

El control de legalidad en el Procedimiento Contencioso Administrativo Federal de México (Inicio y evolución histórica)

The Control of Legality Through the Federal Administrative Litigation Procedure of México (Start and historical evolution)

José Luis Castellanos González

Doctor en Derecho Fiscal por la Universidad Nacional Autónoma de México. Abogado por la Universidad de Guadalajara y Profesor en la licenciatura de la División de Estudios Jurídicos del Centro Universitario de Ciencias Sociales y Humanidades de la Universidad de Guadalajara. Catedrático de la Maestría en Derecho, del Doctorado Interinstitucional en Derecho, y del Doctorado en Estudios Fiscales de la Universidad de Guadalajara. Actualmente es docente en el Doctorado en Derechos Humanos de la misma institución. Identificador ORCID: 0000-0003-3832-6711.

Resumen: Con el presente artículo investigamos la forma como surgió y se desarrolló en nuestro país el control de legalidad de los actos de la administración pública por parte del inicial Tribunal Fiscal de la Federación, hoy Tribunal Federal de Justicia Administrativa, mediante el hoy procedimiento contencioso administrativo (anteriormente juicio de nulidad). Para ello es pertinente analizar como la justicia administrativa federal en México se creó para permitir la adecuada defensa de los particulares contra actos de diversa(s) autoridad(es) que vulneren sus derechos, por no estar ajustados estos a la legalidad y constitucionalidad correspondiente.

Abstract: With this article we investigate the way in which the control of legality of the acts of the public administration by the initial Fiscal Court of the Federation, and today the Federal Court of Administrative Justice arose and developed in our country, through the controls of the nowadays administrative contentious procedure (before annulment trial). For this, it is pertinent to analyze how the federal administrative justice in Mexico was created to allow the adequate defense of individuals against acts of authority (ies) that violate their rights, because these are not adjusted to the legality and constitutionality that corresponds.

Recibido: 05 de noviembre 2021. Dictaminado: 07 de diciembre de 2021

Palabras clave: Derecho, Derecho procesal administrativo y fiscal, Historia, Evolución. **Keywords:** Law, Administrative and Tax procedural Law, History, Evolution.

SUMARIO: INTRODUCCIÓN. / PARTE I. RÉGIMEN DE DERECHO Y LEGALIDAD: SUPUESTOS DEL ESTADO DE DERECHO. / PARTE II. EL PROCEDIMIENTO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO Y EL CONTROL DE LEGALIDAD EN LA ACTUACIÓN DE LA AUTORIDAD. / IV. CONCLUSIONES. / V. BIBLIOGRAFÍA.

Lo cierto es (...), que, si en algún plano de la vida social tiene lugar la democracia, es en el campo institucional del proceso administrativo, porque sólo en este ámbito se da la igualdad de partes entre gobernante y gobernado, y sólo aquí es que cabe argumentar la necesidad de cualquier conducta por respeto y en cumplimiento a la ley, como norma que se destina lo mismo a los órganos del estado que a los miembros singulares que a él pertenecen como sus componentes. (Briseño Sierra, 1982, p. 15)

Introducción

En el presente artículo abordaremos la evolución histórica (abarcando el surgimiento y posterior desarrollo en nuestro país del control de legalidad de los actos de la administración pública por parte del Tribunal Federal de Justicia Administrativa (inicialmente Tribunal Fiscal de la Federación), mediante el procedimiento contencioso de control de legalidad respectivo, haciéndolo desde un enfoque de lo general a lo particular que nos proporciona como herramienta el método deductivo.

Más que pretender resolver una problemática específica, pretendemos desarrollar el panorama evolutivo de este medio de control que inició como una figura que pretendía copiar las actuaciones del Consejo de Estado francés, pero que al final adquirió identidad propia y carta de naturalización en una sociedad y estado como el nuestro, con una inicial desconfianza hacia las resoluciones de un tribunal que juzgaba

las actuaciones del poder tributario federal (Secretaría de Hacienda) y que logró generar la confianza de autoridades y sociedad desde el principio por el profesionalismo y carácter eminentemente técnico de sus resoluciones.

El autor español Jesús González Pérez, citado por Héctor Fix Zamudio (1982), sostiene que la justicia administrativa es el grado más elevado de la protección jurídica del administrado en el mundo contemporáneo. Opinamos de forma similar, ya que si se otorga al gobernado un instrumento jurídico de defensa frente a la acción de la autoridad, que a veces puede ser arbitraria o ilegal, se ofrece un medio de defensa con amplias posibilidades para brindar estabilidad y paz social al conglomerado social.

Así, con la formulación del análisis teórico e histórico de la defensa de los particulares frente a la administración pública, se pretende atender la necesidad de información sobre el origen y evolución de este proceso, cosa que hacemos a continuación.

Parte I. Régimen de derecho y legalidad: supuestos del estado de derecho

A) Estado de derecho y principios constitucionales en materia fiscal

Hemos querido iniciar con el supuesto previo de caracterizar a nuestro sistema jurídico-político como de Estado de Derecho, término que ha sido conceptualizado para efectos de señalar la sujeción de los particulares y del gobierno (en todas sus instituciones) por igual a los preceptos legales y a la normatividad jurídica, creada para regular y dar cauce a las relaciones sociales.

Así, el estado de derecho regula las relaciones entre particulares, y las de la autoridad (gobierno en sentido amplio) con los mismos administrados (supra-subordinación legitimada), o las que se dan entre los distintos órganos de poder que se encuentran interactuando, esto con

la finalidad de evitar conflictos (prevención) o solucionar los que se presenten. Una definición cercana sería la siguiente que expone Briseño Sierra (1982): “Régimen estatal de derecho es la denominación que reciben aquellas organizaciones sociales que presentan el dispositivo jurídico que consiste en que las autoridades se supediten a una normatividad implantada con anterioridad a su función” (p. 55).

Entendido en este sentido como la sujeción del poder político a la norma, buscando con ello que no se den situaciones ajenas a la función o facultad que tiene conferida la autoridad y que deriven en anarquía, tiranía o autoritarismo, donde se actúa a capricho del gobernante y se imponen cargas o esquemas alejados del derecho y la justicia a los gobernados.

Pero ¿cómo está estructurado y cuál es la organización jurídica del Estado de Derecho? De acuerdo con la concepción de Hans Kelsen, es toda estructura normativa, básicamente de Derecho escrito, donde se da una jerarquía de leyes en la cual se conforma un sistema legal que parte de un Congreso Constituyente, que elaboró la norma suprema o Constitución, el poder reformador de la misma (o constituyente permanente en nuestro país), el Poder Legislativo Federal y el Poder Ejecutivo Federal, desarrollándose en un orden estrictamente jerarquizado y organizado de la manera siguiente:

- 1) La Constitución Política o la Ley Fundamental del Estado;
- 2) Los tratados y convenciones que el Estado celebre con otros sujetos del Derecho Internacional;
- 3) Las leyes ordinarias expedidas por el Poder Legislativo Federal;
- 4) Las leyes ordinarias que son expedidas por el Poder Ejecutivo Federal, en los casos de excepción autorizados por la misma Constitución (casos de excepción establecidos en el artículo 29 constitucional);
- 5) Los reglamentos de la administración pública que expide el Poder Ejecutivo Federal (Serra Rojas, 2016, pp. 163-164).

De tal forma que la Constitución es la norma suprema, y con ella o derivadas de ella, las leyes y tratados internacionales expedidas o celebrados de conformidad con las disposiciones constitucionales, con lo que concluimos que la ley es la regulación preponderante del orden social y político, jerarquizada en un orden específico. El estado también debe acatar la ley, cumpliéndola y haciéndola cumplir, por eso se habla de Estado de Derecho.

En el ámbito fiscal para cumplir con sus funciones el Estado, (de acatar y hacer cumplir la ley, básicamente en su carácter gubernamental) se halla investido de la potestad tributaria, dicha potestad es aquella por la que se imponen contribuciones a los integrantes de la organización estatal, y se confiere como una característica de la soberanía, y por lo mismo dicha potestad impositiva, tal y como lo señala el autor Miguel Valdés Villarreal (1972):

Comparte de cierto modo las características de poder supremo, en lo económico; inalienable, en cuanto no se puede comprometer, dar en garantía, transigir o arrendar a la manera de los negocios privados; y solamente limitado en su eficacia por la reciedumbre de la vivencia democrática y de la posibilidad de la aplicación razonable de la ley; y en su legitimidad por las garantías individuales y por la forma de gobierno de equilibrio y coordinación de los poderes de la Unión y de funciones o competencias de la autoridad (p. 331).

Al respecto de la potestad tributaria, nuestra Constitución en su artículo 31 fracción IV establece la obligación a cargo de los particulares de contribuir para los gastos públicos de la manera proporcional y equitativa que señalen las leyes. Dicha obligación para los contribuyentes se convierte en una facultad de la autoridad y asimismo en una obligación de recaudar los tributos necesarios para los gastos públicos, estableciendo cuales serán dichas contribuciones y la forma de recaudarlas.

El precepto constitucional antes citado contiene los principios constitucionales de generalidad (todos por igual obligados a contribuir), obligatoriedad (la contribución no está sujeta a la voluntad de los particulares, sino que es una obligación constitucional y de derecho público); de vinculación al gasto público (la obligación de contribuir se hace en función de los gastos públicos y no para efectos de atesoramiento u otro fin distinto), de proporcionalidad y equidad (la contribución proporcional significa que los causantes deben de contribuir a los gastos públicos en función de sus respectivas capacidades económicas, aportando a la Hacienda Pública una parte justa, adecuada de su capacidad contributiva; y la característica de que sea equitativa significa la igualdad ante la misma ley tributaria de todos los sujetos pasivos de una obligación fiscal, sin hacer distinciones o excepciones de ninguna clase); y por último el principio de legalidad se refiere a que todas las contribuciones y sus elementos esenciales (sujeto, objeto, base, tasa o tarifa, época de pago y exenciones generales) deben de estar contemplados y fijados en la ley, para que no se dejen al libre arbitrio o criterio de la autoridad fiscal administrativa y esta determine conforme a su parecer.

De lo estipulado en el artículo 31 fracción IV de nuestra CPEUM (2021) se desprenden las obligaciones básicas en materia impositiva, pero en otros artículos de la carta magna también encontramos otro tipo de principios que igualmente representan obligaciones a ser observadas por parte de la autoridad o sujeto activo de la obligación tributaria, a saber:

- a) La prohibición de los impuestos o gravámenes que limiten el desarrollo libre del trabajo (art. 5º);
- b) La prohibición de la retroactividad, determina la garantía de audiencia y las facultades de la autoridad siguiendo las formalidades esenciales del procedimiento, para poder privar a los particulares de su vida, libertad, bienes o derechos (art. 14);

- c) Señala las formalidades para con los particulares (art. 16);
- d) Establece la prohibición de leyes privativas (art. 13);
- e) Prohíbe las costas judiciales en asuntos relacionados con todas las materias, incluida la fiscal (art. 17);
- f) Limita la obligación de proporcionar alojamiento y otras prestaciones a los militares sólo a tiempos de guerra (art. 18);
- g) al mismo tiempo que prohíbe tajantemente la confiscación de bienes como pena, señala la excepción en la aplicación total o parcial para el pago de impuestos o multas (art. 22).

Estos son los principios “adyacentes” que se aplican (constitucionalmente) a la materia fiscal. Nuestro objetivo al mencionarlos en este apartado fue el de considerar solamente su estructura y destacar la importancia de aquellos que se desprenden del artículo 31 fracción IV y dar una idea de los demás que integran los diversos preceptos constitucionales.

La única excepción a este rápido repaso será lo estipulado en los artículos 14 y 16 constitucionales (2021), ya que por su contenido dispositivo constriñen a la autoridad en el ejercicio de sus facultades a que se cumplan determinados requisitos en su accionar frente a los particulares y resultan de suma trascendencia para los aspectos de control de legalidad que en México se han encargado al antes Tribunal Fiscal de la Federación, y hoy Tribunal Federal de Justicia Administrativa, mismos que desarrollaremos en un apartado posterior.

Concluyendo con este apartado queremos señalar que al ser un Estado de Derecho la organización jurídico-política que nuestro país se ha dado, la Constitución como pilar fundamental de ese estado de derecho representa la ley suprema a la cual deben de ajustar su actuación la autoridad que ejecuta las leyes y el órgano facultado para crear las mismas (el poder legislativo).

Los particulares en todo momento tienen garantizada una protección mínima de derechos humanos y sus garantías que les concede la ley suprema, a fin de que el actuar del gobierno no sea arbitrario o ilegal. Los principios constitucionales anteriormente vistos reflejan la consistencia de nuestro Estado de Derecho y los lineamientos que se ordenan cumplir a la autoridad en la vigencia del estado de derecho (para erradicar el desvío de poder, la arbitrariedad y la discrecionalidad a ultranza).

A continuación, pasaremos al estudio de la legalidad que debe precisamente conformar las actuaciones de cualquier órgano de gobierno frente a los particulares.

B) La legalidad, y presunción de la misma, en los actos de autoridad

Dentro del marco legal que nos rige, de leyes ordinarias emanadas de la Constitución General de la República, y en el caso concreto de la materia del Derecho Fiscal, el Código Fiscal de la Federación concede a favor de los contribuyentes una serie de derechos que deben ser acatados y respetados por las autoridades fiscales, igualmente se le otorgan facultades específicas a dichas autoridades para estar en condiciones de cumplir con las atribuciones a su cargo.

Nos dice Manolo Sánchez Fernández (1988), que:

En el ámbito del Derecho Fiscal y debido a la influencia de los actos administrativos, encontramos que los actos y resoluciones fiscales descansan en el principio de presunción de legalidad, ya que al ser manifestaciones del Estado a través de sus órganos y éstos son desinteresados, no se ve motivo para dudar de que –por regla general– lo que dichos órganos hacen, está apegado a las normas jurídicas (p. 387).

Encontramos aquí la manifestación propia y precisa de estado de Derecho, se presume que, al encontrarnos en un estado con esas caracte-

terísticas, la autoridad se apega y ajusta su actuar a lo estipulado por la Constitución y demás leyes de ella emanadas.

Esta presunción de legalidad de los actos y resoluciones de la autoridad administrativa (fiscal por el ordenamiento que lo rige) se encuentra en nuestro Derecho Positivo en el artículo 68 del Código Fiscal de la Federación (2021) que a la letra señala:

Los actos y resoluciones de las autoridades fiscales se presumirán legales. Sin embargo, dichas autoridades deberán probar los hechos que motiven los actos o resoluciones cuando el afectado los niegue lisa y llanamente, a menos que la negativa implique la afirmación de otro hecho.

Este principio constituye uno de los privilegios del fisco, pero se limita cuando el particular niegue hechos de una manera lisa y llana, haciendo recaer la carga de la prueba en las autoridades fiscales.

En relación con este aspecto de presunción de legalidad la Sala Superior del extinto Tribunal Fiscal de la Federación (TFF) sostuvo el siguiente criterio:

RESOLUCIONES EMITIDAS POR LAS AUTORIDADES FISCALES. - SE PRESUMEN VALIDAS HASTA EN TANTO NO HAYA RESOLUCIÓN FIRME QUE LAS ANULE O REVOQUE. - El artículo 89 del Código Fiscal (68 del vigente), señala que se presumirán válidas las resoluciones de las autoridades fiscales, por lo que en tanto no haya una resolución o sentencia firme de autoridad competente que las revoque o anule, deben considerarse verdad legal y producen por tanto todos sus efectos.

En consecuencia, las autoridades fiscales podrán basarse en ellas para emitir resoluciones subsecuentes en el procedimiento administrativo, pues de no razonarse así, la autoridad fiscal vería fácilmente caducar sus facultades para determinar créditos fiscales, ya que si tuviera que esperar hasta que se resolviera en forma definitiva sobre una resolución previa, para poder ejercer facultades o derechos, por lo que se abriría la posibilidad de que causantes sin escrúpulos iniciaran de-

mandas contra resoluciones correctas con el sólo fin de dejar transcurrir el tiempo y hacer negatorias las facultades de las autoridades para realizar lo que en el caso procediera (Revista del TFF ,1981, p. 138).

Como se puede observar, la tesis transcrita hace referencia al aspecto de la presunción de legalidad en relación con una serie de ejercicios subsecuentes en las facultades de las autoridades fiscales, y analiza el seguir continuado del actuar de la autoridad sin tener que esperar a la sentencia definitiva, cuando probablemente ya se hubiera dado la caducidad de las facultades de la autoridad. Sin embargo, la administración fiscal, por su calidad de órgano del poder público, encargado de observar la ley y privado de un interés privado diverso del interés público, no es normal que dicte resoluciones arbitrarias o fundadas en preceptos inexactos; pero naturalmente esta presunción puede y debe ceder ante las pruebas y alegaciones del particular lesionado (Sánchez, 1988).

A pesar de lo que significa el principio de presunción de legalidad, el mismo no exonera a la administración de acatar por su parte el principio de legalidad que constitucionalmente le obliga. Esto se establece en la segunda parte del ya citado artículo 68 del Código Fiscal de la Federación. Con lo cual se obliga a la autoridad a probar los hechos que motiven los actos o resoluciones cuando el afectado los niegue lisa y llanamente.

Existe, al respecto, la siguiente tesis de la Sala Superior del anterior Tribunal Fiscal de la Federación, que en aquel momento fue referida al caso:

PRUEBA. - CUANDO CORRESPONDE LA CARGA DE LA MISMA A LA AUTORIDAD FISCAL Y CUANDO AL CAUSANTE.- La situación de causante frente a las afirmaciones de la autoridad fiscal difiere de cuando esas aseveraciones se hacen sin base alguna o cuando se hacen con base en datos asentados en una acta levantada de conformi-

dad con los preceptos legales aplicables. En el primer caso, la negativa por parte del causante traslada la carga de la prueba a la autoridad; en el segundo, habiéndose dado a conocer al contribuyente los hechos asentados en el acta, será él quien tenga la carga de la prueba para desvirtuar tales hechos. Si bien es cierto que los hechos asentados en el acta no implican su veracidad absoluta, puesto que admiten prueba en contrario, también lo es que, si esta prueba no se aporta o no es idónea, deberá estarse a la presunción de legalidad de tales elementos. (Revista del TFF, 1982, p. 124).

En la tesis anterior observamos como de conformidad con lo que el artículo 68 del Código Fiscal de la Federación, vigente, se establece la presunción de legalidad de los actos de la autoridad fiscal subsistente hasta en tanto no los niegue el particular, pero si la autoridad demuestra y comprueba con hechos su actuar de conformidad legal, la carga de la prueba se revierte al gobernado y es este quien debe probar o refutar con pruebas idóneas el dicho de la autoridad.

Ahora bien, en relación con esta presunción de legalidad ¿cómo se concibe el actuar conforme a Derecho y legal por parte de la autoridad en el sistema jurídico mexicano? En este punto y para dar contestación a la interrogante antes planteada debemos señalar que en cuanto al principio de legalidad que esgrime nuestro ordenamiento positivo nos estamos refiriendo a la legalidad en relación con la actuación y ejercicio de las facultades que tienen las autoridades fiscales; ya que también podemos concebir el principio de legalidad en materia tributaria como aquel que se ha enunciado tradicionalmente mediante el aforismo latino adoptado del Derecho Penal ‘*nulum tributum sine lege*’, que significa que no hay tributo sin ley.

Este principio de legalidad en materia sustantiva para el nacimiento de la obligación tributaria y su característica de imperio frente a la voluntad de los particulares, lo ubicamos en el marco constitucional del artículo 31, fracción IV que ya se comentó anteriormente.

Pero además doctrinal y jurisprudencialmente se reconoce otro principio de legalidad ubicado dentro del campo o ámbito de aplicación de las leyes tributarias por el Poder Ejecutivo y sus órganos. Aquí el principio de legalidad se explica como límite constitucional de dicho poder a la luz de lo consignado expresamente por el artículo 16 de la Carta Magna, que prescribe:

Nadie puede ser molestado en su persona, familia, domicilio, papeles o posesiones, sino en virtud de mantenimiento escrito de autoridad competente que funde y motive la causa legal del procedimiento. (...).

La autoridad administrativa podrá practicar visitas domiciliarias, (...) y exigir la exhibición de libros y papeles indispensables para comprobar que se han acatado las disposiciones fiscales, sujetándose en estos casos a las leyes respectivas (...) (CPEUM, 2021).

En este contexto, también el artículo 14 de la misma ley suprema reviste una importancia teórica y práctica adyacente al establecer que:

A ninguna ley se le dará efecto retroactivo en perjuicio de persona alguna. Nadie podrá ser privado de la vida, libertad, posesiones o derechos sino mediante juicio seguido ante los tribunales previamente establecidos en el que se cumplan las formalidades esenciales del procedimiento conforme a las leyes expedidas con anterioridad al hecho (CPEUM, 2021).

Ambos textos (artículos 14 y 16 de la CPEUM) contienen principios de todo régimen de estado de derecho, como son las garantías de legalidad, irretroactividad, audiencia, debido proceso legal, competencia, forma escrita y fundamentación y motivación, los que en suma tutelan la seguridad jurídica de los gobernados frente a los actos de autoridad.

Estos dos preceptos constitucionales antes citados, son el baluarte de los gobernados porque garantizan la correcta conducción de la autoridad en lo que concierne a las facultades que la misma ley le otorga.

En relación con esta importante función de control de la legalidad vemos que, en su esfera de aplicación, el enunciado de legalidad significa la prohibición de que las autoridades tomen decisiones individualizadas sin soporte legal que funde o motive sus actuaciones y además están obligadas a cumplir las formalidades esenciales del procedimiento. Desde este enfoque el alcance del principio está conformado por la adecuación de la actividad administrativa a la norma tributaria que funde o motive su acto, amén de las disposiciones que lo faculen expresamente para ello. Lo anterior evidencia la importancia del principio tanto en el ámbito de aplicación de la ley, como en la esfera de creación normativa, ya que el sometimiento al enunciado en uno sólo de estos ámbitos, lo haría ineficaz en detrimento del orden legal.

Si el resultado fuera inverso (actuación ilegal o inconstitucional de las autoridades administrativas) dos son los medios de impugnación que en el sistema mexicano de vías de defensa existen para dar la eficacia al principio de legalidad:

- 1.- Medios de Control de Constitucionalidad de leyes y actos de la administración y,
- 2.- Medios de Control de la Legalidad de la actuación de las autoridades por incumplimiento a las leyes ordinarias, en función de los requisitos constitucionales contenidos en los artículos 14 y 16, que prescriben la legalidad de todo acto de autoridad.

De forma tal que, como se desprende de lo antes dicho, el control de la actuación del poder público opera en dos formas: en materia sustantiva al imponerse los tributos, y en materia administrativa y procesal, al ajustar la autoridad su actuación a lo que dispone la Constitución en sus artículos 14 y 16.

Con el control constitucional que se da en materia de juicio de amparo y con el control de legalidad, a través del contencioso administrativo, se da vigencia y se hace cumplir en la práctica el estado de Derecho.

A continuación, haremos un repaso descriptivo del nacimiento y evolución del contencioso administrativo en México.

Parte II. El procedimiento contencioso administrativo y el control de legalidad en la actuación de la autoridad

A) El contencioso administrativo en México, nacimiento y evolución

Existen dos grandes corrientes en el mundo (y que sostienen posiciones encontradas) acerca del tratamiento jurisdiccional que se les debe dar a aquellas controversias que se presenten entre los particulares y la administración pública.

En primer término, encontramos el sistema judicialista, que es el que ha imperado en los países con Derecho Anglosajón o del Common Law, y que consiste en que el Poder Judicial es el que debe conocer de dichas controversias, situándose en una posición donde el judicial adquiere una característica de superpoder ya que juzga los actos de la Administración Pública (Poder Ejecutivo) a la luz de las reclamaciones y controversias que se susciten con los particulares.

En cambio, el otro sistema es el que abandera Francia en donde por medio de un órgano de control que es el Consejo de Estado, creado dentro de la esfera formal de la administración, ya que desde la Revolución Francesa se estableció el principio de “que los jueces ordinarios no podían resolver los conflictos administrativos, ya que ‘juzgar a la administración es también administrar’” (Fix Zamudio, en Tribunal Fiscal de la Federación, 1982, p. 385).

El Consejo de Estado en Francia actúa como un órgano jurisdiccional dependiente del Poder Ejecutivo, pero con la característica de estar dotado de plena autonomía, le ha dado gran prestigio por su independencia frente a la administración y su penetrante jurisprudencia (Fix, en Tribunal Fiscal de la Federación, 1982, p. 386).

Este sistema de justicia administrativa se ha adoptado (inclusive con el mismo nombre) en muchos otros países. En el nuestro es hasta el siglo XX, después de varios intentos infructuosos en el siglo XIX (como el procedimiento que pretendió implementar Teodosio Lares en 1853), donde se cristaliza la institucionalización de un tribunal administrativo que conoce de las controversias entre las autoridades y los gobernados. Este tribunal fue denominado Tribunal Fiscal de la Federación, que, si bien al principio tenía una competencia bien definida para atender asuntos en materia fiscal, después ha ido evolucionando al dársele otros campos competenciales en materias como pensiones civiles y militares, contratos de obras públicas, o de responsabilidades de los funcionarios públicos (incluyendo el procedimiento sancionador), hasta llegar a su denominación actual de Tribunal Federal de Justicia Administrativa, pasando por la de Tribunal Federal de Justicia Administrativa y Fiscal.

El Tribunal Fiscal de la Federación inició sus actividades el 01 del mes de enero de 1937, y fue establecido por la ley de Justicia Fiscal del 27 de agosto de 1936. Su característica principal es que fue concebido como un organismo jurisdiccional de jurisdicción delegada, a semejanza del modelo del Consejo de Estado Francés.

Esta concepción de justicia delegada fue lo que lo diferenció del modelo de Teodosio Lares, ya que él proponía en la “Ley para el arreglo de lo contencioso administrativo” de 1853 un modelo de justicia retenida, en donde el tribunal dependiera y estuviera sujeto a las instrucciones del Poder Ejecutivo. Siendo por ende el Tribunal Fiscal de la Federación un tribunal de justicia delegada (dada su autonomía como órgano

desconcentrado), sus primeras características fueron las de un tribunal de mera anulación, dejando sin valor jurídico y fuera del mundo del Derecho aquellas resoluciones o actos de la autoridad que se determinara que fueran ilegales o contrarios al mismo. Esta concepción del Tribunal en sus inicios se ha ido modificando y ahora es un tribunal de pleno derecho, con potestad de imperio, al poder emitir sentencias sustituyendo a la propia autoridad administrativa.

Otro punto importante en el nacimiento del Tribunal es el que determina su inserción dentro del sistema jurídico mexicano, al no tenerlo como un tribunal de cosa juzgada, sino que se le situó en una característica intermedia, ya que las resoluciones del órgano de justicia fiscal (paulatinamente extendido a toda la materia administrativa) que dejaran inconformes a los particulares o autoridades, podían y pueden aún impugnarse por medio del juicio de amparo para los particulares y de la revisión para la autoridad.

La evolución del Tribunal Fiscal de la Federación en nuestro país a partir de la fecha de su creación (1937) ha significado también la evolución y el desarrollo del contencioso administrativo en México abarcando competencia respecto de todos los actos de la administración pública.

Este cambio se logró cuando en el año 2000 en el Código Fiscal de la Federación se sustituyó juicio de nulidad y causales de nulidad por procedimiento contencioso administrativo y causales de ilegalidad, como un claro indicio de que el respeto y la independencia ganados por el Tribunal Fiscal de la Federación lo llevó a convertirse en un tribunal de plena jurisdicción, y por consiguiente en un tribunal de lo Contencioso Administrativo Federal (con la denominación actual de Federal de Justicia Administrativa), al extender su competencia a todos los asuntos administrativos del orden federal.

La autonomía del Tribunal ha existido de hace muchos años a la fecha, y más que ser un órgano jurisdiccional, su evolución resultó en un

tribunal con carácter judicial, de tal forma que pudiéramos situarlo en un gran tercer sistema de justicia administrativa que es el alemán, donde se da una especialización de los tribunales administrativos, apartados estos de los civiles, penales o de otro tipo. Esta especialización según el modelo alemán se ha ido dando también en nuestro país, pero igualmente respecto a los tribunales de amparo: juzgados de distrito, tribunales colegiados y salas de la Suprema Corte. La opinión de tratadistas como Antonio Carrillo Flores, Héctor Fix Zamudio y Alfonso Cortina Gutiérrez, ha sido en el sentido en que la creación de este tribunal de pleno derecho y jurisdiccional era ya un imperativo en nuestro sistema contencioso.

Con el cambio que se dio de denominación de Tribunal Fiscal de la Federación a Tribunal Federal de Justicia Administrativa (pasando como se dijo por la de Tribunal Federal de Justicia Administrativa y Fiscal), se le otorgó en 2004 la característica de un tribunal judicial y se le permitió con ello constituirse en uno de plena jurisdicción y con la garantía para los administrados de que el control de legalidad al cual está obligado dicho tribunal es estricto y puede hacer que con poder de imperio las autoridades administrativas cumplan sus sentencias.

Hemos considerado conveniente destacar la fecha de creación del Tribunal Fiscal de la Federación y su evolución a grandes rasgos, partiendo de sus principales características jurídicas; porque nuestro objetivo en este apartado es el establecer y dejar sentado, que en nuestro país tenemos desde hace ochenta y cuatro años un órgano del estado, dotado de plena independencia y autonomía, evolucionando de ser en un su origen sólo de mera anulación, a un tribunal federal especializado con plena competencia y plena jurisdicción.

En nuestra opinión el Tribunal Fiscal de la Federación cumplió con las expectativas que en un principio se tuvieron para su creación y ha sabido dignamente representar los intereses del Estado en su conjunto y de la sociedad en particular, al brindar justicia a todos los que recu-

ren a él buscando que se aplique correctamente la ley y los principios constitucionales contenidos en los artículos 14 y 16, sin embargo el Tribunal no resuelve planteamientos acerca de la inconstitucionalidad de las leyes ya que carecía (hasta hoy) de competencia para estudiar y resolver sobre la inconstitucionalidad de una ley, debido que tal facultad corresponde al Poder Judicial de la Federación a través del juicio de amparo.

A pesar de ello su función como garante y protector del estricto cumplimiento de la legalidad por parte de la administración quedó fuera de toda duda, ya que los particulares tenían y tienen en él a un ente juzgador confiable y autónomo que resuelve todas las disputas que se presenten conforme a Derecho, y en función de las probanzas aportadas por cada una de las partes que concurran al juicio.

B) Análisis del contenido y alcance de los supuestos del juicio contencioso administrativo actual

El principio de legalidad es el eje en torno al cual se deben sujetar las diversas conductas y formas de actuación de la autoridad apegadas a los requisitos constitucionales contemplados en los artículos 14 y en el 16.

En este contexto y siguiendo los señalamientos de construcción jurisprudencial que ha realizado el Máximo Tribunal Constitucional del país destacan aquellas resoluciones referidas a las facultades de las autoridades administrativas, las cuales han sido brillantemente extractadas por Sergio Francisco de la Garza (2015) y se transcriben:

En tesis número 47 de la jurisprudencia común al Pleno y a las Salas se ha establecido que ‘las autoridades sólo pueden hacer lo que la ley les permite.

También ha sostenido la Suprema Corte de Justicia de la Nación que las 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'. Que 'los actos de las autoridades administrativas que no estén autorizados por ley alguna, importan una violación de garantías'. Que 'las autoridades administrativas no tienen más facultades que las expresamente les conceden las leyes, y cuando dictan alguna determinación que no esté debidamente fundada y motivada por alguna ley, debe estimarse que es violatoria de las garantías consignadas en el artículo 16 constitucional'. También ha considerado que 'las autoridades administrativas, por una parte, sólo pueden hacer lo que las ley les permite, y por otra parte, la sola existencia de una ley que no ha sido debidamente aplicada y citada en el acto administrativo que se reclame, no le da a éste el carácter de constitucional, por lo que si no se señala expresamente como fundamento del acto éste es inconstitucional, aunque la autoridad respectiva alegue que por tratarse del cumplimiento de leyes de orden público, la simple omisión de una cita legal de una disposición administrativa, que tiene su apoyo en preceptos legales permanentes, no pueden ser causa para que se perjudique el interés público'. Que 'las autoridades administrativas deben expresar las disposiciones legales en que se apoyan sus actos, y si no lo hacen en contra la ejecución de los mismos es procedente conceder la suspensión (p. 661-662).

Como podemos observar la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha ido integrando jurisprudencia en torno a nuestro tema de estudio que es el control de legalidad de la autoridad en su actuación, incluso la misma Corte ha señalado lo que jurisprudencialmente debe entenderse por fundamentación y motivación estableciendo en diversas épocas jurisprudencia al respecto, transcribimos la que consideramos más sencilla en su expresión:

De acuerdo con el artículo 16 de la Constitución Federal, todo acto de autoridad debe estar adecuada y suficientemente fundado y motivado, entendiéndose por lo que primero que ha de expresarse con precisión el precepto legal aplicable al caso y, por lo segundo, que también deban señalarse, con precisión, las circunstancias

especiales, razonamientos particulares o causas inmediatas que se hayan tenido en consideración para la emisión del acto; siendo necesario, además, que exista adecuación entre los motivos aducidos y las normas aplicables, es decir, que en el caso concreto se configuren las hipótesis normativas (Segunda Sala, Apéndice de 1995).

Además, la Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación sostuvo en su momento que el objetivo del artículo 16 constitucional, al establecer la garantía de fundamentación y motivación, es el de:

... tutelar los derechos particulares, sujetando la actuación de las autoridades a su régimen de derecho, impidiendo que los particulares caigan en estado de indefensión, por lo tanto la multicitada obligación debe ser vista en razón de los objetivos que persigue y no como un mero formulismo que obstaculice el desempeño de las autoridades en el cumplimiento de sus funciones de orden público y social, (...) la falta de motivación sólo puede ser aquello que impida o dificulte la defensa del causante y no la omisión de una situación que conoce perfectamente y que se sigue lógicamente de los diversos elementos de la resolución. (Revista TFF, 1982, p. 258).

En cuanto a la garantía de audiencia contemplada en el artículo 14 constitucional, la cual, a pesar de haber sido estructurada para aplicarse a los procesos jurisdiccionales, la jurisprudencia de la Corte la ha extendido a los procedimientos administrativos. En relación con ello, la Corte ha dicho que los artículos 14 y 16 constitucionales, imponen a todas las autoridades del país la obligación de oír en defensa a los posibles afectados con tales determinaciones, así como la de que éstas, al pronunciarlas, se encuentren debidamente fundadas y motivadas.

La Ley federal del Procedimiento contencioso administrativo en su artículo 51 establece las causales de ilegalidad (anteriormente en el Código fiscal de la federación de nulidad o anulación) que puede revestir una resolución administrativa. Con este artículo el legislador está dándole al tribunal el papel de “controlador de la legalidad” en el sistema

tributario y administrativo mexicano, ya que a través del procedimiento contencioso administrativo el particular puede oponerse a los actos ilegales de la autoridad y ejercitar sus defensas.

Tal y como se desprende de dicho numeral, las sentencias del Tribunal Federal de Justicia Administrativa actualmente declaran la ilegalidad del acto de autoridad, o reconocen su validez, tomando como base las causales de ilegalidad enunciadas en dicho precepto, que se convierte por ende en reglamentario del artículo 16 constitucional.

De esta forma la garantía de legalidad desarrollada por el artículo 16 constitucional, ha sido acogida por la legislación tributaria federal en el numeral que estamos estudiando. Esto es así, ya que observamos que la incompetencia del funcionario que dicte, ordene o tramite el procedimiento o una resolución administrativa es causal de ilegalidad, y el artículo 16 constitucional señala que el acto autoritario de molestia debe ser de autoridad “competente”; la omisión de requisitos formales (inclusive la ausencia de fundamentación y motivación) que afecta las defensas del particular y trascienda el sentido de la resolución, esto también es regulado por el multicitado artículo constitucional que estamos comentando cuando ordena fundar y motivar la causa legal del procedimiento y sujetarse la autoridad para las visitas domiciliarias a las leyes respectivas y formalidades prescritas para los cateos. Los vicios del procedimiento que trasciendan al sentido de la resolución impugnada, contemplados también como alejamiento de la autoridad de lo prescrito en las leyes respectivas y formalidades prescritas. Igualmente, los supuestos se refieren a indebida o incorrecta motivación, existiendo además la desviación de poder de la autoridad dictada en ejercicio de sus facultades discrecionales, mismas que le son concedidas por la ley, alejándose del fin de la misma.

Los vicios de ilegalidad que contempla dicha ley federal del procedimiento contencioso administrativo también son muy parecidos a los que señala la doctrina, quedando resumidos en cuatro causales. Arga-

ñarás (citado por Margáin Manatou, 1980), lo reseña de la siguiente forma:

- a) Incompetencia del órgano administrativo que produjo el acto.
- b) Inobservancia de las formas o procedimientos señalados por la norma administrativa para la emanación del acto;
- c) Violación de la ley (o sea, disconformidad del acto administrativo con la norma legal que lo rige), y
- d) Producción del acto por motivos extraños a la finalidad de la ley que lo autoriza (o sea el vicio especialmente conocido por ‘desviación de poder’) (p. 17).

La causal de incompetencia según la doctrina reconoce cuatro tipos de división de la misma, a saber:

- 1) Invasión de funciones de orden jerárquico, que se da cuando el superior jerárquico ejerza aquellas que correspondan a funcionarios subordinados a él, o viceversa.
- 2) Invasión de funciones “*ratione personae*”, que es cuando una autoridad administrativa ejerce funciones que corresponden a otra con la que no existe vínculo jerárquico.
- 3) Invasión de funciones “*ratione loci*”, que se da cuando la autoridad actúa fuera del área geográfica que legalmente tiene asignada; y
- 4) Invasión de funciones “*ratione temporis*”, que se presenta cuando se tomen decisiones por funcionarios que han dejado de serlo o que deben cesar de inmediato en el cargo (Margain, 1980, p. 18-21).

La causal de incumplimiento de formalidad se presenta, según Margain Manatou (1980):

Cuando la autoridad omite dar cumplimiento a las formalidades que señala la ley. Este vicio puede darse en dos modalidades: a) omisión de las formalidades que

legalmente deben revestir la resolución y b) omisión de las formalidades que legalmente deben revestir el procedimiento impugnado. (p. 22)

La causal de violación de la disposición origina una nulidad o ilegitimidad de fondo “pues se impugna el derecho en que se apoya la autoridad para fundar su pretensión. Esta causal también puede darse en dos modalidades: a) Violación de la disposición aplicada y b) no haberse aplicado la disposición debida” (Margain, 1980, p. 22).

Por lo que se refiere al desvío del poder y siguiendo a Margain Manatou en sus apreciaciones, mismo que cita a Cortina Gutiérrez para el desarrollo del tema, señala 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 la moralidad administrativa, por desvío de poderes es posible nulificar la resolución, usándose el recurso de exceso de poder. (p. 24)

Con lo antes dicho, observamos como las causales de ilegalidad planteadas por el legislador en el ordenamiento positivo de la ley mexicana, a la vez que son las mismas que reglamenta el artículo 16 (y el 14 en cuanto a los aspectos de garantía de audiencia) dispone también una forma de controlar la actuación de la autoridad, y las mismas han sido también ampliamente expuestas por la doctrina administrativista como vicios de ilegalidad que dan materia al contencioso administrativo.

Por lo tanto podemos afirmar que el contenido referido del artículo 51 de la Ley Federal del Procedimiento Contencioso Administrativo (de 2005 a la fecha) que dispone decretar la ilegalidad de los actos de la administración pública que no reúnan los requisitos que exige nuestra

Carta Magna, constituye un auténtico dique y freno a las actuaciones irregulares, arbitrarias, discrecionales o ilegales de las autoridades y por ende implica garantizar los derechos humanos relativos a la seguridad y certeza jurídica que todo gobernado tiene.

C) Efectos, alcances y limitaciones de la declaración de ilegalidad por parte del Tribunal Federal de Justicia Administrativa

Sí, como ya se ha visto en los apartados anteriores, la función de control de legalidad en el contencioso administrativo mexicano ha sido fijada por el legislador en el texto del artículo 51, sigue a continuación establecer que efectos, alcances y limitaciones tiene esta declaración de ilegalidad hecha a través del Tribunal Federal de Justicia Administrativa.

En efecto, como ya lo dijimos antes, el Tribunal Fiscal de la Federación surgió, en el momento de su creación a la vida jurídica como un Tribunal de mera anulación, aunque existan divergencias iniciales en la exposición de motivos de la Ley de Justicia Fiscal de 1936 que creo al tribunal en comento. En dicho sentido la exposición de motivos señala:

El tribunal pronunciará tan sólo fallos de nulidad de las resoluciones impugnadas pero con el fin de evitar los inconvenientes que presenta ahora la ejecución de sentencias de amparo, que también los fallos de nulidad, y que frecuentemente se prolonga a través de una o varias quejas en las que en forma escalonada el tribunal judicial va controlando la ejecución de su sentencia, en la Ley se establece que el fallo del Tribunal Fiscal que declare una nulidad, indicará de qué manera concreta en qué sentido debe dictar nueva resolución la autoridad fiscal (De la Garza, 2015, p. 661-662).

Además de que dicha exposición de motivos declara que:

El tribunal no está dotado de competencia para pronunciar mandamientos dirigidos a obtener la ejecución de sus fallos, y la negativa de los agentes del Fisco a obedecer las disposiciones del Tribunal deberá combatirse mediante el amparo (De la Garza, 2015, p. 636).

Al respecto y en relación con el tipo de sentencias que eran emitidas por él Tribunal Fiscal de la Federación, Margain Manatou hace la distinción entre sentencias declarativas y de condena (aunque también existen las constitutivas y que no son tratadas por el autor mencionado). Refiere las declarativas como aquellas que sólo se limitan a señalar si se ha violado o no la ley con la resolución combatida; y menciona las de condena como aquellas que no sólo se limitan a declarar el Derecho, sino que “ordena su reposición” (De la Garza, 2015, p. 637).

La diferencia entre las sentencias declarativas y las de condena, las estableció la doctrina de la siguiente forma:

- a). La sentencia declarativa produce el efecto de determinar el Derecho.
 - b). La sentencia de condena, además de este efecto, produce también el efecto de constituir un título para la realización forzosa de la relación declarativa;
 - c). En la sentencia declarativa, la pretensión del actor sólo es declarada como existente; en la sentencia de condena, se declara cómo debe satisfacerse dicha pretensión;
 - d). La sentencia declarativa afirma un derecho a la pretensión; la sentencia de condena comprueba un derecho que además debe también ser satisfecho;
 - e). La sentencia declarativa afirma sólo el derecho; la sentencia de condena afirma que este derecho debe ser cumplido o satisfecho.
 - f). De la sentencia declarativa no puede derivarse una ejecución forzosa; la sentencia de condena puede dar lugar a una ejecución forzosa;
- y,

g). La sentencia declarativa es un puro juicio lógico; la sentencia de condena es un juicio lógico más un acto de voluntad (Margain, 1986, p. 158-159).

Como podemos observar en los anteriores conceptos diferenciales y distintivos, entre una sentencia de condena y una declarativa existen marcadas divergencias. ¿Cómo concibe entonces nuestro Derecho Positivo la sentencia en el procedimiento contencioso administrativo? El legislador federal estableció en el artículo 52 antes citado los términos en que las sentencias definitivas del Tribunal Federal de Justicia Administrativa pueden dictarse.

En la evolución que tuvo el Tribunal Fiscal de la Federación de originalmente ser un tribunal de mera anulación a uno de plena jurisdicción; en lo que actualmente está plasmado el artículo 52 de la Ley Federal del Procedimiento Contencioso Administrativo está clara la atribución otorgada por el legislador para la plena jurisdicción al emitir sentencias.

De lo anterior desprendemos que la consolidación del Tribunal como un órgano de plena jurisdicción sigue su marcha y que ya no solamente se contempla ratificar la validez o declarar la nulidad de la resolución impugnada, si no que también la declaratoria de nulidad de la resolución puede hacerse para determinados y precisos efectos, ordenando claramente a la autoridad la forma y términos en que debe cumplir la sentencia que se le notifique.

El artículo antes citado es también claro en la disposición de que se ordenará la emisión de una nueva resolución por parte de la autoridad cuando no se cumplan las formalidades exigidas por las leyes, afectándose las defensas del particular y trascendiendo al sentido de la resolución administrativa que se combate, e igualmente en el mismo sentido cuando se den vicios en el procedimiento con las mismas ca-

racterísticas (de afectación de las defensas del particular trascendiendo al sentido de la resolución combatida).

Además, en el caso de ejercicio de facultades discrecionales por parte de la autoridad se debe declarar la nulidad y ordenar que se emita nueva resolución atendiendo a la sentencia de la Sala respectiva del Tribunal Federal. De tal suerte que las sentencias en el contencioso administrativo federal se caracterizan aparte de anular el acto viciado de ilegalidad, por el hecho de que se pueden señalar efectos por parte del juzgador administrativo.

Margarita Lomelí Cerezo, en su obra “Estudios fiscales” señala que desde un principio al crearse el Tribunal Fiscal de la Federación, a pesar de que la contradicción, que ya comentamos en el comienzo de este apartado, se presentaba en la Exposición de Motivos de la Ley de Justicia Fiscal de 1936, por el hecho de contemplar al tribunal como de mera anulación y sin embargo se permitía (para evitar las fallas del juicio de amparo) que el órgano jurisdiccional dictará su sentencia señalando para que efectos, pues bien, Lomelí Cerezo (1984) manifiesta que la tendencia en la evolución legislativa ha sido la de ir aumentando las posibilidades de que el Tribunal se fuera convirtiendo en uno de plena jurisdicción (lo que efectivamente ya señalamos sucedió en 2005) dado que:

El propósito de precisar las consecuencias de la declaración de nulidad siguió presentándose y aún se intensificó en el Código Fiscal de 1939, cuyo artículo 204 establecía ya no sólo el sentido concreto de la nueva resolución, sino de las bases que la sentencia anulatoria debía indicar. Siguiendo la misma tendencia hacia una mayor precisión de las consecuencias de la nulidad, el Código Fiscal de la Federación (1967) establecía en el artículo 230 que cuando se declare la nulidad (...), indicará los términos conforme a los cuales debe dictar su nueva resolución la autoridad fiscal (p. 134).

Lomelí Cerezo (1984) también nos refería el alcance en aquel momento de las sentencias de nulidad y manifiesta que son diferentes los efectos de la misma según la causal de ilegalidad que se haya declarado existente en cada caso. Y si la causal de ilegalidad fue planteada por incompetencia y esta prospera, la resolución o procedimiento se anularán de modo absoluto, en tanto que no es posible que conserven algún valor jurídico si emanaron de funcionario incompetente. Sin embargo, dicha declaración de nulidad no impide que la autoridad competente resuelva sobre la misma cuestión o procedimiento análogo.

Por lo que hace al motivo o causal de ilegalidad consistente en la omisión o incumplimiento de las formalidades, sus efectos serán la nulidad del procedimiento o acto impugnados, sin perjuicio de que la autoridad competente emita nueva resolución o actué cumpliendo las formalidades exigidas. En el caso de vicios de procedimiento donde se tengan que cumplir también formalidades los alcances de la nulidad son similares a los dos anteriores.

En el caso de nulidad por violación a la disposición aplicada o por no haberse aplicado la debida, aparte de tener el efecto y alcance de privar de todo valor jurídico a dicho acto, tendrá el de que “ninguna autoridad podrá estar en posibilidad legal de emitir otro o de llevar adelante un procedimiento sobre un fallo que examinando el problema ha establecido que tiene el valor de la cosa juzgada”. En el caso de que se considere que se incurrió en desviación de poder por el ejercicio de facultades discrecionales por parte de la autoridad, el poder de la sentencia conlleva dos pronunciamientos; expresa o tácitamente. El primero necesariamente implica un reconocimiento de validez del proveído sancionador (en el caso de multas o infracciones), en cuanto tipificó una infracción y determinó sancionarla, pues de otro modo no procedería entrar al estudio del desvío de poder. El segundo supone la anulación del proveído, pero exclusivamente en cuanto la cuantificación de la multa fue realizada con abuso de poder.

Las limitantes que se tienen al anularse un acto de autoridad, son las de que, cuando no tenía poder de imperio el Tribunal para hacer cumplir sus determinaciones, las mismas quedaban en meras sentencias declarativas, aunque dictándose los alcances de ellas (lo que ya significaba el inicio de la plenitud de jurisdicción).

Para terminar este artículo diremos que el camino de la búsqueda de mejores soluciones para controlar la actuación de la autoridad administrativa, aún sigue su marcha, y ese control de legalidad que aquí hemos estudiado debe constituirse en la mejor arma ética y jurídica de cualquier gobierno, para seguir dando vigencia al Estado de Derecho.

Conclusiones

- El estado de Derecho se manifiesta con una de las formas más evolucionadas y avanzadas de organización social, ya que por medio del mismo se somete a la autoridad de los diversos poderes públicos al imperio de la ley, a fin de no dejar al arbitrio del gobernante, o a merced del capricho de funcionarios la aplicación y ejercicio de las facultades concernientes al poder público.
- Dos son los principios de legalidad que instituye nuestra Carta Magna. Se establece así la sujeción de los gobernados y de los gobernantes a su imperio: el principio de legalidad sustantiva en materia de la obligación de contribuir, que consiste en que los tributos deben estar fijados en leyes; y por lo que hace al ámbito de aplicación de las disposiciones jurídicas por parte de la administración pública, la cual debe sustentarse a lo establecido por los artículos 14 y 16 constitucionales.
- Por medio del juicio de nulidad, hoy procedimiento contencioso administrativo; y a través de un órgano específico (el primigenio Tribunal Fiscal de la Federación) se ha ejercido en nuestro país el

control de la legalidad administrativa desde 1937, fecha de la creación de dicho tribunal.

- El control de legalidad que se realiza por dicho órgano jurisdiccional es similar al Consejo de Estado Francés, aunque no tenía en sus inicios el Tribunal en México plena jurisdicción y fuerza de cosa juzgada para sus sentencias.
- La transformación que ha tenido el Tribunal Fiscal de la Federación a lo largo de estos ochenta y cuatro años ha sido constante y destacada, dado que se ha extendido su competencia, y evolucionó (aunque lentamente) de un órgano de mera anulación a uno de plena jurisdicción, ha crecido y se ha descentralizado estableciéndose salas regionales y/o especializadas a lo largo del país; se dio la transformación a un tribunal federal de lo contencioso administrativo denominado Tribunal Federal de Justicia Administrativa y Fiscal, primero, y luego se suprimió el sustantivo “fiscal” para generalizar su competencia a todo el ámbito administrativo, comprensivo de todos los asuntos en materia administrativa.
- El control de legalidad que está instrumentando en México a través del procedimiento contencioso administrativo (como ya se dijo anterior juicio de nulidad), ofrece un mecanismo eficiente de protección del orden jurídico y específicamente de los intereses de los administrados, dado que las causales de ilegalidad planteadas en el ordenamiento legal contemplan las regulaciones constitucionales, y encuadran perfectamente en los supuestos que plantea la doctrina como causales de anulación a través del contencioso administrativo.
- La evolución tanto del procedimiento (causales de ilegalidad y supuestos de anulación), así como el incremento de las competencias materiales y organización territorial del ente juzgador, han permitido mejorar bastante la impartición de justicia administrativa en Mé-

xico en beneficio de los particulares agraviados y de la salvaguarda del derecho humano a una impartición de justicia imparcial y eficaz.

Referencias

- Briseño Sierra, H. (1982) *Derecho Procesal Fiscal*. México: Trillas.
- Carrillo Flores, A. (1987), *Estudios de derecho administrativo y constitucional*, México: UNAM.
- Colegio Nacional de Profesores e Investigadores de Derecho Fiscal y Finanzas Públicas, A.C., (1998). *Justicia administrativa*. México: Editorial Trillas.
- Cortina Gutiérrez, A. (1990). *Ciencia financiera y derecho tributario*. México: Tribunal Fiscal de la Federación.
- De la Garza, S. F. (2005). *Derecho financiero mexicano*. México: Editorial Porrúa.
- Lomelí Cerezo, M. (1984). *Estudios fiscales*, Tribunal Fiscal de la Federación.
- Margain Manatou, E. (1980). *De lo contencioso administrativo de anulación o de ilegitimidad*. México: Universidad Autónoma de San Luis Potosí.
- Sánchez Hernández, M. (1988). *Derecho tributario*. México: Cárdenas Editor y Distribuidor.
- Sánchez Piña, J. J. (1987). *Nociones del derecho fiscal*, Editorial PAC.
- Serra Rojas, A. (2016). *Derecho administrativo*. México: Editorial Porrúa.
- Tribunal Fiscal de la Federación. (1982). *Tribunal Fiscal de la Federación, cuarenta y cinco años al servicio de México*. Ensayos. II.

Legislación y jurisprudencia

- Cámara de Diputados del H. Congreso de la Unión. *Código Fiscal De La Federación*. Diario Oficial de la Federación. http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/8_310721.pdf.
- Congreso Constituyente de los Estados Unidos Mexicanos. (1917, 5 de febrero). *Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos*, Diario Oficial de la Federación. http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/1_280521.pdf.
- Tribunal Fiscal de la Federación. (1986). *Jurisprudencia de 1937-1985*, México, 1985.