión sólo se refiere a la actuación de las autoridades fiscales, respecto al juicio de lesividad y sus efectos desfavorables para el particular, lo que evidencia que *no* es el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa quien fija tales efectos (quién además no tiene parámetros para ello), sino que es la autoridad que, una vez obtenida una sentencia favorable, puede delimitar sus consecuencias.

Por lo anterior, se considera que no debe existir un juicio en el que el demandante tenga la facultad de fijar el contenido, alcance y efectos de la sentencia si le es favorable, pues, además, podría obligar a su contraparte al pago del adeudo principal más actualización y recargos generados desde cinco años anteriores a la presentación de la demanda y a la imposición de sanciones incluso por errores cometidos por la autoridad.

**C)** Se estima que los efectos de una sentencia de un juicio de lesividad al ser retroactivos cinco años anteriores a la presentación de la demanda, contravienen el derecho humano de retroactividad prohibida por el artículo 14 de nuestra Carta Magna, pues no hay razón constitucionalmente válida que justifique que la sentencia del juicio de lesividad genere perjuicios retroactivos a los particulares, en virtud de que, *prima facie* ellos actuaron apegados a un criterio de autoridad competente y al amparo de una resolución administrativa favorable válida y legal conforme al artículo 68 del Código Fiscal de la Federación y en un principio establecido en el artículo 21 de la Ley Federal de los Derechos de los Contribuyentes conforme al cual en todo caso la actuación del contribuyente se presume realizada de buena fe.

Además, tal resolución generó al particular un derecho que, en todo caso podría ser nulificado mediante una sentencia, pero evidentemente con *efectos hacia el futuro, nunca hacia el pasado*, pues el precepto que así lo autoriza, viola la garantía de irretroactividad de la ley.

### Derecho *Comparado*

Considerando el derecho comparado, encontramos que, por ejemplo, en Brasil y Panamá, en caso de que se revoque una resolución favorable al particular, los efectos sólo se generan a partir de tal revocación, esto es, hacia el futuro.

Asimismo, en Canadá, el efecto del equivalente juicio de lesividad, no puede aplicarse retroactivamente respecto a transacciones u operaciones ya perfeccionadas.

En Australia, existen resoluciones favorables *erga omnes* y resoluciones particulares. En caso de que sean revocadas, las del primer tipo (*erga omnes*) cesarán sus efectos desde la fecha posterior que se fije por la autoridad y, respecto a las del segundo tipo (resoluciones particulares), los efectos se generan desde la fecha en que se dio la revisión o modificación, esto es, en ambos casos también hacia el futuro.

Por último, en España las resoluciones favorables también son oponibles *erga omnes* y, en caso de que exista una revocación, sólo podrá afectar a futuro.

Los ejemplos antes detallados evidencian, que los efectos retroactivos establecidos por el artículo 13, fracción III de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, no respetan los derechos de irretroactividad de la ley, seguridad y certeza jurídicas, por lo que se propone su inmediata modificación.

No obstante lo expuesto, se estima que, en caso de que la autoridad demuestre contundentemente que para obtener una resolución administrativa favorable al particular, se manifestaron antecedentes y circunstancias incompletas, incorrectas, con datos falsos, o acredite fehacientemente que mediaron actos de corrupción, ejercite la acción o responsabilidad penal correspondiente, sin que los efectos de la sentencia que se dicte en esos juicios de lesividad sean retroactivos.

### **III. Reformas a los artículos 36 del Código Fiscal de la Federación y 2º, último párrafo de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo**

Las anteriores consideraciones jurídicas para proponer reformas a los artículos 36 del Código Fiscal de la Federación y 2º, último párrafo de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, son:

**A)** Los preceptos legales citados en el párrafo que antecede, indebidamente otorgan libertad al Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa para modificar las resoluciones administrativas de carácter individual favorable a un particular y elegir las consecuencias jurídicas de su fallo, pues:

- i)** No establecen los efectos de la sentencia en caso de ser total o parcialmente desfavorable para el particular;
- ii)** No especifican a partir de cuándo se retrotraerán sus efectos, si es a la fecha de la presentación de la demanda o a partir de que se expidió la respuesta a la consulta o se emitió la resolución a un recurso o medio de impugnación; y,
- iii)** Tampoco establecen qué conceptos incluye, esto es, si deberán presentarse declaraciones complementarias por impuestos omitidos, si deberán cubrirse recargos o actualizaciones, o bien, sólo por algunos de ellos, o si se impondrán o no sanciones y de qué clase.

Lo anterior acarrea una violación al derecho fundamental de seguridad jurídica y genera incertidumbre, al dejar a la voluntad del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa o, en su caso, de la autoridad administrativa determinar, a partir de qué momento y qué conceptos se modificarán de la resolución administrativa favorable al particular y con base en la cual determinó su situación fiscal.

**B)** Al prever que las “resoluciones administrativas de carácter individual favorables a un particular” sólo pueden ser modificadas por el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, se estima que se viola el derecho humano de seguridad jurídica, al no definir ese término, esto es, no especifican qué clase de resoluciones administrativas favorables son susceptibles de ser impugnadas. No establece si serán aquellas que resuelven una consulta, determinan un régimen fiscal o conceden una autorización, o bien, las que autorizan una devolución, una compensación o resuelven un recurso de revocación o si son dictadas en cumplimiento de una sentencia firme de Tribunal Federal competente, lo que implica que

los gobernados no pueden saber, con plena certeza y total anticipación, cuáles resoluciones son definitivas *per se* y cuáles son susceptibles de modificarse a través del juicio de lesividad.

Lo anterior significa que quedará al arbitrio de la autoridad y del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa determinar, a su criterio, qué tipo de resolución administrativa es susceptible de demandarse en un juicio de lesividad, pudiéndose llegar incluso al absurdo de impugnar una resolución administrativa dictada en un recurso de revocación, que constituye un acto definitivo.

Una resolución que se dicta en un recurso administrativo de revocación refleja las facultades materialmente jurisdiccionales de la autoridad hacendaria, debiendo revestir, por tanto, el carácter de cosa juzgada, pues es un medio de defensa cuya finalidad es otorgar seguridad y certeza jurídica al gobernado, cuya naturaleza reside en que la Administración Pública Federal pueda revisar o modificar actos administrativos en aras del interés público y en el ejercicio del “control de legalidad” de los actos administrativos.

En este sentido, la procedencia del juicio de lesividad en contra de una resolución administrativa recaída a un recurso de revocación, hace inocuo la interposición de este medio de defensa, desnaturalizando su finalidad y sentido, lo cual incluso es contrario a la fortaleza que el legislador le pretendió otorgar a través de las reformas al Código Fiscal de la Federación.

Un elemento adicional que desincentiva la utilización del recurso administrativo de revocación como medio para que el contribuyente se defienda de actos ilegales de la autoridad es lo resuelto por la Suprema Corte de Justicia de la Nación, desde nuestro punto de vista equivocadamente, en el sentido de que la norma no está encaminada a regular la modificación o revocación solo de cierto tipo de resoluciones, sino en general, a todas aquellas resoluciones que hubieran sido dictadas, a juicio de la autoridad, en contravención a la Ley y que conlleven una afectación al interés público.<sup>2</sup>

En otras palabras, para la Suprema Corte de Justicia de la Nación no se deja al arbitrio de la autoridad fiscal o del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa la decisión acerca de cuáles serán las resoluciones “apelables” mediante el juicio de lesividad, al haberse establecido claramente por el legislador que serán todas aquellas que, emitidas por la autoridad, contengan un criterio favorable al particular, lo que redundará en la inutilización del recurso de revocación, pues la resolución que se dicte

---

<sup>2</sup> Amparo Directo en Revisión 1452/2008.

en ese procedimiento no será definitiva ni resolverá la situación jurídica del gobernado, al poderse someter a una revisión posterior en un juicio contencioso administrativo.

Finalmente, el Máximo Tribunal ha sostenido que no se puede hablar de cosa juzgada tratándose de una resolución recaída a un recurso administrativo de revocación, pues éste es un medio de impugnación seguido en la fase administrativa, ante la autoridad, por lo que al no derivar de un proceso judicial no tiene aplicación esta figura *jurídico-procesal*.<sup>3</sup>

Así las cosas, se llega al absurdo de que aquellos actos administrativos que resuelven un recurso de revocación en forma favorable al particular, puedan impugnarse y modificarse con posterioridad (cinco años siguientes a su expedición o “en cualquier época” dependiendo del tipo de efectos que produzca), lo que crearía un estado de inseguridad jurídica, al no tener certeza el gobernado sobre la definitividad de cualquier acto administrativo que le es favorable, lo que es inadmisibles en nuestro Estado de Derecho.

Por lo anterior, en los términos en que están redactados los artículos 36 del Código Fiscal de la Federación y 2º, último párrafo de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, se desconoce la figura procesal de cosa juzgada, pues al no distinguir cuáles son las resoluciones que pueden ser modificadas por el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, podría permitirse, como de hecho sucede, desconocer la validez de un acto administrativo dictado en cumplimiento a una resolución a recurso o incluso sentencia firme (verdad legal) y que además, no es dictada por la autoridad en forma libre, sino en acatamiento de un mandamiento jurisdiccional.

**C)** Además, el artículo 36 del Código Fiscal de la Federación no concede seguridad jurídica a los gobernados, pues el término “modificar”, no tiene correlativo en cuanto a las sentencias del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, toda vez que en el artículo 52 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo (239 del CFF vigente hasta 2005), *NO* contemplan “modificar” como efecto de la sentencia, situación que deja en estado de indefensión a los particulares, al no conocer plenamente cuál es la consecuencia que puede otorgar el Tribunal a la sentencia del juicio de lesividad.

Por su naturaleza jurídica, no es lo mismo modificar que anular una resolución administrativa, pues la “modificación” implica que la resolución sigue legalmente existiendo con determinados cambios, mientras que la

---

<sup>3</sup> *Idem.*

“anulación” significa dejar totalmente sin efectos jurídicos el acto administrativo.

Si el artículo 36 del Código Fiscal de la Federación permite que la resolución administrativa de carácter individual favorable al particular sea modificada por el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, ese Órgano Colegiado jamás podrá declarar su nulidad, al constituir una hipótesis que no está prevista en la Ley, pues sólo puede reconocer su validez o declarar su nulidad (lisa y llana o para efectos), no modificarlo.

En relación a lo anterior, es importante recordar que en nuestro país las facultades de las autoridades deben ser expresas, es decir, la competencia o atribuciones no puede desprenderse de inferencias, interpretaciones, presunciones, dogmas, analogía o mayoría de razón, como ha sido expresamente confirmado por el Poder Judicial de la Federación, en las siguientes Jurisprudencias:

**COMPETENCIA. SU FUNDAMENTACIÓN ES REQUISITO ESENCIAL DEL ACTO DE AUTORIDAD.**

Haciendo una interpretación armónica de las garantías individuales de legalidad y seguridad jurídica que consagran los artículos 14 y 16 constitucionales, se advierte que los actos de molestia y privación deben, entre otros requisitos, ser emitidos por autoridad competente y cumplir las formalidades esenciales que les den eficacia jurídica, lo que significa que todo acto de autoridad necesariamente debe emitirse por quien para ello esté facultado expresándose, como parte de las formalidades esenciales, el carácter con que se suscribe y el dispositivo, acuerdo o decreto que otorgue tal legitimación. De lo contrario, se dejaría al afectado en estado de indefensión, ya que al no conocer el apoyo que faculta a la autoridad para emitir el acto, ni el carácter con que lo emita, es evidente que no se le otorga la oportunidad de examinar si su actuación se encuentra o no dentro del ámbito competencial respectivo, y es conforme o no a la Constitución o a la ley; para que, en su caso, esté en aptitud de alegar, además de la ilegalidad del acto, la del apoyo en que se funde la autoridad para emitirlo, pues bien puede acontecer que su actuación no se adecúe exactamente a la norma, acuerdo o decreto que invoque, o que éstos se hallen en contradicción con la ley fundamental o la secundaria.

Contradicción de tesis 29/90. Entre las sustentadas por el Tercer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito y el Tribunal (en la actualidad Primero) Colegiado del Décimo Tercer Circuito. 17 de junio de 1992. Unanimidad de dieciocho votos. Ponente: Carlos de Silva Nava. Secretario: Jorge D. Guzmán González.

**FUNDAMENTACIÓN DE ACTOS DE AUTORIDAD.** Cuando el artículo 16 de nuestra Ley Suprema previene que nadie puede ser molestado en su persona, sino en virtud de mandamiento escrito de la autoridad

competente que funde y motive la causa legal del procedimiento, está exigiendo a las autoridades, no que simplemente se apeguen, según su criterio personal íntimo, a una ley, sin que se conozca de qué ley se trata y los preceptos de ella que sirvan de apoyo al mandamiento relativo de las propias autoridades, pues esto ni remotamente constituiría garantía para el particular; por lo contrario, lo que dicho artículo les está exigiendo es que citen la ley y los preceptos de ella en que se apoyen ya que se trata de que justifiquen legalmente sus proveídos haciendo ver que no son arbitrarios. Forma de justificación tanto más necesaria, cuanto que, dentro de nuestro régimen constitucional, LAS AUTORIDADES NO TIENEN MÁS FACULTADES QUE LAS QUE EXPRESAMENTE LES ATRIBUYE LA LEY.

Revisión fiscal 45/74. Inmobiliaria Sonorense, S.A. y otro. 7 de agosto de 1975. Cinco votos. Ponente: Carlos del Río Rodríguez.

Volumen XXVI, página 13. Amparo en revisión 1259/59. Octavio Ramos E. y coagraviados. 10 de agosto de 1959. Unanimidad de cuatro votos. Ponente: José Rivera Pérez Campos.

Nota: En el Volumen XXVI, página 13 e Informe de 1975, la tesis aparece bajo el rubro "AUTORIDADES. FUNDAMENTACIÓN DE SUS ACTOS.

Séptima Época, Segunda Sala, Semanario Judicial de la Federación, Tomo 80, Tercera Parte, Página 35.

De los anteriores criterios sostenidos por el Poder Judicial Federal se advierte que para que un acto de autoridad —cualquiera que ésta sea— no afecte los derechos fundamentales de los particulares, es necesario que, además de precisar exactamente los dispositivos legales en que se sustente, sea emitido por aquella a la que la ley expresamente le atribuya esa competencia, partiendo del principio de legalidad que señala que las autoridades únicamente pueden hacer lo que les está expresamente permitido.

Aplicando lo anterior al caso concreto, en virtud de que el artículo 52 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo faculta al Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, a modificar las "resoluciones administrativas de carácter individual favorables a un particular", nunca podrá resolver un juicio de lesividad para modificar, pues carece de atribuciones expresas para ello.

Es importante recordar que la autoridad sólo puede hacer lo que la ley expresamente le faculta, como incluso lo ha reconocido el Poder Judicial Federal en reiteradas ocasiones, como se desprende de las siguientes Jurisprudencias y Tesis:

**AUTORIDADES.** No tienen más facultades que las que la ley les otorga, pues, si así no fuera, fácil sería suponer implícitas todas las necesarias para sostener actos que tendrían que ser arbitrarios, por carecer de fundamento legal.

Amparo administrativo en revisión. Caraveo Guadalupe. 20 de septiembre de 1923. Unanimidad de once votos. La publicación no menciona el nombre del ponente.

Quinta Época, Pleno, Semanario Judicial de la Federación Tomo XIII, Página 514.

**COMPETENCIA, ALCANCE DE LOS ARTÍCULOS 14 Y 16 CONSTITUCIONALES EN RELACIÓN CON LA.-** Las garantías de legalidad y seguridad jurídica contenidas en los artículos 14 y 16 de la Constitución Federal, tienen el alcance de exigir que todo acto de autoridad, ya sea de molestia o de privación a los gobernados, deba emitirse por quien tenga facultad **EXPRESA** para ello, señalando en el propio acto, como formalidades esenciales que le den eficacia jurídica, el o los dispositivos que legitimen la competencia de quien lo emita y el carácter con que este último actúe, ya que bien podría hacerlo por sí mismo, por ausencia del titular de la dependencia correspondiente o por delegación de facultades.

Amparo directo 3321/81.- Bebidas Purificadas de Cupatitzio, S.A. 18 de febrero de 1982.- Unanimidad de 4 votos. Ponente: Jorge Inarritu.

2ª. Sala, Séptima Época. Volumen Semestral 157-162. Tercera Parte. Pág. 59.

2ª. Sala, Informe 1982, Segunda Parte, tesis 116, Pág. 93.

**AUTORIDADES ADMINISTRATIVAS, FACULTADES DE LAS.-** Las autoridades administrativas no tienen más **facultades** que las **que EXPRESAMENTE les conceden las leyes**, y cuando dicten alguna determinación que no está debidamente fundada y motivada en alguna Ley, debe estimarse que es violatoria, de las garantías consignadas en el artículo 16 Constitucional.

Tomo LXXX, Pág. 4655.- Leal José María y Coags.- 30 de junio de 1944.- 4 votos.

Segunda Sala. Semanario Judicial de la Federación. Quinta Época. Tomo LXXX. Página 4655.

**AUTORIDADES ADMINISTRATIVAS, FACULTADES DE LAS.-** Dentro de nuestro régimen constitucional, de facultades enumeradas, las autoridades solamente pueden ejecutar aquellos actos para los cuales están **EXPRESAMENTE** autorizadas por la ley; por tanto, si las autoridades administrativas de un Estado, rechazan la publicación en el

periódico oficial, de una convocatoria expedida por una empresa, para citar a sus accionistas a una asamblea, basándose en que quienes la suscribieron, no acreditaron el carácter de representantes legales de la empresa, no obran con justificación legal, pues dichas autoridades no están facultadas para dilucidar cuestiones de personalidad, las cuales sólo pueden ser dirimidas por las judiciales.

Tomo LXV, Pág. 1916. Compañía Industrial Jabonera, S.M.L.- 10 de agosto de 1940.- Cinco votos.

Segunda Sala. Semanario Judicial de la Federación. Quinta Época. Tomo LXV. Página 1916.

No es obstáculo para la anterior conclusión, que el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa pueda declarar la nulidad para efectos, pues aun en ese caso, la resolución impugnada sería jurídicamente inexistente, al haber sido anulada, aun cuando con posterioridad la autoridad expida otra siguiendo los lineamientos fijados en el fallo, lo que es distinto a “modificar”.

Así las cosas, en los términos en que está redactado el artículo 36 del Código Fiscal de la Federación, el particular desconoce totalmente en qué sentido su resolución favorable será modificada por el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, en donde resulta obvio que esa resolución continuará existiendo jurídicamente, al no poderse anular por el Órgano Jurisdiccional.

#### IV. Propuesta de texto reformado

Con base en los razonamientos expuestos, se estima que los artículos 2º, último párrafo y 13, fracción III de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo y 36 del Código Fiscal de la Federación, debieran reformarse, para quedar como sigue:

LEY FEDERAL DE PROCEDIMIENTO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

**Artículo 2.-**.....

...

Las autoridades de la Administración Pública Federal, tendrán acción para demandar ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, la declaración de nulidad de una resolución administrativa favorable a un particular, cuando demuestren que es contraria a la ley.

Para los anteriores efectos, se considera que se está en presencia de una resolución administrativa favorable a un particular, cuando conten-

gan una decisión libre de la autoridad en ejercicio de su potestad pública, expedida de manera espontánea y unilateral para crear o recocer hacia el particular un derecho.

No serán objeto del juicio contencioso administrativo iniciado por las autoridades, aquellas resoluciones que sean expedidas en cumplimiento de una resolución dictada en un recurso administrativo o de una sentencia firme dictada por los Tribunales competentes.

De igual forma, no podrán ser objeto de impugnación por las autoridades, mediante el juicio contencioso administrativo, aquellas resoluciones administrativas particulares favorables que fueron expedidas de conformidad con los precedentes judiciales y criterios de la autoridad vigentes y aplicables en la fecha en que se dictaron, pero que con el transcurso del tiempo tales criterios fueron modificados, interrumpidos o superados.

En materia fiscal, la autoridad deberá acreditar plenamente en juicio la lesión que la resolución cuya nulidad demande le ocasione. Para estos efectos, se entiende por lesión, el daño, perjuicio o detrimento a la Hacienda Pública Federal como consecuencia directa de la expedición de la resolución que se pretende anular. En caso contrario, el Pleno, las Secciones de la Sala Superior o la Sala Regional del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa que conozca del juicio de lesividad correspondiente, decretarán su improcedencia y procederá a sobreseerlo.

**Artículo 13.-**.....

La demanda deberá presentarse dentro de los plazos que a continuación se indican:

.....

**III.** De un año cuando las autoridades demanden la nulidad de una resolución favorable a un particular a las que se refiere el artículo 2º, segundo párrafo de esta Ley, que se contará a partir del día siguiente a la fecha en que ésta se haya notificado al particular. Los efectos de la sentencia, en caso de ser total o parcialmente desfavorable para el particular, no comprenderán aquellos producidos con anterioridad a la fecha en que se dicte y en ningún caso serán retroactivos.

**IV.** De dos años cuando las autoridades demanden la nulidad de una resolución favorable a un particular a las que se refiere el artículo 2º, segundo párrafo de esta Ley, siempre que se acredite en juicio que para la expedición de la resolución cuya nulidad se demande, el particular manifestó hechos falsos que trascendieron en el sentido favorable de la resolución.

En los casos a los que se refiere esta fracción, los efectos de la sentencia se retrotraerán a la fecha en que la resolución administrativa de carácter individual favorable al particular fue notificada al particular, sin perjuicio de la responsabilidad correspondiente.

### **CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN**

**Artículo 36.-** Las resoluciones administrativas de carácter individual favorables a un particular sólo podrán ser anuladas por el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa mediante juicio iniciado por las autoridades federales, en los términos de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, cuando demuestre fehacientemente que es contraria a la ley.

## **V. Conclusión**

Como todo trabajo, sabemos que el presente artículo es susceptible de revisión y, sobre todo, de perfección. Sin embargo, consideramos -ese es el propósito perseguido-, que constituye un inicio para la reflexión en cuanto a los inconvenientes que, en la forma en que actualmente está concebido en nuestra legislación el “Juicio de Lesividad”, provoca seguridad y atenta contra la certeza jurídica del contribuyente, que si bien estimamos necesario y entendemos su filosofía y razón de ser, debe adecuarse para cumplir con las máximas constitucionales y respetar derechos fundamentales en cuanto a su interposición, procedencia y efectos legales.