



UNIVERSIDAD PANAMERICANA

SEDE GUADALAJARA

LA INCONSTITUCIONALIDAD DEL ARTICULO 248 DEL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION VIGENTE A PARTIR DE 1988, POR SUPRESION DE LA GARANTIA DE AUDIENCIA DEL CONTRIBUYENTE EN EL TRAMITE DEL RECURSO DE REVISION, DENTRO DEL JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO.

IGNACIO

MEDRANO

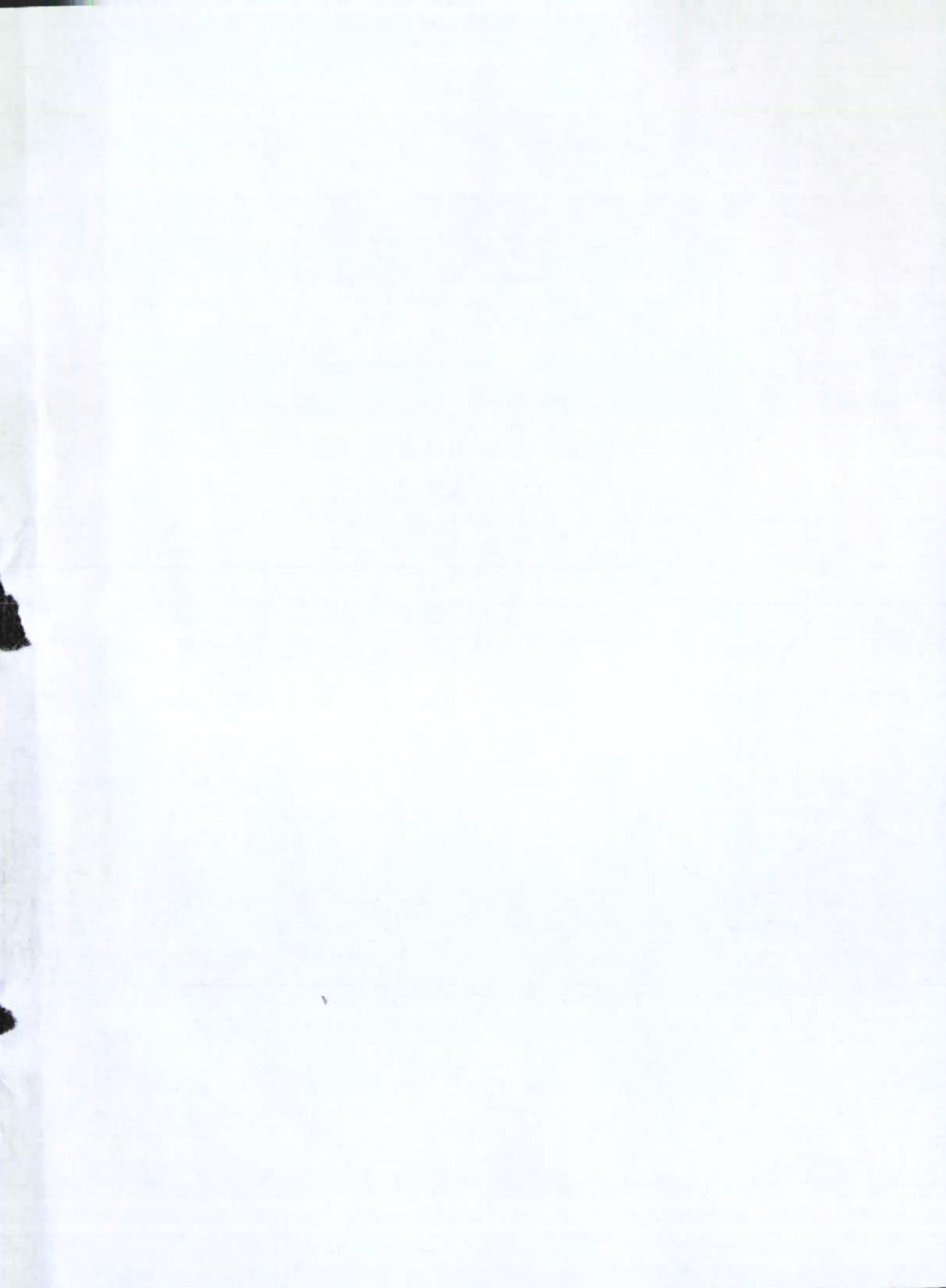
DEGIOVANNINI

Tesis presentado para optar por el título de Licenciado en
Derecho con reconocimiento de Validez

Oficial de Estudios de la SECRETARIA DE EDUCACION PUBLICA,
según acuerdo número 86809 con fecha 13-VIII-86.

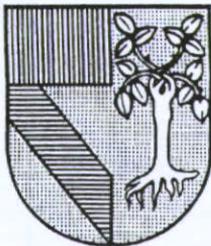
ZAPOPAN, JAL.

AGOSTO DE 1994



_____ 1924
_____ DUB
_____ AHS
_____ DIVI DE

CLASIF: _____
ADQUIS: 49898
FECHA: 19/05/03
DONATIVO DE _____



UNIVERSIDAD PANAMERICANA

SEDE GUADALAJARA

LA INCONSTITUCIONALIDAD DEL ARTICULO 248 DEL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION VIGENTE A PARTIR DE 1988, POR SUPRESION DE LA GARANTIA DE AUDIENCIA DEL CONTRIBUYENTE EN EL TRAMITE DEL RECURSO DE REVISION, DENTRO DEL JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO.

IGNACIO MEDRANO DEGIOVANNINI

Tesis presentada para optar por el título de Licenciado en
Derecho con Reconocimiento de Validez
Oficial de Estudios de la SECRETARIA DE EDUCACION PUBLICA,
según acuerdo número 86809 con fecha 13-VIII-86.

Zapopan, Jal., agosto de 1994



Bufete Soriano Cervantes

Regidores 1154 Col. Chapultepec Country
Tela 42-34-39 y 42-33-87, Fax 41-92-52
Guadalupe 44620, Jal.

27 de junio de 1994.

DOCTOR JUAN DE LA BORBOLLA,
DIRECTOR DE LA ESCUELA DE
DERECHO, CAMPUS GUADALAJARA,
UNIVERSIDAD PANAMERICANA,
P R E S E N T E .

Estimado Doctor de la Borbolla:

Aprovecho la presente para enviarle un cordial saludo, y asimismo, para comunicarle, en relación con el alumno Ignacio Medrano Degiovannini, quien concluyó el décimo semestre en esa Escuela, que con esta fecha he tenido a bien aprobar su trabajo de tesis profesional.

Dicho trabajo, que fué realizado en la materia fiscal que yo imparto, y el cual yo asesoré, se lo estoy remitiendo para su consideración y aprobación, a efecto de que continúen, como Usted disponga, los trámites necesarios para la presentación de su examen profesional, y consecuentemente, de la obtención del correspondiente título profesional en favor del citado alumno.

En mi opinión, la tesis que le estoy enviando, que tiene como tema y título: "LA INCONSTITUCIONALIDAD DEL ARTICULO 248 DEL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION VIGENTE A PARTIR DE 1988, POR SUPRESION DE LA GARANTIA DE AUDIENCIA DEL CONTRIBUYENTE EN EL TRAMITE DEL RECURSO DE REVISION DENTRO DEL JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO", reúne las características y calidad necesarias para la aprobación que estoy otorgando.

Quedo a sus órdenes para cualquier aclaración que estime necesaria.

ATENTAMENTE

SERGIO RAFAEL SORIANO CERVANTES
A B O G A D O



UNIVERSIDAD PANAMERICANA

SEDE GUADALAJARA

DICTAMEN DEL TRABAJO DE TITULACION

C. Sr. IGNACIO MEDRANO DEGIOVANNINI

P r e s e n t e

En mi calidad de Presidente de la Comisión de Exámenes Profesionales y después de haber analizado el trabajo de titulación en la alternativa TESIS titulado: LA INCONSTITUCIONALIDAD DEL ARTICULO 248 DEL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION VIGENTE A PARTIR DE 1988, POR SUPRESION DE LA GARANTIA DE AUDIENCIA DEL CONTRIBUYENTE EN EL TRAMITE DEL RECURSO DE REVISION, DENTRO DEL JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO presentado por usted, le manifiesto que reúne los requisitos a que obligan los reglamentos en vigor para ser presentado ante el H. jurado del Examen Profesional, por lo que deberá entregar siete ejemplares como parte de su expediente al solicitar el examen.

A t e n t a m e n t e
EL PRESIDENTE DE LA COMISION.

Zapopan, Jal., a 25 de abril de 1995.

A mis padres:
por su cariño y ejemplo.

Al Lic. Sergio Rafael Soriano Cervantes:
por su interés, apoyo,
dedicación y guía en la elaboración de la presente tesis.

INDICE

Página

INTRODUCCION

CAPITULO I

MARCO JURIDICO GENERAL RELATIVO AL PRESENTE TRABAJO

A. La Justicia Administrativa	11
B. Medios para lograr Justicia Administrativa	25
C. El Tribunal Fiscal de la Federación	28
D. Análisis General del Juicio Contencioso Administrativo ante el Tribunal Fiscal de la Federación	39

CAPITULO II

LA FIGURA JURIDICA DE LOS RECURSOS

A. Naturaleza Jurídica de los Recursos	43
B. Distinción entre el concepto referido de Recurso, y el Recurso Administrativo	48
C. Recursos existentes en el Juicio Contencioso Administrativo y su procedencia	53
D. El Recurso de Revisión dentro del Juicio Contencioso Administrativo	57
E. Perspectivas del Recurso de Revisión en materia fiscal, en relación con figuras jurídicas equivalentes existentes en otras materias procesales del Derecho.	61

CAPITULO III

ANALISIS DEL RECURSO DE REVISION EN SU TRAMITACION A TRAVES DE LAS DIFERENTES LEYES QUE HAN REGULADO EL SISTEMA JURIDICO MEXICANO

A. Ley de Justicia Fiscal de 1936	67
B. Código Fiscal de la Federación de 1967.	71
1.-Recurso de Revisión	71
2.-Legitimación para interponerlo	73
3.-Término para interponerlo	73
4.-Procedencia	74
C. Código Fiscal de la Federación de 1983.	75

1.-Desglose del art. 248.....	75
2.-Análisis comparativo con el Código Fiscal de la Federación 1967.....	75
D. Reformas operadas a partir de 1988 mediante las que se definió la redacción actual del art. 248, del Código Fiscal de la Federación.....	78

CAPITULO IV

ANALISIS ACTUAL

A. Análisis crítico del art. 248 del Código Fiscal de la Federación vigente en 1994.	84
B. Inconstitucionalidad del art. 248 del Código Fiscal de la Federación vigente en 1994.	95
1.-Art. 14 constitucional que establece Garantía de Audiencia.....	101
2.-Falta de Garantía de Audiencia al contribuyente en el art. 248.....	104
3.-Explicación de razones de orden práctico que perjudican al contribuyente, en cuanto a este problema.....	105
4.-Inequidad respecto de un principio sano de Justicia Administrativa que se produce con el hecho de que la autoridad cuenta con la posibilidad de interposición del Recurso de Revisión.....	106

CAPITULO V

PROPOSICION DE REFORMA AL ART. 248 DEL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION SEGUN SU REDACCION ACTUAL

A. Propuesta de reforma al art. 248 del Código Fiscal de la Federación vigente en 1994.	112
B. Razones que hacen necesaria la reforma propuesta.....	115

CONCLUSIONES.....	118
-------------------	-----

BIBLIOGRAFIA.....	122
-------------------	-----

INTRODUCCION

INTRODUCCION

En un Estado de Derecho, es importante que exista una verdadera Justicia Administrativa, la cual, en algunas ocasiones se ve transgredida por diferentes motivos, trayendo consigo violaciones a los intereses y derechos de los individuos.

Como sabemos, en México la Constitución es la Ley Suprema en toda la Unión, por lo tanto, todas las Leyes del Congreso, los Ordenamientos, los Tratados etc., deben estar de acuerdo con la misma.

Ahora bien, este trabajo girará alrededor de una disposición procesal fiscal, específicamente el artículo 248, del Código Fiscal de la Federación, en donde se regula al recurso de revisión, demostrándose la inconstitucionalidad del citado artículo, porque dicho ordenamiento va en contra de lo que establece nuestra Carta Magna, debido a que se viola el artículo 14 de ella.

Se pretende que el lector a través de este trabajo, se de cuenta de las violaciones constitucionales que se dan en el artículo 248 del Código Fiscal de la Federación, estableciendo para tal efecto, un análisis del recurso de revisión en su tramitación a través de los diferentes ordenamientos o leyes que han regulado el Sistema Jurídico Mexicano.

El recurso de revisión se analizará en el Código Fiscal de la Federación de 1967, de 1983, de 1988 y en el vigente en 1994. A partir de 1988 se definió la redacción actual del artículo 248, observando varios cambios a partir de esta fecha, pero la principal viene a ser que en la tramitación del recurso de revisión previsto por este artículo, se le daba garantía de audiencia (artículo 14 constitucional) al contribuyente, lo cual no sucede actualmente debido a que con las reformas operadas se eliminó esa

posibilidad, es decir, que ahora el contribuyente que quedó conforme con una sentencia a su favor, por parte del Tribunal Fiscal de la Federación, no puede intervenir, ni ser escuchado en el procedimiento del recurso de revisión previsto por el artículo 248 del Código Fiscal de la Federación.

Esto viene sucediendo desde 1988, fecha en que se definió la redacción actual, en la que ya no se le manda correr traslado a la parte contraria, o sea el contribuyente, por lo que sólo se depende de la buena voluntad del Secretario o Magistrado del Tribunal Colegiado correspondiente, para que le permitan conocer de los agravios esgrimidos por parte de la autoridad en el recurso de revisión establecido por el artículo 248 del Código Fiscal de la Federación, y esta parte sólo se limita a dicha buena voluntad, cuando bien le va, en cuanto a manifestar en forma oral y extraprocedimiento, lo que a su derecho conviene respecto de lo que la recurrente diga, sea esto absurdo o correcto.

Existe la figura de la adhesión, mediante la cual se podría pensar que a través de ésta, se está dando la garantía de audiencia, pero no es así, puesto que a través de la adhesión se pueden expresar agravios respecto de la sentencia cuando esta causa algún agravio al contribuyente, pero ese no es el caso que se plantea en el presente trabajo, ya que a lo que se refiere éste, es al caso en que la sentencia fue totalmente favorable al contribuyente, y se encuentra conforme con ella, y la autoridad interpone recurso de revisión respecto de dicha sentencia. Lo que se postula en el presente trabajo, es que al contribuyente se le mande correr traslado del recurso de revisión y pueda expresar lo que a su derecho convenga respecto de los agravios manifestados por la autoridad en el recurso.

Pero esto se irá demostrando a lo largo de esta tesis, analizando primeramente figuras como la Justicia Administrativa, el Tribunal Fiscal de la Federación, el Juicio Contencioso Administrativo ante el Tribunal Fiscal de la Federación, la naturaleza jurídica de los recursos, temas que van a ser

de gran utilidad para la mejor comprensión de la demostración del postulado de este trabajo, y continuando con el análisis del recurso de revisión en su tramitación a través de las diferentes leyes que han regulado el sistema jurídico mexicano, además de un análisis crítico del artículo 248 del Código Fiscal de la Federación vigente, demostrando su inconstitucionalidad por la falta de garantía de audiencia referida, además de mencionarse de paso la inequidad que se produce por el hecho de que la autoridad cuenta con la posibilidad de interponerlo, y por último, concluyendo con la propuesta de reforma y las razones que hacen necesaria la reforma del citado artículo.

CAPITULO I

MARCO JURIDICO GENERAL RELATIVO AL PRESENTE TRABAJO

A) LA JUSTICIA ADMINISTRATIVA.

En este trabajo iniciaremos con un estudio de la Justicia Administrativa, ya que ésta juega un papel muy importante dentro de cualquier Estado de Derecho debido a que la vida social es un constante choque de intereses, de pasiones y en general de derechos.

Ahora bien, a efecto de proceder al análisis de la materia que nos ocupa, es menester que en primer lugar estudiemos el concepto de Justicia Administrativa, lo cual nos va a servir para comprender el sentido y contexto de este trabajo, estableciendo de antemano que no es nuestro interés profundizar en dicho concepto, lo que podría ser objeto de un estudio aislado, por lo que únicamente pretendemos esbozarlo en forma general para lograr el objetivo que nos interesa.

La Justicia en su significado más simple, es el dar a cada quien lo suyo, o dar a cada quien lo que le corresponde, y al dársele la calificación de Administrativa, se refiere a que proviene de los órganos de la Administración Pública.

Partiendo de este concepto tan simple, vamos a comenzar exponiendo algunas opiniones de autores estudiosos del Derecho que han establecido sus definiciones sobre ésta figura.

Para empezar, tenemos en primer lugar la definición que nos da Sergio Martínez ⁽¹⁾, quien opina que:

"la Justicia Administrativa es el conjunto de Tribunales Administrativos existentes para la solución de los conflictos contencioso-administrativos debiendo incluirse, dentro de este rubro a todos los medios de defensa con que cuenta el particular, ya sea en la vía administrativa, ya sea en la

⁽¹⁾MARTINEZ R., Sergio. Tribunal Fiscal de la Fed.-45 Años, Tomo I, Primera Edición, 1982. p. 44.

contenciosa".

Podemos observar que para Sergio Martínez la Justicia Administrativa es en primer lugar el conjunto de Tribunales Administrativos, los cuales darán soluciones a los conflictos contencioso-administrativos, y en segundo lugar, los medios de defensa con los que cuenta el particular.

Continuando con las definiciones de Justicia Administrativa, tenemos la que nos da Serra Rojas ⁽²⁾, quien dice que:

"la Justicia Administrativa comprende el conjunto de principios y procedimientos que establecen recursos y garantías de que disponen los particulares para mantener sus derechos."

De esta definición de Serra Rojas, vemos que nos menciona al conjunto de principios y procedimientos que establecen recursos y garantías de que disponen los particulares para mantener sus derechos, por lo tanto este autor aporta nuevos elementos, tales como los recursos y las garantías, pero que a nuestro juicio vienen siendo medios de defensa que tiene el particular lo cual está asentado en la definición que nos dió Sergio Martínez.

También, mencionaremos la que da Jiménez González ⁽³⁾ quien afirma:

La Justicia Administrativa es el conjunto de principios y normas jurídicas a través de los cuales se ejerce el control de la legalidad de los actos provenientes de los órganos de la administración pública, comprendiendo el análisis de los recursos y demás medios de impugnación de que dispone el administrado para combatir las conductas administrativas, los órganos ante quienes se hacen valer dichos medios de impugnación, los procedimientos y procesos de conformidad con los cuales se resuelven.

Este autor, nos establece una definición más amplia en comparación con las dos anteriores, ya que menciona los principios y normas a través de los cuales se ejerce el control de la legalidad de los

⁽²⁾SERRA R., Andrés. Derecho Administrativo, Tomo II, México, Ed. Porrúa, 1981. p.581.

⁽³⁾JIMENEZ G., Antonio. Lecciones de Derecho Tributario, México, Ed. ECASA, 1991.p.469.

actos que provienen de la Administración Pública, comprendiendo también a los recursos y los demás medios de impugnación para combatir conductas administrativas, los órganos, los procedimientos y procesos con los cuales se resuelven.

Dado que en las dos últimas definiciones se menciona a los recursos, cabe mencionar que la doctrina se ha esforzado por caracterizar las acciones y los recursos. Los recursos administrativos son de naturaleza distinta a los recursos o acciones contenciosas. En aquellos la administración actúa como tal en función administrativa, y el pronunciamiento que dicta es siempre una decisión administrativa; en éstos, el órgano competente actúa en función jurisdiccional y su resolución constituye una sentencia.

Los recursos administrativos no originan juicios en su sentido procesal ya que deben considerarse como revisiones que de sus actos hace la administración para enmendar sus errores. Para aclarar un poco más, Serra Rojas (4) hace una clasificación de las acciones administrativas, a lo cual establece:

Las acciones administrativas se dividen en dos grupos:

- a) Acciones administrativas ante los organismos y tribunales administrativos;
- b) Acciones administrativas ante los tribunales federales.

Desde el punto de vista procesal interesan dos acepciones del concepto acción: La primera como remedio jurídico por el cual una persona privada o el Ministerio Público pide a un tribunal que aplique la ley en un caso determinado. La segunda como toda demanda interpuesta ante el tribunal. Las leyes usan por lo común la palabra acción en este sentido.

Jiménez González posteriormente a su definición continúa diciendo que hablar de Justicia Administrativa es hablar de todo el sistema de política jurídica sobre vías y medios de garantía en favor del administrado, y en su obra "Lecciones de Derecho Tributario" cita a Bartolomé Fiorini (5) el cual dice que:

(4)SERRA R., Andrés. Op. cit. p 381.

(5)Citado por JIMENEZ G. Antonio. Op. cit. p.470.

"La justicia administrativa comprende el estudio sistemático, orgánico y procesal de las garantías que tiene el administrado para la justa aplicación de la legalidad".

Dionisio J. Kaye (6) establece que:

La Administración es compleja y consta de un personal administrativo numeroso y no siempre idóneo, incontables son los casos de agentes del poder público que ignoran la ley, la aplican mal o intencionadamente. En ocasiones falta una ley administrativa adecuada, o es de difícil interpretación o su sentido se desvía con frecuencia. Son necesarios medios jurídicos efectivos para remediar tales males. Nada más lógico que la doctrina los reconozca y el legislador acepte que tales resoluciones que agravan al particular, puedan ser impugnadas para establecer el orden jurídico violado, con los medios previstos y regulados por la ley.

Como vemos para este autor la Justicia Administrativa son los medios jurídicos efectivos para remediar esos males de los que nos habla, de tal modo que esas resoluciones que afectan al particular, puedan ser impugnadas para establecer el orden jurídico violado.

Por último cabe mencionar que Fix Zamudio (7) establece que:

Justicia Administrativa es el género que comprende a todos los instrumentos jurídicos que los diversos ordenamientos han establecido para la tutela de los derechos subjetivos y de los intereses jurídicos de los administrados frente a la actividad administrativa, y por ello, comprende las leyes de procedimiento administrativo, los recursos internos, los medios para exigir la responsabilidad económica de la administración y cualquier otro tipo de control jurídico sobre las propias autoridades.

Para este autor la Justicia Administrativa son todos los instrumentos jurídicos de los diversos ordenamientos para la tutela de los derechos y de los intereses jurídicos de los administrados frente

(6) J. KAYE, Dionisio. Derecho Procesal Fiscal, México, Ed. Themis, 1989. p.20.

(7) F. ZAMUDIO, Héctor. Tribunal Fiscal de la Federación-45 Años, Aspectos Comparativos de la Justicia Administrativa, Tomo I, Primera Edición, 1982. p.91.

a la actividad administrativa.

Al final de su definición nos menciona los tipos de control jurídico que se tiene sobre las autoridades administrativas, mencionando posteriormente al Ombudsman e instituciones similares, así como al Comisionado o Comisiones sobre vigilancia de los medios de informática, los cuales no aparecen incluidos dentro de la definición.

Después de analizar las opiniones de los mencionados autores y reuniendo los elementos que configuran sus propias definiciones, hemos de concluir con una definición propia la cual queda de la siguiente manera:

La Justicia Administrativa es el conjunto de principios, normas y procedimientos, a través de los cuales se ejerce el control de la legalidad de los actos provenientes de la Administración Pública, así como todos los medios de defensa, instrumentos jurídicos y medios de impugnación de que dispone el particular, ya sea en la vía administrativa, o en la contenciosa, que se han establecido para combatir las conductas administrativas, para la tutela de los derechos subjetivos y de los intereses jurídicos de los particulares, así como para una justa aplicación de la legalidad.

Una vez analizado el concepto de Justicia Administrativa, procuraremos trazar un breve esquema de la evolución histórica de la materia en el ordenamiento mexicano, en donde haremos una relación de antecedentes históricos, mismos a los que alude Héctor Fix Zamudio.⁽⁸⁾

En primer término podemos señalar que durante la época colonial predominó el sistema que podemos calificar como judicialista, ya que si bien no existía una separación estricta de las funciones públicas, se encomendaba a los organismos judiciales, es decir a las Audiencias, y en última instancia, al Consejo de Indias el conocimiento de los conflictos derivados de los actos y

(8)F. ZAMUDIO, Héctor. Tribunal Fiscal de la Fed.-45Años, Hacia un Tribunal Federal de Justicia Administrativa, Tomo I, Primera Edición, 1982.p.389.

resoluciones administrativas, inclusive las provenientes de los Virreyes, comprendiendo también la materia tributaria, hasta la promulgación de la Ordenanzas de Intendentes en 1786, que crearon la Junta Superior de Hacienda, como organismo de apelación en esta materia.

En esta época también es posible destacar el funcionamiento del instrumento "Amparo" que se utilizó ante el Virrey o la Audiencia, para la tutela de los derechos personales y de la posesión y propiedad de los gobernados, inclusive cuando los actos de afectación provinieran de Autoridades Administrativas, así como la existencia de los Tribunales de Hacienda y Cuentas, que conocían de inconformidades en materia fiscal, pero como no tenían definidas ni sus funciones , ni su competencia, se prestó a abusos de la autoridad y eso dio desconfianza a los particulares, por lo que no acudían a ellos regularmente, pues no había seguridad jurídica.

A este respecto Montesquieu (9) manifestó: "la primera libertad del hombre es la seguridad".

En 1836, una de las siete Leyes Constitucionales, incluyó a los Tribunales de Hacienda, como órganos del Poder Judicial, y la ley que reguló el procedimiento fue la Ley del 20 de enero de 1837, que estableció la siguiente regulación: "El Poder Judicial conocería de los asuntos Contenciosos-Administrativos y las Autoridades Recaudadoras tendrán las facultades económicas coactivas para el cobro de los impuestos".

Al declararse la independencia, la tradición judicialista de la época colonial, se combinó con la corriente también judicialista del Derecho Público de los Estados Unidos. Podemos observar que subsistió el principio general de que los conflictos entre los administrados y la administración debían plantearse ante los tribunales ordinarios, algunos de ellos, especialmente los de las Entidades Federativas, especializados en materia tributaria.

El art. 137, fracción II, de la Constitución Federal Mexicana de 1824, confirió a la Suprema Corte

(9)MONTESQUIEU. Citado por el Mag. Sergio Aguila Méndez. Revista del Tribunal Fiscal de la Federación, 3a Epoca, Año VI, Oct.93, No.70. p.40.

de Justicia la facultad de decidir las controversias sobre los contratos o negociaciones celebrados por el gobierno federal; a su vez el art. 2, fracción III, de la Primera Ley Constitucional de 29 de diciembre de 1936, estableció un recurso judicial, que calificó de reclamo contra las declaraciones de expropiación por causa de utilidad pública, expedidas por el Presidente de la República o por los Gobernadores de los Estados.

Por otra parte, el art. 97, fracción I, de la Constitución Federal Mexicana de 5 de febrero de 1857, otorgó competencia a los Tribunales de la Federación para conocer de las controversias suscitadas sobre el cumplimiento y aplicación de las Leyes Federales; y este fue el criterio que siguieron los Códigos Federales de Procedimientos Civiles de 6 de octubre de 1897 y 26 de diciembre de 1908, al regular los procedimientos de los juicios seguidos por los administrados contra las autoridades administrativas Federales en los campos de nacionalidad y extranjería.

El art. 104, fracción I, de la Constitución vigente, de 5 de febrero de 1917, continuó el mismo sistema judicialista, en cuanto otorgó competencia a los Tribunales de la Federación para conocer de todas las controversias del orden civil o criminal que se susciten sobre el cumplimiento o aplicación de las Leyes Federales o de los Tratados Internacionales, reconociendo también la llamada "jurisdicción concurrente" cuando las controversias suscitadas sólo afecten intereses particulares, pues en ese supuesto pueden conocer de las mismas, a elección de los jueces y tribunales del orden común de los Estados y del Distrito Federal.

Las Leyes Orgánicas del Poder Judicial Federal de 1934, y la vigente de 1936, otorgaron a los jueces Federales de Distrito la facultad de conocer de las controversias que se susciten con motivo de la aplicación de las Leyes Federales, cuando deba decidirse sobre la legalidad o subsistencia de un acto de autoridad o de un procedimiento seguido por autoridades administrativas.

De acuerdo con estos preceptos, se instauraron los procesos ordinarios federales en materia administrativa, denominados juicios de oposición, reglamentados por las leyes administrativas de carácter Federal, inclusive en materia fiscal; los que se tramitaban en primera instancia ante los jueces federales de Distrito, y en apelación ante los Tribunales Unitarios de Circuito; contra la sentencia de segundo grado, podía interponerse ya sea el llamado recurso de súplica (según la vieja denominación española), que se introdujo en el texto original de la citada fracción I, del art. 104 constitucional, pero suprimido en 1934, o bien el juicio de amparo; medios de impugnación regulados por la Ley de Amparo de 1919, en la inteligencia de que mientras los administrados podían elegir entre estos dos instrumentos, las autoridades exclusivamente el segundo, el que por este motivo constituye un antecedente del recurso de revisión fiscal introducido en el mismo texto constitucional, por reforma de diciembre de 1946, en donde se adicionó la fracción I para incluir los Tribunales Administrativos, dotados de plena autonomía para dictar sus fallos, con lo cual se reconoció la necesidad de estos tribunales

Héctor Fix Zamudio ⁽¹⁰⁾ señala que esa tradición empezó a modificarse lentamente, a lo cual establece que:

esta tradición que confiere a los tribunales ordinarios el conocimiento y resolución de las controversias en materia administrativa, empezó a modificarse lentamente. Tomando en consideración que el recurso de súplica, que no era otra cosa sino una apelación federal de segundo grado ante la Suprema Corte de Justicia, se suprimió en 1934, que los juicios de oposición desaparecieron de manera paulatina de las leyes administrativas correspondientes y que surgieron paralelamente algunos órganos de jurisdicción retenida, especialmente en materia fiscal, tales como el Jurado de Penas Fiscales, establecido por la Ley para la Clasificación de las Infracciones a las Leyes Fiscales de 16 de abril de 1924, la Junta Revisora creada por la Ley del Impuesto sobre la Renta de 18 de marzo de 1925, y en forma paralela, otro Jurado de Revisión en la Ley de Organización del Servicio de Justicia en Materia Fiscal para el Departamento del Distrito Federal, de 11 de enero de 1929.

⁽¹⁰⁾F. ZAMUDIO, Héctor. *Op. Cit.* p.390.

Héctor Fix Zamudio ⁽¹¹⁾ nos dice que:

toda esta evolución preparó el terreno para la transformación esencial que significó la promulgación de la Ley de Justicia Fiscal de 27 de agosto de 1936; ordenamiento que introdujo al Tribunal Fiscal de la Federación, y por ello insertó dentro del sistema tradicional de carácter judicialista que hemos descrito brevemente con anterioridad, elementos del contencioso administrativo de carácter continental europeo, y más específicamente Francés.

Después de esta relación de antecedentes históricos, señalados por Héctor Fix Zamudio, el mismo autor plantea una posibilidad hacia la tendencia de la creación de un Tribunal Fiscal de Justicia Administrativa, en su obra "Tribunal Federal de Justicia Administrativa"⁽¹²⁾ en donde también menciona los Anteproyectos de 1964 y 1973.

Empieza mencionando los 2 anteproyectos formulados por Magistrados del Tribunal Fiscal de la Federación, y que parcialmente han sido aceptados por el legislador en la leyes orgánicas del propio Tribunal Fiscal de 1967 y 1978, pero en ambos se advierte una proyección más amplia, es decir, la del establecimiento de un Tribunal Federal de Justicia Administrativa, de competencia genérica, y que salvo supuestos de excepción, pueda conocer y resolver sobre todas las controversias planteadas entre los administrados y la Administración Pública Federal.

Al respecto establece: "en primer término es preciso examinar, el primer anteproyecto de 1964, elaborado por los Magistrados del Tribunal Fiscal de la Federación; designados por el Pleno de dicho Tribunal para formular el anteproyecto dirigido a la creación del citado Tribunal Federal de Justicia Administrativa."

De acuerdo con los principios esenciales señalados en el citado Anteproyecto, el futuro Tribunal Federal de Justicia Administrativa tendría una competencia genérica, con excepción de aquellas

⁽¹¹⁾F. ZAMUDIO, Héctor. Op. Cit. p. 390.

⁽¹²⁾F. ZAMUDIO, Héctor. Op. Cit. p. 397.

controversias que la misma Constitución Federal excluye de la revisión judicial.

En el segundo Congreso Mexicano de Derecho Procesal, efectuado en la ciudad de Zacatecas en 1966, con apoyo en la documentada ponencia presentada por el Profesor Humberto Briseño Sierra, se aprobó por unanimidad la proposición de dicho ponente para la creación del Tribunal Federal de Justicia Administrativa con la facultad genérica de conocer de las impugnaciones contra todos los actos de la administración activa.

Con apoyo en el citado Anteproyecto de 1964, el Tribunal Fiscal, elaboró un segundo, en el año de 1973, para el establecimiento del propio Tribunal de Justicia Administrativa, con lineamientos similares al anterior, pero proponiendo además su desconcentración a través de una Sala Superior que asumiría las funciones del Tribunal en Pleno, y de Salas Regionales distribuidas en el territorio de la República.

Esta idea de establecer un Tribunal Federal de lo Contencioso Administrativo con Salas desconcentradas en diversas regiones del País, fué sugerida con anterioridad por el destacado jurista mexicano Antonio Carrillo Flores, y en forma reiterada se insistió en la propia desconcentración, así fuera sólo respecto de la justicia tributaria Federal, en varias Reuniones de Tesoreros Estatales y Funcionarios de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, por lo que este principio fué acogido por el legislador, al expedirse la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación que entró en vigor en Agosto de 1978.

Por último traza los lineamientos esenciales sobre la estructura y funcionamiento de un futuro Tribunal Fiscal de Justicia Administrativa hacia el cual conduce el desarrollo de la propia Justicia Administrativa mexicana. A lo anterior Fix Zamudio ⁽¹³⁾ establece:

⁽¹³⁾F. ZAMUDIO, Héctor. *Op. Cit.* p. 399.

"que respecto de la estructura, ya existen bases sólidas para la organización de dicho Tribunal, tomando en consideración la experiencia obtenida de la excelente labor efectuada por el Tribunal Fiscal de la Federación, y en menor medida del Tribunal de lo Contencioso Administrativo del Distrito Federal."

En primer término dicho Tribunal debe mantener el carácter desconcentrado del actual Tribunal Fiscal, por lo que las funciones actuales se trasladarían al nuevo organismo judicial, el cual, por supuesto estaría dotado de plena autonomía para dictar sus fallos, es decir, sería independiente de cualquier autoridad administrativa.

Fix Zamudio nos dice que dicho Tribunal se formaría de una Sala Superior para conocer de los problemas relativos a la formación y modificación de la jurisprudencia obligatoria, y sería encargado de resolver en casos excepcionales recursos contra las Salas regionales, calificar recusaciones, excusas e impedimentos de los magistrados, resolver conflictos de competencia entre las propias Salas, así como de establecer reglas entre las Salas y designar al Presidente general del Tribunal. Las Salas podrían dividirse por materias en las regiones de mayor desarrollo económico.

Un sector esencial sobre la organización del futuro Tribunal Federal de Justicia Administrativa, radica en las garantías judiciales, es decir, en los instrumentos jurídicos para lograr la independencia, en la imparcialidad y eficacia de los organismos judiciales en general y de los tribunales administrativos en particular.

La designación de los Magistrados está vinculada con los métodos de preparación y selección, y también por su estabilidad en las funciones. En tal virtud, es necesario establecer un Instituto de Especialización Judicial, en este caso Administrativa.

Continuando hacia la creación de un Tribunal de Justicia Administrativa propuesto por Fix Zamudio, nos explica que la siguiente etapa implicaría la creación de una verdadera Escuela Judicial, a fin de que puedan efectuarse estudios de especialización con posterioridad a la licenciatura para obtener los conocimientos teóricos y prácticos que requiere dicho personal.

Para los Magistrados del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, debería otorgarse preferencia para la designación de candidatos a los que hubiesen hecho estudios en el Instituto de Especialización.

El paso definitivo consistiría en el establecimiento no sólo en el campo judicial administrativo, sino respecto de todos los jueces federales, del organismo técnico para la selección, promoción y disciplina de los jueces y funcionarios judiciales, con el nombre de Consejo Judicial o de la Magistratura.

Comenta Fix Zamudio que en nuestro País se ha propuesto la creación de un organismo semejante para el poder judicial federal, en el Segundo Congreso Mexicano de Derecho Procesal se aprobó la siguiente proposición ⁽¹⁴⁾:

Es conveniente el establecimiento de un organismo autónomo que podría intitularse, Consejo Superior de la Judicatura, o Consejo Supremo Judicial, dirigido por el Presidente de la Suprema Corte de Justicia e integrado únicamente por representantes de los funcionarios judiciales de la Federación, con la finalidad de asegurar la independencia, eficacia, disciplina y decoro de los tribunales y garantizar a los jueces los beneficios de la carrera judicial, y además, en ausencia en nuestro país de una Secretaría de Justicia, debe conferírsele la facultad de estudiar y formular los proyectos de ley conducentes al perfeccionamiento de la estructura y organización del poder judicial federal, así como los ordenamientos procesales de todas las ramas del enjuiciamiento federal.

⁽¹⁴⁾Segundo Congreso Mexicano de Derecho Procesal, efectuado en la Cd. de Zacatecas, los días 7 a 11 de agosto de 1966, citado por F. ZAMUDIO, Héctor. Op. Cit. p. 402.

La estabilidad judicial está vinculada con otras dos instituciones: la inamovilidad por una parte y la carrera judicial por la otra. La designación de los Magistrados administrativos es por periodos de seis años, con reelección indefinida.

La doctrina ha postulado la necesidad de la inamovilidad en sentido estricto, para los jueces administrativos, de manera similar a la establecida, para los ministros de la Suprema Corte de Justicia. Se ha sostenido insistentemente que uno de los factores indispensables para la adecuada administración de justicia en todos sus niveles es el relativo a la remuneración adecuada de los funcionarios judiciales, particularmente los juzgadores, ya que un funcionario judicial debe estar muy bien remunerado para poder dedicarse tiempo completo a la realización de su actividad y así poder tener una adecuada administración de justicia en nuestro País.

Después de haber analizado brevemente la esencia de la Justicia Administrativa, para complementar un poco lo anterior cabe mencionar lo que constituiría un cambio definitivo y una solución total de la lentitud de la justicia en México, mediante la profunda revisión de la estructura constitucional y de legislación secundaria, y puede resumirse en las siguientes proposiciones de Alfonso Cortina Gutiérrez ⁽¹⁵⁾ que establece:

Primero.-Establecimiento de dos jurisdicciones separadas e independientes, una judicial y otra administrativa.

Segundo.-Creación de un sistema preventivo, no jurisdiccional, dentro del Congreso Federal, para evitar la promulgación de leyes contrarias a la Constitución.

Tercero.-Mantener el principio de que las sentencias en ambos grados de jurisdicción, se limiten al caso especial de litigio, sin hacer una declaración general sobre la ley que lo motive.

Cuarto.-Restringir el amparo a las violaciones directas de las garantías individuales, a excepción de las relativas al cumplimiento de las leyes en los juicios y a la necesidad de que los acuerdos administrativos

estén debidamente fundados y motivados, porque en ambos casos la violación podría rectificarse en juicios ante alguna de las dos jurisdicciones, la que fuera competente.

⁽¹⁵⁾CORTINA G., Alfonso. Tribunal Fiscal de la Fed.-45Años, Perspectivas de la Justicia Administrativa, Tomo II, Primera Edición, 1982, p.344.

Quinto.- Las materias laboral y penal federal se incluirían en la jurisdicción judicial y la materia agraria en la administrativa.

Vemos que Cortina Gutiérrez menciona cinco propuestas para constituir un cambio definitivo y por ende una solución a la lentitud de la Justicia en México, y nos damos cuenta que de entre las principales propone que se establezca una separación entre dos jurisdicciones y que sean independientes, se refiere a la Judicial y a la Administrativa, así como también propone la creación de un sistema preventivo, no jurisdiccional, lo cual a nuestro parecer sería muy bueno porque este sistema evitaría la promulgación de leyes contrarias a la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Una vez analizada esta figura de la Justicia Administrativa, procederemos a establecer los medios para lograrla.

B) MEDIOS PARA LOGRAR LA JUSTICIA ADMINISTRATIVA

Después de haber esbozado el concepto de justicia administrativa, es conveniente mencionar los medios para lograr dicha Justicia, ya que como vimos en las definiciones de los autores, todos mencionan, entre otros elementos, los medios para lograr esa Justicia Administrativa.

Sergio Martínez ⁽¹⁶⁾ nos dice que:

en nuestro medio la justicia administrativa comprende las instancias que las leyes fiscales especiales conceden a los particulares, o bien el Código Fiscal de la Federación con el objeto de modificar un acto o un criterio de la autoridad administrativa que pueda lesionar intereses de los particulares, los recursos administrativos, el juicio de nulidad que se tramita ante el Tribunal Fiscal de la Federación y el Juicio de Amparo en materia administrativa.

Si bien, de acuerdo con las ideas expuestas anteriormente el juicio de nulidad es una expresión de justicia administrativa, el Tribunal Fiscal de la Federación resulta ser órgano idóneo para el conocimiento de los asuntos contencioso-administrativos, que es la expresión de la justicia administrativa en nuestro País. No se pasa por alto que jerárquicamente los Juzgados de Distrito, los Tribunales Colegiados y la Suprema Corte de Justicia de la Nación, constituyen órganos jurisdiccionalmente superiores al Tribunal Fiscal de la Federación, pero tampoco debe perderse de vista que con excepción de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, los Juzgados de Distrito en materia administrativa y los Tribunales Colegiados de Circuito en materia administrativa del Distrito Federal no son órganos especializados en la materia administrativa, como sí lo es el Tribunal Fiscal de la Federación, cuya competencia se circunscribe a la materia administrativa y particularmente a la materia fiscal.

⁽¹⁶⁾MARTINEZ R., Sergio. *Op. Cit.* p.44

La especialización del Tribunal Fiscal de la Federación constituye, probablemente, el elemento más valioso de su eficacia. Sobre este punto, nos dice el citado autor, sería pertinente que las resoluciones del Tribunal Fiscal de la Federación no fueran susceptibles de ser impugnadas mediante el juicio de amparo, sino sólo en casos excepcionales, que bien sea por importancia o por cuantía.

Sin embargo, en nuestro País el Tribunal Fiscal de la Federación, ya legitimado constitucionalmente en el art. 104 de nuestra Carta Magna, constituye una incorporación a los países de justicia administrativa desvinculada del Poder Judicial; y con estas limitaciones el Código Fiscal de la Federación en su art. 248 establece el recurso de revisión fiscal.

Existen dos vocablos que se confunden mucho, por lo que sería bueno hacer una distinción de ellos ya que muchas veces se utilizan como sinónimos, pero que poseen un significado diverso, pero muy relacionado. Los términos referidos son "Justicia" y "Jurisdicción Administrativa" y para poderlos distinguir Héctor Fix Zamudio ⁽¹⁷⁾, hace una distinción entre éstos vocablos, y al respecto establece:

"que el vocablo de Justicia Administrativa se puede utilizar en sentido propio entendiéndolo como el género que comprende a todos los instrumentos jurídicos que los diversos ordenamientos han establecido para la tutela de los derechos subjetivos y de los intereses jurídicos de los administrados frente a la actividad administrativa."

Sin embargo es más restringido el significado de Jurisdicción Administrativa la que sólo constituye un sector del género de la justicia administrativa, y que debe considerarse como el instrumento que constituye la culminación de la defensa jurídica de los administrados, y el de mayor eficacia.

(17)F. ZAMUDIO, Héctor. Op. Cit. p.91.

Una vez establecido que la justicia es el género y la jurisdicción administrativa una de sus modalidades o sectores más importantes, podemos afirmar que la jurisdicción es la función pública que tiene por objeto resolver controversias jurídicas que se plantean entre dos partes contrapuestas y que deben someterse al conocimiento de un órgano del Estado, el cual decide dichas controversias de manera imperativa e imparcial.

Finalmente cabe hacer mención de una conclusión del autor mencionado con anterioridad, Héctor Fix Zamudio ⁽¹⁸⁾, en donde establece:

que aún cuando es evidente la observación de que la justicia administrativa no es la única institución tutelar de los derechos e intereses legítimos del administrado frente a la cada vez más poderosa administración, sigue siendo, con todos sus inconvenientes, el instrumento de mayor eficacia, pero es preciso que se le complemente con otros medios jurídicos protectores del gobernado, tales como la regulación estricta del procedimiento administrativo; la responsabilidad económica de la administración; el establecimiento de organismos de vigilancia, fiscalización, asesoramiento e información, que permita la rápida solución de los problemas cotidianos del administrado.

Por lo tanto nos podemos dar cuenta de que los medios de defensa para lograr la Justicia Administrativa en resumida cuenta son las instancias que las leyes fiscales conceden a los particulares ya sea, para modificar un acto o un criterio de la autoridad administrativa. Así, encontramos entre dichos medios a los recursos administrativos, al juicio de nulidad ante el Tribunal Fiscal de la Federación y al Juicio de Amparo en materia administrativa.

Y la Justicia Administrativa no es la única institución tutelar de los derechos del administrado pero sí es el de mayor eficacia pero que necesariamente se le debe complementar con otros medios jurídicos, los cuales ya los mencionamos.

Es por eso que la justicia administrativa es el grado más elevado de la protección jurídica del administrado en el mundo contemporáneo.

⁽¹⁸⁾F. ZAMUDIO, Héctor. Op. Cit. p. 410.

C)EL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACION

El Tribunal Fiscal de la Federación es una figura muy importante dentro de Derecho Fiscal, ya que en la historia del Derecho Mexicano, ningún Tribunal ha logrado en tan poco tiempo una trayectoria tan brillante como la del Tribunal Fiscal de la Federación el cual no sólo ha impartido justicia, sino que buena parte de sus fallos han sido fuente de innumerables reformas introducidas a la legislación fiscal.

Sin embargo, a pesar de su rápido desarrollo, aún en la actualidad una gran cantidad de personas se preguntan: ¿qué es el Tribunal Fiscal de la Federación?; ¿cuál es su naturaleza?. En este trabajo, brevemente se procurará contestar éstas y algunas otras interrogantes sobre el mismo tema, lo que será muy necesario porque constantemente lo estaremos mencionando a lo largo de esta tesis. Para lo cual se iniciará con el origen del Tribunal, después su naturaleza jurídica y por último su competencia, y así poder saber qué es el Tribunal.

En una definición muy simple del Tribunal Fiscal de la Federación, es un Tribunal Administrativo, dotado de plena autonomía para dictar sus fallos, con la organización y atribuciones que la ley establece. Una vez, después de ésta definición tan simple pero que nos da una idea general de lo que es el Tribunal Fiscal de la Federación, procederemos a analizar su origen.

Para saber el origen del Tribunal Fiscal de la Federación, debemos ir a los antecedentes, a lo cual primeramente analizaremos en forma muy breve, los antecedentes en Francia, ya que mucha parte de nuestro Derecho se lo debemos a ese país, además de que ahí se creó un Tribunal de lo Contencioso-Administrativo similar al que se creó en México el 27 de agosto de 1936 en la Ley de Justicia Fiscal, lo cual nos puede dar una idea más general de esta figura, en cuanto a su origen. Posteriormente analizaremos los antecedentes del mencionado Tribunal en México.

En Francia en la época medioeval nació la institución denominada el "Consejo del Rey", que reunía a los oficiales más notables de la Corona, cuyas funciones eran la de dar asesoría y la elaboración de Decretos y Reglamentos.

La Revolución Francesa conservó esta Institución y la Constitución del 13 de diciembre de 1789, en su artículo 52, estableció que bajo la Dirección de los Cónsules estaría el ahora llamado "Consejo de Estado", el cual resolvería la controversias que se suscitaran en el orden administrativo, entre gobernados y gobernantes.

Por lo tanto, se estableció con dos características: Organo de Asesoría del Estado y Juez de los Contencioso Administrativo.

A este respecto el Magistrado Sergio Aguila Méndez ⁽¹⁹⁾ establece que:

"dentro de esa función de asesoría , daba su opinión, pero el Ejecutivo quedaba en libertad de aceptarla, por lo que su participación en la vida pública estuvo estrechamente ligada a las ideologías en el poder, aunque esta opinión la hizo el intérprete del derecho y dentro del sistema jurídico francés ha sido siempre muy importante."

En cuanto a la actividad jurisdiccional, tiene sus antecedentes en los Tribunales del Rey, los cuales invadían la competencia de los administradores por lo que en la Ley de agosto de 1790 se estableció que: "Las funciones judiciales son distintas y permanecerán separadas de la administración", a lo que el mencionado Sergio Aguila ⁽²⁰⁾ comenta que:

"eso era un criterio contradictorio para la época, pues creaba el privilegio, en beneficio de los

⁽¹⁹⁾AGUILA M., Sergio. Op. Cit. p. 39.

⁽²⁰⁾AGUILA M., Sergio. Op. Cit. p. 40.

administradores públicos, de no ser llevados a Tribunales del Fuero Común para juzgar sus actos, sino a un Tribunal Contencioso-Administrativo, pero es lo adecuado tomando en cuenta la representación que tiene un funcionario público."

Inicialmente la persona competente para resolver las demandas en contra de los administradores públicos era el Ministro-Juez, pero en 1872 se les dió el carácter de Juez de Derecho Común del Contencioso-Administrativo, separando al juzgador de la administración pública y creando los Tribunales Administrativos.

Estos antecedentes de los Tribunales Administrativos en Francia, son sólo para tener una adecuada comparación de la figura del Tribunal Fiscal de la Federación, con otra figura similar en otro país, en este caso Francia, por lo que no se pretende hacer un estudio de dicha figura en otro país sino sólo hacer una breve referencia a su origen.

Por lo que se refiere a México, ninguna de las Constituciones, ni siquiera la actual, contemplaron en su contenido original la posibilidad de un órgano jurisdiccional que dirimiera controversias entre particulares y las autoridades administrativas que estuviera fuera del Poder Judicial, por el rígido principio de división de poderes; pero estaba la inquietud de lo contencioso administrativo, ya que existían controversias que no eran ni civiles ni penales, lo cual requería de una jurisdicción propia.

Con la promulgación de la Constitución de 1857, desapareció cualquier muestra de jurisdicción especial para lo contencioso administrativo, quedando dicha jurisdicción en la esfera de la competencia de los tribunales por medio del juicio de amparo. Se decía que era anticonstitucional la existencia de tribunales administrativos, porque se violaba la división de poderes ya que se reúnen dos poderes, el ejecutivo y el judicial, en materia administrativa, en una sola persona.

En la Constitución de 1917, el artículo 104 sólo contemplaba controversias de orden civil y criminal.

Pero a pesar de todo esto, existía inconformidad en contra de los actos de la hacienda pública y en 1929 la Suprema Corte de Justicia de la Nación estableció una jurisprudencia en donde decía que el juicio de amparo era improcedente si antes no se agotaban los recursos ordinarios de defensa.

El 27 de agosto de 1936, la Ley de Justicia Fiscal, creó el Tribunal Fiscal de la Federación, que se constituyó como un Tribunal administrativo de justicia delegada y no de justicia retenida, con plena autonomía y con competencia para reconocer la legalidad o declarar la nulidad de actos o procedimientos administrativos, pero sin poder pronunciar mandamientos dirigidos a obtener la ejecución de esos fallos, pues en caso de resistencia debía acudir al juicio de amparo.

Para poder entender ¿Qué es Justicia Retenida? y ¿Qué es Justicia Delegada?, citamos a Leopoldo Arreola (21) que dice que:

por justicia retenida debe entenderse la que se ejerce por competencia propia, esto es, cuando se actúa por mandato y bajo los lineamientos establecidos por el superior jerárquico, al que se representa; en tanto que, la Justicia delegada implica la inexistencia del vínculo de jerarquía y una independencia Administrativa en la actuación, ya que el superior jerárquico delega sus atribuciones en el inferior, el cual las ejerce conforme a su criterio.

Con la creación de este Tribunal volvieron a surgir las tesis que decían que son anticonstitucionales los Tribunales Administrativos, ya que no están previstos por el artículo 104 de la Constitución, pero por decreto del 16 de diciembre de 1946, la fracción I del 104 fue adicionada con un segundo párrafo el cual dispuso que en los juicios en que en la Federación esté interesada, las leyes podrán establecer recursos ante la Suprema Corte de Justicia contra las sentencias de segunda instancia o contra los tribunales administrativos que estén dotados de plena autonomía para dictar sus fallos.

(21) ARREOLA O., Leopoldo. Tribunal Fiscal de la Federación-45 Años, Naturaleza del Tribunal Fiscal de la Federación, Tomo II, Primera Edición, 1982, p.172.

En cuanto a la naturaleza jurídica del Tribunal Fiscal de la Federación, el Tribunal está situado en el Poder Ejecutivo y sus Magistrados son nombrados por el Presidente de la República, con aprobación de la Cámara de Senadores. Inicialmente, con el fin de que el Tribunal Fiscal tuviera autonomía en sus resoluciones, respecto de las autoridades administrativas, sus fallos se dictaban en nombre del Poder Ejecutivo.

El Tribunal conoce de las inconformidades de los particulares, cuando se encuentran con una actuación de las autoridades administrativas que consideren irregular.

Andrés Serra Rojas, establece que el Tribunal Fiscal de la Federación tiene ciertas características, si nos atenemos a las disposiciones legales que lo rigen y a la interpretación jurídica de que han sido objeto esas normas, estableciéndolas en siete fracciones, las cuales hemos resumido y son:

I.-Formalmente es una institución administrativa y materialmente realiza una función jurisdiccional, es decir, es un valioso medio de control jurisdiccional de la Administración Pública.

La autonomía del Derecho Tributario se justifica además, por las especiales características que esta rama del Derecho Administrativo presenta frente a las demás; ya que en ninguna otra parte del Derecho Administrativo aparece tan delimitada la relación jurídica entre el Estado y el ciudadano, tanto desde el punto de vista material, como desde el punto de vista formal

Su fundamento se apoya en el art. 104 Fracción I párrafo segundo de la Constitución, al construir un tribunal administrativo creado por una ley federal, con plena autonomía para dictar sus fallos. La independencia del tribunal debe ser análoga a la de los tribunales judiciales.

II.-El tribunal está colocado en el marco del Poder Ejecutivo y actúa por delegación de éste. Su establecimiento propuso mantener el principio de la división de poderes y el respeto a la acción del Poder Ejecutivo Federal. Es esto lo que consagra en la ley : El Tribunal Fiscal de la Federación es un tribunal administrativo, dotado de plena autonomía, para dictar sus fallos, con la organización y atribuciones que esta ley establece. Artículo I de la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación.

III.-El tribunal Fiscal de la Federación es un Tribunal de Derecho. El artículo 208, Fracción IV (del Código Fiscal de la Federación vigente en 1993) dispone: "La demanda deberá indicar: Los hechos que den motivo a la demanda. Y el art. 237 del propio Código que ordena: "Las sentencias del Tribunal Fiscal de la Federación se fundarán en Derecho y examinarán todos y cada uno de los puntos controvertidos de la resolución, la demanda y la contestación; en los puntos resolutivos expresarán con claridad los actos y procedimientos cuya nulidad se declare o cuya validez se reconozca. Causan estado las sentencias que no admiten recurso".

IV.-La competencia del tribunal es limitada y salvo los casos señalados en la ley, su competencia no debe extenderse. Como organismo estatal tiene una competencia restringida que deriva principalmente de la ley, sin que sea admisible que ejerza competencia alguna no prevista por la única fuente de la que pueda derivarse y que es la legislación positiva.

V.-El tribunal es un Tribunal de justicia delegada, no de justicia retenida. La exposición de motivos de la Ley de Justicia Fiscal insistió en que : "Ni el Presidente de la República ni ninguna otra autoridad administrativa, tendrán intervención alguna en los procedimientos o en las resoluciones del tribunal. Se consagrará así, con toda precisión, la autonomía orgánica del cuerpo que se crea; pues el Ejecutivo piensa que, cuando esa autonomía no se otorga de una manera franca y amplia, no puede hablarse propiamente de una Justicia Administrativa".

VI.-El Tribunal Fiscal de la Federación carece de competencia para juzgar sobre la inconstitucionalidad de las leyes. El Tribunal Fiscal de la Federación carece de competencia para estudiar y resolver sobre la inconstitucionalidad de una ley, ya que tal facultad corresponde al Poder Judicial de la Federación a través del Juicio de Amparo.

El Tribunal no tiene facultad para decidir sobre la inconstitucionalidad de una ley o acto de autoridad, pues debe limitarse a declarar la nulidad de los actos o procedimientos combatidos en los juicios contenciosos que se le planteen o bien reconocer la validez de tales actos o procedimientos, pues no hay norma legal de la que aparezca que dicho tribunal está investido de la facultad de examinar y de decidir sobre la constitucionalidad o inconstitucionalidad de una ley o acto de autoridad, ya que estas cuestiones están reservadas a los tribunales judiciales de la Federación, de acuerdo con lo dispuesto en los arts. 103 y 107 de la Constitución Federal.

El Tribunal carece de competencia para estudiar y resolver sobre la constitucionalidad de una ley, ya que tal facultad corresponde al Poder Judicial de la Federación a través del juicio de amparo

VII.-Al Tribunal corresponde el contencioso de anulación. Será el órgano el sometido a la jurisdicción del tribunal, no el Estado como persona jurídica. El Tribunal no tendrá otra función que la de reconocer la legalidad o la de declarar la nulidad de actos o procedimientos, fuera de esa órbita, la administración pública conserva sus facultades propias y los tribunales federales y concretamente la Suprema Corte de Justicia su competencia para intervenir en todos los juicios en que la Federación sea parte. Exposición de motivos de la Ley de Justicia Fiscal.

En el contencioso de anulación, que hace antítesis al contencioso de plena jurisdicción, el tribunal no tiene todos los Poderes habituales del juez; él no puede más que pronunciar la anulación del acto que le es diferido, pero sin poder reformar, es decir, modificar este acto; él no puede más que

mantener el acto, si el rechaza el recurso, o anula este acto, o tal disposición tachada de ilegalidad de este acto pero no puede aportar modificaciones; y sobre todo , no puede pronunciar una condena pecuniaria.

La exposición de motivos de la antigua Ley de Justicia Fiscal es lo suficientemente clara para precisar la naturaleza del Tribunal Fiscal de la Federación, más no así el texto actual del código.

El Tribunal Fiscal de la Federación es un Tribunal de Derecho y por lo tanto, para decidir una cuestión que se someta a su conocimiento no precisa que se invoque en la demanda respectiva el precepto legal que se estime aplicable, si de los hechos aducidos en dicha demanda se infiere cuál es el dispositivo legal que rige tales hechos, pues en tal evento tiene la obligación de decidir aquella cuestión conforme al Derecho aplicable.

En cuanto a la organización del Tribunal Fiscal de la Federación, es un tribunal administrativo, dotado de plena autonomía, con la organización y atribuciones que establece la ley orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación.

El Tribunal Fiscal de la Federación es un tribunal administrativo inspirado, en parte, en la tradición de la justicia administrativa francesa.

Se sitúa en el marco de la acción del Poder Ejecutivo Federal y resuelve las controversias de orden fiscal como simple tribunal de anulación, aunque el aumento progresivo de su competencia va señalando una nueva evolución hacia un verdadero tribunal de plena jurisdicción.

El tribunal se integra por una sala superior y por las salas regionales (su propósito es establecer la regionalización o desconcentración de sus dependencias).

Para hacer referencia a la competencia del Tribunal Fiscal de la Federación, Rodríguez Lobato ⁽²²⁾ establece que:

(22)RODRIGUEZ L., Raúl Derecho Fiscal, Segunda Edición, México, Ed. Harla, 1986, p. 265.

"El Tribunal Fiscal de la Federación está organizado en una Sala Superior, compuesta de 9 magistrados, y Salas Regionales, compuestas de 3 magistrados. El territorio nacional ha sido dividido en 12 regiones y en cada una de ellas hay una Sala Regional salvo en la región metropolitana, donde hay 6, y en la Sala de Hidalgo-México, donde hay 2".

Y las regiones son las siguientes:

- a)Noroeste,
- b)Norte-Centro,
- c)Noreste,
- d)Occidente,
- e)Centro,
- f)Primera Sala Regional Hidalgo-México,
- g)Segunda Sala Regional Hidalgo-México,
- h)Golfo-Centro,
- i)Morelos,
- j)Guerrero,
- k)Sureste,
- l)Peninsular,
- m)Metropolitana.

La Sala Superior tiene su sede en el Distrito Federal.

Antes las Salas Regionales tenían su competencia por razón de territorio de acuerdo con lo dispuesto por el artículo 24 de la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación, conocen respecto de las resoluciones que dictan las autoridades ordenadoras con sede en su jurisdicción y los juicios que surgen con motivo de la ejecución de dichas resoluciones y demás cuestiones accesorias son conocidas por la Sala Regional que tiene jurisdicción respecto a las referidas

resoluciones.

Ahora, debido a una reforma del mencionada artículo 24 de la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación por la Ley que armoniza diversas disposiciones con el Acuerdo General de Aranceles y Comercio, los Tratados para evitar la doble tributación y para simplificación fiscal ⁽²³⁾, que establece que:

las Salas Regionales conocerán por razón de territorio, respecto del lugar donde se encuentra el domicilio fiscal del demandante que impugne las resoluciones correspondientes, cuando dicho domicilio tenga su sede dentro de la jurisdicción de tales Salas Regionales, excepto en los casos en que el demandante no tenga domicilio fiscal en territorio nacional, o se trate de empresas que formen parte del sistema financiero o tengan el carácter de controladora o controlada en los términos de la Ley del Impuesto sobre la Renta, en cuyo caso será competente la Sala Regional respecto de las resoluciones que dicten las autoridades ordenadoras con sede en su jurisdicción.

Será competente para conocer de los juicios que se promuevan contra el requerimiento de pago de las garantías de obligaciones fiscales a cargo de terceros, la Sala en cuya circunscripción territorial tenga su sede el domicilio fiscal del tercero requerido.

En el año de 1993, el Tribunal Fiscal de la Federación se incorpora una vez más a los aspectos más relevantes de la vida económica del país, y se le ha dado competencia para conocer de asuntos relativos al comercio exterior, que cumplirá con la eficiencia y profesionalismo que le ha caracterizado desde su fundación.

En cuanto a la competencia de la Salas Regionales, la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación en su artículo 23, establece la competencia de dichas Salas Regionales, las cuales conocerán de los juicios que se inicien contra las resoluciones definitivas. Debiéndose entender que las resoluciones definitivas son las que no admiten recurso administrativo o cuando la interposición de éste sea optativa para el afectado.

⁽²³⁾Ley que armoniza diversas disposiciones con el Acuerdo General de Aranceles y Comercio, los Tratados para evitar la doble tributación y para simplificación fiscal. Publicado en el Diario Oficial de la Federación el 20 de julio de 1992.

Dichas resoluciones las establece en diez fracciones, que a continuación mencionaremos brevemente:

- I.- Las dictadas por autoridades fiscales federales y organismos fiscales autónomos;
- II.- Las que nieguen las devolución de pagos indebidos;
- III.- Las resoluciones que impongan multas;
- IV.- Las que causen un agravio en materia fiscal;
- V.- Las que nieguen o reduzcan pensiones militares;
- VI.- Las que dicten en materia de pensiones civiles;
- VII.- Las que se dicten sobre interpretación y cumplimiento de contrato de obras públicas;
- VIII.- Las que constituyan créditos por responsabilidades contra servidores públicos de la Federación;
- IX.- Las que requieran el pago de garantías de obligaciones fiscales a cargo de terceros, y
- X.- Las señaladas en la demás leyes.

Al respecto de éste artículo 23 de la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación, cabe mencionar que dicho Tribunal, específicamente las Salas Regionales tienen competencia para conocer de asuntos que no son estrictamente fiscales, tales como la fracción VII, que se refiere a las resoluciones que se dicten sobre la interpretación y cumplimiento de contratos de obras públicas celebrados por las dependencias de la Administración Pública Federal Centralizada, y la fracción VIII, que se refiere a las resoluciones que constituyan créditos por responsabilidades contra servidores públicos de la Federación, del Departamento del Distrito Federal o de los organismos públicos descentralizados federales o del propio Departamento del Distrito Federal, así como en contra de los particulares involucrados en dichas responsabilidades.

Este es un claro ejemplo de que el Tribunal Fiscal de la Federación, día con día conoce de más asuntos, incluso de muchos que no son específicamente de la materia fiscal como ya lo vimos anteriormente.

D)ANALISIS GENERAL DEL JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO ANTE EL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACION

Algunos comentaristas opinan que el juicio contencioso administrativo seguido ante el tribunal fiscal es de plena jurisdicción. Quintana Valtierra ⁽²⁴⁾ opina que:

El juicio contencioso administrativo seguido ante el tribunal es de plena jurisdicción, pero esta idea debe ser aclarada suficientemente. Ya que el Tribunal Fiscal no es por hoy un tribunal de plena jurisdicción, aunque el artículo 1º de la ley orgánica lo defina como un tribunal dotado de plena autonomía; sin embargo, no sería posible negar que cada vez este tribunal extiende el campo de su competencia hacia materias que propiamente no corresponden a un tribunal de nulidad. Es preocupación del Ejecutivo Federal una reforma de fondo al código fiscal, y aquí nos preguntaremos ¿por qué no afrontar el problema de la creación de un tribunal administrativo de plena jurisdicción? por lo tanto debemos contar con medios de defensa modernos y eficaces. En su forma original, la ley de justicia fiscal, desarrolló el juicio de anulación, siguiendo el sentido del recurso por exceso de poder establecido en Francia. Pero con posterioridad, en las leyes sucesivas, en que aumentaron la competencia del tribunal, el juicio seguido ante el mismo es de nulidad, pero también de plena jurisdicción en otros casos.

El procedimiento contencioso ante el Tribunal, es la revisión en la vía jurisdiccional de los actos que se producen en el ejercicio de las atribuciones fiscales. Se inicia cuando el contribuyente manifiesta su inconformidad con una resolución de la autoridad fiscal, contra la cual ha agotado los recursos administrativos que procedan, y le ha sido notificada legalmente.

Andrés Serra Rojas ⁽²⁵⁾ comenta sobre una limitación a la jurisdicción del Tribunal Fiscal, y al respecto establece que:

"El Tribunal Fiscal tiene una jurisdicción administrativa limitada a un sector de los ingresos públicos, que son parte pero no la totalidad del campo más amplio de la fiscalidad, que doctrinariamente incluye el gasto del Estado. Las erogaciones presupuestadas anualmente, tanto

⁽²⁴⁾QUINTANA V., Jesús. Derecho Tributario Mexicano, México, Ed. Trillas, 1988, p.260.

⁽²⁵⁾SERRA R., Andrés. Op. Cit. p. 653.

como los recursos impositivos previstos para cada ejercicio anual, integran la materia fiscal entendida en un sentido moderno".

La competencia del Tribunal Fiscal se limitaba a los conflictos surgidos de las resoluciones de la administración financiera sólo en el ámbito tributario.

El procedimiento está constituido por las diversas formas que regulan la instrucción de una causa, tanto en materia civil, criminal, administrativa o fiscal. Todo negocio o asunto contencioso debe ser instruido para llegar a una resolución del proceso.

El juicio de nulidad que se tramita ante el Tribunal Fiscal, es un procedimiento contencioso encaminado a expresar con claridad los actos o procedimientos en materia fiscal, cuya nulidad se declare o cuya validez se reconozca. Este conjunto de formas procesales se refieren a reglas a seguir para intentar las demandas, instruir las, juzgarlas, proveer contra las resoluciones y hacerlas ejecutar. El proceso de nulidad ante el tribunal establece el predominio de la palabra hablada, con las necesarias intervenciones escritas. Y a este respecto Jesús Quintana Valtierra ⁽²⁶⁾ opina que: "el Ejecutivo espera que el procedimiento oral permitirá que se haga una pronta y eficaz justicia en los asuntos fiscales". Sobre este punto estimamos que el procedimiento oral, en efecto, sí puede dar una pronta resolución en los asuntos fiscales ya que lógicamente al ser oral es más rápido, pero en cuanto a que sea más eficaz en cuanto a la justicia en los asuntos no estamos muy de acuerdo, ya que con lo escrito queda plasmado para poder analizarlo además de que da una mayor seguridad. Para complementar cabe citar al mismo Jesús Quintana Valtierra ⁽²⁷⁾, que menciona que:

"el juicio que se ventila ante el Tribunal Fiscal de la Federación es un procedimiento integrado por una serie de actos, dentro de él, deben cumplirse para llegar a su fin y a los que deben someterse tanto todas las partes como el juzgador".

⁽²⁶⁾QUINTANA V., Jesús. *Op. Cit.* p. 260.

⁽²⁷⁾QUINTANA V., Jesús. *Op. Cit.* p. 262.

Continúa diciendo que:

"dicho procedimiento es contencioso porque se origina como consecuencia de la controversia que se suscita entre los particulares y la administración pública respecto a la legalidad de un acto de esta última y que el procedimiento es de naturaleza administrativa porque los actos que en él se controvierten emanan de órganos dependientes de la administración pública".

Por último, para concluir debemos citar en forma genérica y breve dado que el tema y la naturaleza de este trabajo nos obliga a hacerlo así, algunos artículos del Código Fiscal de la Federación vigente en 1994, que hacen referencia al procedimiento contencioso-administrativo, mencionando su contenido en un rubro que para tal efecto hacemos aparecer:

Art. 197 Básicamente este artículo habla de la supletoriedad de la ley, de los juicios que se promuevan ante el Tribunal Fiscal de la Federación.

Art. 198 Partes en los juicios ante el Tribunal Fiscal de la Federación.

Art. 199 Requisito de firma de las promociones.

Art. 200 Representación e improcedencia de la gestión de negocios.

Art. 201 Prohibición de pagos de costas y de gastos.

Art. 202 Causas de improcedencia de los juicios ante el T.F.F.

Art. 203 Causas de sobreseimiento de los juicios ante el T.F.F.

Art. 204 Causas de impedimento de los magistrados del T.F.F.

Art. 207 Forma y tiempo de presentación de demanda.

Art. 208 Requisitos del escrito de demanda.

Art. 212 Emplazamiento y término para la contestación de la demanda.

Arts. 217 a 229 Incidentes.

Arts. 230 a 234 Pruebas y

Arts. 236 a 241 De la sentencia.

CAPITULO II
LA FIGURA JURIDICA DE LOS RECURSOS

A) NATURALEZA JURIDICA DE LOS RECURSOS

Continuando con el segundo capítulo de esta tesis, en este caso tocaremos el tema de los recursos, ya que su comprensión va ser muy importante para la demostración de lo que este trabajo postula.

Toda resolución judicial tiende a poner fin a una determinada situación de hecho o de derecho existente en un proceso. El acto que ha de resolver esta situación procesal ha de revestir una forma concreta y su contenido ha de estar en función del examen de los hechos y de normas jurídicas de carácter sustantivo o instrumental.

De aquí la posibilidad de que la valoración de la forma y contenido de la resolución judicial pueda resultar viciada o errónea por la contingencia del juicio humano de jueces y tribunales, y por lo tanto es lógico, que el vicio o error, querido o no, traiga consigo un perjuicio, y que la diferencia en perjuicio entre lo pedido por la parte y lo que le concedió la resolución, o lo que es igual, la falta de adecuación entre los hechos y la norma legal aplicada o aplicable en la resolución , le afecte generándole agravios.

Por lo anterior, se da la posibilidad de reexaminar la cuestión ya decidida y resuelta, realizándose un nuevo análisis de los hechos y del derecho por el propio órgano jurisdiccional que resolvió o de su superior jerárquico y siempre con el propósito de que la resolución que se impugna sea sustituida por otra.

A este primer acto de la parte y a la actividad procesal que por su causa se despliega se le denomina recurso o impugnación y a los sujetos que actúan se les designa genéricamente con el apelativo de recurrentes y recurridos, según ocupen una posición atacante o defensiva.

La enciclopedia GER ⁽²⁸⁾ establece, que la doctrina sostiene que el nuevo examen que comporta el recurso tenga un fundamento no sólo lógico, sino especialmente jurídico. La razón de ser de éste estriba en que sin él se sucederían los recursos sin solución de continuidad, interpuestos por la parte a quien afectará la nueva resolución disconforme con sus deseos o esperanzas.

Por lo tanto, define al recurso como:

"la actividad procesal limitada, que se dirige a la obtención de un pronunciamiento jurisdiccional que deje sin efecto el mandato contenido en una resolución viciada."

Vemos cómo en esta definición, nos habla de que el objetivo del recurso es obtener un pronunciamiento jurisdiccional que deje sin efecto una resolución, y habla de una resolución viciada, debiendo entender por viciada que carezca de algunos de los presupuestos de su formación procesal, como ya lo veremos más adelante.

La misma enciclopedia nos hace una división, por decirlo así, del recurso, el cual lo dividió en tres partes principales. A manera de resumen estas son:

Primeramente, que es una actividad en cuanto que un recurso no lo constituye o integra un solo acto. Pero además es una actividad complementaria, esto es, no autónoma, en cuanto que todo recurso presupone una resolución.

En segundo lugar, que es una actividad que tiene por objeto la obtención de un nuevo pronunciamiento jurisdiccional que deje sin efecto el mandato contenido en la resolución impugnada.

Por último, que la resolución que se impugne ha de resultar viciada. Esto es que la resolución carezca de alguno de los presupuestos de su formación procesal, y que estos vicien ya sea su origen o su forma, y

(28) Gran Enciclopedia Rialp. GER, Tomo XIX, Madrid, Ediciones Rialp, 1984, p.769.

en este caso será un vicio procesal.

La Enciclopedia Jurídica Omeba ⁽²⁹⁾ por su parte, define al recurso como:

"un acto jurídico mediante el cual la parte que se considera perjudicada o agraviada por una resolución judicial, pide la reforma o anulación, total o parcial, de la misma, dirigiéndose para ello a un tribunal de mayor carácter jerárquico y generalmente colegiado".

En base a la definición anterior del recurso que nos da la Enciclopedia Jurídica, vemos que el recurso es esencialmente un acto judicial dentro del desarrollo del proceso que ayuda tanto a los litigantes como al Estado a la obtención y aplicación de una mejor justicia.

Posteriormente a la definición del concepto de recurso, nos hace una división del recurso diferente a la anterior, y la establece desde dos puntos de vista, los cuales son: Objetivista o formal y subjetivo.

Desde un punto de vista objetivista o formal, los recursos persiguen el logro de la mejor aplicación de la ley. Desde un punto de vista subjetivo, cada una de las partes persigue la tutela de su propio derecho.

Dichos recursos persiguen la modificación o anulación de una resolución, siempre con miras a la mejor aplicación del derecho o justicia.

Por su parte el Diccionario Jurídico Mexicano ⁽³⁰⁾ define el recurso como:

"Medio de impugnación que se interpone contra una resolución judicial pronunciada en un proceso ya

⁽²⁹⁾Enciclopedia Jurídica OMEBA. Tomo XXIV, Argentina, Editorial Bibliográfica S.R.L. Buenos Aires, 1967, p. 136.

⁽³⁰⁾Diccionario Jurídico Mexicano. Tercera Edición, Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM, México, Ed. Porrúa, 1989, p. 2702.

iniciado, generalmente ante un juez o tribunal de mayor jerarquía y de manera excepcional ante el mismo juzgador, con el objeto de que dicha resolución sea revocada, modificada o anulada".

Esta definición del Diccionario Jurídico Mexicano, establece el recurso como un medio de impugnación que se interpone contra una resolución judicial en un proceso ya iniciado, a diferencia de la definición anterior la cual lo menciona como un acto jurídico mediante el cual la parte agraviada por una resolución judicial pide reforma o anulación de la misma.

También esta definición marca una excepción sobre la interposición, señalando que excepcionalmente se interpondrá ante el mismo juzgador, posibilidad que no señala la definición anterior. Pero la dos últimas definiciones persiguen el mismo objeto, el cual es revocar, modificar o anular dicha resolución judicial.

El mismo Diccionario Jurídico Mexicano hace mención a una distinción de la doctrina, la cual menciona varias categorías dentro del género de los medios de impugnación, señalando básicamente tres, los cuales son:

- 1.-Remedios procesales. Instrumentos que pretenden la corrección de los actos y las resoluciones judiciales ante el mismo juez que lo causó;
- 2.-Los recursos. Los que se pueden interponer dentro del mismo procedimiento, pero ante un órgano judicial superior, por violaciones cometidas tanto en el mismo procedimiento como en las resoluciones judiciales respectivas, y finalmente,
- 3.-Los procesos impugnativos, que conforman una relación procesal autónoma para combatir una determinación anterior, generalmente de carácter administrativo.

Por lo tanto vemos que a través del recurso la parte agraviada por una resolución, hace una petición y el tribunal de segundo grado, que generalmente es colegiado, examina todo el material del proceso, así

como las violaciones del procedimiento y de fondo, y como resultado de esta revisión, confirma, modifica o revoca la resolución impugnada, sustituyéndose al juez de primera instancia, o bien ordena la reposición del procedimiento, cuando existen motivos graves de nulidad del mismo.

Por último Eduardo Pallares ⁽³¹⁾ nos define a los recursos como:

"los medios de impugnación que otorga la ley a las partes y a los terceros para que obtengan mediante ellos, la revocación o modificación de una resolución judicial sea ésta auto o decreto. Excepcionalmente tiene por objeto nulificar la resolución o la instancia misma."

Vemos cómo este autor menciona que excepcionalmente el objeto es nulificar la resolución o la instancia, ya que por lo general se debe buscar la que lo revoque o lo reforme.

Una vez analizada la naturaleza jurídica de los recursos, cabe mencionar, que el efecto característico de todo recurso es la suspensión de la cosa juzgada establecida en la resolución impugnada, a través del recurso. Además se le puede complementar un poco con la definición anterior, en donde aparte de buscar la suspensión de la cosa juzgada, se pretende dejar sin efecto el mandato contenido en la resolución viciada, en donde, finalmente la nueva resolución producirá diferentes y definitivos efectos según su contenido sea confirmatorio o revocatorio.

⁽³¹⁾PALLARES, Eduardo. Diccionario de Derecho Procesal Civil, Octava Edición; México, Ed. Porrúa, 1975, p.681.

B) DISTINCION ENTRE EL CONCEPTO REFERIDO DE RECURSO, Y EL RECURSO ADMINISTRATIVO.

Para complementar un poco más este capítulo, en este inciso se pretende hacer una distinción entre el concepto referido de recurso, en el anterior inciso, y el recurso administrativo.

Debemos entender por el primer recurso, aquel recurso que se tramita dentro de un juicio y que pretende reformar, modificar o confirmar la sentencia definitiva, o algún acuerdo dictado dentro de dicho juicio, y por el segundo, aquél que se tramita para impugnar resoluciones o actos de la Administración Pública, por la no aplicación del ordenamiento debido o por falta de aplicación de la disposición debida, que traen consigo un perjuicio al particular.

Como sabemos, todos los actos de la Administración Pública deben estar fundados en leyes u ordenamientos, es decir, que la Administración debe sustentar su actuación frente a los particulares en la legalidad de sus actos.

Pero, no siempre la actuación del poder público se ajusta a los ordenamientos en que se funda, ya sea por interpretaciones erróneas, exceso en el cumplimiento de sus funciones o arbitrariedades de los funcionarios encargados de aplicarlos, lo que origina violación de los derechos de los administrados, e inclusive de los que legítimamente le corresponden a la misma Administración Pública.

Frente a actos de esa naturaleza se ha reconocido la necesidad, para evitar un recargo en las labores de los órganos jurisdiccionales y por considerarse que los actos de los inferiores deben estar sujetos a revisión por las autoridades superiores, de dotar a los particulares de los recursos o medios de defensa ante la propia Administración Pública por virtud de los cuales pueda lograrse la nulificación de los actos o resoluciones dictadas con violación a la ley aplicada.

Es por eso la importancia de los Recursos Administrativos, ya que se trata de defender los derechos e intereses jurídicos de los particulares ante violaciones de la Administración Pública, ya sea por que en sus actos o resoluciones violaron el ordenamiento aplicable, o por falta de aplicación de la disposición debida. La comprensión de los recursos y la diferenciación precisa entre los que hemos venido mencionando, nos va a servir bastante para poder llegar a la demostración de las conclusiones de esta tesis, además de que los recursos es un tema de mucha importancia dentro del Derecho en general, y no sólo en la materia fiscal.

Para poder entender mejor y saber con toda claridad qué son los recursos administrativos tenemos algunas definiciones, empezando con la definición de Emilio Margáin ⁽³²⁾ el cual define al recurso administrativo como:

"Todo medio de defensa al alcance de los particulares, para impugnar ante la Administración Pública los actos y resoluciones por ella dictados en perjuicio de los propios particulares, por violación al ordenamiento aplicado o falta de aplicación de la disposición debida".

Vemos que Margáin nos menciona a todos los medios de defensa con que cuenta el particular, para impugnar actos y resoluciones de la Administración Pública y que sean en perjuicio de los mismos particulares, pero, y aquí menciona dos supuestos, el primero es por violación al ordenamiento aplicado y el segundo es por falta de aplicación de la disposición debida, aquí en este segundo es cuando la autoridad no aplicó la disposición legal que tenía que aplicar, también vemos que el recurso da origen a una controversia entre el administrado y la administración, de cuya resolución pueden conocer los tribunales.

⁽³²⁾MARGAIN M., Emilio El Recurso Administrativo en México, Segunda Edición; Ed.Porrúa, 1992, p.18.

Como segunda definición tenemos a Luis Ortiz Hidalgo ⁽³³⁾ que nos dice :

"los recursos administrativos son aquellos medios con que cuenta el particular, ya sea persona física o jurídica colectiva, para obligar a la Administración Pública (entiéndase a los órganos de unidades administrativas que directa o indirectamente dependen del Poder Ejecutivo), a cumplir con las garantías de audiencia y de legalidad previstas en los artículos 14 y 16 Constitucionales".

A diferencia de Emilio Margáin, Luis Ortiz Hidalgo hace una distinción , o más bien, menciona tanto personas físicas como personas jurídicas colectivas. También nos podemos dar cuenta que esta definición habla de obligar a la Administración Pública a cumplir con las dispuesto en los artículos 14 y 16 Constitucionales y no habla de impugnar actos y resoluciones, sino sólo hace alusión a que constituyen medios con que cuenta el particular para tales efectos.

También tenemos la definición de Andrés Serra Rojas ⁽³⁴⁾ el cual dice:

"el recurso administrativo es una defensa legal que tiene el particular afectado para impugnar un acto administrativo ante la propia autoridad que lo dictó, el superior jerárquico u otro órgano administrativo, para que lo revoque, anule o reforme una vez comprobada la ilegalidad o inoportunidad del acto".

En esta definición vemos un elemento nuevo, ya que menciona que no solo se impugna ante la autoridad que lo dictó, sino que en algunos casos será ante el superior jerárquico y en otros inclusive ante otros órganos administrativos para que lo revoquen, anulen o reformen.

Por último, tenemos las dos definiciones que cita el mencionado autor Andrés Serra Rojas en su obra

⁽³³⁾ORTIZ H., Luis. Tribunal Fiscal de la Federación-45 Años, Unificación de los Recursos Administrativos. TomoI, p.841.

⁽³⁴⁾SERRA R., Andrés. Op. Cit. p.557.

"Derecho Administrativo", primeramente es la de Jesús González Pérez (35), el cual nos da una definición muy sencilla, ya que define el Recurso Administrativo como: "la impugnación de un acto administrativo ante un órgano de este carácter" y la segunda es de Gabino Fraga (36) el cual dice:

"el Recurso Administrativo constituye un medio legal de que dispone el particular, afectado en sus derechos o intereses por un acto administrativo determinado, para obtener en los términos legales de la autoridad administrativa una revisión del propio acto, a fin de que dicha autoridad lo revoque, lo anule o lo reforme en caso de encontrar comprobada la ilegalidad o la inoportunidad del mismo".

En estas dos últimas definiciones no encontramos ningún elemento nuevo en comparación con las definiciones anteriores, ahora bien, después de haber analizado varios conceptos de algunos estudiosos del Derecho y que nos ha quedado claro el concepto de lo que es el Recurso Administrativo, podemos ver claramente la distinción entre el Recurso Administrativo, el cual ya quedó muy claro, y el recurso dentro de un juicio.

Consideramos útil traer a este tema la opinión de Bielsa (37) en cuanto a que hace la diferenciación de los conceptos "acción" y "recurso", de la siguiente forma:

el recurso es diferente de la acción, tanto por su contenido etimológico, como por su régimen jurídico, pues el recurso siempre se promueve, se deduce, o se plantea contra la decisión de una autoridad, cualquiera que sea: judicial o administrativa; militar o eclesiástica, etc., que con el recurso se propone siempre (quien lo promueve), volver un acto a la ilegalidad originaria, o la situación jurídica anterior, que no se promueve el recurso contra el acto de un particular, ni contra el acto de un órgano o de un funcionario que se coloca fuera de la esfera de la función pública. Entonces se promueve acción, que será civil, penal, según sea el caso, pues se le considera persona privada, siempre particular.

Vemos cómo Bielsa distingue entre el recurso y la acción, mencionando que el primero siempre se promueve en contra de una decisión de una autoridad, y que se propone para volver un acto a la ilegalidad originaria, haciendo también la mención de que no se promueve nunca contra el acto de un

(35) GONZALEZ P., Jesús. Citado por Andrés Serra Rojas. *Op. Cit.* p.557.

(36) FRAGA Gabino. Citado por Andrés Serra Rojas. *Op. Cit.* p.557.

(37) R. Bielsa. Citado por Margáin M. Emilio. *Op. Cit.* p.22.

particular, ni contra el acto de un órgano o de un funcionario fuera de la función pública.

Ahora bien, después de haber hecho una distinción entre el concepto referido de recurso en el inciso anterior y el recurso administrativo, y de haber establecido algunas definiciones del recurso administrativo por varios estudiosos del Derecho, citando a Bielsa, el cual nos dió una distinción entre el recurso y la acción, procederemos al siguiente inciso de este capítulo, en donde analizaremos los recursos existentes dentro del juicio contencioso administrativo, pero sabiendo de antemano que ha quedado claro el concepto de recurso, al que se hizo referencia en el primer inciso de este capítulo, y del recurso administrativo, analizado en el segundo inciso, así como su diferencia entre ambos.

C) RECURSOS EXISTENTES EN EL JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO Y SU PROCEDENCIA.

Los recursos dentro de un procedimiento judicial son instancias ante el propio organismo que tramita el juicio o ante su superior jerárquico, por los cuales se busca la corrección o anulación de alguna parte del procedimiento o de algún acto dentro de éste que se estime ilegal.

Una vez que se está en el trámite del Juicio Contencioso Administrativo, ante el Tribunal Fiscal de la Federación, existen los siguientes recursos:

a) Recurso de reclamación, que está regulado por los artículos 242 a 244 del Código Fiscal de la Federación, procede ante la Sala Regional en contra de actos del Magistrado Instructor, siempre que éstos se refieran a desechamiento de la demanda, la contestación o las pruebas que decreten o nieguen el sobreseimiento del juicio o aquéllas que admiten o rechacen la intervención del coadyuvante o del tercero. El recurso de reclamación puede ser promovido tanto por el particular como por la autoridad y puede tener por objeto no sólo el oponerse a la admisión de la demanda, la contestación o las pruebas de la contraparte, sino también puede servir para lograr que la demanda o la prueba que fue desechada sea admitida.

En el recurso de reclamación se corre traslado a la contraparte por un término de quince días para que exprese lo que a su derecho convenga y sin más trámite, se dará cuenta a la sala, la que resolverá dentro del término de cinco días. El magistrado que haya dictado el acuerdo recurrido no podrá excusarse. La reclamación no procede respecto de los acuerdos por los que se prevenga al actor para que aclare, corrija o cumpla la demanda. Este recurso debe interponerse dentro de cinco días siguientes a aquél en que surte efectos la notificación de la resolución que se pretende impugnar.

b) Recurso de revisión, regulado por los artículos 248 y 249 del Código Fiscal de la Federación, procedente contra las resoluciones de las Salas Regionales que decretan o niegan sobreseimientos y contra las sentencias definitivas de dichas Salas. Este recurso está reservado única y exclusivamente para la autoridad y el particular nunca puede agotarlo pues el Código Fiscal de la Federación lo priva de legitimación para ello.

Para explicar sobre la procedencia de los recursos, nos remitimos hasta 1946 citando a Rodríguez Lobato ⁽³⁸⁾:

hasta esa fecha, los fallos del Tribunal Fiscal de la Federación tenían fuerza de cosa juzgada, ya que no admitían recursos, con la única excepción del de queja, para el caso de violación a la jurisprudencia del propio Tribunal, por lo tanto, salvo la excepción expuesta, los fallos del Tribunal sólo podían ser impugnados por el particular en vía de amparo, pero el 30 de diciembre de 1946 mediante unos Decretos se expidió la Ley que crea un Recurso ante la Suprema Corte de Justicia de la Nación contra las Sentencias Dictadas por el Tribunal Fiscal de la Federación, y posteriormente, en 1948 mediante unos decretos, se expide la Ley que crea un Recurso de Revisión de las Sentencias del Tribunal Fiscal de la Federación en los Juicios de Nulidad Promovidos Contra las Resoluciones de las Autoridades del Departamento del Distrito Federal y con estas dos leyes quedó abierta la oportunidad para el establecimiento de los recursos procesales.

Respecto de los dos Decretos anteriores Carlos de Silva y Nava,⁽³⁹⁾ establece que:

"la idea del legislador, al expedir los aludidos Decretos, fue la de establecer un medio de defensa en favor de la autoridad, que compensara la imposibilidad de ésta para ocurrir al juicio de amparo contra actos del Tribunal Fiscal, derecho del que sí gozan los particulares cuando estiman que tales actos resultan violatorios de garantías."

Lo que establece este autor Carlos de Silva, es justificar la existencia de un recurso que solo puede ser

⁽³⁸⁾RODRIGUEZ L., Raúl. *Op. Cit.* p.285.

⁽³⁹⁾DE SILVA Y NAVA, Carlos. *Tribunal Fiscal de la Fed.-45 Años*, Recurso de Revisión, Tomo II, p. 605.

interpuesto por la autoridad y no por los particulares, al hacer mención de que la autoridad no puede ocurrir al juicio de amparo contra actos del Tribunal Fiscal, refiriendo que este derecho sí lo tienen los particulares.

También tenemos el recurso de Queja, regulado por el artículo 239ter del Código Fiscal de la Federación, en donde puede darse el caso que la autoridad incurra en incumplimiento de la sentencia firme que hubiere dictado el Tribunal Fiscal de la Federación; en este caso, la parte afectada, por una sola vez podrá ocurrir en queja ante la Sala Regional que instruyó en primera instancia el juicio en que se dictó la sentencia.

La queja procederá contra la indebida repetición de un acto o resolución anulado, así como cuando en el acto o resolución emitido para cumplimentar una sentencia, se incurra en exceso o defecto en su cumplimiento. Cabe destacar que no procederá la queja respecto de actos negativos de la autoridad administrativa.

Este recurso se interpondrá por escrito ante el magistrado instructor, dentro de los quince días siguientes al día en que surta efectos la notificación del acto o resolución que la provoca. En el escrito se expresarán las razones por las que se considera que hubo exceso o defecto en el cumplimiento de la sentencia, o bien repetición del acto o resolución anulado.

El magistrado instructor pedirá un informe a la autoridad a quien se impute el incumplimiento de la sentencia, que deberá rendir dentro de cinco días, en el que, en su caso, se justificará el acto o resolución que provocó la queja. Posteriormente el magistrado dará cuenta a la Sala, la que resolverá dentro de cinco días.

En caso de que haya repetición del acto anulado, la Sala hará la declaratoria correspondiente, dejando sin efectos el acto repetido, y la notificará al funcionario responsable de la repetición, ordenándole que se abstenga de incurrir en nuevas repeticiones.

Si la Sala resuelve que hubo exceso o defecto en el cumplimiento de la sentencia, dejará sin efectos el acto o resolución que provocó la queja y concederá al funcionario responsable veinte días para que dé cumplimiento debido al fallo.

Durante el trámite de la queja se suspenderá el procedimiento administrativo de ejecución, si se solicita ante la oficina ejecutora y se garantiza el interés fiscal en los términos del Código Fiscal de la Federación.

Por último, también cabe mencionar que quien promueva una queja frívola e improcedente se le impondrá una multa hasta de noventa veces el salario mínimo general diario vigente en el área geográfica correspondiente al Distrito Federal. Cosa que nos parece muy lógica, ya que como vimos anteriormente durante el trámite de la queja se suspenderá el procedimiento administrativo de ejecución, y con esto se trata de evitar el exceso de promociones, en este caso, el recurso de queja, por parte de los particulares con el solo afán de atrasar el procedimiento o promoviendo quejas improcedentes.

D)EL RECURSO DE REVISION DENTRO DEL JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO.

Ahora bien, en esta ocasión nos toca hacer el análisis del recurso de revisión dentro del juicio contencioso administrativo, pero cabe hacer la aclaración de que aquí sólo se hará referencia general del mencionado recurso, y más adelante se profundizará sobre aspectos especiales del mismo.

Debido a las reformas constitucionales en 1987, que entraron en vigor el 15 de enero de 1988, con la finalidad de regionalizar totalmente la impartición de justicia fiscal, se suprime el recurso de revisión fiscal que estaba previsto por el artículo 250, ahora derogado y que se interponía en todos los casos ante la Suprema Corte de Justicia de la Nación.

Ahora prevalece entre otros, el recurso de revisión, todavía exclusivo para la autoridad administrativa, que se interpondrá ante el Tribunal Colegiado de Circuito competente en la sede de la Sala Regional respectiva, dentro del mismo plazo de 15 días siguientes a la notificación de la sentencia respectiva y que será promovido por la unidad administrativa encargada de la defensa jurídica de la autoridad administrativa, de manera que ya no se exige la intervención, para este efecto, del titular de la Secretaría de Estado o Departamento Administrativo o del director o jefe de los organismos descentralizados.

Por lo tanto este recurso es exclusivo para la autoridad y el particular nunca puede agotarlo, pues el Código Fiscal de la Federación lo priva de la legitimación para ello, sabiendo que el particular no puede tener ninguna intervención dentro del procedimiento, el cual debe ser interpuesto por la unidad administrativa encargada de su defensa jurídica.

En el Código Fiscal de la Federación, antes de 1988, se establecía dentro del trámite del recurso que al recibirse el recurso se designará al magistrado instructor, el que lo admitirá si procede, y mandará correr traslado a la parte contraria por el término de cinco días, para que exponga lo que a su derecho le convenga, y vencido ese término, el magistrado instructor, dentro del plazo de un mes, formulará el

proyecto de resolución que se someterá a la Sala Superior.

Vemos cómo anteriormente se le tomaba en cuenta a la contraparte y podía intervenir ya que así lo establecía el Código Fiscal de la Federación en ese momento, pero a partir de 1988 se le privó al particular de esa garantía de audiencia. Ahora solamente interviene la unidad administrativa encargada de la defensa jurídica y la autoridad ante la cual se tramita el recurso de revisión previsto por el artículo 248 del Código Fiscal de la Federación vigente en 1994, dejando fuera de toda posibilidad de intervención al particular. Se trata pues, de un procedimiento cerrado y vedado al contribuyente, cosa injusta y antijurídica, dado que es una de las partes intervinientes en el Juicio Contencioso Administrativo.

Para establecer la procedencia de este recurso , y es la cuantía la que se toma en cuenta , este procederá cuando exceda de 3,500 veces el salario mínimo general diario del Distrito Federal vigente en el momento de su admisión. (Antes era de cien veces).

En el caso de contribuciones que deben determinarse o cubrirse por periodos inferiores a doce meses, para determinar la cuantía del asunto se considerará el monto que resulte de dividir el importe de la contribución entre el número de meses comprendidos en el periodo que corresponda y multiplicar el cociente por doce.(Antes esta disposición sólo existía en el recurso de revisión fiscal ante la Suprema Corte de Justicia de la Nación).

Cuando la cuantía sea inferior a 3,500 veces el salario mínimo general diario del Distrito Federal, o sea indeterminada, el recurso procederá cuando el negocio sea de importancia y trascendencia. (Antes sólo era cuando la cuantía era indeterminada). En este caso el recurrente deberá razonar esa circunstancia para efectos de la admisión del recurso.

A este respecto Dionisio J. Kaye ⁽⁴⁰⁾ establece que:

en estos casos de cuantía inferior o cuantía indeterminada, se introduce en el precepto una disposición que obliga al recurrente, es decir, a la autoridad administrativa, a razonar la circunstancia de importancia y trascendencia para efectos de la admisión del recurso, salvo tres casos específicos en materia de aportaciones de seguridad social, que se presumen que tienen importancia y que son: los asuntos que versen sobre la determinación de sujetos obligados, de conceptos que integran la base de cotización y del grado de riesgo de las empresas para los efectos del seguro de riesgos del trabajo.

La Secretaría de Hacienda y Crédito Público podrá interponer el recurso cuando el asunto afecte el interés fiscal de la Federación y a su juicio tenga importancia, cualquiera que sea su monto, por tratarse de la interpretación de la leyes o reglamentos, de las formalidades esenciales del procedimiento, o por fijar el alcance de los elementos constitutivos de una contribución.

Creemos que lo anterior es porque el legislador le quiere dar seguridad a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, ya que en otras palabras podrá interponer este recurso cuando quiera, ya que le deja abierta la posibilidad de decidir a su juicio cuando el asunto tenga importancia.

Este recurso procede también contra las resoluciones o sentencias que dicte la Sala Superior cuando ejerza su facultad de atracción, prevista en el artículo 239 bis.

Sobre las resoluciones de las autoridades fiscales de las entidades federativas coordinadas en ingresos federales, el recurso sólo podrá ser interpuesto por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, lo cual está asentado en el artículo 248 del Código Fiscal de la Federación. También vemos como aquí lo que el legislador le dió a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, un mayor control respecto de lo que se refiere a ingresos federales, ya que en este caso sólo ella podrá interponerlo.

Y el artículo 249 del mismo Código establece que si el particular interpuso amparo directo contra la misma resolución o sentencia impugnada mediante el recurso de revisión, el Tribunal Colegiado de

(40)J. KAYE, Dionisio. Op. Cit. p. 204.

Circuito que conozca del amparo resolverá el citado recurso, lo cual tendrá lugar en la misma sesión en que decida el amparo. Pero esto es en el caso de una sentencia parcialmente favorable y parcialmente desfavorable a las partes.

Sentimos que esto es para darle un poco de mayor orden y rapidez sobre todo, ya que el mismo Tribunal Colegiado que conozca del amparo resolverá el recurso, y además tendrá lugar en la misma sesión en que decida el amparo, es por eso que creemos que el legislador lo establece para darle una mayor rapidez y además que lo resuelva alguien quien ya conoce del asunto.

Sobre este punto creemos que es, sobre todo, por el principio de economía procesal, ya que este principio es el ideal de todo proceso, en donde se procura dar los menores pasos para lograr los mayores resultados, o, lograr la mayor utilidad con el menor esfuerzo, y como sabemos el proceso fiscal es uno de los que más respeta este principio rector del procedimiento.

E) PERSPECTIVAS DEL RECURSO DE REVISIÓN EN MATERIA FISCAL, EN RELACIÓN CON FIGURAS JURÍDICAS EQUIVALENTES EXISTENTES EN OTRAS MATERIAS DEL DERECHO.

El estudio de todos los Recursos dentro de un juicio, que se han previsto en los diferentes ordenamientos, podría ser tema no de una parte de este capítulo, sino de un trabajo dedicado exclusivamente a ello, lo cual no es el objetivo que se persigue.

Por lo anterior, simplemente citaremos algunos de tales recursos, para poder tener un panorama comparativo más amplio en cuanto a los recursos en otras materias del Derecho, pero como ya se dijo anteriormente no se pretende profundizar en cada uno de ellos sino sólo mencionarlos y dar una breve referencia de ellos.

El referirnos a recursos dentro de un juicio en otras materias del Derecho no se hace con la intención de poder hacer una comparación exacta entre esos recursos y el recurso de revisión en materia fiscal previsto por el artículo 248 del Código Fiscal de la Federación, ya que éste recurso sólo podrá ser impugnado, como ya se dijo, por una de las partes que intervienen en el Juicio Contencioso Administrativo, lo cual no sucede en otras materias, en donde lo más común es que dicho recurso pueda ser utilizado por ambas partes contendientes.

Pero el referirnos a ellos nos va a dar una idea más clara de lo que son los recursos dentro de un juicio, y asimismo, del enfoque que tiene el de revisión en materia fiscal, respecto de la mecánica de otros recursos que persiguen, en otras materias procesales, la impugnación de sentencias y resoluciones del órgano jurisdiccional.

a).-En primer término tenemos a la materia Penal, en donde el Código de Procedimientos Penales

establece el recurso de Apelación, el cual tiene por objeto que el Tribunal de segunda instancia confirme, revoque o modifique la resolución apelada.

Podrá interponerse por escrito o de palabra, dentro de 3 días de hecha la notificación, si se tratare de auto; y de 5, si se tratare de sentencia definitiva, y de 2, si se tratare de otra resolución.

Tiene derecho a apelar:

I.-El Ministerio Público.

II.El Acusado y su Defensor.

III.El Ofendido o sus Representantes.

Son Apelables:

1.-Las sentencias definitivas.

2.-Los autos sobre cuestiones de jurisdicción o competencia.

3.-Los que resuelvan las excepciones fundadas en algunas de las causas que extinguen la acción penal.

Salvo determinación en contrario, el recurso de apelación procederá solo en el efecto devolutivo y muy especialmente respecto de las sentencias definitivas que absuelva al acusado.

El tercero procederá siempre que se hubiere negado la apelación en uno o en ambos efectos, aun cuando el motivo de la denegación sea que el que intente el recurso no se considere como parte. El recurso podrá interponerse verbalmente o por escrito, dentro de los 3 días siguientes a su notificación del auto en que se negare la apelación.

b).-En segundo término, tenemos a la materia Civil, en donde el Código de Procedimientos Civiles para el Estado de Jalisco, establece el recurso de la Apelación, el cual tiene por objeto que el Tribunal de segunda instancia confirme, revoque o modifique la resolución del inferior.

Pueden apelar:

- I.- El litigante;
- II.- Los terceros; y
- III.-Demás interesados.

Debe interponerse ante el juez que pronunció la sentencia, verbalmente en el acto de notificársele o por escrito dentro de 5 días si la sentencia fuera definitiva o dentro de 3, si fuere auto o interlocutoria.

Los autos e interlocutorias serán apelables cuando lo fuere la sentencia definitiva.

En el auto en que el juez admita la Apelación, el juez mandará emplazar a las partes para que se presenten ante el superior a continuar el recurso.

Expresados y contestados los agravios o transcurrido el término de la contestación, se pondrán a disposición de las partes los autos en la secretaría, primero del actor y después del reo, por cinco días a cada uno, para que aleguen. En el mismo auto se citará para sentencia, la que pronunciará el Tribunal dentro de los 8 días siguientes al en que concluya el término para alegar.

c).-En tercer término citaremos a la materia Mercantil, en donde el Código de Comercio, establece el recurso de Apelación, el cual se interpone para que el Tribunal superior confirme, reforme o revoque la sentencia del inferior.

Pueden apelar:

- I.- El litigante;
- II.- El vencedor;

La Apelación puede admitirse en el efecto devolutivo y en el suspensivo, o solo en el primero.

En los juicios mercantiles procederá en ambos efectos:

I.- Respecto de sentencias definitivas;

II.-Respecto de sentencias interlocutorias.

En cualquier resolución que sea apelable, la alzada sólo se admitirá en el efecto devolutivo.

Sólo procede en juicios mercantiles cuando su interés exceda de 182 veces el Salario Mínimo General Vigente en el Distrito Federal.

La sentencia de segunda instancia causará ejecutoria, confirme o revoque la de primera, y cualquiera que sea el interés que en el litigio se verse.

d).-También aludiremos a la Ley de Quiebras y Suspensión de Pagos, la que establece el recurso de Apelación, el cual debe proponerse dentro de los 3 días siguientes a la notificación.

Procede en los casos que determina la ley, en el efecto o efectos que ella fije y, en el devolutivo, en caso de su silencio, a menos que se trate de la sentencia de graduación o de resoluciones que pongan término al procedimiento o hagan imposible su continuación, en cuyos casos procede en ambos efectos.

Admitida la Apelación en el efecto devolutivo, en el mismo auto se fijará al apelante el término de 3 días para que señale constancias. El testimonio se adicionará con las constancias que señalen las otras partes dentro del mismo plazo.

Al admitirse el recurso se emplazará a las partes para que ocurran ante el superior.

Admitida la Apelación en ambos efectos, se ordenará el envío del expediente original al Tribunal de Alzada.

Una vez admitido el recurso se prevendrá al apelante para que exprese agravios dentro de los 5 días siguientes a la notificación.

Contestados los agravios se pondrán los autos a la vista de las partes por 5 días comunes para alegar, y

en el término de 8 días deberá dictarse la sentencia.

Como vemos, las cuatro materias del Derecho (penal, civil, mercantil y quiebras y suspensión de pagos) aludidas anteriormente cuentan con un recurso dentro del juicio de la materia en que se trate, y así como estas materias o ramas del Derecho, existen otros ordenamientos que también prevén algún recurso dentro del juicio, pero en esta ocasión sólo hicimos mención a estas cuatro materias del Derecho, porque como dijimos, no se pretende hacer un trabajo exclusivamente dedicado a ello.

Dentro de estas cuatro materias encontramos que todas cuentan con el llamado recurso de apelación, el cual tiene por objeto que el tribunal de segunda instancia o tribunal superior confirme, revoque o modifique la resolución apelada o resolución del inferior. En los cuatro casos el particular tiene derecho a apelar la resolución judicial.

La materia fiscal cuenta con los recursos de reclamación, de revisión y de queja dentro del juicio seguido ante el Tribunal Fiscal de la Federación, pero como el recurso de revisión es el que nos interesa para poder llegar a la demostración del postulado de esta tesis, vemos que existe una gran diferencia entre éste y los demás recursos, tanto de las otras materias como del mismo fiscal, ya que el recurso de revisión sólo puede ser interpuesto por la autoridad, a través de la unidad administrativa encargada de su defensa jurídica y no por el particular como sucede en los demás recursos.

Lo que llama la atención no es sólo que el particular no pueda utilizarlo, además de que no se pretendería que sí pudiese, sino que durante el desarrollo de este recurso no tenga, el mismo particular, intervención alguna, o sea que no puede ni siquiera exponer lo que a su derecho le convenga, como sí sucedía anteriormente en donde el magistrado instructor le mandaba correr traslado y éste tenía cinco días para desahogarlo, por lo tanto, se le está privando al particular, dentro de el recurso de revisión previsto por el artículo 248 del Código Fiscal de la Federación, de la garantía de audiencia, la cual sí se da en los demás recursos, mencionados anteriormente.

CAPITULO III

**ANALISIS DEL RECURSO DE REVISION EN SU TRAMITACION A TRAVES
DE LAS DIFERENTES LEYES QUE HAN REGULADO EL SISTEMA
JURIDICO MEXICANO.**

A)LEY DE JUSTICIA FISCAL DE 1936.

En este capítulo, como su título lo dice, se pretende hacer un análisis del recurso en su regulación a través de los diferentes ordenamientos que han regulado el sistema jurídico mexicano, especialmente en materia fiscal.

Empezaremos primeramente con la Ley de Justicia Fiscal de 1936, que se realizó en ejercicio de las facultades que para la organización de los servicios hacendarios fueron concedidas al Ejecutivo por el Congreso General en decreto de 30 de diciembre de 1935.

Hemos iniciado con esta Ley de Justicia Fiscal de 1936, porque el intento del Ejecutivo al promulgar esta ley, es el de que tome nacimiento y se desenvuelva un órgano que prestigie en México una institución como la de la justicia administrativa, tema al cual le dedicamos el primer capítulo de esta tesis, por ser de gran importancia en cuanto a la materia fiscal se refiere y a la que tanto deben otros países en punto a la creación del Derecho que regula los servicios públicos.

Por lo tanto no es propósito del Ejecutivo reglamentar la ley, ya que ella misma prevé que el Pleno será quien dicte normas de carácter accesorio o secundario que vayan surgiendo para los distintos asuntos, así como para la organización administrativa del Tribunal.

Tampoco se tiene contemplado el estarla modificando en plazos breves, como es común hacerlo con leyes que organizan servicios hacendarios, pues se desea que toda deficiencia que se presente en la misma sean subsanadas con la jurisprudencia del propio Tribunal.

Como ya sabemos, esta ley representa el primer paso para crear en México tribunales administrativos dotados de autoridad, tanto por lo que hace a facultades, como a forma de proceder y a situación orgánica, lo cual es indispensable para que puedan desempeñar con eficacia funciones de control de la

Administración activa en defensa y garantía del interés público y de los derechos e intereses legítimos de los particulares.

Para la redacción de esta ley se atendió, tanto a los antecedentes particulares de México, consignados en especial en la Ley Orgánica de la Tesorería, en la Ley para la Calificación de las Infracciones a las Leyes Fiscales y en la legislación y jurisprudencia sobre el juicio de amparo, particularmente en la materia administrativa, como a las orientaciones más respetables de la doctrina procesal, en concreto de lo que se ocupa del problema de la justicia administrativa y todavía más específico, del proceso tributario. Previamente se examinó, la constitucionalidad de acoger los principios fundamentales en que se sustenta la justicia administrativa.

En el contenido de esta ley, no hay ningún capítulo que trate el tema de los recursos, por lo que nos da pie a pensar de que en esta ley no estaba previsto ningún recurso, por medio de los cuales se pudiera impugnar las resoluciones del Tribunal Fiscal. Pero la exposición de motivos de esta ley trata algo al respecto.

Antes de ir a la exposición de motivos de la Ley de Justicia Fiscal, quisieramos transcribir el índice de dicha ley, lo cual nos va a dar una idea más general del contenido de ella, y así posteriormente poder analizar lo referente a los recursos, lo cual está tratado de manera muy superficial en la exposición de motivos. La Ley de Justicia Fiscal contiene cuatro capítulos, además de los transitorios, pudiendo observar que en ninguno de estos cuatro capítulos contiene el tema de los recursos, como sí sucede en las demás leyes que han regulado el sistema jurídico mexicano, especialmente en materia fiscal, las cuales analizaremos más adelante.

Índice de la Ley de Justicia Fiscal ⁽⁴¹⁾:
"Capítulo Primero

⁽⁴¹⁾Ley de Justicia Fiscal de 1936.

- Disposiciones Generales
- Capítulo Segundo
 - De la competencia
- Capítulo Tercero
 - De las excusas e impedimentos
- Capítulo Cuarto
 - Del procedimiento
- Sección I
 - Disposiciones preliminares
- Sección II
 - De las notificaciones y de los términos
- Sección III
 - De la demanda
- Sección IV
 - De la contestación
- Sección V
 - De la suspensión del procedimiento administrativo
- Sección VI
 - De la acumulación
- Sección VII
 - De la audiencia y del fallo
- Transitorios."

Vemos como en el contenido del índice general de esta ley, no encontramos en ninguna parte los recursos, ya que no había ningún capítulo específico sobre éstos.

Como consecuencia del carácter jurisdiccional de las decisiones del Tribunal Fiscal, la exposición de motivos de esta ley, establece que éstas tendrán el fuerza de cosa juzgada, con el alcance que estos términos tienen cuando los emplean nuestros códigos de procedimientos al referirse a los fallos de la justicia ordinaria, y al respecto establece ⁽⁴²⁾:

"es una cosa juzgada relativa, que todavía puede destruirse por una sentencia de amparo".

Establece también que:

se conserva la expresión, por una parte, porque nuestras leyes la usan, y por la otra, porque aun la

(42)Exposición de Motivos. Ley de Justicia Fiscal de 1936.

misma doctrina del derecho procesal acepta que la cosa juzgada pueda tener diversos grados, y que uno de ellos es cuando un fallo ya no es revocable por recurso ordinario, sino sólo por medios de impugnación extraordinarios; ahora que la relatividad sólo existe cuando el fallo sea adverso al particular, pues cuando le sea favorable la cosa juzgada sí es absoluta.

Por lo tanto cuando el fallo sea favorable al particular, la cosa juzgada sí es absoluta, a contrario sensu habrá relatividad sólo cuando el fallo sea adverso al particular, y en este caso será revocable sólo por medios de impugnación extraordinarios y no por recursos ordinarios.

Cuando dos o más salas dicten fallos contradictorios, sin perjuicio de que ellos queden firmes en cuanto a la decisión del caso concreto, podrá intervenir el Pleno para fijar el punto de jurisprudencia, y hecho esto, sólo el mismo Pleno podrá variar el precedente, pues si alguna de las salas dicta una resolución en contrario, procederá un recurso, el de queja, que permitirá que se haga un nuevo examen del caso sólo para determinar si ha habido o no en realidad violación de la jurisprudencia.

Es decir que cuando dos salas dicten fallos contradictorios, el Pleno deberá fijar el punto de jurisprudencia, y sólo el mismo Pleno podrá variar el precedente, ya que si alguna de las salas dicta una resolución en contrario, entonces sí procederá el recurso de queja, por medio del cual se hará un examen para determinar si hubo o no violación de la jurisprudencia. Por lo tanto, la Ley de Justicia Fiscal, para estos casos prevé el recurso de queja.

Comprobada la violación el Pleno queda capacitado para revocar el fallo, salvo cuando éste deba subsistir por motivos legales diversos, o cuando el Tribunal decida cambiar su propia jurisprudencia.

No hay peligro de que el recurso que se concede se utilice dolosamente para demorar la resolución definitiva de los asuntos, porque no se señala tramitación alguna de la queja, de modo que el Tribunal Pleno podrá decidirlo desde luego.

B) CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION DE 1967.

Para continuar con el análisis del recurso a través de las leyes que han regulado el sistema jurídico mexicano, especialmente en materia fiscal, y después de haber analizado la Ley de Justicia Fiscal, ahora nos toca analizar el Código Fiscal de la Federación de 1967, el cual contempla dentro de su Capítulo X, el tema de "los recursos", conteniendo en la Sección Primera, el recurso de la Reclamación; en la Sección Segunda, al recurso de la Queja; en la Sección Tercera, al recurso de la Revisión, el cual es sobre el que nos vamos a centrar, ya que es el que nos importa, para la mejor comprensión y demostración de lo que el título de ésta tesis se refiere; y por último en la Sección Cuarta, el recurso de Revisión Fiscal.

1.-RECURSO DE REVISION.

El recurso de la Revisión, el cual es el que vamos ir siguiendo a través de las leyes en materia fiscal, específicamente los Códigos Fiscales, desde esta fecha hasta su redacción actual en el Código Fiscal de la Federación de 1994.

Para poder analizar mejor este recurso lo vamos ir transcribiendo por párrafos y lo iremos comentando, empezando por el primer párrafo de dicho artículo para después comentarlo, el cual establece que:

"Las resoluciones de las salas regionales que decreten o nieguen sobreseimiento y las sentencias definitivas, serán recurribles por las autoridades ante la Sala Superior, cuando el asunto sea de importancia y trascendencia, a juicio del titular de la Secretaría de Estado, Departamento Administrativo u organismo descentralizado a que el asunto corresponda".

Por lo que respecta a este primer párrafo, vemos las causales de procedencia, al establecer que procede contra las resoluciones de las salas regionales que decreten o nieguen sobreseimientos y las sentencias

definitivas, y que estas serán recurribles por las autoridades, no por los particulares, siendo esta una de las características más marcadas de dicho recurso ya que este no puede ser interpuesto por los particulares sino sólo por las autoridades, además de que el asunto de que se trate de impugnar debe ser de importancia y trascendencia a juicio del titular de la Secretaría de Estado, Departamento Administrativo, etc.. Vemos cómo deja a juicio del titular el calificar la importancia o trascendencia del asunto, por lo que se llega a pensar de que esa decisión es muy subjetiva, ya que no le marca ningún tipo de límite para poder determinar si es, o no, importante o trascendente.

En el segundo párrafo nos continúa estableciendo qué más es recurrible, ya que dice que:

"También serán recurribles las sentencias de las salas regionales por violaciones procesales cometidas durante el procedimiento que afecten las defensas del recurrente y trasciendan al sentido del fallo".

Por lo tanto, serán recurribles también además de las del primer párrafo y antes mencionadas, las sentencias de las salas regionales por violaciones procesales cometidas durante el procedimiento, pero que afecten las defensas del recurrente y que trasciendan al sentido del fallo.

Posteriormente viene el trámite del recurso, y al respecto establece:

"deberá ser interpuesto en escrito dirigido al Presidente del Tribunal. El escrito será firmado por el titular de la Secretaría de Estado, Departamento Administrativo o por los directores o jefes de los organismos descentralizados, según corresponda y en caso de ausencia, por quienes legalmente deban sustituirlo".

Por lo tanto dicho recurso debe ser interpuesto por escrito, lo cual no da la posibilidad como ocurre en materia penal como ya lo vimos anteriormente, que también se puede interponer de palabra y no sólo escrito como lo es en este recurso, y como lo es en todas las promociones de la materia fiscal, ya que como sabemos esto proviene del principio de escrituralidad.

Por último establece que:

"al recibirse el recurso se designará al magistrado instructor, el que admitirá el recurso, si procede, y mandará correr traslado a la parte contraria por el término de cinco días, para que exponga lo que a su derecho le convenga. Vencido dicho término, el magistrado instructor, dentro del plazo de un mes, formulará el proyecto de resolución que se someterá a la Sala Superior."

Entonces cuando se recibe el recurso se designa al magistrado instructor, y éste si procede lo admitirá, y una cosa que es importantísima, mandará correr traslado a la parte contraria para que exponga lo que a su derecho convenga, dentro del término previsto por el Código, que es de cinco días. Vencido dicho término, el magistrado tiene un término de un mes para formular el proyecto de resolución, el cual lo someterá a la Sala Superior.

2.-LEGITIMACION PARA INTERPONERLO.

Sobre este punto ya se comentó, pero como ya sabemos serán competentes para interponer dicho recurso, las autoridades, lo cual ya lo mencionamos anteriormente, y que no da entrada a que los particulares lo interpongan.

3.-TERMINO PARA INTERPONERLO.

El término para interponerlo es dentro del plazo de quince días siguientes a aquél en que surta efectos la notificación de la resolución que se impugna.

4.-PROCEDENCIA

Este tema también ya lo tocamos, al comentar que procede contra las resoluciones de las salas regionales que decreten o nieguen sobreseimientos, las sentencias definitivas, así como las sentencias por violaciones procesales cometidas durante el procedimiento que afecten las defensas del recurrente y trasciendan al sentido del fallo.

C) CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION DE 1983.

Lo que se pretende en este capítulo como ya se dijo anteriormente es hacer un análisis del recurso en su regulación a través de los diferentes ordenamientos que han regulado el sistema jurídico mexicano, especialmente en materia fiscal, por lo que comenzamos analizando la Ley de Justicia Fiscal de 1936, posteriormente el Código Fiscal de la Federación de 1967, y ahora nos toca el análisis del Código Fiscal de la Federación de 1983.

La idea de analizar tanto el Código Fiscal de la Federación de 1967, como el de 1983, es porque entre el anterior y éste último hubo muchos cambios, pero en lo que respecta a los recursos, siendo este el tema que nos interesa, no hubo ningún cambio, por lo que sólo queremos hacer mención del contenido del artículo que toca al recurso de Revisión. El cual está igual que en el Código anteriormente analizado de 1967, quedando de igual manera así:

Las resoluciones de las salas regionales que decreten o nieguen sobreseimientos y las sentencias definitivas, serán recurribles por las autoridades ante la Sala Superior, cuando el asunto sea de importancia y trascendencia, a juicio del titular de la Secretaría de Estado, Departamento Administrativo u organismo descentralizado a que el asunto corresponda.

También serán recurribles las sentencias de las salas regionales por violaciones procesales cometidas durante el procedimiento que afecten las defensas del recurrente y trasciendan al sentido del fallo.

Como vemos, en esta primera parte de lo que respecta al recurso de Revisión, previsto en el artículo 248 del mencionado Código, establece las causales de procedencia, tal y como ya lo vimos, pero podemos agregar que las autoridades de la S.H.C.P. facultadas para interponer el recurso, son:

Procuraduría Fiscal de la Federación;

Primera Subprocuraduría Fiscal;

Direcciones de lo Contencioso;

Subprocuradurías Fiscales Regionales; y

Jefes de Unidad de lo Contencioso de las Subprocuradurías Fiscales Regionales.

Al respecto de cuándo es importante y trascendente un asunto, en la Revista del Tribunal Fiscal de la Federación del mes de agosto de 1979, contiene una tesis que establece que esa importancia y trascendencia debe constar en forma expresa e indubitable y no puede ser determinado a base de presunciones e inferencias, ya que sólo así se puede estimar que el titular ha evaluado conscientemente esa circunstancia.

Existen algunos criterios que establecen que si se interponen simultáneamente los recursos de queja y el de revisión, debe examinarse en primer lugar el de queja, por otra parte otro criterio establece que es procedente el recurso de revisión cuando se interpone en contra de una sentencia dictada en acatamiento de una ejecutoria de amparo, cuando éste se otorga por haberse cometido una violación formal.

Continuando con el siguiente artículo del recurso de Revisión, en donde se establece el trámite del recurso, el cual dice:

El recurso deberá ser interpuesto precisamente en escrito dirigido al Presidente del Tribunal, dentro del plazo de quince días siguientes a aquél en que surta efectos la notificación de la resolución que se impugna. El escrito será firmado por el titular de la Secretaría de Estado, Departamento Administrativo o por los directores o jefes de los organismos descentralizados, según corresponda y en caso de ausencia, por quienes legalmente deban sustituirlo.

Por último establece el mencionado artículo, lo que sucede cuando el magistrado recibe el recurso, y al respecto dice:

"Al recibirse el recurso se designará al magistrado instructor, el que admitirá el recurso, si procede, y mandará correr traslado a la parte contraria por el término de cinco días, para que exponga lo que a su derecho le convenga. Vencido dicho término, el magistrado instructor, dentro del plazo de un mes, formulará el proyecto de resolución que se someterá a la Sala Superior".

Vemos como también en este Código, todavía se establecía que el magistrado instructor que reciba el recurso, debería ordenar correr traslado a la parte contraria por el término de cinco días, para que exponga lo que a su derecho convenga, por lo que sí se le daba entrada al particular, ya que podía intervenir, según lo establece este artículo del Código Fiscal de la Federación de 1983. Por lo tanto el particular podía expresar sus puntos de defensa para ser escuchado y tomado en cuenta en el trámite del recurso, por así preveerlo este artículo.

D)REFORMAS OPERADAS A PARTIR DE 1988 MEDIANTE LAS QUE SE DEFINIO LA REDACCION ACTUAL DEL ART. 248 DEL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION.

Continuando con el análisis del recurso en su regulación a través de las diferentes leyes en materia fiscal, ahora nos toca analizar el Código Fiscal de la Federación de 1988, específicamente su artículo 248, el cual contiene varias reformas mediante las cuales se definió la redacción actual del Código Fiscal de la Federación.

Iremos analizando párrafo por párrafo, comentando acerca de lo que le fue añadido o suprimido en comparación con el Código Fiscal anteriormente analizado, que es el de 1983.

El artículo 248, está contenido en la Sección Segunda del Capítulo X. En donde su primer párrafo establece las causales de procedencia, así como su plazo para interposición, y al respecto dice que:

Las resoluciones de las Salas Regionales que decreten o nieguen sobreseimientos y las sentencias definitivas, podrán ser impugnadas por la autoridad, a través de la unidad administrativa encargada de su defensa jurídica, interponiendo el recurso de revisión ante el Tribunal Colegiado de Circuito competente en la sede de la Sala Regional respectiva, mediante escrito que presente ante ésta última dentro del término de quince días siguientes al día en que surta efectos su notificación, por violaciones procesales cometidas durante el juicio siempre que afecten las defensas del recurrente y trasciendan al sentido del fallo, o por violaciones cometidas en las propias resoluciones o sentencias, cuando la cuantía del asunto exceda de tres mil quinientas veces el salario mínimo general diario del área geográfica correspondiente al Distrito Federal, vigente al momento de su emisión.

Vemos que en esta primera parte del mencionado artículo existen varias modificaciones, en comparación con la redacción anterior, por lo que sólo comentaremos en los puntos en que existieron modificaciones, y lo primero que vemos es por lo que respecta a la autoridad, la cual es la que puede impugnar este recurso, debiéndole hacer a través de su unidad administrativa encargada de su defensa jurídica, y lo interpondrá ante el Tribunal Colegiado de Circuito competente en la sede de la Sala Regional respectiva.

Se le agregó: el que la autoridad lo deba interponer a través de su unidad administrativa encargada de su defensa jurídica y el que lo deba interponer ante el Tribunal Colegiado de Circuito competente en la sede de la Sala Regional, lo que antes era ante la Sala Superior.

En segundo término observamos que el escrito deberá ser presentado ante la Sala Regional, lo que antes se hacía ante el Presidente del Tribunal, dentro del mismo plazo en los dos ordenamientos, que es de quince días siguientes al día en que surta efectos la notificación.

En tercer término, donde se establece que se interpone por violaciones procesales cometidas durante el juicio, (cambiando el término de procedimiento por juicio) siempre que afecten las defensas del recurrente y trasciendan el sentido del fallo, lo cual ya estaba establecido en el anterior Código analizado, pero se le agregó: "o por violaciones cometidas en las propias resoluciones o sentencias, cuando la cuantía del asunto exceda de tres mil quinientas veces el salario mínimo general diario del área geográfica correspondiente al Distrito Federal vigente en el momento de su emisión". A diferencia del anterior Código, que sólo establecía que el asunto sea de importancia y trascendencia, a juicio del titular de la Secretaría de Estado, Departamento Administrativo u organismo descentralizado, lo cual habíamos comentado que era muy vago o muy subjetivo.

En el segundo párrafo del artículo 248, viene la forma en que deben determinarse las contribuciones por periodos inferiores a doce meses, a lo que establece:

"En el caso de contribuciones que deban determinarse o cubrirse por periodos inferiores a doce meses, para determinar la cuantía del asunto se considerará el monto que resulte de dividir el importe de la contribución entre el número de meses comprendidos en el período que corresponda y multiplicar por doce".

Esta fracción lógicamente fue agregada ya que sirve para determinar la cuantía del asunto, en contribuciones que deban determinarse o cubrirse por periodos inferiores a doce meses. Decimos que

lógicamente fue agregada porque anteriormente no se establecía la cuantía del asunto, sino que solamente se basaba en que el asunto fuera de importancia y trascendencia.

El tercer párrafo establece cuándo procederá el recurso, en el caso de que la cuantía sea inferior a la ya establecida en el primer párrafo, estableciendo que:

Cuando la cuantía sea inferior a la que corresponda conforme al primer párrafo o sea indeterminada, el recurso procederá cuando el negocio sea de importancia y trascendencia, debiendo el recurrente razonar esa circunstancia para efectos de la admisión del recurso. En materia de aportaciones de seguridad social, se presume que tienen importancia y trascendencia los asuntos que versen sobre la determinación de sujetos obligados, de conceptos que integran la base de cotización y del grado de riesgo de las empresas para los efectos del seguro de riesgos del trabajo.

Nos podemos dar cuenta de que lo establecido en éste párrafo es prácticamente igual a la redacción anterior, que establecía que será recurrible cuando el asunto sea de importancia o trascendencia, pero en la nueva redacción se le agregó en un párrafo anterior: "cuando la cuantía del asunto exceda de tres mil quinientas veces el salario mínimo general etc.", lo cual ya daba una pauta a seguir, ya que no lo dejaba la libertad del titular de la Secretaría de Estado, Departamento Administrativo u organismo descentralizado a que al asunto corresponda, pero vemos que en éste párrafo es volver a la misma, ya que cuando no alcance la cuantía del asunto entonces se aplicará el mismo criterio, solo que esa importancia y trascendencia del negocio debe el recurrente razonar esa circunstancia para efectos de la admisión del recurso. También cabe mencionar el cambio del término "asunto" por el término "negocio", entre la redacción anterior y la nueva respectivamente.

Por último, por lo que respecta a a este párrafo, nos hace mención de los casos en que se considerará que el negocio tiene importancia y trascendencia, en materia de seguridad social.

El cuarto párrafo contiene los casos en que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público puede interponer el recurso, quedando de la siguiente manera:

"La Secretaría de Hacienda y Crédito Público podrá interponer el recurso, cuando la resolución o sentencia afecte el interés fiscal de la Federación y, a su juicio, el asunto tenga importancia, independientemente de su monto, por tratarse de la interpretación de leyes o reglamentos, de las formalidades esenciales del procedimiento, o por fijar el alcance de los elementos constitutivos de una contribución".

Básicamente, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, puede interponer el recurso siempre, ya que según lo establece el Código Fiscal de la Federación, lo puede interponer cuando la resolución o sentencia afecte el interés fiscal de la Federación o cuando a su juicio tenga importancia, lo que deja abierta la posibilidad de que a su juicio establezca si es de importancia o no, es por eso que decimos que la Secretaria de Hacienda y Crédito Público lo puede interponer siempre.

El siguiente párrafo establece que el recurso de revisión será procedente contra las resoluciones o sentencias que dicte la Sala Superior, y el último párrafo establece cuándo el recurso podrá ser interpuesto sólo por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, el cual dice que:

"En los juicios que versen sobre resoluciones de las autoridades fiscales de las entidades federativas coordinadas en ingresos federales, el recurso sólo podrá ser interpuesto por la Secretaria de Hacienda y Crédito Público".

Por último, el artículo 249 contiene la interposición de amparo en adición al recurso de revisión, el cual dice que:

"Si el particular interpuso amparo directo contra la misma resolución o sentencia impugnada mediante el recurso de revisión, el Tribunal Colegiado de Circuito que conozca del amparo resolverá el citado recurso, lo cual tendrá lugar en la misma sesión en que decida el amparo".

Es muy importante mencionar el cambio que sufrió este artículo en relación a la redacción anterior, ya que si recordamos anteriormente el magistrado instructor al recibir el recurso, mandaba correr traslado a la parte contraria por el término de cinco días, para que exponga lo que a su derecho convenga, y esa parte fue suprimida ahora en la nueva redacción, por lo que no le da lugar a participación alguna por parte del particular. Ahora el particular no tiene ninguna participación, no sólo en la limitación que establece el Código Fiscal de la Federación respecto de la interposición de éste, ya que sólo puede ser interpuesto por la autoridad, sino que una vez en el trámite de éste recurso el contribuyente no puede participar en el proceso del recurso.

Ahora bien, cabe mencionar que dentro del capítulo X, del Código Fiscal de la Federación de 1983 que anteriormente analizamos, contiene el tema De los Recursos, y en la Sección Primera contiene el recurso De la Reclamación, en la Sección Segunda al recurso De la Queja, en la Sección Tercera al recurso De la Revisión y en la Sección Cuarta al recurso De la Revisión Fiscal, y ahora que estamos analizando la nueva redacción, por decirlo así, encontramos que están derogadas tanto la Sección Segunda que contenía al recurso De la Queja, como la Sección Cuarta que contenía al recurso De la Revisión Fiscal, por lo que ahora en este Código, dentro del Capítulo X, solo contiene dos Secciones, la primera contiene el recurso De la Reclamación, y la segunda al recurso De la Revisión, el cual fue el que analizamos, ya que es el que nos importa entender con mayor claridad para la mejor demostración de lo que el título de esta tesis se refiere.

CAPITULO IV
ANALISIS ACTUAL

A)ANALISIS CRITICO DEL ART. 248 DEL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION VIGENTE EN 1994.

Lo que se pretende dentro de este primer inciso del cuarto capítulo, es establecer un análisis actual, tal y como su título lo menciona, de manera que entendamos mejor el recurso de revisión, desde una perspectiva crítica del artículo 248 del Código Fiscal de la Federación vigente en 1994, y así facilite la demostración del postulado de esta tesis.

Asimismo, también podremos determinar si en realidad, dentro de este recurso de revisión previsto por el artículo 248 del Código Fiscal de la Federación, se coadyuva o no para el logro de justicia administrativa, figura que tratamos en el primer capítulo de esta tesis, y así poder concluir si constituye un medio encuadrado dentro del ámbito de impartición de dicha justicia administrativa, que sea coherente y congruente con ella y sus fines.

En el capítulo anterior se hizo un análisis del recurso de revisión en su tramitación a través de las diferentes leyes que lo han regulado, y se estableció en el último inciso del capítulo tres la redacción actual del artículo 248 del Código Fiscal de la Federación, comentándose en comparación con la redacción del Código Fiscal de la Federación de 1983, la cual tuvo algunas reformas para llegar a su redacción actual, definida desde el Código Fiscal de la Federación de 1988.

Ahora solo iremos a la redacción actual, mediante un análisis crítico del artículo 248 del Código Fiscal de la Federación, transcribiendo párrafo por párrafo, con su análisis y comentario posterior.

Como sabemos, el Código Fiscal de la Federación en su capítulo X, del título VI, título que regula el procedimiento contencioso administrativo contiene el tema de los recursos, previendo al recurso de reclamación en su sección primera, artículos del 242 al 244; y al recurso de la revisión en su sección

segunda, artículos 248 y 249.

Iniciando con el primer párrafo del artículo 248 del Código Fiscal de la Federación, establece que:

Las resoluciones de las Salas Regionales que decreten o nieguen sobreseimientos y las sentencias definitivas, podrán ser impugnadas por la autoridad, a través de la unidad administrativa encargada de su defensa jurídica, interponiendo el recurso de revisión ante el Tribunal Colegiado de Circuito competente en la sede de la Sala Regional respectiva, mediante escrito que presente ante ésta última dentro del término de quince días siguientes al día en que surta efectos su notificación, por violaciones procesales cometidas durante el juicio siempre que afecten las defensas del recurrente y trasciendan al sentido del fallo, o por violaciones cometidas en las propias resoluciones o sentencias, cuando la cuantía del asunto exceda de tres mil quinientas veces el salario mínimo general diario del área geográfica correspondiente al Distrito Federal, vigente al momento de su emisión.

Este primer párrafo del mencionado artículo, establece que las resoluciones de las Salas Regionales que decreten o nieguen sobreseimientos y las sentencias definitivas, pueden ser impugnadas por la autoridad, a través de la unidad administrativa encargada de su defensa jurídica, por lo que vemos que es un recurso exclusivo para la autoridad, cosa que no sucede en otros recursos en otras materias como penal y civil por ejemplo, en donde ambas partes pueden apelar.

La autoridad deberá interponerlo mediante escrito presentándolo ante el Tribunal Colegiado de Circuito competente en la sede de la Sala Regional respectiva, en el término de quince días siguientes al en que surta efectos su notificación. Sobre este aspecto cabe mencionar que esto proviene del artículo 104 fracción I-B de la Constitución, el cual regula la competencia de los Tribunales de la Federación para conocer de los recursos de revisión, resolver la controversia a través de su conocimiento y dirimirla mediante la aplicación de las leyes, hasta emitir una sentencia en la que declara lo que es el Derecho.

Sabiendo que la autoridad puede impugnar las resoluciones de las Salas Regionales que decreten o nieguen sobreseimientos y las sentencias definitivas, éstas serán en dos sentidos, el primero, cuando exista alguna violación procesal cometida durante el juicio siempre que afecten las defensas del

recurrente y trasciendan al sentido del fallo, y el segundo, cuando existan violaciones cometidas en las propias resoluciones o sentencias, cuando la cuantía del asunto exceda de tres mil quinientas veces el salario mínimo. Vemos cómo en la primer opción sólo será procedente si afecta las defensas del recurrente y trasciende al sentido del fallo, y en la segunda, sólo si excede el asunto de tres mil quinientas veces el salario mínimo.

El segundo párrafo de este artículo, contiene la forma en que deben determinarse las contribuciones por periodos inferiores a doce meses, y al respecto establece lo siguiente:

"En el caso de contribuciones que deban determinarse o cubrirse por periodos inferiores a doce meses, para determinar la cuantía del asunto se considerará el monto que resulte de dividir el importe de la contribución entre el número de meses comprendidos en el periodo que corresponda y multiplicar el cociente por doce".

Esta fracción contiene básicamente una fórmula a seguir para poder determinar las contribuciones en el caso de periodos inferiores a doce meses. Si recordamos esta fracción fue agregada en los últimos cambios que sufrió este artículo, ya que anteriormente este artículo no hacía mención a la cuantía del asunto, sino que solamente se basaba en que el asunto fuera de importancia y trascendencia a juicio del titular de la Secretaría de Estado, Departamento Administrativo u organismo descentralizado, cosa que actualmente ya no se establece así, sino que hace referencia a la cuantía del asunto.

Existe jurisprudencia del Poder Judicial Federal respecto de los dos párrafos anteriores, lo cual creemos que al citarla nos ayuda a entender estas dos primeras fracciones, estableciendo lo siguiente:

REVISION CONTRA RESOLUCIONES DEL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACION, CUANTIA DEL NEGOCIO PARA EFECTOS DE SU PROCEDENCIA.- De acuerdo con lo ordenado por el primero y segundo párrafo del artículo 248 del Código Fiscal de la Federación, el recurso de revisión fiscal es procedente cuando la cuantía del asunto exceda de tres mil quinientas veces el salario

mínimo general diario del área geográfica correspondiente al Distrito Federal, vigente en el momento de la emisión de la resolución impugnada, y cuando se trate de contribuciones que deban determinarse o cubrirse por periodos inferiores a doce meses, a efecto de determinar la cuantía se considerará el monto que resulte de dividir el importe de la contribución en el número de meses comprendidos en el periodo que corresponda y multiplicar el cociente por doce. Por tanto, si en el caso concreto en que se trata de impugnar una resolución fiscal que declara la nulidad de una cédula de liquidación de cuotas obrero patronales, por una cantidad previamente determinada, que no excede de la cuantía prevista en el primer párrafo ya citado, el recurso debe desecharse, supuesto que al no encontrarse dentro de la hipótesis de contribuciones periódicas cuya cuantía debe determinarse conforme a las reglas del referido segundo párrafo, pues no se está en presencia de un asunto que se rige por las reglas genéricas de cuantía prevista en el primer párrafo, en razón de que la sentencia reclamada se refiere solamente a la liquidación de cuotas obrero patronales por un bimestre determinado, sin relación específica con créditos anteriores o posteriores que estén liquidados, o sean susceptibles de liquidarse por la autoridad administrativa, sin que en el caso concreto las liquidaciones de cuotas obrero patronales controvertidas sean de las que determina o cubra en periodos inferiores a doce meses, como lo pretende la autoridad recurrente.

Gaceta S.J.F. No.56. 3er. T.C. del 2o. C. Agosto/92.P.54.

Esta jurisprudencia, que es sobre la cuantía del negocio para efectos de procedencia del recurso de revisión contra resoluciones del Tribunal Fiscal, en relación con lo establecido en el primero y segundo párrafo del artículo 248 del Código Fiscal de la Federación. Establece que tratándose de liquidaciones de cuotas obrero patronales, que no exceda la cuantía del primer párrafo ya citado, debe desecharse, lo cual nos parece lógico por no encontrarse dentro de la hipótesis del mencionado párrafo; de igual manera sucede en relación con el segundo párrafo, puesto que este caso concreto no se encuentra dentro de la hipótesis de contribuciones periódicas cuya cuantía deba determinarse conforme a las reglas del referido segundo párrafo, ya que no son contribuciones que deban determinarse o cubrirse por periodos inferiores a doce meses.

En el tercer párrafo del citado artículo 248, se establece que:

Quando la cuantía sea inferior a la que corresponda conforme al primer párrafo o sea indeterminada, el recurso procederá cuando el negocio sea de importancia y trascendencia, debiendo el recurrente razonar esa circunstancia para efectos de la admisión del recurso. En materia de aportaciones de seguridad social, se presume que tienen importancia y trascendencia los asuntos que versen sobre la determinación de sujetos obligados, de conceptos que integran la base cotización y del grado de riesgo de las empresas

para los efectos del seguro de riesgos del trabajo.

Nos damos cuenta de que establece la procedencia del recurso cuando la cuantía sea inferior a la mencionada anteriormente, manifestando que éste procederá cuando el negocio sea de importancia y trascendencia, debiendo razonar el recurrente esa circunstancia para poder admitir el recurso, cosa que como lo habíamos comentado nos parecen muy subjetivos los términos "importancia y trascendencia" ya que no se le fijan límites al respecto. A diferencia cuando se trata sobre la materia de aportaciones de seguridad social, donde establece que se presumirá que el asunto tiene importancia y trascendencia cuando el asunto verse sobre la determinación de sujetos obligados, de conceptos para integrar la base de cotización y del grado de riesgo de las empresas para los efectos del seguro de riesgos del trabajo.

Para aclarar sobre este párrafo, sobre la procedencia del recurso cuando se controvierte la determinación del I.M.S.S. a cerca del grado de riesgos de la empresas, existe la siguiente Jurisprudencia del Poder Judicial Federal, que establece lo siguiente:

REVISION FISCAL. PROCEDENCIA DEL RECURSO DE, CUANDO SE CONTROVIERTE LA DETERMINACION DEL INSTITUTO MEXICANO DEL SEGURO SOCIAL ACERCA DEL GRADO DE RIESGO DE LAS EMPRESAS.- Es procedente el recurso cuando se controvierte la determinación del I.M.S.S. a cerca del grado de riesgo de las empresas, aunque no se señalen los elementos que se toman en cuenta para modificar dicho grado; pues de conformidad con el artículo 248, tercer párrafo del Código Fiscal de la Federación, opera la presunción de que el asunto es de importancia y trascendencia cuando verse sobre esa determinación, sin que la ley exija, para tal efecto, que en la resolución modificatoria se señalen las razones que se tuvieron para establecerla. En tal virtud, si en la resolución impugnada de nula se modifica el grado de riesgo, el asunto adquiere, por ese solo hecho, la presunción de importancia y trascendencia aunque en el mismo no se precisen las razones que se hayan tenido para hacer esa modificación.

Gaceta S.J.F. No.60. 2a.S. diciembre de 1992. p.17.

Esta jurisprudencia señala que es procedente el recurso de revisión, cuando se modifica el grado de riesgo de las empresas, y por ese solo hecho adquiere la importancia y trascendencia aunque no se señalen las razones que se hayan tenido para modificar dicho grado, porque opera la presunción de que el asunto es de importancia y trascendencia cuando versa sobre la determinación, sin que la ley exija, que se señalen las razones que se tuvieran para establecerla.

Para efecto de valorar el elemento importancia y trascendencia de este tercer párrafo, con el fin de justificar la procedencia del recurso, hay una Jurisprudencia del Poder Judicial Federal que dice que:

REVISION FISCAL. PARRAFO TERCERO DEL ARTICULO 248 DEL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION. LA IMPORTANCIA Y TRASCENDENCIA DEL ASUNTO, DEBE RAZONARSE POR SEPARADAMENTE.- Para demostrar la importancia y trascendencia del 3er. párrafo del artículo 248 del Código Fiscal de la Federación, con el fin de justificar la procedencia del recurso, deben exponerse por separadamente las razones por las cuales el asunto es de importancia y también las que demuestren su trascendencia, pero no en forma conjunta, pues se trata de dos requisitos que al estar unidos con la conjunción "y", según se advierte de la simple lectura del precepto invocado, implica que se trata de dos requisitos y por lo mismo, la autoridad está obligada a razonarlos separadamente.

Gaceta S.J.F No.67 1er. T.C del 5to. C. julio de 1993,p.47.

De conformidad con lo antes transcrito, la autoridad que impugne este recurso, deberá exponer por separado las razones que demuestren la importancia y también las que demuestren la trascendencia, por tratarse de dos requisitos diferentes, ya que la lectura establece la conjunción "y" entre una y la otra, por lo que deberá razonarlos separadamente. Por lo tanto, en base a esta jurisprudencia del Tribunal Colegiado, vemos que no basta que se expongan solamente las razones que demuestran la importancia, sino también las que demuestran la trascendencia, ya que son dos requisitos diferentes, es por eso, que se deberán razonar por separado.

Sobre aspectos de este tercer párrafo, citaremos otras Tesis del Poder Judicial, lo cual nos puede dar una mejor idea del contenido del citado párrafo del artículo 248 del Código Fiscal de la Federación, además de que en ellas podemos encontrar la solución más idónea a un caso planteado sobre estos puntos. La primer Jurisprudencia del Poder Judicial que citaremos, nos precisa el problema de la determinación de los sujetos obligados, para que surta la procedencia del recurso por tal concepto, estableciendo que:

REVISION FISCAL. IMPORTANCIA Y TRASCENDENCIA, PRESUNCION DE. TRATANDOSE DE LA DETERMINACION DE SUJETOS OBLIGADOS, EN LAS APORTACIONES DE SEGURIDAD SOCIAL.- El tercer párrafo del artículo 248 del Código Fiscal de la Federación, establece que tienen importancia y trascendencia los asuntos que versen sobre la determinación de sujetos obligado, en materia de aportaciones de seguridad social, en cuyo caso para que surta la

procedencia del recurso, por tal concepto, es necesario que la litis en el juicio fiscal se refiera, precisamente, al problema de la determinación de sujetos obligados, y que dicho problema subsista en la revisión. En consecuencia, si en la sentencia del Tribunal Fiscal no se resolvió sobre ese aspecto en concreto o si se decidió pero en la revisión fiscal los agravios no tienden a combatir expresamente los razonamientos o fundamentos dados por la Sala en relación con lo resuelto sobre el problema de la determinación de sujetos obligados, debe concluirse entonces que, en tales condiciones, no surte la presunción de importancia y trascendencia a que se refiere el precepto aludido.

Gaceta S.J.F. No.70, 1er. T.C. del 1er. C. octubre de 1993. p.38.

El caso concreto que nos establece esta Jurisprudencia, es que si en la sentencia del Tribunal Fiscal de la Federación no se resolvió sobre el problema de la determinación de sujetos obligados o si se decidió, pero en la revisión fiscal los agravios no tienden a combatir los fundamentos dados por la Sala en relación con lo resuelto sobre esta aspecto en concreto, entonces, en este caso, no surte la presunción de importancia y trascendencia a que se refiere este tercer párrafo.

Otra Jurisprudencia del Poder Judicial, establece que se deberá desechar el recurso cuando la parte recurrente se apoya en el primer y tercer párrafo del artículo 248 del Código Fiscal de la Federación, dado que los dos párrafos mencionados son opuestos, estableciéndola el Poder Judicial de la siguiente manera:

REVISION FISCAL. CUANDO EL RECURRENTE APOYA SU PROCEDENCIA EN EL PRIMERO Y EN EL TERCER PARRAFO DEL ARTICULO 248, DEL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION.- Cuando la parte recurrente se apoya simultáneamente en el primer párrafo del artículo 248, del Código Fiscal de la Federación y en el tercer párrafo del citado precepto, procede desechar el recurso si se tiene en cuenta que el supuesto de procedencia previsto en el primer párrafo de dicho numeral es totalmente opuesto al supuesto de procedencia a que se refiere la primera parte del tercer párrafo, dado que en aquél se contempla la regla a que debe sujetarse el recurso cuando se interpone contra sentencias dictadas en juicio cuya cuantía excede de tres mil quinientas veces el salario mínimo general vigente en el Distrito Federal, al momento de su emisión; en cambio en éste, se establecen las reglas a que queda sujeta la interposición del recurso en el caso de que la sentencia haya sido dictada en juicio de inferior cuantía o cuando sea indeterminada; luego, resulta incuestionable que lógica y jurídicamente, el recurrente no puede apoyar la procedencia del recurso simultáneamente, para justificar la procedencia del recurso, pues si se efectuara el análisis de las razones expuestas, se infringiría el principio de estricto derecho que rige la materia administrativa, en virtud de que, tales razones, por contradictorias, se excluyen una de la otra.

Gaceta S.J.F. No.63 1er. T.C del 5to. C.,marzo de 1993, p.49.

Después de analizar esta Jurisprudencia, vemos claramente que cuando la parte recurrente se apoya simultáneamente en el primer y tercer párrafo del citado artículo 248 del Código Fiscal de la Federación, puede desechar el recurso, en virtud de que tales razones son totalmente opuestas o contradictorias, dado que en el primer párrafo como ya sabemos se contempla la regla de que la cuantía del asunto debe exceder de tres mil quinientas veces el salario mínimo, en cambio el tercer párrafo establece la regla para cuando la cuantía sea inferior o ésta sea indeterminada.

Continuando con el análisis del artículo 248, el cuarto párrafo, trata sobre los casos en que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público puede interponer el recurso, y al respecto establece lo siguiente:

"La Secretaría de Hacienda y Crédito Público podrá interponer el recurso, cuando la resolución o sentencia afecte el interés fiscal de la Federación y, a su juicio, el asunto tenga importancia, independientemente de su monto, por tratarse de la interpretación de leyes o reglamentos, de las formalidades esenciales del procedimiento, o por fijar el alcance de los elementos constitutivos de una contribución."

En el capítulo pasado comentamos esta fracción, específicamente sobre el hecho de que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público pueda interponer el recurso cuando a su juicio tenga importancia, independientemente del monto, y al respecto establecimos que eso de que a su juicio, era prácticamente siempre que ella quisiera, por lo mismo que le deja abierta la posibilidad de decidir a su juicio, sin embargo, el legislador limita la procedencia del recurso a la misma Secretaría de Hacienda y Crédito Público, a los casos especiales que el propio párrafo señala, de lo que se advierte la improcedencia del recurso cuando una autoridad distinta de la antes señalada interpone el recurso con fundamento en el citado cuarto párrafo.

Para ampliar un poco el análisis de este citado párrafo, citaremos las siguientes Tesis del Poder Judicial Federal, la primera que mencionaremos señala que:

RECURSO DE REVISION. PREVISTO POR EL ARTICULO 248, DEL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION. AGRAVIOS INATENDIBLES.- Cuando el recurso de revisión se declaró procedente porque a juicio de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, el asunto reviste importancia por tratarse de interpretación de leyes o reglamentos, formalidades esenciales del procedimiento o fijación del alcance de los elementos constitutivos de una contribución, resultan inatendibles los agravios que no se encuentren relacionados con alguno de esos supuestos.

Gaceta S.J.F. No. 65. 2o. T.C. del 1er. C. mayo de 1993. p.35.

Creemos que es muy clara la anterior Tesis Jurisprudencial, al establecer que resultan inatendibles los agravios que no se encuentren relacionados con alguno de los supuestos previstos por el citado cuarto párrafo, establecidos para determinar la procedencia del recurso de revisión a juicio de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

La segunda Jurisprudencia que citaremos, ampliará el análisis del multicitado cuarto párrafo del artículo 248 del Código Fiscal de la Federación, la cual, en pocas palabras lo que pretende es que necesariamente el fallo a recurrir debe contener expresamente el sentido que el Tribunal de decisión ha asignado a un precepto legal o reglamentario en lo específico, en tratándose de la procedencia del recurso de revisión a favor de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, cuando el asunto verse sobre interpretación de leyes o reglamentos. Conteniendo específicamente lo siguiente:

REVISION FISCAL. INTERPRETACION DE LEYES Y REGLAMENTOS COMO HIPOTESIS DE PROCEDENCIA DEL RECURSO DE REVISION CONTRA SENTENCIAS DEFINITIVAS Y RESOLUCIONES QUE DECRETEN O NIEGUEN SOBRESEIMIENTOS, DICTADOS POR LAS SALAS REGIONALES DEL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACION (CUARTO PARRAFO DEL ARTICULO 248 DEL CODIGO FISCAL FEDERAL.- La interpretación se da cuando el órgano aplicador del Derecho imprime o asigna un determinado sentido o contenido al lenguaje normativo, por no estar expresamente comprendido en el texto mismo, por lo cual formula conclusiones y las lleva al caso concreto que es materia de deliberación, pero no en todos los casos el juzgador debe buscar desentrañar el sentido interno de la norma, pues también cumple cabalmente sus funciones cuando, previo un razonamiento intelectual, advierte claramente la coincidencia o correspondencia del texto jurídico con el hecho concreto que se le ha planteado, es decir, decide aplicando el Derecho, no interpretándolo. Por lo tanto, cuando el cuarto párrafo del artículo 248 del Código Fiscal de la

Federación establece como condición de procedencia del recurso de revisión a favor de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, que el asunto de que se trate verse sobre "interpretación de leyes o reglamentos", implica necesariamente que el fallo a recurrir, contenga expresamente el sentido que el Tribunal de decisión ha asignado a un precepto legal o reglamentario en lo específico, significado que le haya servido de apoyo para subsumir o no la hipótesis normativa al caso concreto, y que además, con dicha interpretación se encuentre inconforme la autoridad demandada, por estimar que en la especie, la función interpretativa realizada se ha apartado de la verdadera finalidad que orientó al legislador a crear la disposición aludida. De no prevalecer el criterio que antecede y estimar que toda aplicación de la norma entraña una interpretación de la ley o reglamento, equivaldría a hacer nugatorio el contenido dado por el legislador federal al cuarto párrafo del citado numeral 248 del Código Fiscal de la Federación, pues sin duda toda resolución en la materia sería recurrente en revisión por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, por el solo hecho de fundarse en Derecho.

Gaceta S.J.F. No. 54. 2o. T.C. del 5o. C. junio de 1992. p.49.

El quinto párrafo, penúltimo del artículo 248, del Código Fiscal de la Federación, regula al recurso de revisión contra resoluciones de la Sala Superior, estableciendo que:

"El recurso de revisión también será procedente contra las resoluciones o sentencias que dicte la Sala Superior del Tribunal, en los casos a que se refiere el artículo 239 bis".

El artículo 239 bis establece las características de los juicios que pueden ser resueltos por la Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación y la resolución que dicte dicha Sala, también será procedente el recurso de revisión.

Para finalizar, el último párrafo del artículo 248, del Código Fiscal de la Federación, establece que:

"En los juicios que versen sobre resoluciones de las autoridades fiscales de las entidades federativas coordinadas en ingresos federales, el recurso sólo podrá ser interpuesto por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público".

Aquí existe una limitación para la interposición del recurso de revisión, ya que en los juicios sobre resoluciones de las autoridades fiscales de las entidades federativas coordinadas en ingresos federales, solamente la Secretaría de Hacienda y Crédito Público podrá interponerlo.

B) INCONSTITUCIONALIDAD DEL ARTICULO 248 DEL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION VIGENTE EN 1994.

Miguel Lanz Duret ⁽⁴³⁾ afirma:

"que el principio fundamental sobre el que descansa nuestro régimen constitucional es la Constitución, por cuanto solo la Constitución es suprema en la República. Ni el gobierno federal, ni la autonomía de sus entidades, ni los órganos del estado que desempeñan y ejercen las funciones gubernativas... son en nuestro Derecho Constitucional soberanos."

Al examinar la afirmación de Miguel Lanz, nos damos cuenta que de la Constitución se derivan, tanto la legalidad (constitucionalidad) como la ilegalidad (inconstitucional) de las leyes ordinarias, por ser ley suprema en toda la República. Más si se trata de constituciones rígidas, en sus diversas modalidades, en donde se debe tener máximo apego a la misma, por lo mismo de ser ley suprema.

En el Derecho constitucional mexicano el fundamento directo del reconocimiento de la primacía de la Constitución sobre las demás leyes se encuentra en el artículo 133 cuyo antecedente literal, proviene del artículo 126 de la constitución de 1857. El artículo 133 de la constitución establece lo siguiente:

"Esta Constitución, las leyes del Congreso de la Unión que emanen de ella y todos los tratados que estén de acuerdo con la misma, celebrados por el Presidente de la República, con aprobación del Senado, serán la Ley Suprema de toda la Unión. Los jueces de cada Estado se arreglarán a dicha Constitución, leyes y tratados a pesar de las disposiciones en contrario que pueda haber en las Constituciones o leyes de los Estados."

Por lo tanto este artículo le da a la constitución la calificación de ley suprema de toda la Unión. Después le siguen en orden de importancia las leyes del Congreso de la Unión y los Tratados internacionales que

⁽⁴³⁾LANZ D., Miguel. Citado por el Diccionario Jurídico Mexicano. Op. Cit. p.670.

estén de acuerdo con la misma, celebrados por el Presidente con aprobación del senado, pero tanto las leyes ordinarias como los tratados no pueden ir en contra de la propia Constitución, por supuesto tampoco las Constituciones de los estados por razones obvias.

Como sabemos en México no existen tribunales específicamente constitucionales, ni figuras como el Ombudsman, etc., por lo tanto, quien conoce sobre la constitucionalidad o inconstitucionalidad de leyes es la Suprema Corte de Justicia, ya que la autoridad administrativa no puede examinar la constitucionalidad de una ley.

Se dice que una ley es inconstitucional, cuando esta contraviene lo establecido por la Constitución por ser ley suprema en toda la República.

Ahora bien, el artículo 248 del Código Fiscal de la Federación, que como ya sabemos contiene el recurso de revisión, el cual ya hemos analizado, y por lo tanto, sabemos y conocemos de su contenido, no le da la posibilidad al particular que está conforme con la sentencia que le fue favorable, de expresar sus puntos de defensa en relación con los agravios que la Autoridad Fiscal se permita expresar y además, no es tomado en cuenta en el trámite de esa parte del juicio. Es por eso que se esta violando dentro de este artículo la garantía de audiencia prevista por el artículo 14 Constitucional, por lo tanto este artículo es inconstitucional, ya que va en contra de lo que establece la propia Constitución.

Cabe mencionar en forma relacionada con el punto que nos ocupa, que el artículo 104, fracción I-B de la Constitución, establece que a los Tribunales Federales corresponde conocer de los recursos de revisión que se interpongan contra resoluciones definitivas de los tribunales de lo contencioso administrativo, sólo en los casos que señalan las leyes, tal y como lo habíamos señalado en este capítulo, pero también establece que las revisiones, de las cuales conocerán los Tribunales Colegiados de Circuito se sujetarán a los trámites que la ley reglamentaria de los artículos 103 y 107 de la constitución fije para la revisión.

Por lo tanto hay remisión a la ley reglamentaria de los artículos 103 y 107 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, que como todos sabemos es la Ley de Amparo, la cual en su capítulo XI trata el tema de los recursos y en su artículo 83 se establecen los casos en que procede el recurso de revisión, señalando en su último párrafo que en todos esos casos a que se refiere el artículo 83, la parte que obtuvo resolución favorable a sus intereses, puede adherirse a la revisión interpuesta por el recurrente, dentro del término de cinco días, contados a partir de la fecha en que se le notifique la admisión del recurso, expresando los agravios correspondientes. Este párrafo fue adicionado por el artículo segundo del Decreto de 23 de diciembre de 1987, publicado en el "Diario Oficial" de 5 de enero de 1988, entrando en vigor el día 15 del mismo mes y año.

Pudiera pensarse que a través de esta adhesión, se da la garantía de audiencia al que obtuvo una resolución favorable (en este caso el contribuyente) y que con esto desaparece el problema que plantea este trabajo. Pero no es así, primeramente porque por naturaleza jurídica la adhesión es para expresar agravios para reclamar aquello que no le haya sido concedido en la sentencia, y este no es el caso referido por el presente trabajo, puesto que lo que estamos planteando en el mismo, es el caso de una sentencia totalmente favorable, con la cual está el contribuyente de acuerdo en todo, es decir, que éste no tiene que expresar agravio alguno porque la sentencia no le afectó en nada, y en segundo lugar porque lo que pretendemos en el presente trabajo no es el hecho de poder expresar agravios respecto de la sentencia, dado que se parte de la hipótesis, por cierto muy repetida en la práctica del Juicio Contencioso Administrativo, de una resolución totalmente favorable al contribuyente, tal y como ya lo comentamos, sino la necesidad de contar con la posibilidad de audiencia en el recurso de revisión interpuesto por la autoridad respecto de una sentencia, la cual, se repite, fue favorable en todo al contribuyente.

Para establecer con más claridad lo anterior, queremos determinar con precisión el concepto de "adhesión", y así poder comprender que la adhesión es una figura aplicable para cuando la resolución

causa algún agravio al particular. Debido a que el artículo 83, de la ley reglamentaria de los artículos 103 y 107 de la constitución, nos habla de que el que obtuvo resolución favorable (el contribuyente) puede adherirse al recurso de revisión cuando éste sea interpuesto por la parte vencida o que obtuvo una resolución desfavorable (la autoridad), queremos mencionar algunas definiciones de adhesión.

Primeramente tenemos la que nos da Eduardo Pallares ⁽⁴⁴⁾ en su diccionario, estableciendo que:

"El colitigante de la parte que ha apelado de una resolución, puede adherirse al recurso si el auto o sentencia apelado le causa algún agravio".

En segundo lugar, la Enciclopedia Universal Ilustrada ⁽⁴⁵⁾ establece que las dos principales acepciones que en Derecho tiene la palabra adhesión son: la de adhesión a la apelación en Derecho procesal, y la de adhesión a los tratados o convenios internacionales en Derecho internacional, pero en este caso la que nos importa es la primera, la adhesión a la apelación, definiéndola de la siguiente manera:

"En todas las apelaciones deberá el apelado adherirse a la apelación en los puntos que crea le es perjudicial la sentencia contra que se le apela. Esta adhesión debe hacerse forzosamente en el escrito en que se evacua el traslado de autos de apelación".

Y el Diccionario Jurídico Mexicano ⁽⁴⁶⁾, define a la adhesión a la apelación, estableciendo que:

"La parte que venció puede adherirse a la apelación interpuesta al notificársele su admisión, o dentro de las veinticuatro horas siguientes a esa notificación. En este caso, la adhesión al recurso sigue la suerte de éste".

Después de citar estas tres definiciones, nos damos cuenta de que se habla de adhesión a la apelación, y

⁽⁴⁴⁾PALLARES, Eduardo. *Op. Cit.* p.70.

⁽⁴⁵⁾*Enciclopedia Universal Ilustrada*. Europeo Americana, Tomo II, Madrid, Espasa-Calpe S.A. 1985.p 918.

⁽⁴⁶⁾Diccionario Jurídico Mexicano. *Op. Cit.* p.178.

el artículo 248 del Código Fiscal de la Federación prevé el recurso de revisión, no de apelación, sin embargo en el capítulo II de este trabajo mencionamos figuras jurídicas equivalentes existentes en otras materias del Derecho, mencionando el recurso de apelación en materia penal, civil, mercantil, etc., como una figura similar o equivalente al recurso de revisión en materia fiscal.

Además la Enciclopedia Universal ⁽⁴⁷⁾ al respecto señala que:

"el que se adhiere a la apelación tiene a su vez la consideración legal de apelante, siendo la adhesión igual, en sus efectos favorables, a la apelación misma, puesto que se produce una instancia que no caduca, aun cuando el primer apelante desista de su apelación".

49898

Por último Ignacio Burgoa ⁽⁴⁸⁾ establece que:

es evidente que la parte contra cuyos intereses se dictó la resolución recurrible está legitimada para interponer dicho recurso. Esta legitimación se ha extendido por las reformas de 1987 a la parte que obtuvo resolución favorable a sus intereses, en el sentido de que pueda adherirse a la revisión promovida dentro del término de cinco días contados a partir de la fecha en que se le notifique la admisión del recurso expresando los agravios correspondientes (art. 83, in fine de la ley).

Como vemos, existe una adhesión al recurso por parte de quien obtuvo una resolución favorable, en este caso el contribuyente, pero la adhesión es para expresar agravios respecto de aquello que no le haya sido concedido en la sentencia y en materia fiscal, el Código Fiscal de la Federación acoge la figura de la adhesión ordenando que esta se produzca a través del amparo, ya que el artículo 249 del Código Fiscal de la Federación vigente en 1994 establece que si el particular interpuso amparo directo contra la misma resolución o sentencia impugnada mediante el recurso de revisión, el Tribunal Colegiado de Circuito que conozca del amparo resolverá el citado recurso, lo cual tendrá lugar en la misma sesión en que decida el amparo, pero esto es en el caso de una sentencia parcialmente favorable y parcialmente desfavorable a

⁽⁴⁷⁾ Enciclopedia Universal Ilustrada. Op. Cit. p.919.

⁽⁴⁸⁾ BURGOA O., Ignacio. El Juicio de Amparo, Vigésima sexta Edición, México, Ed. Porrúa, 1989, p. 583.

las partes.

Existe una jurisprudencia del Primer Tribunal Colegiado en materia Administrativa del Primer Circuito, que ilustra lo anterior y señala lo siguiente:

AMPARO DIRECTO, PROCEDENCIA DEL. CUANDO LA SENTENCIA FISCAL RECLAMADA ES FAVORABLE A LA PARTE QUEJOSA.- De conformidad con lo dispuesto por el artículo 4o. de la ley de Amparo, la acción constitucional únicamente puede intentarse por aquél a quien perjudique el acto reclamado, lo que significa que, en tratándose de amparos promovidos contra sentencias definitivas, su procedencia dependerá de que el quejoso sufra o no una lesión jurídica causada por la sentencia. Se produce ese perjuicio, cuando ante el Tribunal Fiscal de la Federación la actora demanda la nulidad de una resolución haciendo valer distintos motivos de anulación, sean formales o de fondo y la juzgadora, al estudiarlos, declara infundados los agravios que conducirían a la nulidad lisa y llana de la resolución, y declara infundado aquél que sólo produce nulidad para efectos, o bien, cuando el actor hace valer diversos conceptos de anulación y la responsable únicamente resuelve uno de ellos, lo cual también le puede causar perjuicio a la actora cuando se dejó de analizar alguno o algunos de los conceptos referidos que, de resultar fundado, podrían reportar un mayor beneficio jurídico a la actora.

Gaceta S.J.F. No. 71. 1er. T.C del 1er. C., noviembre 1993, p.57.

Vemos cómo se puede interponer el amparo directo cuando la sentencia es favorable a la parte quejosa, en este caso el contribuyente, y con esto se produce prácticamente la adhesión anteriormente comentada, pero lo que nosotros pretendemos en el presente trabajo, es el hecho de que se le de al contribuyente la posibilidad de expresar sus puntos de defensa respecto de los agravios planteados por la autoridad en su recurso de revisión y no el expresar agravios respecto de la sentencia favorable.

Es decir, que en materia fiscal, específicamente en el recurso de revisión, regulado por el artículo 248 del Código Fiscal de la Federación, no se le da la garantía de audiencia al contribuyente, de modo que este pudiera expresar sus puntos de defensa respecto de los agravios planteados por la autoridad en el recurso de revisión, sino que solamente se depende de la buena voluntad del Secretario o Magistrado del Tribunal Colegiado para que éstos presten el expediente correspondiente para que sea leído por la parte contraria (el particular) y pueda refutar los agravios planteados por la autoridad de forma oral en el momento, lo cual es inconveniente y contrario a Derecho, ya que se actúa prácticamente en un campo vedado para que una de las partes contendientes en el Juicio Contencioso Administrativo por no existir

nada conforme a Derecho que obligue a correr traslado al contribuyente para que exprese lo que a su derecho convenga.

Se concluye, por lo tanto, que el artículo 248 del Código Fiscal de la Federación, es inconstitucional por violar la garantía de audiencia prevista por el artículo 14 Constitucional, dado que no tiene el contribuyente ninguna posibilidad de acceso al trámite del recurso de revisión, cuando en muchas ocasiones la Autoridad Fiscal expresa agravios absurdos e improcedentes, y en otras, pretendiendo subsanar todos los errores cometidos tanto en el procedimiento revisorio, como en el Juicio Contencioso Administrativo.

1.-ARTICULO 14 CONSTITUCIONAL QUE ESTABLECE GARANTIA DE AUDIENCIA.

La garantía de audiencia, una de las más importantes dentro de cualquier régimen jurídico, ya que implica la principal defensa de que dispone todo gobernado frente a actos del poder público que tienden a privarlo de sus más caros derechos y sus más preciados intereses.

La Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en su contenido, establece varias garantías individuales, y una de ellas es propiamente la garantía de audiencia, regulada por el artículo 14 de la misma.

El artículo 14 constitucional en su segundo párrafo establece que:

"Nadie podrá ser privado de la vida, de la libertad o de sus propiedades, posesiones o derechos, sino mediante juicio seguido ante los tribunales previamente establecidos, en el que se cumplan las formalidades esenciales del procedimiento y conforme a las leyes expedidas con anterioridad al hecho".

A este respecto, Ignacio Burgoa ⁽⁴⁹⁾, establece que:

como se puede advertir, la garantía de audiencia, está contenida en una fórmula compleja e integrada por cuatro garantías específicas de seguridad jurídica, y que son: a) la de que en contra de la persona, a quien se pretenda privar de alguno de los bienes jurídicos tutelados por dicha disposición constitucional, se siga un juicio ; b) que tal juicio se substancie ante tribunales previamente establecidos ; c) que en el mismo se observen las formalidades esenciales del procedimiento ; d) que el fallo respectivo se dicte conforme a las leyes existentes con antelación al hecho o circunstancia que hubiere dado motivo al juicio.

Dentro de estas cuatro garantías de seguridad jurídica, contenidas en la garantía de audiencia, prevista por el artículo 14 constitucional, la que más nos interesa es la primera, debido a que es la que nos establece que se debe seguir un juicio cuando a alguna persona se le pretenda privar de alguno de los bienes jurídicos tutelados por disposición constitucional.

Como sabemos el goce de la garantía de audiencia, como derecho público subjetivo, corresponde a todo sujeto gobernado, en términos del artículo primero de la constitución, además de que el artículo 14 del mismo precepto, establece que "Nadie", por lo cual no se debe excluir a ningún sujeto de la tutela que imparte la garantía de audiencia.

La necesidad de juicio previo es el marco necesario que presenta el régimen de Derecho, porque en toda afectación, no solo corporal sino de cualquier índole, es imprescindible que los posibles afectados expresen sus puntos de defensa para ser escuchados y tomados en cuenta en juicio, con esto se evita la arbitrariedad y se da satisfacción a lo que se conoce con el nombre de garantía de audiencia

Sobre la garantía de audiencia, José Mauricio Fernández ⁽⁵⁰⁾, establece que:

"No obstante, que la ley que rige el acto reclamado no establezca la garantía de audiencia, existe la

⁽⁴⁹⁾BURGOA O., Ignacio. Diccionario Constitucional, Garantías y Amparo, Tercera Edición, México, Ed. Porrúa, 1992. p. 53.

⁽⁵⁰⁾FERNANDEZ y C., José Mauricio. Tribunal Fiscal de la Fed.-45 Años, Aspectos Fiscales de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, Tomo I, Primera Edición, 1982, p.383.

obligación por parte de las autoridades responsables, de concederla, para no incurrir en la violación del artículo 14 constitucional, que rige dicha garantía en relación con los gobernados".

Sin embargo en el recurso de revisión previsto en el artículo 248 del Código Fiscal de la Federación, no se da esta garantía de audiencia, dado que el particular no tiene la oportunidad de defenderse, y puede verse afectado en sus derechos, por lo tanto éste recurso es violatorio del artículo 14 constitucional.

La garantía de audiencia debe constituir un derecho de los particulares, frente a las autoridades administrativas y judiciales, de tal manera que se oiga a los interesados y se les dé la oportunidad de defenderse, en todos aquellos actos en que puedan resultar afectados sus derechos.

Es por eso que la garantía de audiencia debe respetarse. El mismo José Mauricio Fernández, ⁽⁵¹⁾ nos dice que:

La circunstancia de que no exista en la ley aplicable precepto alguno que imponga a la autoridad responsable la obligación de respetar a alguno de los interesados la garantía de previa audiencia para pronunciar la resolución de un asunto, cuando los actos reclamados lo perjudican, no exime a la autoridad de darle la oportunidad de oírlo en defensa, en atención a que en ausencia de precepto específico, se haya el mandato imperativo del artículo 14 constitucional, que protege dicha garantía a favor de todos los gobernados sin excepción.

Vemos cómo el hecho de que no exista en la ley un precepto que imponga a la autoridad la garantía de previa audiencia, no exime a la autoridad de darle la oportunidad al particular de oírlo en defensa, ya que dicho precepto se haya en el artículo 14 de la Constitución, que protege la garantía de audiencia a favor de todos "sin excepción".

Dentro de nuestro sistema Constitucional no basta con que una autoridad tenga atribuciones para dictar alguna determinación para que esta se considere legal, más cuando tal determinación es revocatoria de otra anterior otorgada en favor de algún individuo. A este respecto existe un criterio jurisprudencial que

⁽⁵¹⁾FERNANDEZ y C., José Mauricio. *Op. Cit.* p.384.

establece que los artículos 14 y 16 de la Constitución General de la República imponen a las autoridades del país la obligación de oír en defensa a los posibles afectados con tales determinaciones, así como de que éstas, al pronunciarse, se encuentren debidamente fundadas y motivadas

La Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos comentada ⁽⁵²⁾, establece que:

"la previa audiencia sólo puede exigirse cuando sea realmente indispensable la intervención del afectado, es decir, cuando este deba probar los hechos o proporcionar información a fin de que pueda tomarse la decisión respectiva".

En el recurso de revisión, del artículo 248 del Código Fiscal de la Federación, creemos necesario que el contribuyente debe intervenir en el trámite del juicio para proporcionar información y viceversa, o sea, que se le informe de lo sucedido en dicho trámite, por lo cual, dentro del recurso de revisión se debería dar la oportunidad al particular de expresar sus puntos de defensa, tal y como sucede en los demás recursos de otras materias, como lo es la materia civil y penal por ejemplo, a los que ya hicimos alusión anteriormente, y que tal situación no sucede en todo el trámite de este recurso.

2.-FALTA DE GARANTIA DE AUDIENCIA AL CONTRIBUYENTE EN EL ARTICULO 248.

El artículo 248 del Código Fiscal de la Federación, contiene al recurso de revisión exclusivo para la autoridad, la cual debe interponerlo a través de su unidad administrativa encargada de su defensa jurídica, pero dentro de este recurso no sólo existe la limitante de que solo pueda ser interpuesto por la autoridad sino que, a través de todo el análisis que hemos hecho de este recurso, nos damos cuenta que

⁽⁵²⁾Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos (comentada) Editada por la Procuraduría General de Justicia del Distrito Federal y el Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM, Cuarta Edición, México. 1993. p.65.

no existe la posibilidad de que el particular pueda expresar lo que a su derecho le convenga, expresando sus puntos de defensa.

Es por lo que establecemos, que dentro de este recurso no existe la garantía de audiencia, prevista por el artículo 14 constitucional, por lo tanto, el particular no tiene intervención alguna dentro del procedimiento de este recurso, lo cual es violatorio del precepto constitucional mencionado.

Sabemos que en el plano en que se encuentran las partes, en un recurso de revisión, no es lo mismo que en primera instancia, pero que de cualquier manera resulta necesaria audiencia, por lo anteriormente comentado.

Sabemos también que el artículo 248 del Código Fiscal de la Federación, no contempla la garantía de audiencia por las razones ya comentadas en este capítulo, en donde se puede decir que en el trámite de este juicio, se deja al contribuyente en estado de indefensión, debido a que no puede expresar sus puntos de defensa, lo cual puede traer como consecuencia la afectación de sus derechos, independientemente de que a la vez, se le esté violando la garantía de audiencia, la cual resulta necesaria en el trámite del juicio para proporcionar información y defenderse conforme a Derecho.

Por lo tanto, resulta evidente la falta de la garantía de audiencia en el recurso de revisión en materia fiscal, con lo cual se está contraviniendo un precepto constitucional, específicamente su artículo 14.

3.-EXPLICACION DE RAZONES DE ORDEN PRACTICO QUE PERJUDICAN AL CONTRIBUYENTE, EN CUANTO A ESTE PROBLEMA.

Ahora bien, una vez que establecimos la falta de garantía de audiencia, dentro del recurso de revisión, del artículo 248 del Código Fiscal de la Federación, veremos que esto trae consecuencias de orden

práctico, las cuales definitivamente perjudican al contribuyente, por lo anteriormente comentado, dado que no tiene intervención dentro del procedimiento de este recurso.

Este problema trae consigo varios efectos secundarios o prácticos en los que se demuestra que se perjudica al contribuyente, ya que por ejemplo, si el particular acude al Tribunal Colegiado para solicitar una copia certificada de algún documento perteneciente al trámite del recurso de revisión, ésta se le niega porque el particular no tuvo participación alguna en el trámite del recurso, y como no hay intervención alguna en la revisión por parte del particular, obviamente no hay acreditación de la participación del contribuyente. Es por eso, que se depende de la buena voluntad del Magistrado correspondiente para obtener alguna copia certificada del recurso de revisión.

En forma relacionada con el punto que nos ocupa, también cabe mencionar como otro ejemplo el hecho, comentado anteriormente, de que se depende de la buena voluntad del Secretario o Magistrado del Tribunal Colegiado para que éstos presten el expediente correspondiente para que sea leído por la parte contraria y ésta pueda refutar los agravios planteados por la Autoridad Fiscal en el recurso de revisión de forma oral en el momento, lo cual es inconveniente y contrario a Derecho por no existir nada conforme al mismo, que obligue a correr traslado al contribuyente para que éste exprese lo que a su derecho convenga.

Los anteriores ejemplos, a que se hizo alusión, fue con la idea de demostrar la nula participación por parte del contribuyente, y por lo tanto, el particular no puede, apersonarse, dentro del procedimiento, ya que es un canal cerrado en donde no se tiene la posibilidad de intervenir en nada.

4.-INEQUIDAD RESPECTO DE UN PRINCIPIO SANO DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA QUE SE PRODUCE CON EL HECHO DE QUE LA AUTORIDAD CUENTA CON LA POSIBILIDAD DE INTERPOSICION DEL RECURSO DE REVISIÓN.

Para poder establecer la inequidad que existe con el hecho de que la autoridad cuenta con la posibilidad de interponer el recurso, y no el particular, debemos primeramente entender el concepto de inequidad.

Pero para poder definirlo debemos ir en primer término, al concepto de equidad.

Para Rafael de Pina ⁽⁵³⁾ el concepto de equidad es un:

"Atributo de la justicia, que cumple la función de corregir y enmendar el Derecho escrito, restringiendo unas veces la generalidad de la ley y otras extendiéndola para suplir sus deficiencias con objeto de atenuar el rigor de la misma".

El mismo Rafael de Pina, establece que debemos entender el concepto de equidad como igualdad. Además de establecer que la equidad, como principio general del Derecho, forma parte del Derecho positivo mexicano, por precepto expreso de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Se dice que un procedimiento es equitativo cuando está conforme o de acuerdo con la equidad.

Ignacio Burgoa Llano ⁽⁵⁴⁾ define a la equidad de la siguiente manera:

"Del latín *aequitas* significa moderación, templanza. Justicia natural, por oposición a la justicia legal, (la equidad es sinónimo de justicia)."

Analizando las dos definiciones anteriores, llegamos a la conclusión de que la equidad es sinónimo de justicia y de igualdad. Sin embargo son varias las acepciones de la palabra equidad afirma el maestro L.

Recasens Sichz, ⁽⁵⁵⁾ diciendo que:

Una de estas es equivalente a justicia. En este sentido, se entiende por equidad lo fundamental justo. Una segunda acepción, la más usada e importante, de la palabra equidad es la de denotar una norma individualizada (sentencia judicial o resolución administrativa) que sea justa, es decir que resulte justa en

⁽⁵³⁾DE PINA V., Rafael. Diccionario de Derecho, Séptima Edición, México, Ed. Porrúa, 1978, p.205.

⁽⁵⁴⁾BURGOA, Ignacio. Tribunal Fiscal de la Fed.-45 Años, Principios Constitucionales en Materia de Contribuciones, Tomo I, Primera Edición, p.414.

⁽⁵⁵⁾L. RECASENS, Sichz. Citado por REYES VERA, Ramón. Tribunal Fiscal de la Fed.-45 Años, La Fracción IV del Artículo 31 de la Constitución Federal Mexicana, Tomo I, Primera Edición, p.454.

el caso particular y concreto para el que se dictó. En tercer lugar se habla también de equidad para designar la norma o el criterio en que deben inspirarse las facultades discrecionales del juez o del funcionario administrativo.

Ahora bien, una vez establecido claramente el concepto de equidad, debemos establecer el concepto de inequidad, el cual lógicamente es todo aquél que contraviene lo dispuesto por la equidad, como lo es la justicia y la igualdad. Justicia e igualdad que no se dan dentro de este recurso.

La inequidad se produce dentro del recurso de revisión, previsto por el artículo 248, del Código Fiscal de la Federación, no por el hecho de que le esté impedido al particular interponerlo, ya que el citado artículo lo limita para ello, sino que por la naturaleza misma de la materia administrativa fiscal, lo ideal sería que el juicio fuere uniinstancial.

El Diccionario Jurídico Mexicano ⁽⁵⁶⁾ establece al respecto que:

"en México se cuenta con tribunales de instancia única como los de Circuito, el Tribunal Fiscal de la Federación, el del Contencioso Administrativo para el Distrito Federal, el del Justicia Militar, así como las Junta de Conciliación y Arbitraje, que actúan como tribunales del trabajo".

Por lo tanto, deberían ser las resoluciones de las Salas Regionales y Superior del Tribunal Fiscal de la Federación uniinstanciales o de instancia única, en tratándose de resoluciones que decreten o nieguen sobreseimientos y las sentencias definitivas.

Es por eso que el hecho de que la autoridad pueda impugnar resoluciones de las Salas Regionales que decreten o nieguen sobreseimientos y las sentencias definitivas, lo cual por la naturaleza misma de la materia administrativa fiscal sería ideal que el juicio fuere uniinstancial, produce la inequidad, o sea, la desigualdad y la injusticia entre las partes.

El hecho de que la autoridad pueda impugnar una sentencia definitiva por ejemplo, produce una

⁽⁵⁶⁾Diccionario Jurídico Mexicano. Op. Cit. p. 1745.

inequidad respecto de un principio sano de justicia, ya que no se dan los dos sinónimos de equidad, "justicia e igualdad", por el hecho de que a nivel federal se tutela al fisco dándole este recurso.

Cabe mencionar como un ejemplo de legislación evolucionada e ideal en ese aspecto, que la Ley del Procedimiento Contencioso Administrativo para el Estado de Jalisco, sí establece un juicio uniinstancial, es decir, esta Ley en su Capítulo XII, regula los recursos, conteniendo en su sección primera el recurso de Aclaración de Sentencia; en la sección segunda el recurso de Reclamación; y en su sección tercera el recurso de la Excitativa de Justicia.

Por lo tanto, vemos claramente que esta Ley no le da la posibilidad a la autoridad de impugnar una sentencia definitiva, como sí sucede a nivel federal, a través del recurso de revisión, previsto en el artículo 248, del Código Fiscal de la Federación.

La Ley de Procedimiento Contencioso Administrativo para el Estado de Jalisco, como vimos, contempla tres recursos. El primero que regula en su artículo 68 es el recurso de Aclaración de Sentencia, en donde sólo se tiene por objeto el esclarecer algún concepto o suplir cualquier omisión que contenga la sentencia sobre puntos discutidos en el litigio; el segundo recurso que regula en su artículo 69, es el de Reclamación, el cual tiene por objeto subsanar las violaciones cometidas; y por último regula en su artículo 73 el recurso de la Excitativa de Justicia, el cual se deberá formular cuando el Magistrado instructor no formule el proyecto respectivo dentro del plazo señalado por la ley.

Quisimos hacer alusión a los recursos previstos por esta Ley estatal, para poder contar con un elemento más para demostrar la inequidad que existe respecto de un principio sano de justicia administrativa, con el hecho de que en el Código Fiscal de la Federación, específicamente en el artículo 248 que regula el recurso de revisión, la autoridad cuenta con la posibilidad de interponer el recurso de revisión, lo que vendría a ser como un amparo en favor de la autoridad.

Queremos aclarar que la inequidad no se produce con el hecho de que la autoridad tenga la posibilidad

de interponerlo y el particular no, sino que, se produce por el hecho de que el Código Fiscal de la Federación le da la posibilidad a la autoridad de impugnar una sentencia definitiva, por lo que se está tutelando y premiando al fisco a nivel federal, y decimos a nivel federal porque dicha situación no sucede a nivel estatal, lo cual ya quedó comprobado con la mencionada Ley de Procedimiento Contencioso Administrativo del Estado de Jalisco.

Ahora bien, específicamente en el artículo 248, del Código Fiscal de la Federación, la inequidad se produce por el hecho de que si el particular obtiene una resolución en su contra y mediante un juicio, al que se le va a invertir tiempo, dinero, esfuerzo, etc., le demuestra a la autoridad correspondiente, a través de pruebas, promociones, etc., que él tiene la razón o que la autoridad actuó en forma incorrecta y la Sala Regional dicta una resolución favorable al particular, es decir, una sentencia definitiva favorable al particular contribuyente, entonces no entendemos porqué darle esa posibilidad a la autoridad de impugnar esta sentencia definitiva, a través del recurso de revisión, que es como darle la posibilidad de interponer un Amparo, puesto que es equivalente a ello.

Por lo tanto, dentro del recurso de revisión no se dan los principios de justicia e igualdad (sinónimos de equidad), es por eso que decimos que el juicio debería ser uniinstancial, es decir quitarle la posibilidad a la autoridad de interponer el recurso de revisión, contemplado en el Código Fiscal de la Federación.

CAPITULO V

**PROPOSICION DE REFORMA AL ARTICULO 248 DEL CODIGO FISCAL DE
LA FEDERACION SEGUN SU REDACCION ACTUAL.**

A) PROPUESTA DE REFORMA AL ARTICULO 248 DEL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION VIGENTE EN 1994.

Para comenzar este capítulo quinto de esta tesis, quisieramos hacer un breve recordatorio de los capítulos anteriores, aclarando que no se pretende hacer un gran resumen de todo lo anterior, sino que solamente como se dijo es hacer un breve recordatorio, y así poder concluir con una propuesta de reforma del artículo 248 del Código Fiscal de la Federación vigente en 1994.

El primer capítulo analizamos la figura de la justicia administrativa, llegando a la concluir con una definición propia, en base a los elementos de los demás conceptos de algunos estudiosos del Derecho sobre la justicia administrativa. Dicha definición quedó como sigue:

La justicia Administrativa es el conjunto de principios, normas y procedimientos, a través de los cuales se ejerce el control de la legalidad de los actos provenientes de la Administración Pública, así como todos los medios de defensa, instrumentos jurídicos y medios de impugnación de que dispone el particular, ya sea en la vía administrativa, o en la contenciosa, que se han establecido para combatir las conductas administrativas, para la tutela de los derechos subjetivos y de los intereses jurídicos de los particulares, así como para una justa aplicación de la legalidad.

Posteriormente establecimos los medios para lograr dicha justicia administrativa, que en resumidas cuentas, son las instancias que las leyes fiscales conceden a los particulares ya sea, para modificar un acto o un criterio de la autoridad administrativa, después analizamos al Tribunal Fiscal de la Federación y en seguida el Juicio Contencioso Administrativo ante el Tribunal Fiscal de la Federación.

En el capítulo segundo, se analizó la figura jurídica de los recursos, se hizo la distinción entre recurso dentro de un juicio y recurso administrativo, se mencionaron los recursos existentes en el Juicio Contencioso Administrativo, y por último se analizaron figuras jurídicas equivalentes existentes en otras

materias del Derecho.

En el capítulo tercero, se hizo un análisis del recurso de revisión en su tramitación a través de las diferentes leyes que han regulado el Sistema Jurídico Mexicano, como lo es la Ley de Justicia Fiscal de 1936, el Código Fiscal de la Federación de 1967, de 1983 y las reformas operadas a partir de 1988 mediante las cuales se definió la redacción actual del artículo 248 del Código Fiscal de la Federación vigente en 1994.

En el capítulo pasado se hizo un análisis crítico del artículo 248 del Código Fiscal de la Federación, donde se tocaron puntos como la inconstitucionalidad, la falta de garantía de audiencia y el aspecto de inequidad existente entre las partes contendientes.

Ahora bien, en este capítulo, se pretende hacer una propuesta de reforma al artículo 248 del Código Fiscal de la Federación, por lo anteriormente comentado, para luego establecer las razones que hacen necesaria la reforma propuesta, y así poder tener una mejor comprensión de dicha propuesta de reforma del citado artículo.

La propuesta de reforma al artículo 248 del Código Fiscal de la Federación, es primeramente, que se derogue el mencionado artículo, por la razón de que el hecho de que la autoridad tenga la posibilidad de impugnar una sentencia definitiva, equivale a que si tuviera la posibilidad de interponer amparo en contra de tal sentencia, por lo que en primer término se propone que el artículo 248 sea derogado.

En segundo término, o sea, en el caso de que no se derogara dicho artículo, entonces simplemente que dentro del trámite del recurso de revisión, se le corra traslado a la parte contraria para que en un término establecido, el cual creemos puede ser de cinco días por ejemplo, exprese lo que convenga a su derecho y pueda expresar sus puntos de defensa dentro de este trámite.

Esta propuesta de reforma del artículo 248, del Código Fiscal de la Federación, sería para que dentro del trámite del procedimiento de este recurso de revisión se le de la garantía de audiencia al contribuyente, porque de lo contrario se está violando una garantía prevista por la Constitución, la cual es Ley Suprema en toda la Unión, lo que nos llevaría a comprobar lo que comentamos en el capítulo pasado y que es la inconstitucionalidad del artículo por ir en contra del artículo 14 constitucional que establece la garantía de audiencia.

Para finalizar estas propuestas de reforma al artículo 248 del Código Fiscal de la Federación vigente en 1994, queremos aclarar que la principal propuesta sobre el citado artículo, es que el mismo se derogue por razones ya explicadas anteriormente, pero en el supuesto de que esto no sucediera, queremos establecer una segunda propuesta por así decirlo, y esta segunda propuesta es la mencionada en párrafos anteriores, en donde se hizo mención solamente a que en el trámite del recurso de revisión se le de la oportunidad al contribuyente de expresar sus agravios, quedando dicho artículo así:

Las resoluciones de las Salas Regionales que decreten o nieguen sobreseimientos y las sentencias definitivas, podrán ser impugnadas por la autoridad, a través de la unidad administrativa encargada de su defensa jurídica, interponiendo el recurso de revisión ante el Tribunal Colegiado de Circuito competente en la sede de la Sala Regional respectiva, mediante escrito que presente ante ésta última dentro del término de quince días siguientes al día en que surta efectos su notificación, por violaciones procesales cometidas durante el juicio siempre que afecten las defensas del recurrente y trasciendan al sentido del fallo, o por violaciones cometidas en las propias resoluciones o sentencias, cuando la cuantía del asunto exceda de tres mil quinientas veces el salario mínimo general diario del área geográfica correspondiente al Distrito Federal, vigente al momento de su emisión. Al recibirse el recurso el magistrado que admita el recurso, mandará correr traslado a la parte contraria por el término de cinco días, para que exponga lo que a su derecho le convenga.

Es decir que se le vuelva a correr traslado a la parte contraria tal y como sucedía en su redacción del recurso de revisión del Código Fiscal de la Federación de 1967 y en el de 1983, los cuales analizamos en el capítulo tercero de este trabajo, y a partir de 1988 el Código Fiscal de la Federación adquirió la redacción actual, la cual no le da la posibilidad al contribuyente de expresar sus puntos de defensa en el trámite del recurso de revisión ya que el mismo artículo no le da esa posibilidad, por lo tanto se le está privando de la garantía de audiencia.

B)RAZONES QUE HACEN NECESARIA LA REFORMA PROPUESTA.

Creemos que las razones por las cuales se llegó a la propuesta de reforma del multicitado artículo 248 del Código Fiscal de la Federación vigente en 1994, están contenidas en forma breve en el inciso pasado al hacer las propuestas de reforma.

Sin embargo existe una razón principal por la que se llegó a tal o tales propuestas, y es la razón que surge de la necesidad de una efectiva impartición integral de Justicia Administrativa, la cual no se da en una forma debida y completa por decirlo así, puesto que el recurso de revisión no se apega a esa Justicia Administrativa de que tanto hablamos, por lo cual dicho recurso debe ser derogado, puesto que no es posible que la autoridad pueda impugnar una sentencia definitiva de las Salas Regionales, cosa que es equivalente al amparo, lo cual no debe suceder.

Es por eso la razón de reforma propuesta anteriormente, debido a que como se demostró anteriormente, el artículo 248 del Código Fiscal de la Federación, viola el artículo 14 constitucional, es entonces como llegamos a establecer que el mencionado artículo que regula el recurso de revisión está en contra de la más pura esencia de la Justicia Administrativa, por lo tanto, esa parte de ésta debe perfeccionarse y por eso se propone que se derogue el mencionado artículo. Ya que la Justicia Administrativa es un conjunto de instrumentos jurídicos, y uno de esos instrumentos, entre otros, es el recurso de revisión, y este instrumento está fallando, razón por la cual se propone primeramente que se derogue el artículo, o en su defecto, que dentro de este se le de al contribuyente la posibilidad de intervenir, expresando lo que a su derecho convenga, es decir, que se le corra traslado del recurso de revisión al contribuyente.

Otra razón que hace necesaria la principal y primera reforma propuesta, es el hecho de la inequidad que se produce con el hecho de que la autoridad cuenta con la posibilidad de interposición del recurso de revisión, volviendo a aclarar que no es por el hecho de que la autoridad cuenta con la interposición del recurso y el particular no, sino, por el hecho de que la autoridad pueda impugnar sentencias definitivas,

lo que a nuestro parecer, como ya lo dijimos, se equipara al amparo en favor de la autoridad, y dicha posibilidad no la establece por ejemplo la Ley del Procedimiento Contencioso Administrativo del Estado de Jalisco, ya que no contempla el recurso de revisión, y esto nos parece muy bien, ya que por la naturaleza misma de la materia administrativa fiscal lo ideal sería que el juicio fuera uniinstancial.

Por último, queremos establecer la razón que hace necesaria la segunda propuesta de reforma, que se da por el hecho de que el particular no puede intervenir dentro del procedimiento de este recurso, por lo tanto, no puede conocer los agravios de la Autoridad, o proporcionar información ni intervenir en ninguna forma, con el fin de evitar que se le afecten sus intereses jurídicos o sus derechos, o de que se vea en desventaja respecto de su contraparte.

Pero creemos que la razón más importante es la primera, en donde vemos claramente que se viola lo dispuesto por la Justicia Administrativa, cosa que no puede suceder en un Estado de Derecho, ya que para que se de en realidad una Justicia Administrativa es necesario que todos sus instrumentos funcionen adecuadamente.

CONCLUSIONES

CONCLUSIONES

Las conclusiones que se proponen y expresan en el presente trabajo, son las siguientes:

Primero.-La primer conclusión a la que llegamos, sostenida en los fundamentos que se expresan, consiste en que la Justicia Administrativa es el conjunto de principios, normas y procedimientos, a través de los cuales se ejerce el control de la legalidad de los actos provenientes de la Administración Pública, así como todos los medios de defensa, instrumentos jurídicos y medios de impugnación de que dispone el particular, ya sea en la vía administrativa, o en la contenciosa, que se han establecido para combatir las conductas administrativas, para la tutela de los derechos subjetivos y de los intereses jurídicos de los particulares, así como para una justa aplicación de la legalidad.

Segunda.-Que existe una diferencia entre los recursos dentro de un juicio y los recursos administrativos, siendo los primeros un acto jurídico mediante el cual la parte que se considera perjudicada o agraviada por una resolución judicial, pide la reforma o anulación, total o parcial, de la misma, dirigiéndose para ello a un tribunal de mayor jerarquía y generalmente colegiado, y los segundos son todo medio de defensa al alcance de los particulares, para impugnar ante la Administración Pública los actos y resoluciones por ella dictados en perjuicio de los propios particulares, por violación al ordenamiento aplicado o falta de aplicación de la disposición debida.

Tercera.-Que dentro del Juicio Contencioso Administrativo existen tres recursos. El de reclamación, de revisión y el de queja.

Cuarta.-Que antes de 1988, el artículo 248 del Código Fiscal de la Federación, si contemplaba la figura de la garantía de audiencia, ya que establecía que una vez que el Magistrado instructor recibía el recurso, mandaba correr traslado a la parte contraria, para que expresara lo que a su derecho le convenga.

Quinta.-Que el artículo 248 del Código Fiscal de la Federación regula el recurso de revisión, el cual procede contra las resoluciones de las Salas Regionales que decretan o niegan sobreseimientos y contra las sentencias definitivas de dichas Salas y que sólo puede ser interpuesto por la autoridad, a diferencia de otros recursos equivalentes en otras materias del Derecho, además de que en el mencionado recurso el particular no tiene intervención alguna, por lo tanto, se está violando el artículo 14, por la falta de la garantía de audiencia.

Sexta.-El artículo 104 fracción I-B de la constitución hace una remisión a la ley reglamentaria de los artículos 103 y 107 y esta ley, en su artículo 83 último párrafo, señala que el que obtuvo sentencia favorable puede adherirse al recurso de revisión, lo cual pudiera pensarse que a través de la adhesión se da la garantía de audiencia, pero no es así, puesto que la adhesión es para expresar agravios respecto de la sentencia, cuando ésta causó algún agravio al contribuyente, y el caso que planteamos en el presente trabajo es el caso de una sentencia que resultó totalmente favorable a dicho contribuyente, por lo tanto, pretendemos que el contribuyente pueda expresar sus puntos de vista y de defensa a sus intereses respecto de los agravios planteados por la autoridad en su recurso de revisión.

Séptima.-En base a lo anterior, el artículo 248 del Código Fiscal de la Federación es inconstitucional por ir en contra de lo que establece el artículo 14 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Octava.-Que además, la interposición del recurso de revisión por parte de la autoridad produce una inequidad respecto de un principio sano de justicia administrativa, puesto que el hecho de que la autoridad pueda impugnar una sentencia definitiva de una Sala Regional es equivalente a la posibilidad de interponer un amparo, lo cual es un premio que no merece la Autoridad Fiscal que por algo recibió una sentencia desfavorable, y por lo mismo, es absurdo, ilógico e improcedente.

Novena.-Por último, la conclusión final a la que hemos llegado al término de este trabajo es que el artículo 248 del Código Fiscal de la Federación, debe ser derogado por las razones expuestas en el punto anterior, pero en caso de que esto no suceda y por lo tanto prevalezca este artículo, entonces que se adicione al citado artículo de manera que una vez que la autoridad interponga el recurso de revisión se le mande correr traslado a la parte contraria, o sea, al particular, para que este pueda expresar lo que a su derecho le convenga, es decir que se le de la garantía de audiencia prevista por el multicitado artículo 14 Constitucional.

BIBLIOGRAFIA

BIBLIOGRAFIA

- ARRIOJA VIZCAINO, Adolfo. Derecho Fiscal, Octava Edición; México, Ed. Themis, 1993.
- BURGOA O., Ignacio. Diccionario Constitucional, Garantías y Amparo, Tercera Edición; México, Ed. Porrúa, 1992.
- DE PINA Vara, Rafael. Diccionario De Derecho, Séptima Edición; México, Ed. Porrúa, 1978.
- Enciclopedia Jurídica Omeba, Tomo XXIV, Buenos Aires, Ed. Bibliográfica Argentina SRL, 1967.
- Enciclopedia Universal Ilustrada, Europeo Americana, Tomo II, Madrid, Espasa-Calpe S.A. 1985.
- GABINO, Fraga. Derecho Administrativo, Décimonovena Edición; México, Ed. Porrúa, 1979.
- Gran Enciclopedia Rialp GER, Tomo XIX, Madrid, Ediciones Rialp, 1984.
- Instituto De Investigaciones Jurídicas de la UNAM. Diccionario Jurídico Mexicano, Tercera Edición; México, Ed. Porrúa, 1989.
- JIMENEZ GONZALEZ, Antonio. Lecciones De Derecho Tributario, MEXICO, Ed. Ecasa, 1991.
- J. KAYE, Dionisio. Derecho Procesal Fiscal, México, Ed. Themis, 1989.
- MARGAIN M. Emilio. El Recurso Administrativo en México, Segunda Edición; México, Ed. Porrúa, 1992.
- PALLARES, Eduardo. Diccionario de Derecho Procesal Civil, Octava Edición; México, Ed. Porrúa, 1975.
- QUINTANA VALTIERRA, Jesús. Derecho Tributario Mexicano, México, Ed. Trillas, 1988.
- RODRIGUEZ LOBATO, Raúl. Derecho Fiscal, Segunda Edición; México, Ed. Harla, 1986.
- SERRA ROJAS, Andrés. Derecho Administrativo, Tomo II, México, Ed. Porrúa, 1981.
- Tribunal Fiscal de la Federación 45-Años, Tomo I. Primera Edición, 1982.
- Tribunal Fiscal de la Federación 45-Años, Tomo II, PRIMERA Edición, 1982.
- Tribunal Fiscal de la Federación 45-Años, Tomo III, Primera Edición, 1982.
- VILLALOBOS ORTIZ, María del Consuelo. Principios Tributarios Constitucionales, Tribunal Fiscal de la Federación, Edición del Tribunal Fiscal de la Federación (México), Universidad de Salamanca (España) y el Instituto Cultural Domecq (México).

Revistas del Tribunal Fiscal de la Federación:

- No. 55, 3a. Epoca, Año V, Julio 1992.
- No. 62, 3a. Epoca, Año VI, Febrero 1993.
- No. 64, 3a. Epoca, Año VI, Abril 1993.
- No. 67, 3a. Epoca, Año VI, Julio 1993.
- No. 68, 3a. Epoca, Año VI, Agosto 1993.
- No. 70, 3a. Epoca, Año VI, Octubre 1993.

Leyes Consultadas:

Código Fiscal de la Federación. 1967.

Código Fiscal de la Federación. 1983.

Código Fiscal de la Federación. 1988.

Código Fiscal de la Federación. 1994.

Código Penal y Procedimientos Penales de Jalisco. 1993

Código de Procedimientos Civiles del Estado de Jalisco. 1993.

Ley de Amparo. 1993.

Ley de Quiebras y Suspensión de Pagos. 1993.

Código de Comercio. 1993.

Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. Comentada, Cuarta Edición, Editada por la Procuraduría General de Justicia del Distrito Federal y el Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM, 1993.

Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. 1994.

Ley de Justicia Fiscal de 1936.

Ley del Procedimiento Contencioso Administrativo para el Estado de Jalisco. 1994.

Ley que Armoniza Diversas Disposiciones con el Acuerdo General de Artanceles y Comercio, los Tratados para Evitar la Doble Tributación y para Simplificación Fiscal. Publicada en el Diario Oficial de la Federación el 20 de julio de 1992.

Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación. 1994.

TESIS
arttek
... Las mejores!!

TESIS • ENCUADERNADOS
FINOS Y RUSTICOS

AV. UNION No. 135 Esq. López Cotilla
Tel. 616-62-71 Tel. y Fax: 616-10-64
Guadalajara, Jal.

HEROICO COLEGIO MILITAR No. 886
Esq. Av. Américas Guadalajara, Jal.
Tel. 817-07-07 Tel/Fax: 817-28-49