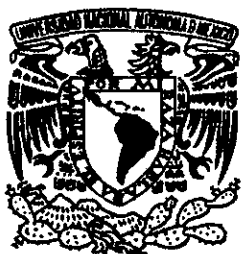


24.



UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA DE
MÉXICO

ESCUELA NACIONAL DE ESTUDIOS PROFESIONALES

CAMPUS ARAGÓN

**ANALISIS DEL RECURSO DE REVOCACION
COMO CONSECUENCIA DE LA REFORMA AL
ARTICULO 116 DEL CODIGO FISCAL DE LA
FEDERACION**

T E S I S

QUE PARA OBTENER EL TITULO DE
LICENCIADO EN DERECHO

P R E S E N T A:

CARLOS AARON SEGOVIA ALVAREZ

**ASESOR DE TESIS:
LIC. GERARDO LOPEZ CHAVEZ**

MÉXICO 1998

266528

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**



Universidad Nacional
Autónoma de México



UNAM – Dirección General de Bibliotecas
Tesis Digitales
Restricciones de uso

DERECHOS RESERVADOS ©
PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL

Todo el material contenido en esta tesis esta protegido por la Ley Federal del Derecho de Autor (LFDA) de los Estados Unidos Mexicanos (México).

El uso de imágenes, fragmentos de videos, y demás material que sea objeto de protección de los derechos de autor, será exclusivamente para fines educativos e informativos y deberá citar la fuente donde la obtuvo mencionando el autor o autores. Cualquier uso distinto como el lucro, reproducción, edición o modificación, será perseguido y sancionado por el respectivo titular de los Derechos de Autor.

A MI MADRE: MARIA EDITH ALVAREZ HERNANDEZ

Con amor, por el ejemplo de lucha, y el apoyo incondicional que me ha otorgado en todo momento, por darme la vida.

GRACIAS MAMA.

A MI PADRE: CARLOS JESUS SEGOVIA PEREZ

Con amor, por el ejemplo de lucha y trabajo y gran apoyo que me ha brindado.

GRACIAS PAPA.

A AMBOS

Por darme la mejor herencia, gracias a la educación que me han brindado, y por ser mis amigos en los momentos difíciles, gracias por confiar en mi y ver que sus esfuerzos estuvieron encaminados a ver realizado nuestro sueño de ser un profesionalista.

A MI AMADA ESPOSA: LOURDES VILLANUEVA FLORES.

Con amor, por el apoyo incondicional y estar conmigo en todo momento.

A MIS ABUELOS: ENRIQUE, JUANITA Y MANUEL.

Con cariño, por el apoyo y la atención que siempre me dieron, aunque ya no estén unos físicamente conmigo.

A MIS HERMANOS: NANCY E IVAN SEGOVIA ALVAREZ Y ROSARIO ALVAREZ HERNANDEZ.

Con amor, por estar conmigo en todo momento y darme la oportunidad de seguir juntos.

A DOÑA CHABE:

Por el amor y apoyo que me brindó en los momentos difíciles.

A LA UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO,
CAMPUS ARAGON:

Con profundo agradecimiento, porque me abrió
sus puertas para darme la oportunidad de estudiar y ser un
profesionista.

AL LICENCIADO GERARDO LOPEZ CHAVEZ:

Con agradecimiento y admiración, por ser ejemplo
de trabajo y dedicación, porque con su ayuda y apoyo he hecho
posible la conclusión del presente trabajo.

A MIS SUEGROS MARIA GUADALUPE Y MIGUEL:

Por el apoyo, educación, confianza y cariño que
me han brindado.

A MIS AMIGOS ALBERTO, JUAN, ANA, PERLA, FRANCISCO,
SOCORRO, ALEJANDRA, JESUS, JUAN CARLOS,
DAGOBERTO, LUIS, RICARDO Y MORGAN:

Porque con algunos he compartido nuestra época
como estudiantes y porque todos me han brindado su valiosa e
incondicional amistad.

A todas las personas que han contribuido directa
e indirectamente en mi formación, y en la elaboración del
presente trabajo de tesis.

GRACIAS A TODOS.

ANALISIS DEL RECURSO DE REVOCACION COMO CONSECUENCIA DE LA REFORMA AL ARTICULO 116 DEL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION.

INTRODUCCION I-IV

CAPITULO PRIMERO:

ANTECEDENTES LEGISLATIVOS EN EL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION.

1. NORMAS FISCALES DE 1917 A 1967	1
2. CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION DE 1981	14
3. LA REFORMA AL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION EN 1987	20
4. LA REFORMA AL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION EN 1995	26

CAPITULO SEGUNDO:

CONSIDERACIONES GENERALES SOBRE EL ARTICULO 116 DEL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION HASTA ANTES DE LA REFORMA DE 1995.

1. AUTORIDADES ADMINISTRATIVAS.	31
2. CONCEPTO DE RECURSO.	37
3. EL RECURSO ADMINISTRATIVO.	39
4. RECURSOS QUE CONTEMPLABA EL ARTICULO 116 DEL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION ANTES DE LA REFORMA DE 1995.	44
4.1. EL DE OPOSICION AL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCION.	50
4.2. LA OPOSICION DE TERCEROS.	55

4.3. LA RECLAMACION DE PREFERENCIA.	58
4 4. LA NULIDAD DE NOTIFICACIONES.	61
5. LOS RECURSOS ADMINISTRATIVOS COMO FUENTE DE INFORMACION DE LAS AUTORIDADES SOBRE LA DEFICIENCIA DE SU ACTUACION O DE LA LEY.	64

CAPITULO TERCERO:

ANALISIS DEL RECURSO DE REVOCACION.

1. CONCEPTO DE RECURSO DE REVOCACION.	67
2. EL CARACTER OPCIONAL DEL RECURSO DE REVOCACION Y SUS EXCEPCIONES.	70
3. PROCEDENCIA DEL RECURSO DE REVOCACION Y REQUISITOS QUE DEBE SATISFACER PARA INTERPONERLO.	71
4. FACULTADES DE LAS AUTORIDADES ADMINISTRATIVAS PARA RESOLVER EL RECURSO DE REVOCACION.	87
5. LA RESOLUCION AL RECURSO DE REVOCACION.	94
6. EL JUICIO DE NULIDAD.	97

CAPITULO CUARTO:

CRITICA AL RECURSO DE REVOCACION COMO CONSECUENCIA DE LA UNIFICACION DE LOS RECURSOS ADMINISTRATIVOS DEL ARTICULO 116 DEL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION.

1. AMPLIACION DE LA ESFERA JURIDICA DEL RECURSO DE REVOCACION.	99
2. LA UNIFICACION DE LOS RECURSOS ADMINISTRATIVOS QUE CONTEMPLABA EL ARTICULO 116 DEL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION.	104

3. CRITICA A LA EXISTENCIA DEL RECURSO DE REVOCACION COMO UNICO MEDIO DE IMPUGNACION.	109
4. REFORMA AL ARTICULO 116 DEL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION PARA QUE EL RECURSO DE REVOCACION SEA AMPLIO EN LOS SUPUESTOS JURIDICOS Y SENCILLO EN SU PROCEDIMIENTO.	113
CONCLUSIONES	121
BIBLIOGRAFIA	128

INTRODUCCION

Dentro de un Estado de Derecho, una de las características fundamentales es el establecimiento de garantías y medios de defensa legal a los gobernados, para protegerse en contra de los actos arbitrarios de las autoridades; estas garantías y medios de impugnación plasmados, cobran singular importancia en una materia donde el riesgo de la arbitrariedad es mayor, como es la tributaria.

En efecto, para poder lograr una verdadera legalidad en los actos de las autoridades administrativas, se han creado medios de control, como son los recursos o instancias ante las propias autoridades, que constituyen una forma de control de la legalidad de sus actos, toda vez que los administrados tienen el derecho al respeto por parte de la Administración Pública, es decir, los particulares tienen el poder de exigir a la Administración que en su funcionamiento y en la emisión de sus actos, se ajuste a las normas legales establecidas y en consecuencia estos actos deben ser emitidos por órganos competentes de acuerdo con las formalidades legales, por los motivos que fijan las leyes, y persiguiendo el fin que las mismas indican.

En este orden de ideas, los antecedentes que encontramos en el sistema jurídico mexicano; en primer lugar es la Ley de Justicia Fiscal de 1936, que reglamentó una forma de protección de los gobernados respecto de los actos o resoluciones emitidos por la Administración Pública, que es la creación del Tribunal Fiscal de la Federación al cual se podía acudir a través del Juicio de Nulidad; ordenamiento que posteriormente es abrogado por el primer Código Fiscal de la Federación de 1938, mismo que no hizo aportaciones que ayudaran a proteger al gobernado, toda vez que fue una réplica de la Ley de Justicia Fiscal de 1936.

No fue sino hasta el Código Fiscal de la Federación de 1967, donde se regulan en nuestro ordenamiento jurídico, los recursos administrativos como medios a través de los cuales los particulares podían hacer valer sus derechos frente a la Administración Pública; regulando cinco recursos siendo los siguientes: el de revocación, oposición al procedimiento administrativo de ejecución, oposición de terceros, la reclamación de preferencia y la nulidad de notificaciones; recursos que fueron regulados de manera escueta, en la cual no abarcaba situaciones en las que los gobernados se veían indefensos en la protección de sus derechos.

Posteriormente en el Código Fiscal de la Federación de 1981, se derogan los recursos administrativos contemplados en el Código de 1967, la oposición de terceros y la reclamación de preferencia, englobando los supuestos en que

procedían en el recurso de oposición al procedimiento administrativo de ejecución, no aportando elementos que pudieran ayudar a los administrados a una mayor tutela de sus derechos; derogándose ulteriormente en una reforma en 1987 el recurso de nulidad de notificaciones, convirtiéndolo en un procedimiento independiente de los recursos administrativos.

No fue sino hasta la reforma en diciembre de 1995, donde se deroga el recurso de oposición al procedimiento administrativo de ejecución, quedando como recurso administrativo único el de revocación, esta unificación de recursos, es un paso a la simplificación del mundo de recursos administrativos que existen en la esfera administrativa.

Procediendo el recurso de revocación de acuerdo al artículo 117 del Código Fiscal de la Federación vigente contra actos y resoluciones que dicten las autoridades fiscales; estableciendo un procedimiento con formulismos que en lugar de lograr una protección a los gobernados, obstaculiza el conocimiento de sus derechos, resultando complejo para una verdadera legalidad de los actos de la Administración Pública; teniendo un procedimiento parecido al llevado a cabo ante las autoridades jurisdiccionales, conservando el recurso de revocación el carácter opcional de agotarlo o acudir directamente al Juicio de Nulidad ante el Tribunal Fiscal de la Federación.

Para conservar en un estado de derecho los principios de legalidad y audiencia a que tienen derecho los gobernados, se concibe en este plano de ideas un procedimiento sencillo y claro en su tramitación y resolución; así como una ampliación en los supuestos jurídicos a situaciones que no son impugnables mediante el recurso de revocación, procurando que sea confiable al momento en que los gobernados acudan a él.

CAPITULO PRIMERO

ANTECEDENTES LEGISLATIVOS EN EL CODIGO

FISCAL DE LA FEDERACION

CAPITULO PRIMERO.

ANTECEDENTES LEGISLATIVOS EN EL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION

1. NORMAS FISCALES DE 1917 A 1967

En la historia de nuestra legislación mexicana en materia tributaria, y en concreto de recursos administrativos contemplados en el Código Fiscal de la Federación en contra de las autoridades fiscales; y en la actualidad contemplado un sólo recurso en el artículo 116 del ordenamiento antes mencionado, siendo el de Revocación.

A través de la historia en cuestión tributaria no encontramos antecedentes concretos de los recursos administrativos contemplados en el artículo 116 de la ley en comento actual; hemos de decir, que en ésta materia el primer ordenamiento que establece bases importantes para la defensa de los particulares frente a la Administración Tributaria fue la Ley de Justicia Fiscal, promulgada por el entonces Presidente Lázaro Cárdenas el 27 de agosto de

1936, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 31 de agosto de 1936, entrando en vigor el 1o. de enero de 1937, éste ordenamiento no observó una tendencia a la regulación de los recursos administrativos, pero lográndose que diera una oportunidad al particular de tratar de impugnar una resolución que le afectará dictada por la autoridad fiscal, cabe mencionar que no fue el primer intento de lograr una codificación en materia fiscal ya que a fines de la tercera década de éste siglo, ya era clara la necesidad de un cuerpo de leyes o un código que tuviera disposiciones en materia de administración tributaria.

En efecto, fueron varios los intentos para lograr un Código Fiscal, que el Congreso Federal expidió varios decretos, el 16 de enero de 1929, publicado en el Diario Oficial el 13 de febrero de 1929 y un segundo el 4 de febrero de 1930, publicado en el Diario Oficial el 14 de febrero de 1930; y el ejercicio de tan importantes funciones recayó en el Departamento Técnico Fiscal de la Secretaría de Hacienda, quien elabora un anteproyecto de Código Fiscal de la Federación en 1929, lo cual constituyó un antecedente valioso sin llegar a ser una Ley vigente.

Ahora bien las diversas Leyes Orgánicas de la Tesorería de la Federación reconocían el derecho de los particulares para impugnar la legitimidad de los cobros fiscales a través de un juicio sumario. La Ley de Justicia Fiscal fue el primer paso para crear en México Tribunales Administrativos dotados de

autoridad, esto es, en lo que hace a facultades, como en la forma de proceder y a situaciones orgánicas, resultando indispensable para una eficacia en el desempeño de sus actividades, en funciones de control de la administración activa en defensa y garantía del interés público y derechos de los particulares; en la ley en comento se trató de armonizar los antecedentes particulares en México, consagrados especialmente 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 en materia administrativa; basándose también en las orientaciones más respetables de la doctrina procesal que se ocupan principalmente de los problemas en materia de justicia administrativa y proceso tributario.

Fue la Ley de Justicia Fiscal la que suprimió el juicio sumario de oposición que contemplaban las Leyes Orgánicas de la Tesorería, este nuevo estatuto no significaban otra cosa, sino que en materia tributaria se abandonara una mera posibilidad de la intervención de la autoridad judicial ordinaria en asuntos administrativos, dando así la creación del Tribunal Fiscal de la Federación, estando colocado dentro del marco del Poder Ejecutivo, el cual no estaría sujeto a la dependencia de ninguna autoridad de las que integran este poder.

El Tribunal Fiscal de la Federación pronunciará tan sólo fallos de nulidad de las resoluciones impugnadas, el fallo que declare una nulidad indicará de

manera concreta en que sentido debe dictarse nueva resolución por la autoridad fiscal, esto es, el Tribunal antes mencionado conocerá de los juicios de anulación y no tendrá otra función que la reconocer la legalidad o la de declarar la nulidad de actos o procedimientos, fuera de esta órbita la Administración Pública conserva sus facultades propias. Ya que esta ley que se comenta llama a juicio y no recurso a la instancia del Tribunal, por la siguiente razón " el recurso supone en efecto, continuidad dentro de un procedimiento. Con la instancia del Tribunal por el contrario se pasará de la actuación oficiosa, a la fase contenciosa, según antes indicábase o, en general, de la actuación administrativa a la actuación jurisdiccional. El Tribunal obrará siempre dentro del cause de un proceso."¹

La nulidad se pronunciara por el Tribunal Fiscal de la Federación siempre será ya sea expresa o tácita; la Ley de justicia Fiscal da al particular el derecho de pasar al examen del fondo, a pesar, y en caso de un silencio administrativo de la autoridad. La Ley antes citada vino a satisfacer los anhelos que le antecedían; la respuesta que perseguía la Ley es el que se tome nacimiento y se desarrollara un órgano que prestigie a México, una institución como la de la justicia administrativa a la que deben otros países de acuerdo a la creación del derecho que reguló los servicios públicos.

¹Exposición de Motivos de la Ley de Justicia Fiscal, Publicada en el Diario Oficial de la Federación el 31 de agosto de 1936, pág. 4.

A su vez, imitó el sistema de justicia francés y dio origen al Tribunal Fiscal de la Federación, típico Tribunal Administrativo, como lo expone el jurista Alfonso Nava Negrete : " Ciertamente el sistema francés identificado con su máximo Tribunal : el Consejo de Estado, ha interesado a casi todos los países que lo contemplan como hoy día España o lo siguen, incluso a aquellos de sistema judicialista, sea por hoy excepcionalmente, por dos razones fundamentales: por que representa un mundo de garantías efectivo para los derechos de los administrados y por que significa una fuente generadora de derecho administrativo que ha sabido obtener un progreso científico para éste y mantener vivas las instituciones administrativas de Francia."²

La Ley de Justicia Fiscal tuvo corta vida, ya que fue abrogada por decreto de fecha 30 de diciembre de 1938, en cambio sus aportaciones perduraron y fueron tomados en cuenta en el nuevo cuerpo legal que la abrogaba.

El citado ordenamiento el más importante en materia tributaria denominado Código Fiscal de la Federación expedido por el entonces presidente Lázaro Cárdenas, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 31 de diciembre de 1938, entrando en vigor el 1o. de enero de 1939; este cuerpo legal vino a abrogar la corta vida de la Ley de Justicia Fiscal de 1936, sin embargo, las innovaciones plasmadas en esta Ley se siguieron conservando en el Código

²Nava Negrete, Alfonso, **Derecho Procesal Administrativo**, Editorial Porrúa, México, 1959, pág. 310.

Fiscal de la Federación de 1938, éste ordenamiento sirvió para formación de la llamada fase oficiosa del procedimiento tributario, así también reguló de manera incipiente las sanciones administrativas irrogadas a los infractores de las leyes fiscales.

El ordenamientos antes mencionado no contribuyó con innovaciones al sistema jurídico tributario ya que recopiló los propios textos que le dieron vida a la Ley de Justicia Fiscal de 1936, sin modificar substancialmente el sistema implantado por ésta, el Código Fiscal de la federación de 1938, tomó de manera útil material normativo contenido en la Ley Orgánica de la Tesorería de la Federación de 1935 y la Ley General sobre Percepciones Fiscales de la Federación del 31 de diciembre de 1937.

En el Código Fiscal de la Federación a fines de 1938 a lo conveniente que resulta el establecimiento de un conjunto de normas uniformes y generales que regulen las reglas entre la administración fiscal y los particulares para que no sea necesario que en cada ordenamiento se prevean todas las disposiciones reguladoras; éste ordenamiento es una de las primeras codificaciones del Derecho Tributario en el mundo, pues contiene en las normas de Derecho Positivo los más avanzados principios de la ciencia de la Hacienda Pública.

Posteriormente, de acuerdo a las observaciones y experiencias obtenidas a través de un cuarto de siglo, tiempo en el que se había venido aplicando el Código en cita, movió al Poder Ejecutivo en turno en aquella época, para proponer en muchos de sus preceptos una reforma, con el objeto primordial de mejorar la estructura de los ordenamientos vigentes, actualizar o modernizar el contenido de sus regulaciones, adecuándolas a las reformas que había tenido la legislación fiscal y establecer nuevas normas en el Derecho Tributario que se ajustaran a las condiciones actuales del desarrollo económico y social; que habían sufrido profundas transformaciones; asimismo, se dio origen al nuevo Código Fiscal de la Federación expedido por decreto del 24 de diciembre de 1966, por el entonces Presidente Gustavo Díaz Ordaz, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 19 de enero de 1967, la importancia de éste cuerpo legal, es que contenía también la estructuración de las instituciones fiscales, que permitirían en el futuro próximo el cimiento duradero de una adecuada Reforma Fiscal.

Por lo tanto, con la aprobación del ordenamiento en cita, se habría de lograr un mayor entendimiento entre el Estado y los contribuyentes con el objeto de evitar el antagonismo o la desconfianza en todos los casos posibles, toda vez, que se procuró eliminar todas aquellas disposiciones que pudieran entorpecer las relaciones tributarias o resultarían excesivas para el trámite administrativo de los procedimientos.

Este cuerpo de normas jurídicas tuvieron dos propósitos fundamentales: el primero radica en el principio de que, es más importante la convicción de los contribuyentes para el cumplimiento de sus obligaciones, que el temor a las sanciones establecidas en la ley y aplicada por la autoridad, de ahí que se buscará en la equidad la aplicación de las normas y en la certeza jurídica el cumplimiento de los deberes del contribuyente; en segundo término, se procuraría mejorar el texto del Código Fiscal de la Federación de 1938, agrupando las normas mediante un sistema más adecuado.

Quedando el Código Fiscal de la Federación de 1967, de esta manera: en el Título Primero se comprendieron las disposiciones generales; en el Segundo Título, se agruparon las normas sustantivas, así como las sanciones y delitos; en el Tercer Título, se establecieron las disposiciones relativas al procedimiento administrativo; y en el Cuarto Título se había regulado el procedimiento contencioso ante el Tribunal Fiscal de la Federación.

Este cuerpo de normas jurídicas que conformaron el nuevo Código Fiscal de la Federación, se logró después de un cúmulo de observaciones y experiencias recogidas durante largo tiempo por las autoridades hacendarias, precisando de manera categórica el principio de legalidad como condición inexcusable para el cumplimiento de las obligaciones tributarias.

Destacando en este orden, la facultad que se tenía de dispensar al otorgamiento de garantías fiscales cuando, en relación con el monto del crédito, sea notoria la amplia solvencia o por otra parte la insuficiente capacidad económica del deudor; previendo el pago de intereses, de acuerdo con la tasa normal del mercado, reconocida por la Ley Anual de Ingresos vigente en aquella época, durante los plazos de prórrogas y pagos en parcialidades concedidos por la autoridad para cubrir los créditos fiscales. Del mismo modo se establecieron en las normas que regularon la obligación del Fisco Federal, de devolver las cantidades que indebidamente le hubieran sido pagadas, el deber de cubrir un interés anual sino efectuar oportunamente la devolución.

Asimismo, se amplió el criterio en el caso de las compensaciones de impuestos, permitiendo que estas pudieran operar, aun cuando los créditos o deudas provengan de la aplicación de diversas Leyes Tributarias, naturalmente, siempre se satisfagan los demás requisitos que legalmente se habían establecido. Con el mismo propósito de afirmar la seguridad jurídica del contribuyente, se unificaron los plazos para que se consumiera la prescripción tanto en favor como en contra del Fisco Federal y así como el crear la caducidad para que la Autoridad Administrativa determine los créditos que tiene a su favor.

Otra innovación de manifiesta conveniencia en favor del administrado, es que reguló estrictamente las prácticas de las visitas de inspección, previniéndose al efecto que el examen de los libros y documentos se efectuarán en el domicilio del visitado y que sólo se permitiera recogerlos en casos excepcionales. También cabe mencionar que en los juicios que se tramitaron ante el Tribunal fiscal de la Federación, las autoridades demandadas al contestar la impugnación, en los juicios de nulidad, no podían cambiar los fundamentos jurídicos de sus resoluciones; todo esto como medidas en favor del particular.

Inspirado el Código Fiscal de la Federación, en las mejores doctrinas del derecho Tributario, de acuerdo con las nuevas orientaciones sobre la política fiscal moderna y arraigado en el conocimiento de una realidad dinámica y progresista. Resultando conveniente destacar las más importantes reformas que se habían introducido con el propósito de proteger la seguridad jurídica del contribuyente, facilitar los procedimientos administrativos para el cumplimiento de sus obligaciones y precisar con claridad y certeza las facultades atribuidas a las autoridades hacendarias, como ya se precisaron en párrafos anteriores; y en relación al tema en cuestión, se estableció en el Capítulo V el rubro " De los Recursos Administrativos ", donde se establece la norma general que sólo procederían los que establezca el Código y los demás ordenamientos fiscales,

se dejan precisadas las defensas que podían hacerse valer y se establecieron las disposiciones para la tramitación de los recursos administrativos, aún para aquellos que no tenían procedimientos señalados en las leyes especiales.

El ordenamiento en cita reglamento varios recursos que podían hacerse valer en caso de omisión de las leyes impositivas; asimismo de los artículos 158 a 165, reglamento lo relativo a los recursos administrativos. El Código Fiscal de la Federación de 1967, manejaba en su artículo 158, que en caso de que se dictaran resoluciones en materia fiscal federal que afectaran a los particulares, sólo procedían los recursos administrativos que establecía el Código en mención o los demás ordenamientos fiscales y cuando no exista este medio de defensa será improcedente cualquier instancia de reconsideración, es decir, un medio a través del cual se pretenda ejercitar el derecho de petición como si fuera un recurso administrativo.

Iba más allá del Código en cita, ya que, consideraba que las resoluciones recaídas a los recursos no establecidos legalmente eran nulas y que dicha nulidad sería declarada, aún de oficio por la autoridad superior a la que hubiere dictado la resolución, si ésta no modifica en favor del particular la primera resolución se hubiere modificado en beneficio del gobernado la nulidad de la nueva resolución, que sólo podrá ser declarada por el Tribunal Fiscal de la Federación. Por lo tanto permitía a las autoridades superiores de la Secretaría

de Hacienda y Crédito Público juzgar la resolución de una instancia de reconsideración, que no constituye recurso administrativo, no sólo desde el punto de vista del procedimiento, sino permitía también llegar a considerar los motivos y fundamento de la autoridad respecto al problema de fondo. Si éste fue correctamente apreciado por la autoridad, se hubiera tenido la posibilidad de no pedir la nulidad, y por lo tanto, de reconocer la resolución dictada con motivo de la instancia de que se trate, en caso contrario, se podía demandar la nulidad.

Asimismo, el artículo 159 del Código Fiscal de la Federación, establecía la tramitación de los recursos administrativos, tanto de los establecidos en éste Código, como en el de los instituidos en las demás leyes fiscales que no tenían señalado un trámite especial, sufriendo reformas el precepto antes señalado, publicadas en el Diario Oficial de la Federación respectivamente, el 30 de diciembre de 1977, entrando en vigor el 1o. de enero de 1978, y el 29 de diciembre de 1978, entrando en vigor el 1o. de enero de 1979.

Reglamentando el Código Fiscal de la Federación de 1967 en su artículo 160 los siguientes recursos administrativos:

1. La revocación;
2. La oposición al procedimiento ejecutivo;
3. La oposición de tercero;

4. La reclamación de preferencia; y
5. La nulidad de notificaciones.

Medios de defensa no ejercitables en contra de resoluciones o actos que sean consecuencia de recursos establecidos en otras leyes. Estos medios de impugnación serán analizados en el Capítulo Segundo del presente trabajo de investigación.

El ordenamiento legal mencionado marcó un importante y trascendental logro en materia tributaria, al establecer en favor de los particulares, medios de defensa que permitiera impugnar las resoluciones dictadas por las autoridades fiscales, dándoles así, una instancia más para poder echar abajo la resolución que tuviera en su contra, ya que en los cuerpos legales analizados como fueron la Ley de Justicia Fiscal de 1936 y el Código Fiscal de la Federación de 1938, que a pesar de haber logrado un objetivo en materia tributaria como la creación del Tribunal Fiscal de la Federación, no se les daba, a los particulares derechos y garantías y a pesar de que el Código Fiscal de la Federación de 1967, ya establecía recursos administrativos, no contemplaba así un procedimiento preciso, provistos de formalismos; pero fue un logro importante para conservar los derechos de los particulares frente a la administración fiscal.

2. CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION DE 1981.

Después de aproximadamente catorce años de haberse creado el Código Fiscal de la Federación de 1967, en la historia de nuestro Derecho Mexicano, se envía a la Cámara de Diputados el 14 de diciembre de 1981, la iniciativa de un nuevo Código Fiscal de la Federación, " el cual reúne en su articulado los principios más generales conforme a los cuales se desenvuelven las relaciones entre los contribuyentes y el Estado".³

El Código Fiscal de la Federación de 1981, se expidió por decreto del entonces Presidente José López Portillo el 30 de diciembre de 1981, entrando en vigor el 1o. de octubre de 1982; este ordenamiento forma parte de una etapa más dentro del campo tributario, estableciéndose a grandes rasgos las siguientes cuestiones:

En el no se establece gravamen alguno, ya que viene siendo materia propia de las diversas leyes fiscales; se señalan las contribuciones, los derechos y las obligaciones de los particulares, deberes y facultades de las autoridades, los procedimientos, las contravenciones, los medios de defensa contra posibles

³Exposición de Motivos del Código Fiscal de la Federación, Cámara de Diputados, 15 de diciembre de 1981, pág. 4.

desviaciones de los órganos fiscales y, particularmente, las normas del juicio por medio del cual el Fisco Federal se somete al control jurisdiccional de sus controversias.

Las materias tratadas por el Código en cita, son en su mayoría ciertamente las mismas que contiene el Código Fiscal de la Federación de 1967, no así la orientación de las disposiciones y los propósitos que con ellas se persiguen, ya que en el campo de las materias o puntos tratados van a variar congruentemente con la transformación de la legislación fiscal y los momentos económicos y sociales; dotando de esta manera a la sociedad en un cuerpo de normas jurídicas moderno y equilibrado; facilitando de esta manera el siempre conflictivo cumplimiento de los deberes fiscales.

Entre las principales características del sistema propuesto por el Código Fiscal de la Federación de 1981, se pueden señalar las siguientes:

Las relaciones entre el Fisco y los contribuyentes estarán determinadas por el principio del cumplimiento voluntario de las normas fiscales, lo que no significa que quedara al arbitrio del particular el pago de las contribuciones a su cargo, ya que siempre será obligatorio el cumplimiento de las disposiciones fiscales. Igualmente se fomenta que la comprobación del cumplimiento de las disposiciones fiscales sea hecha por profesionistas independientes que puedan

elegir los propios contribuyentes, cerciorándose la autoridad de la seriedad, solvencia moral o corrección de los procedimientos seguidos por dichos profesionistas.

Asimismo las normas punitivas se reducen limitándolas a las estrictamente indispensables para corregir diversas formas de evasión fiscal; pero manteniendo vías a través de las cuales los contribuyentes en caso de incumplimiento puedan corregir su situación, aún después de que la autoridad hubiere iniciado el ejercicio de sus facultades de comprobación.

Se conserva el principio de aplicación estricta de las normas tributarias que se refieren al sujeto, objeto, base, tasa o tarifa, exenciones, infracciones y sanciones administrativas, asimismo se incluyen materias previstas en las leyes fiscales especiales, por considerarse que son de aplicación general para todos los impuestos. Así también se amplía y precisa la obligación de las autoridades fiscales de proporcionar asistencia gratuita a los contribuyentes en materia fiscal. En materia de delitos fiscales propone lograr una mejor protección del Fisco Federal a través de criterios que se adecuan a las exigencias actuales y que simplifican la estructura legal mediante la reducción en el número de las figuras delictivas.

Otra característica es que se establece que cuando las autoridades fiscales den a conocer el criterio que deberán seguir las diversas dependencias para la aplicación de disposiciones fiscales, se podrán derivar derechos para los particulares, cuando dichos criterios sean publicados en el Diario Oficial de la Federación.

Una de las características importantes y de interés para el fin del presente trabajo de investigación, es el que se garantiza una mejor defensa de los particulares, simplificando los diversos recursos administrativos, ya que como se recordará en el Código Fiscal de la Federación de 1967, se regulaban cinco recursos que fueron mencionados en el primer apartado del presente Capítulo, asimismo se encontraban regulados en el artículo 160, y en el Código que se trata, se encontraban regulados en el artículo 116, reduciéndose a tres recursos administrativos que son los siguientes:

1. Revocación;
2. Oposición al procedimiento administrativo de ejecución;
3. Nulidad de notificaciones.

Lográndose un cambio trascendental, ya que, se armonizan las disposiciones relativas a los medios de defensa concedidos al particular; estableciéndose los recursos administrativos en atención a la naturaleza del acto que se recurre, en esta tesitura en el Recurso de Revocación será impugnabile el acto administrativo de origen sustantivo, y en el de oposición al procedimiento administrativo de ejecución será de carácter adjetivo, y por último en el de nulidad de notificaciones, será impugnabile la notificación efectuada en contravención a las disposiciones legales. Por otra parte, contiene normas para la tramitación de los recursos administrativos establecidos en el Código Fiscal de la Federación y aplicables supletoriamente para los demás recursos creados por otras leyes fiscales que no tengan señalado un trámite especial.

Así, en cuanto a las normas relativas a las notificaciones se puede afirmar que, prácticamente se conservan aquellos preceptos que durante el transcurso del tiempo se han venido demostrando que tienen eficacia, introduciéndose una modificación como un cambio importante, se inserta el supuesto consistente en presumir efectuada una notificación cuando habiéndose realizado por correo certificado con acuse de recibo, la pieza se hubiera entregado en el domicilio correcto, este cambio obedece más que nada a la necesidad de dar mayor agilidad a estos trámites, sin menoscabo de la seguridad jurídica que se debe otorgar a los gobernados.

Entonces el Código que se está tratando en el presente punto reguló en el Título V, Capítulo I, de los artículos 116 a 133, los recursos administrativos que han quedado mencionados, introduciéndose innovaciones para su tramitación y precisándose en la mayor posibilidad con todo detalle los requisitos que deben satisfacerse en la interposición de los medios de defensa, las reglas con apego en las cuales se valorarán las pruebas y las disposiciones aplicables en cuanto a la resolución del recurso administrativo interpuesto, ampliando considerablemente los plazos para hacerlos valer.

Todo esto con el fin de que al momento de presentar al recurso administrativo, se pueden acompañar las pruebas correspondientes, para que con ello queden los asuntos integrados completamente desde su origen, logrando con esto una rápida resolución al recurso.

Tomando en cuenta que en todos los medios de defensa se buscará que prevalezcan los aspectos de fondo; asimismo, se pretende una simplificación al reducir las formalidades, preservando sólo las necesarias para la seguridad jurídica de los particulares.

Notándose una considerable atención en relación al Código Fiscal de la Federación de 1967, el cual no era claro, como trato de hacerlo el Código de

1981 en relación a la interposición, tramitación, pruebas y resolución al recurso administrativo que se interpusiera.

3. LA REFORMA AL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION EN 1987.

El Código Fiscal de la federación de 1981 contemplo originalmente tres recursos:

1. El de Revocación;
2. El de Oposición al Procedimiento Administrativo de Ejecución, dentro del cual se hacen valer la oposición de tercero o tercería excluyente de dominio y la reclamación de preferencia o tercería de preferencia;
3. Y la Nulidad de Notificaciones.

Hasta la reforma del 28 de diciembre de 1987, publicada el 5 de enero de 1988, suprimió como recurso el de nulidad de notificaciones regulado por el artículo 116, y por lo tanto se deroga el artículo 119 del Código en cita, como una de las reformas de mayor importancia en materia de recursos administrativos. Así, hasta la reforma del 28 de diciembre de 1987 las

notificaciones ilegalmente hechas, o no hechas, se debían impugnar por medio del recurso administrativo de nulidad de notificaciones que estaba contenido en el artículo 129 del Código en cita, el que no obstante se considera como un procedimiento de impugnación adherido o fusionado por los recursos administrativos con el que se tenga conexión.

La reforma de diciembre de 1987, estuvo motivada por que el sistema de defensa que se mantenía en materia fiscal permitían que las controversias siguieran un proceso diferente, que era determinado en cada caso por el acto administrativo que se combate, sea esta el de la liquidación del crédito fiscal, el de ejecución o el de su notificación. Esta circunstancia origina que su resolución definitiva que se dicta en el proceso en que se impugno la notificación del crédito , permita la apertura de una nueva controversia en la fase siguiente de determinación de dicho crédito y así sucesivamente con lo que se prolongan las controversias y se dificulta notablemente la consecución de los postulados constitucionales de justicia pronta y expedita.

Ahora bien, para suprimir este ciclo procesal se propuso fusionar la impugnación de dichas notificaciones al medio de defensa principal que puede ser el recurso administrativo contra la resolución que determine o ejecute un crédito fiscal o inclusive, el Juicio de Nulidad ante el Tribunal Fiscal de la Federación.

Esta medida o fusión plantea una solución moderna y razonable que permite que una instancia de impugnación se encauce en la secuela general del proceso, facilitando así a los particulares la interposición del medio de defensa, simplificando la sustanciación correspondiente y acortando así el tiempo para que se de una resolución.

Derogándose de esta manera la fracción tercera del artículo 116 del Código Fiscal de la Federación de 1981, así como el numeral 119; por lo tanto se modifica en todo en su texto el artículo 129 del mismo ordenamiento quedando la Sección Cuarta bajo el rubro " De la impugnación de las Notificaciones". Asimismo el artículo 129 establece una reglamentación de la impugnación del acto administrativo que se alegue que no fue notificado o que lo fue ilegalmente, siempre que se trate de los recurribles conforme a los artículos 117 y 118, aún no derogado del propio Código en mención. Se tratará de expresar de manera breve este cambio de recurso a procedimiento, como se expone en los siguientes términos:

1.- En la primera hipótesis, en el que el particular afirma conocer el acto administrativo, la impugnación contra la notificación se debe hacer mediante la interposición del recurso administrativo que proceda contra dicho acto, en el que manifestará la fecha en que lo conoció. En el caso de que también

impugne el acto administrativo, los agravios deben expresarse en el citado recurso conjuntamente con los que formulen contra la notificación.

2.- En la segunda hipótesis, en el que niega conocer el acto impugnado, manifestará tal desconocimiento, interponiendo el recurso administrativo ante la autoridad fiscal competente, para el efecto de modificar el acto. La autoridad citada le debe dar a conocer el acto junto con la notificación que del mismo se hubiere practicado, para lo cual el particular debe señalar en el escrito del proceso, el domicilio, y se le debe dar a conocer el nombre de la persona facultada al efecto. Si hace caso omiso a alguno de los señalamientos antes mencionados la citada autoridad debe dar a conocer el acto y la notificación por estrados.

3.- El plazo que tiene el particular para hacer la impugnación es de 45 días, a partir del siguiente al en que la autoridad se los haya dado a conocer, para ampliar el recurso administrativo, impugnando el acto y la notificación o sólo la notificación.

4.- La autoridad competente para poder resolver el recurso administrativo deberá estudiar los agravios hechos valer o presentados contra la notificación previamente al examen de la impugnación que en su caso se haya hecho el acto administrativo.

5.- La consecuencia que se tenía con la procedencia de la impugnación, es que si se resuelve que no hubo notificación o que fue de manera ilegal, se tendrá al recurrente como sabedor del acto administrativo, desde la fecha en que manifestó conocerlo, quedando sin efectos todo lo actuado en base a aquélla, y por lo tanto, debe procederse al estudio de la impugnación, que en su caso tuviese formulado en contra de dicho acto.

6.- Y la consecuencia que se diera con la improcedencia de la impugnación, es de que si se resuelve que la notificación fue legalmente hecha, y como consecuencia de ello la impugnación contra el acto que se interpuso extemporáneamente, la autoridad tendrá el deber de desechar dicho recurso.

7.- Por último, en el caso de impugnación de actos regulados por otras leyes federales, la impugnación de la notificación efectuada por autoridades fiscales debe hacerse mediante el recurso administrativo que en su caso establezcan dichas leyes y de acuerdo con lo previsto por el artículo 129 del Código Fiscal de la Federación.

De esta manera, con dicha reforma se pretende lograr una simplificación en la defensa de los derechos de los particulares frente a la administración fiscal, reforma que hasta nuestra fecha no ha sufrido cambios, manteniéndose en una forma de procedimiento para impugnar las notificaciones hechas de manera ilegal o no hechas. También la reforma que se ha estado comentado introduce un párrafo más en el artículo 117 de Código en comento a los supuestos del Recurso de Revocación, en el sentido de que no procede contra resoluciones que se dicten el procedimiento administrativo de investigación y audiencia.

Por lo tanto, la reforma del 28, de diciembre de 1987, realizó una modificación con sentido, ya que, no hizo lo realizado por el por el Código Fiscal de la Federación de 1981, de introducir en el recurso de oposición al procedimiento administrativo de ejecución, los recursos de reclamación de preferencia y oposición de terceros, sino desaparece el recurso de nulidad de notificaciones por un procedimiento más detallado en la forma de sustanciar un acto ilegal en materia de notificaciones. Realizando una aportación de suma importancia para poder esclarecer un poco más la defensa de los derechos de los gobernados frente a la administración fiscal, tratando de eliminar en lo más posible formalismos, que en lugar de ayudarlos los perjudica o dificulta hacer efectivos sus derechos, estableciendo un procedimiento más simple.

4. LA REFORMA AL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION EN 1995.

Tuvieron que pasar ocho años, para que en diciembre de 1995, se llevara a cabo una reforma, donde los recursos administrativos contemplados en el artículo 116 del Código Fiscal de la Federación sufrieran de nueva cuenta otra unificación, para dar como resultado solamente el Recurso de Revocación, que engloba todos los recursos administrativos que se han mencionado en los puntos anteriores, reforma que se hizo con el fin de que el particular ante tantos recursos que contemplaba el precepto antes mencionado y el artículo 160, anteriormente; y no detallados y explicados en forma tal, que el particular no sufriera confusión al momento de hacer uso de alguno de ellos en caso de violación de alguno de sus derechos que tiene frente a la administración.

Tomando en consideración que las reformas fiscales hechas en México se han encaminado a generar una estructura tributaria y de coordinación fiscal más adecuada a través de la reducción de tasas impositivas, la ampliación de bases gravables, la eliminación de tratamientos especiales, el incremento del universo de contribuciones y tratar de lograr un fortalecimiento del federalismo fiscal, sin olvidar que en todo momento está la seguridad jurídica del particular.

Por lo tanto, las medidas de carácter fiscal que se propusieron es ésta reforma que se comenta como lo menciona la exposición de motivos de la misma : " son un avance hacia una reforma tributaria integral que fortalezca la recaudación y promover la inversión, el empleo y el ahorro, mejore la equidad tributaria, logre niveles más elevados de cumplimiento; avance en la simplificación fiscal y administrativa y en el otorgamiento de mayor seguridad jurídica a los contribuyentes y fortalezca las finanzas de los niveles de gobierno."⁴

De ahí, que la propuesta de reforma fiscal, se presenta en cinco grandes grupos, de acuerdo con los objetivos que busca cumplir:

- 1.- Impulsar un nuevo federalismo fiscal,
- 2.- Alentar la actividad económica y promover las exportaciones,
- 3.- Avanzar en la simplificación fiscal y administrativa,
- 4.- Otorgar mayor seguridad jurídica a los contribuyentes, que es el objetivo del presente trabajo,
- 5.- Modernizar la administración tributaria.

Por lo tanto, una de las medidas de importancia para el objetivo del presente trabajo es el de otorgar seguridad jurídica plena y un tanto más justo

⁴Exposición de Motivos de la Reforma al Código Fiscal de la Federación, Publicada el 15 de diciembre de 1995, H. Congreso de la Unión, pág. 2.

en el cumplimiento de las obligaciones de los contribuyentes, de ahí que se planteara en la reforma de diciembre de 1995, incorporar medidas que promuevan un marco jurídico que limite la posibilidad de interpretaciones discrecionales a los distintos ordenamientos en materia fiscal en perjuicio de los contribuyentes, y garantice medios de defensa y procedimientos que resuelvan de manera eficaz las posibles inconformidades que se presenten.

Ahora bien, las propuestas hechas para la reforma al Código Fiscal de la Federación, buscan eliminar ambigüedades en las disposiciones fiscales; incorporar a la ley las resoluciones otorgadas y fortalecer los procedimientos y las instituciones que garantizan la seguridad jurídica del contribuyente, como el Tribunal Fiscal de la Federación.

Uno de los puntos que se proponen en materia de defensa de los contribuyentes y a fin de otorgar mayor seguridad jurídica y hacer más ágil la resolución e interpretación de los recursos administrativos que se encuentran establecidos en el Código Fiscal de la Federación, el cual antes de la reforma en diciembre de 1995, contemplaba el Recurso de Revocación y el de oposición al procedimiento administrativo de ejecución, y lo que podía llegar a generar en algunos casos confusión entre los contribuyentes respecto de cual de estos interponer; asimismo se propone fusionarlos quedando sólo el Recurso de Revocación. Esto además de hacer más sencilla su interposición,

permitirá la utilización del Recurso de Revocación para impugnar cualquier resolución que cause agravios al particular.

Asimismo, constituyó una reforma importante en el terreno de simplificación, para permitir que en el juicio puedan hacerse valer conceptos de impugnación no planteados en el recurso que previamente se haya interpuesto ante la propia autoridad fiscal; ya que con frecuencia los recursos administrativos están provistos de formalidades que dificultan el acceso a ellos y, cuando el contribuyente no tiene el debido asesoramiento legal, hace valer agravios insuficientes, resultando por lo tanto figuras que contemplan trampas procesales y confusión entre los particulares. Esta reforma se complementa con la previsión de que el Tribunal Fiscal de la Federación pronunciará sobre la legalidad de la resolución recurrida la parte que no satisfizo el interés jurídico del demandante.

Con esta reforma se deroga el artículo 118 del Código en comento, el cual contemplaba los casos en que procedía el recurso de oposición al procedimiento administrativo de ejecución; haciendo un cambio importante, que es el de unificar todos los recursos administrativos contemplados por el artículo 116 y 160 originalmente, para evitar confusiones respecto de cual recurso hacer efectivo en determinado momento; quedando contemplados los recursos de reclamación de preferencia, oposición de tercero y oposición al procedimiento administrativo de ejecución, en un solo recurso siendo el de

revocación como único medio de impugnación en contra de las resoluciones dictadas por las autoridades fiscales; ya que el recurso de nulidad de notificaciones como se vio en el apartado tres de éste capítulo se modificó para quedar comprendido en un procedimiento mas especificado y con formalidades necesarias.

Quedando entonces solamente el Recurso de Revocación, como recurso único, pero sin contemplar una mayor seguridad para los particulares, ya que todavía se encuentran formalidades innecesarias para un mejor resultado de los recursos administrativos; ya que no basta únicamente simplificar el número de recursos, sino tratar de hacer más efectivo, simple y desprovisto de formalidades, conservando las que sean necesarias en el procedimiento; para lograr una mayor efectividad en la seguridad jurídica de los particulares, sin hacer nugatorios los derechos que se tienen frente a la administración fiscal.

CAPITULO SEGUNDO

CONSIDERACIONES GENERALES SOBRE EL ARTICULO 116 DEL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION HASTA ANTES DE LA REFORMA DE 1995

CAPITULO SEGUNDO.

CONSIDERACIONES GENERALES SOBRE EL ARTICULO 116 DEL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION HASTA ANTES DE LA REFORMA DE 1995.

1. AUTORIDADES ADMINISTRATIVAS.

Antes de entrar al estudio específico de los recursos administrativos, se considera conveniente tratar lo que se entiende por autoridades administrativas, ya que los recursos administrativos no se deslindan de lo que es una función la administrativa, por lo tanto las resoluciones que se dictan son estrictamente administrativas. De ahí, que la acción que ejerzan los gobernados, debe ser, con frecuencia enjuiciada, cuando tienen entereza de señalar los errores del poder público. Por lo tanto los recursos administrativos se fundan en la necesidad que tiene la Administración Pública para mantener el control administrativo a través del cumplimiento de la ley; ya que estos medios de impugnación como actos de los particulares frente a las autoridades, son propios de la administración y de carácter eminentemente administrativo.

Primeramente mencionaremos que es una autoridad, entendiéndose por tal," la que inviste una persona o corporación para dictar leyes, aplicarlas o ejecutarlas, o para imponerse a los demás por su capacidad o influencia. Es la facultad y el derecho de conducir y de hacerse obedecer dentro de ciertos límites preestablecidos".⁵

Por lo tanto, se consideran autoridades administrativas " aquellas que forman parte del órgano del Estado encargado de la ejecución en la esfera administrativa de las leyes impositivas."⁶ En el caso del Estado Mexicano serían la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, así como los órganos correspondientes en las Entidades Federativas y Municipios. De ahí que se desprenda que haya dos tipos de autoridades , administrativas como pueden ser: las administradoras, que tienen a su cargo la administración de tributos, así para la ejecución de leyes impositivas son las que realizan las interpretaciones legales, las determinaciones de tributos, las resoluciones de consultas, etc. Y las exactoras que únicamente recaudan los tributos y ejecutan en la esfera administrativa las órdenes y resoluciones de las autoridades administrativas.

⁵Enciclopedia Jurídica Omeba, Tomo I, Editorial Driskill, S.A., Buenos Aires, Argentina, 1989, pág. 979.

⁶Rodríguez Lobato, Raúl, **Derecho Fiscal**, 2a. edición, Editorial Harla, México, 1986, pág. 198.

Por lo que consideramos que las autoridades administrativas, son aquellos órganos del Estado con la facultad de dictar determinaciones en la esfera jurídica de los gobernados, mediante la aplicación de las leyes impositivas.

Para que se den surgimiento a situaciones que recaigan en la esfera jurídica del particular, es necesario que se lleve acabo por medio de un conjunto de formalidades y actos que los precedan y preparen, adquiriendo una gran importancia cuando el acto que se va a realizar tiene un carácter imperativo y afecta su esfera jurídica.

Ahora bien, el procedimiento administrativo, constituye una forma de expresión de la función administrativa que se manifiesta con la emisión de actos concretos que afectan la esfera jurídica de los gobernados. A través del procedimiento administrativo se prepara, forma, produce o ejecuta el acto que contiene la voluntad administrativa; por lo tanto constituye un instrumento formal, necesario para la producción de los actos de la Administración Pública, puesto que el mismo va a dar la condición de validez a éstos, ya que de no seguirse el procedimiento previsto estará afectado de ilegalidad.

Por lo que constituye instrumento regulador de la relación jurídico administrativa, en tanto, que vincula a las partes que intervienen, esto es, la autoridad y gobernado, a través del cual se establecen obligaciones y cargas, en las distintas fases hasta concluir con la decisión final.

El procedimiento administrativo podrá iniciarse a petición de parte interesada o de oficio, asimismo las promociones deberán hacerse por escrito el cual contendrá el nombre, denominación o razón social de quien o quienes promueva, en su caso de su representante legal; domicilio para recibir notificaciones, así como la persona o personas para recibirlas; la petición que se formula, los hechos o razones que den motivo a la petición, el órgano administrativo a que se dirigen, lugar y fecha de su emisión.

Asimismo el promovente deberá adjuntar documentos que acrediten su personalidad; las actuaciones y diligencias administrativas se practicarán en días y horas hábiles. Los escritos dirigidos a la Administración Pública deberán presentarse directamente a sus oficinas autorizadas para tales efectos, en las oficinas de correos, mediante mensajería o telefax, cuando se presente ante órgano incompetente, dicho órgano lo remitirá a la que sea competente en un plazo de cinco días.

El desahogo de las pruebas ofrecidas y admitidas se realizará dentro de un plazo de no menor de ocho ni mayor de quince días, contados a partir de su admisión. Concluida la tramitación del procedimiento antes de dictar resolución se pondrán las actuaciones a disposición de los interesados, para que en su caso, formulen sus alegatos correspondientes, asimismo podrán presentarlos por escrito en un plazo no inferior a cinco días.

El procedimiento administrativo puede terminar por que se dicte resolución al mismo, por desistimiento, la renuncia del derecho en que se funda su solicitud, por la declaración de caducidad, la imposibilidad material de continuarlo por causas sobrevenidas y por el convenio de las partes. Ahora bien, salvo que las leyes específicas establezcan lo contrario u otro plazo, no podrá excederse de cuatro meses, el tiempo para que la autoridad administrativa resuelva lo que corresponda, transcurrido el cual se entenderán las resoluciones en sentido negativo al promovente.

Asimismo, la tramitación del procedimiento fiscal se lleva a cabo ante las autoridades administrativas o jurisdiccionales, esto es, sea oficiosa, cuando se trate de actos jurídicos que realiza el Fisco por iniciativa propia y que determine su voluntad al decidir sobre la aplicación de la ley tributaria a un caso concreto, así como las obligaciones que realice el contribuyente por propia iniciativa para cumplir sus deberes fiscales; es contenciosa, cuando realiza una serie de

acciones conforme a los cuales se impugna un acto del Fisco cuando hay una oposición legítima entre el interés público y el privado, finalizando con una resolución a la controversia.

Por lo tanto, se consideran autoridades jurisdiccionales " aquellas que en los términos de la ley ejercen jurisdicción, es decir, tienen a su cargo dirimir las controversias entre el gobernado y el Fisco, cuando existe una oposición legítima de intereses con motivo de la aplicación de una ley tributaria" .⁷

Cabe aclarar que jurisdicción puede concebirse como una potestad atribuida o impuesta a un órgano gubernamental para dirimir litigios de naturaleza jurídica, aplicando normas sustantivas e instrumentales por un oficio objetivamente competente y un funcionario imparcial.

Ahora bien, las autoridades jurisdiccionales administrativas pueden ser una dependencia del órgano del Estado que tiene a su cargo la ejecución en la esfera administrativa de las leyes tributarias, o un Tribunal Administrativo dotado de plena autonomía; así las cosas, la primera conoce y resuelve los recursos administrativos, en tanto que la segunda los juicios administrativos.

⁷Ibidem. pág. 199.

2. CONCEPTO DE RECURSO.

La palabra recurso proviene " del latín *recursus*, camino de vuelta, de regreso o retorno.

Es el medio de impugnación que se interpone contra una resolución judicial pronunciada en un proceso ya 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."⁸

Este es un concepto general que se ha venido utilizando para definir al recurso, independientemente de las clases de recursos que se puedan derivar; ya que, generalmente hablando, son medios de impugnación de los actos procesales, toda vez, que realizando el acto, la parte agraviada por el tiene dentro de los límites que la ley le confiera, poderes de impugnación destinados a promover la revisión del acto y su eventual modificación.

⁸Diccionario Jurídico Mexicano, Tomo VII, Universidad Nacional Autónoma de México, 1984, pág. 359

" Recurso quiere decir, literalmente, regreso al punto de partida. Es un re-correr, correr de nuevo, el camino ya hecho. Jurídicamente la palabra denota tanto el recorrido que se hace nuevamente mediante otra instancia, como el medio de impugnación por virtud del cual recorre el proceso."⁹

De ahí, que los recursos sean los medios más frecuentes por virtud de los cuales se procede a la impugnación de las resoluciones, pero no son los únicos medios posibles para impugnar resoluciones. Existen además de los recursos, procesos autónomos de impugnación de las resoluciones, como por ejemplo, el Juicio de Amparo Directo que autoriza el numeral 158 de la Ley Orgánica de los artículos 103 y 107 de nuestra Carta Magna. Por eso, los recursos son medios técnicos mediante los cuales el Estado tiende a asegurar el más perfecto ejercicio de la función jurisdiccional.

En este orden de ideas, los autores casi en forma unánime coincidían al señalar que son los conductos más frecuentes para combatir las resoluciones jurisdiccionales y administrativas; ya que los recursos contribuyen al afianzamiento de la seguridad jurídica, y sería inconcebible la administración de un estado de derecho sin los recursos o medios jurídicos que mantuvieran el principio de legalidad.

⁹J. Couture, Eduardo, **Fundamentos de Derecho Procesal Civil**, 3a. edición, Editorial De Palma, Buenos Aires, Argentina, 1993, pág. 340.

"Se ha definido tradicionalmente a los recursos como los medios legales otorgados a las partes e interesados en contra de las resoluciones dictadas por las autoridades impugnadas."¹⁰

Por lo anterior un Estado de Derecho debe de tener una adecuada normatividad referente a los recursos para lograr la legalidad en los actos o resoluciones de las autoridades, situación que se puede lograr con una apropiada regulación de este instrumento jurídico de impugnación.

3. EL RECURSO ADMINISTRATIVO

Para poder lograr una legalidad en los actos de las autoridades, se han creado medios directos de control como son los recursos administrativos ante las propias autoridades que constituyen una forma de autocontrol de la legalidad de sus actos; son medios de control directo por que están destinados en forma inmediata a satisfacer el interés privado, de manera tal, que la autoridad ante la cual se hace valer, esté obligada legalmente a intervenir y examinar nuevamente.

¹⁰Porras y López, Armando, **Derecho Procesal Fiscal**, 2a. edición, Editorial Textos Universitarios, México, 1974, pág. 159.

Para lograr un concepto, así sea aproximado de los recursos administrativos no resulta tan sencillo como pudiera pensarse a primera vista, por eso, se mencionarán algunos conceptos aportados por algunos tratadistas en la materia.

El maestro Gabino Fraga establece que el recurso administrativo: "constituye un medio legal de que dispone el particular, afectado en sus derechos e intereses por un acto administrativo, 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."¹¹

Por su parte el jurista Dionisio J. Kaye, define al recurso administrativo como: " un medio legal directo, de que dispone el particular afectado en sus derechos e intereses, por un acto administrativo, para obtener de la propia autoridad una revisión del acto, a fin de que sea revocado, anulado o modificado en caso de que se compruebe su ilegalidad."¹²

El tratadista Luis Humberto Delgadillo Gutiérrez afirma que: " es un medio de defensa que la ley establece para deducir ante un órgano administrativo,

¹¹**Derecho Administrativo**, 32a. edición, Editorial Porrúa, México, 1993, pág. 435.

¹²**Breviario de Procedimientos Fiscales de Defensa**, Editorial IEE, S.A., México, 1981, pág. 174.

una pretensión de modificación o revocación de un acto dictado por ese mismo órgano, o por un inferior jerárquico."¹³

Expresa el maestro Andrés Serra Rojas que 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 lo reforme."¹⁴

En realidad se trata de diferentes enfoques encaminados a un mismo fin, ya que, en efecto el recurso administrativo es un derecho de impugnación que se tramita a través de un procedimiento, y que se traduce en una resolución que también tiene el carácter de acto administrativo. De ahí que en los recursos administrativos el poder público se concreta a confirmar o modificar su propio acto, o el de una dependencia inferior, para determinar si se ha ajustado a la ley.

Por lo que el principio de legalidad sea la piedra angular del estado de derecho, que abarca todos los aspectos de la acción de los órganos públicos, ya que toda actuación irregular de la Administración Pública, que ocasione un agravio al particular, debe ser corregida dentro del orden jurídico; por lo tanto

¹³**Principios de Derecho Tributario**, 3a. edición, Editorial Limusa, México, 1992, pág.187.

¹⁴**Derecho Administrativo Primer Curso**, 16a. edición, Editorial Porrúa, México, 1994, págs. 446-447.

los recursos administrativos se fundan en el derecho que tiene la Administración Pública para mantener el control de la jerarquía administrativa, a través del cumplimiento de la ley.

Resulta conveniente en señalar que " el recurso administrativo es importante por que permite a la Administración revisar sus actos a instancia del particular, cuando éste se considera agraviado por una resolución que estima ilegal, y si resulta fundada la inconformidad puede modificarlo o nulificarlo a fin de restablecer sin mayores dilaciones la legalidad en el ejercicio de la función administrativa."¹⁵

Como elementos característicos de un recurso administrativo en términos generales son los siguientes:

- 1.- La existencia de una resolución administrativa que afecte un derecho o un interés legítimo del particular recurrente.
- 2.- La fijación en la ley de las autoridades administrativas ante quienes debe agotarse el recurso, ya que puede ser la misma que dictó el acto o la autoridad jerárquica superior.
- 3.- La fijación de un plazo dentro del cual deba interponerse el recurso.

¹⁵Rodríguez Lobato, Raúl, Op. Cit., pág. 250.

- 4.- El señalamiento en la ley de ciertos requisitos de forma y elementos que deben incluirse en el escrito de interposición del recurso.
- 5.- La fijación de un procedimiento que deba seguir la autoridad en la revisión del acto, la determinación de formalidades que hayan de cumplirse, la especificación de pruebas, etc.
- 6.- La obligación de la autoridad revisora de dictar una nueva resolución en cuanto al fondo.

En resumen, los particulares requieren garantías jurídicas en el cuadro mismo de la Administración Pública, que rápidamente restablezca el derecho lesionado y esto se logra cuando la ley ordena que la autoridad administrativa, examine sus propios actos en lo que se refiere a la legalidad, a la oportunidad de los mismos.

Siendo el recurso administrativo el medio más conveniente de defensa, cuando la ley lo establece y obliga a la Administración Pública a sustanciarlo para modificar o restablecer la situación administrativa legal; se trata pues, de un medio jurídico que sirve para mantener el control de la Administración, ya que nadie mejor que el particular obligado a la defensa de sus derechos e intereses, de utilizar los senderos dados por la ley para destruir el acto administrativo que le perjudica o causa agravio.

4. RECURSOS QUE CONTEMPLABA EL ARTICULO 116 DEL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION ANTES DE LA REFORMA DE 1995.

En este punto se tratara de analizar los recursos administrativos que reguló el artículo 116 y anteriormente el primer precepto que reguló a estos, el artículo 160 del Código Fiscal de la Federación de 1967, antes de que se diera la reforma en diciembre de 1995, quedando, de inicialmente que eran cinco los recursos, uno solo, siendo el de revocación el cual se analizará en el capítulo tercero del presente trabajo, analizándose en este punto los cuatro recursos que se han ido derogando a través del surgimiento del Código Fiscal de 1981 y la reforma hecha al mismo en 1987, estableciendo para algunos recursos límites precisos señalándose un trámite general y sancionar el principio de no existencia del recurso fuera de la norma, siendo estos los objetivos de los primeros recursos regulados en el Código de 1967.

Para hacer el estudio antes citado resulta necesario, mencionar las reglas a que se sujetaban los recursos administrativos, ya que en el Código Fiscal de la Federación de 1967 es cuando se instituyen los recursos que se estudiarán, manejándose reglas distintas a las aludidas en el Código de 1981; se mencionarán primeramente las reglas que maneja el primer ordenamiento

mencionado, posteriormente las que contemplaba el segundo Código en mención, para estudiar ulteriormente cada recurso en particular.

Primeramente se citarán las reglas generales que se aplicaban a los recursos administrativos en el Código Fiscal de la Federación de 1967, así el artículo 159 señalaba:

1. El recurso debía interponerse por escrito, dentro de los quince días al en que surtía efectos la notificación del acto que se reclamaba en el que se debían expresar los agravios que le hubiere causado el acto administrativo, ofreciendo pruebas que propusiera rendir; así también, se debía acompañar copia de la resolución que se impugnaba y constancia de notificación de ésta, excepto cuando se hubiera hecho por correo; debiendo presentarse ante la autoridad que dictó o realizó el acto impugnado. Y si el particular tenía su domicilio en población distinta al lugar en donde residía la autoridad, podía presentar el recurso por correo certificado con acuse de recibo o ante la autoridad que notificó la resolución, en donde se tenía como fecha de presentación la del día que se entregaba en la oficina de correos o ante la autoridad que efectuaba la notificación respectiva.

2. En los recursos administrativos no era admisible la confesión de las autoridades, pero sí se podía ofrecer como prueba que rindiera informe la

autoridad; y si dentro del trámite que había dado origen a la resolución que se recurría, el particular tenía la oportunidad de rendir pruebas, sólo se admitían en el recurso las que hubiere allegado en su tiempo.

3. Las pruebas que se ofrecían tenían que ser relacionadas con cada uno de los hechos controvertidos, y en caso de no hacerlo eran desechadas de plano.

4. Se tenían por no ofrecidas la pruebas de documentos si estos no se acompañaban al escrito del recurso y en ningún caso eran recabadas por la autoridad, a menos de que hubieren constado en el expediente que haya originado la resolución combatida.

5. La prueba pericial se desahogaba con la presentación del dictamen a cargo del perito designado por el particular y si éste no se presentaba en el plazo de ley era declarada desierta.

6. Las autoridades fiscales podían pedir informes a quienes hubieren intervenido en la realización del acto reclamado.

7. La autoridad que se encargaba de resolver el recurso, acordaba lo que procedía sobre su admisión y las pruebas ofrecidas, ordenando su desahogo en un plazo de quince días improrrogables.

8. Una vez que se vencía el plazo para rendir pruebas la autoridad dictaba resolución que no debía exceder de treinta días.

Ahora se mencionarán las reglas generales que se aplicaban en el Código Fiscal de 1981 a los recursos administrativos:

1. El recurso administrativo debía presentarse por escrito dentro del plazo de 45 días a aquel en que haya surtido efectos la notificación señalando el acto que impugnaba, los agravios que le causaba el acto impugnado, las pruebas y hechos controvertidos que se trataban, ante la autoridad que había emitido o ejecutado el acto y en caso de omisión de algunos de los requisitos antes mencionados se requería al promovente para que los indicara, en caso de lo no lo hubiere hecho se tenía por no presentado el recurso.

Asimismo establecía igual que el Código de 1967 que en caso de que el particular tuviera su domicilio fuera del lugar donde radicaba la autoridad, podía presentarlo en la oficina exactora más cercana o enviarla por correo certificado con acuse de recibo, y se tenía como fecha de presentación el día que se entregaba en la oficina exactora o de correos, se adicionaba que en caso de fallecimiento del particular afectado el plazo antes referido se

suspendía hasta por un año, si antes no se había aceptado el cargo de representante de la sucesión.

2. Debía acompañar al escrito, los documentos que acreditaban su personalidad cuando actuaba a nombre de otro o de personas morales; documento en donde constaba el acto impugnado, constancia de notificación si la había; las pruebas documentales y el dictamen pericial, en su caso cuando las pruebas documentales no constaban en poder del recurrente debía señalar el lugar o archivo donde se encontraban para que la autoridad fiscal requiriera su remisión cuando hubiese sido legalmente posible; cuando no se acompañaba ninguno de estos documentos la autoridad requería al particular para que los presentara en un plazo de 5 días y en caso de no hacerlo se tenía por no interpuesto.

3. Se admitían toda clase de pruebas excepto la testimonial y confesión de la autoridad mediante absoluciones de posiciones, pero sí podía pedir informe de las autoridades; asimismo, hacían prueba plena la confesión expresa del recurrente, las presunciones legales no admitían prueba en contrario, así como los hechos legalmente afirmados por autoridad en documentos públicos.

4. Eran improcedentes los recursos cuando se hacían valer contra actos administrativos que: no afectaban el interés jurídico del recurrente,

resoluciones que hayan sido dictadas en un recurso administrativo o en cumplimiento de éstas o de sentencias, se hayan consentido, haya sido conexo con otro que ya había sido impugnado por algún recurso o medio de defensa, en caso de que no se hubiera ampliado el recurso o si en la ampliación no se expresaba agravio alguno, y si eran revocados los actos por la autoridad competente.

5. La autoridad debía dictar resolución y notificarla en un plazo que no debía exceder de cuatro meses contados a partir de la fecha de interposición del recurso, así el recurrente podía esperar la resolución o impugnar en cualquier tiempo la presunta confirmación del acto que se impugnaba; la resolución se fundaba en derecho y examinaba todos y cada uno de los agravios, asimismo podía corregir la cita en los preceptos que se consideraban violados.

6. La resolución que ponía fin al recurso podía: desecharlo por improcedente o sobreeserlo, confirmar el acto impugnado, mandar reponer el procedimiento administrativo, dejar sin efectos el acto impugnado, modificar el acto impugnado o dictar otro nuevo que lo sustituya.

4.1 EL DE OPOSICION AL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCION.

Ese recurso fue regulado en un principio por el artículo 162, del Código Fiscal de la Federación de 1967, otorgándole un medio de defensa al particular a través de este recurso, en contra de los actos de las autoridades fiscales, suprimiendo la competencia del tribunal Fiscal de la Federación para conocer directamente de los actos o resoluciones del Procedimiento Administrativo de Ejecución que pudieran afectar a los particulares, ya que antes sólo eran atacables mediante un juicio ante el tribunal antes mencionado, pero manteniendo viva la posibilidad del juicio otorgado en contra de la resolución dictada al recurso.

Este recurso en el Código de 1967, se hacía valer ante la oficina ejecutora, mismo que procedía en los siguientes casos:

1. Que el crédito que se exigía se hubiese extinguido por cualquier medio que establecía el Código en cita.

2. Que el monto del crédito era inferior al exigido, cuando el acto del que derivaba la diferencia era imputable a la oficina ejecutora que cobraba el crédito, o se refería a recargos y gastos de ejecución.

3. Que el procedimiento no se hubiese ajustado a la Ley.

Este recurso seguía las reglas del artículo 159 del Código Fiscal de 1967 para su tramitación y se interponía en el plazo que se indica, estos requisitos ya han sido establecidos en este punto.

Las disposiciones internas de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público por conducto de la Procuraduría Fiscal, establecían por cuanto hace a la resolución de este recurso, los siguientes lineamientos al no existir un Reglamento Interno de la Secretaría antes mencionada:

1. Cuando se alegaba en el recurso las causas de extinción, facultades o prescripción que se señalaban en los artículos 88 y 32 del Código en cita, y debía resolver el mismo la Procuraduría Fiscal.

2. Si se hacía valer otro medio de extinción del crédito fiscal, era competente para resolver la dependencia que había procedido a la determinación del

crédito impugnado, pero si se alegaba que el crédito era inferior al exigido, en todo caso debía resolver la dependencia administradora del gravamen.

3. Si se interponía en contra del procedimiento administrativo de ejecución porque no se hubiere ajustado a la ley, lo resolvían las oficinas ejecutoras, previa consulta de la Procuraduría Fiscal.

Asimismo en este recurso no podía discutirse la validez de la resolución en que se había determinado el crédito fiscal y debía ser resuelto como ya se dijo, por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público a través de la Procuraduría Fiscal.

El recurso de oposición al procedimiento administrativo de ejecución en el Código Fiscal de la Federación de 1981 siguió lineamientos distintos ya que éste contempló a los recursos administrativos de oposición de terceros y reclamación de preferencia, así también debía de agotarse primero el recurso antes de la promoción del juicio ante el Tribunal Fiscal de la Federación.

De acuerdo al artículo 118 del Código antes mencionado, procedía en contra de los siguientes actos en los que:

1. Se exigía el pago de un crédito extinguido, o que la autoridad ejecutora pretendía cobrar una cantidad mayor a la que realmente correspondía.
2. Se realizaba algún acto de manera ilegal en el procedimiento administrativo de ejecución.
3. Cuando un tercero ajeno a la relación jurídica se veía afectado por el procedimiento por haberle embargado bienes de su propiedad, o por haber tenido un crédito preferente al del Fisco.
4. Cuando el deudor no hubiese estado de acuerdo con el valor que se había determinado a sus bienes para el remate.

El plazo en que se hacía valer este recurso era de 45 días y se presentaba ante la oficina ejecutora y no podía discutirse en el mismo la validez del acto administrativo en el que se había determinado el crédito fiscal. Asimismo este recurso se promovía contra violaciones cometidas en el procedimiento administrativo de ejecución; ahora bien, las violaciones que eran cometidas antes del remate podían hacerse valer hasta el momento de la convocatoria en primera almoneda, salvo que se hubiere tratado de actos de ejecución sobre bienes legalmente inembargables, de actos de imposible reparación, o cuando se alegaba que el acto no había sido notificado o fue ilegalmente hecho. Las

reglas generales que se aplicaban para la tramitación de este recurso han quedado precisadas en este punto.

De acuerdo con el artículo 144 del Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público de 1989, ya se mencionaban autoridades facultadas para resolver este recurso, ya que en la vigencia del Código Fiscal de 1967 no existía un reglamento; estando facultadas de acuerdo con el artículo antes mencionado:

1. La Procuraduría Fiscal de la Federación o las Subprocuradurías Fiscales Regionales, en su caso, cuando se hiciera valer la prescripción de los créditos fiscales.

2. La Unidad Administrativa de la Secretaría que hubiere procedido a la determinación del crédito impugnado o a las autoridades fiscales de la entidades federativas cuando se haya hecho valer cualquier otro medio de extinción del adeudo que se alegaba era inferior al exigido.

3. La oficina ejecutora, cuando se alegaba que el procedimiento no se ajustaba a la ley o que afectaba el interés jurídico de terceros.

Posteriormente este Reglamento se abrogó y la autoridad encargada de resolver este recurso de acuerdo al artículo 125 del Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, publicado en el Diario Oficial de la Federación del 24 de febrero de 1992 era la Unidad Administrativa de la Secretaría o la entidad federativa coordinada de la que dependía la oficina que llevaba a cabo la ejecución, excepto cuando se impugnaba el procedimiento administrativo de ejecución aplicado por una Administración Fiscal Federal, en el caso en que era competente la propia administración.

4.2 LA OPOSICION DE TERCEROS.

El Código Fiscal de la Federación de 1938 ya hablaba de tercerías excluyentes de dominio, y procedía en cualquier momento, siempre y cuando no se hubiere aprobado el remate, refiriéndose el Código de 1967 con el nombre de oposición de terceros contemplado como recurso reproduciéndose los principios generales de la materia, pero se simplificaba la redacción y se evitaba la repetición de normas procesales.

De acuerdo con el numeral 163 del Código referido en el cual estaba reglamentado este recurso, se hacía valer ante la oficina ejecutora por quien no

siendo la persona contra la que se despachaba la ejecución afirmaba ser propietario de los bienes o titular de los derechos embargados.

La declaración del ejecutado, tanto la rendida antes como después de la notificación o del requerimiento no era admisible como prueba del derecho del opositor. No se sujetaba al promovente de este recurso a los plazos otorgados en lo general por el artículo 169 del ordenamiento en mención, esto es, no era de quince días para interponerlo, sino que se hacía valer en cualquier tiempo antes de que se aprobara el remate, pero sí eran aplicables las reglas generales para este recurso en lo referente a la tramitación, cuestión que ya ha sido explicada con anterioridad.

Ahora bien, una de las modalidades que implementó el Código Fiscal de 1967, era la de no haber limitado este medio de defensa a la tutela del derecho de propiedad, como la hacía el Código de 1938, sino que la hizo extensiva a cualquier otro afectado por el embargo. Por ende, todos los derechos que eran susceptibles de ser embargados, generaban a favor de su titular legitimación para interponer este recurso cuando se presentaban los requisitos del artículo 163 del Código de 1967, pero solamente el titular de los derechos embargados podía interponer el recurso y no cualquier persona con interés en que tales derechos hubieren quedado libres del embargo.

En cuanto hace a la resolución que pone fin al recurso, " tendrá necesariamente carácter limitativo, es decir, se deberá contraer a declarar para efectos fiscales, si el opositor probó ser titular de un derecho incompatible con el embargo y como consecuencia de tal reconocimiento, la oficina ejecutora, simplemente, deberá levantar éste, dejando a salvo los derechos del opositor u opositores, si varios hubieren incurrido en este último caso, y del ejecutado, por cuanto hace a todas la implicaciones de carácter civil o de otro orden derivados de tal situación".¹⁶ Fundamentalmente estuvo encaminada la resolución favorable en dejar en el mismo estado en que se encontraban antes de ejecutarse el embargo.

En cuanto a la autoridad que estaba facultada para resolver el recurso; en el Código Fiscal de 1938 facultaba a las Oficinas Federales de Hacienda para resolver las tercerías revisado de oficio por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, por conducto de la Procuraduría Fiscal de acuerdo con su Ley Orgánica; y la resolución al recurso de oposición de tercero quedó a cargo de la oficina ejecutora, previa autorización de la Procuraduría Fiscal; dicho en otras palabras, en última instancia en la práctica la Procuraduría Fiscal era la que resolvía.

¹⁶Herrera Cuervo, Armando, **Recursos Administrativos y Suspensión del Procedimiento Administrativo de Ejecución (en el Código Fiscal de la Federación)**, Editorial Porrúa, México, 1976, pág. 136.

Este recurso en el Código Fiscal de 1981, quedó dentro del recurso administrativo de ejecución ya no era contemplado como un recurso, sino como un supuesto jurídico más para la procedencia del recurso antes referido.

4.3. LA RECLAMACION DE PREFERENCIA.

Este medio de impugnación fue regulado de manera concreta, no aportando bases importantes para la defensa de los derechos de los gobernados, ya que por sus características pudo quedar regulado en el recurso de oposición de terceros, como lo consideró el maestro Armando Porras y López que " este recurso podría haber quedado incluido en el anterior con un poco de esfuerzo en el sentido de la redacción, haciendo procedente el principio jurídico que afirma: "donde haya la misma razón debe haber la misma disposición".¹⁷

Este recurso estuvo regulado por el artículo 164 del Código Fiscal de la Federación de 1967 y que en forma genérica establecía:

¹⁷Porras y López, Armando, Op. Cit., pág. 167.

1.- Que se hacía valer por quienes aseguraban tener derecho a que los créditos a su favor se cubrieran preferentemente a los fiscales federales.

2.- Que la declaración del ejecutado no era admisible como prueba del derecho del reclamante.

3.- La reclamación se podía hacer valer en cualquier tiempo antes de que se hubiera aplicado el producto del remate, sin atenerse a la regla que establecía la fracción II del artículo 159 en cuanto al término.

De este precepto se desprenden algunas cuestiones, ya que no determina como el recurso de oposición de tercero ante que autoridad debía interponerse el recurso, y de acuerdo con las reglas generales del artículo 159 del Código en cita, era precisamente la autoridad ejecutora ante quien debía esgrimirse la defensa del particular, pues a esta correspondía la aplicación del producto del remate.

" Pero aquí se debe resaltar una característica privativa de este recurso: En la Reclamación de Preferencia, el acto impugnado será siempre futuro y consistirá, invariablemente, en la aplicación del producto del remate a un crédito determinado. En este orden de ideas, sino se presentara la

conurrencia, y, consecuentemente, no se hubiera interpuesto el recurso, la aplicación, es indudable, debería hacerse a favor del crédito fiscal".¹⁸

Ahora bien, este recurso por su propia naturaleza, forma parte mas de una instancia, de una petición, que de un medio de defensa, pues en este caso cuando sea oportuna su interposición, hasta ese momento no existirá agravio o agresión; esto es, en todo caso se causaría cuando la oficina ejecutora resolviera aplicar el producto del remate primero al pago del crédito fiscal desestimando las pretensiones de quienes hubieren pedido el reconocimiento de su crédito con grado de relación superior a aquel.

Este recurso podía interponerse en cualquier tiempo y hasta antes de hacer la aplicación del producto del remate al pago del crédito fiscal; el otorgamiento de este plazo obedeció al hecho, como sucedió en el caso del recurso de oposición de tercero y el legitimado no es parte dentro del procedimiento administrativo de ejecución. Sujetándose a las reglas generales de tramitación que establecía el artículo 157 del Código en cita, que ya han sido mencionadas en este punto.

Siendo la Procuraduría Fiscal de la Federación la facultada para resolver el recurso de reclamación de preferencia; este recurso en el Código Fiscal de

¹⁸Herrera Cuervo, Armando, Op. Cit., pág. 157.

1981 quedó englobado en el recurso de oposición al procedimiento administrativo de ejecución, como uno más de los supuestos jurídicos para que procediera este recurso.

4.4. NULIDAD DE NOTIFICACIONES.

Este recurso fue uno de los más utilizados junto con el recurso de revocación por los particulares, encontrando un medio idóneo, efectivo para la protección de sus intereses. En el caso concreto de la nulidad de notificaciones, una resolución favorable acarrea no solamente la nulidad de la diligencia, sino también las actuaciones posteriores relacionadas con ella; ya que notificar es ante todo, dar a conocer el contenido de algo.

En esta materia, la Administración Pública puede dar a conocer por medio de notificaciones bien sea un documento público o privado, o la realización de un acto o un evento; siendo la notificación por lo tanto, un acto por el cual se da al conocimiento de una persona un hecho o una decisión según las formas administrativas.

De ahí, que las notificaciones tengan un doble propósito: " Primero, dar a conocer al destinatario de la comunicación su contenido, otorgándosele de este modo la oportunidad de defenderse, si a su juicio el acto o la resolución

notificados le causan agravio y, segundo, acreditar por parte de la autoridad que el acto efectivamente se hizo del conocimiento del interesado".¹⁹

Este recurso estuvo regulado primeramente por el artículo 165 del Código Fiscal de la Federación de 1967, de acuerdo a este procedía contra las notificaciones hechas en contravención a las disposiciones legales, este precepto no regulaba un término para interponerlo, por lo que debían aplicarse las normas generales que establecía el artículo 159 del mismo ordenamiento, siendo entonces un plazo de 15 días para interponer el recurso contados a partir del siguiente al en que surta efectos la notificación del acto impugnado, mismo que debía interponerse ante la autoridad que ordenó la práctica de la notificación.

La declaratoria de nulidad de notificaciones traía como consecuencia la de las actuaciones posteriores a la notificación anulada y que tengan relación con ella. En tanto se resolvía este recurso, quedaba en suspenso el término legal para impugnar la resolución de fondo; esta cuestión podía traer resultados como los siguientes: si el recurso se declaraba favorable la notificación impugnada debía tenerse por no hecha, procediendo a la práctica de otra de nueva cuenta, por lo tanto, al día siguiente de la fecha en que esta última surtía sus efectos comenzaba a correr el término para la interposición de recursos o

¹⁹Idem, pág. 174.

juicios que se estimaban pertinentes; si la resolución era negativa y causaba ejecutoria, entonces el plazo que se iniciaba a partir del día siguiente al de aquel en que surtió efectos la notificación declarada válida, suspendido desde la fecha de interposición del recurso, proseguía también al siguiente día a aquél en que se le notificaba al recurrente haber causado ejecutoria el pronunciamiento adverso a su recurso.

Cuando se hubiese iniciado el juicio ante el Tribunal Fiscal de la Federación era improcedente la solicitud sobre nulidad de notificaciones ante la autoridad administrativa y se hacía valer mediante aplicación de la demanda respectiva.

Este recurso en la mayoría de los casos se interponía o bien cuando de pronto el interesado o su asesor, encontraban que se había agotado el plazo establecido en la ley para interponer una defensa en contra de la resolución dada a conocer por medio de la notificación, se pretendía entonces que una vez declarada la nulidad, debía de practicarse una nueva notificación del acto, para interponer en su contra el recurso estimado conveniente. Se estableció para la tramitación de este recurso las normas generales reglamentadas por el artículo 159 del Código en cita, mismas que han sido mencionadas.

Este recurso se siguió conservando en el Código Fiscal de 1981, regulado en los artículos 119 y 129, manteniéndose la esencia del artículo 165 del Código de 1967, con la diferencia de que el término para interponerlo era de 45 días, ante la autoridad que emitió o ejecutó el acto impugnado.

Con la reforma al Código Fiscal de la Federación el 28 de diciembre de 1987, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 5 de enero de 1988, se derogó ese recurso para mantenerse como un procedimiento, cuestión que ya ha sido explicada en el Capítulo Primero en el punto tres de este trabajo.

5. LOS RECURSOS ADMINISTRATIVOS COMO FUENTE DE INFORMACION DE LAS AUTORIDADES SOBRE LA DEFICIENCIA DE SU ACTUACION O DE LA LEY.

Los recursos constituyen, por el análisis que de ellos hace la autoridad administrativa, tanto en la administración como en su momento resolutorio y con posterioridad por los organismos encargados de la evaluación, fuente de información para la propia autoridad y por ello mediante datos estadísticos puede detectar donde se originan los recursos; ya sea por violaciones en los actos relativos a las visitas domiciliarias, bien sea de forma o de fondo; en el momento de determinación del crédito fiscal; durante el requerimiento de pago,

negativa a devolver cantidades pagadas indebidamente o con exceso; o durante el procedimiento administrativo de ejecución; si no se han cumplido con las obligaciones fiscales, hasta el momento de enterar la suma debida como crédito fiscal.

En este orden de ideas, la autoridad administrativa, por medio del recurso administrativo puede llegar a conocer las irregularidades de su actuación, vicios de forma, de procedimiento o si se debe a deficiencias de las propias leyes, ya que la autoridad en su largo actuar puede cometer arbitrariedades, errores y violaciones de los derechos de los particulares, merced al recurso administrativo, la autoridad conoce estas desviaciones e irregularidades. sirviendo en consecuencia, como fuente de información de las deficiencias en cuanto al personal y métodos empleados; la interpretación de las disposiciones y la mecánica seguida en su actuación y como resultado podrá ordenar en forma administrativa que se corrijan las desviaciones, errores y violaciones mediante la capacitación del personal y la debida interpretación de las disposiciones legales.

Por lo tanto el funcionario tiene como punto de partida y límite de su actividad el circunscribirse a la ley que determina su competencia, así, todo acto administrativo debe emanar del cumplimiento de la ley; por lo que los

particulares tienen el derecho a que los órganos administrativos se sujeten a la ley y se cumplan cada uno de los elementos propios del acto administrativo.

Toda vez que la administración pública es compleja y consta de un personal administrativo numeroso, no siempre idóneo o técnicamente preparado, incontables son los casos de servidores del poder público que ignoran la ley, la aplican mal o intencionalmente; en ocasiones falta una ley administrativa adecuada, o es de difícil interpretación o su sentido se desvía con frecuencia, de ahí que sean necesarios medios jurídicos efectivos para remediar tales males.

Ahora bien, puede suceder que en la resolución de un recurso se observe que los intereses de los particulares han sido lesionados por una deficiencia de las normas legales aplicables, por la vaguedad de las mismas, oscuridad, falta de técnica legislativa o porque definitivamente existe una laguna en la ley. Ya que por razón del proceso de retroalimentación la autoridad dispone de criterios apoyados en datos consistentes, para que por los conductos legales se promuevan las reformas o adiciones, o el establecimiento de disposiciones que sean acordes con los derechos de los particulares.

CAPITULO TERCERO

ANALISIS DEL RECURSO DE REVOCACION

CAPITULO III

ANALISIS DEL RECURSO DE REVOCACION

1. CONCEPTO DE RECURSO DE REVOCACION.

Antes de entrar a la definición del Recurso de Revocación, primeramente debe tomarse en cuenta que significa el término revocación para poder llegar al objetivo de éste punto; primeramente mencionaremos de acuerdo a la tradición, que mediante la revocación se deja sin efectos una decisión por el mismo ente que la emitió. De ésta manera la denominación revocación ya ha echado raíces en nuestra tradición jurídica para el medio de impugnación a través del cual se pretende que la misma autoridad que emitió una resolución la deje sin efectos. De ahí que mediante la revocación se pueda extinguir un acto administrativo, dispuesta por la propia administración, para así satisfacer las exigencias de un interés público o para restablecer el imperio de la legitimidad; es decir, se pretende mediante la revocación lograr mantener el estado de derecho que debe prevalecer en nuestra sociedad.

La revocación puede reservarse para la forma de extinción del acto administrativo por parte de la misma autoridad pública, cuando sólo se invoquen razones de oportunidad o conveniencia; por otro lado puede darse por razones de ilegalidad del acto, tal y como se consignan en las normas que regulan el Recurso de Revocación dentro del Código Fiscal de la Federación.

De lo anterior se desprende que el Recurso Revocación es aquel que se presenta ante la misma autoridad que emitió el acto a fin de que lo modifique o lo deje sin efectos. Por otra parte la autoridad a la que se recurre puede no modificarlo y si confirmarlo.

El Recurso de Revocación como lo manifiestan los autores ha sido denominado de diversas maneras como son de revocatoria, de reposición, oposición y de reconsideración.

Asimismo tiene como finalidad eliminar o extinguir un acto del mundo jurídico y por consiguiente los efectos que produce, con el objeto de devolver a la situación jurídica anterior. En este orden de ideas en el Código Fiscal de la Federación ha venido sufriendo modificaciones, es así como primeramente en el Código de 1967 se regulaban situaciones mediante las cuales se impugnaban resoluciones administrativas a las que se determinaban créditos fiscales.

Posteriormente sufrió cambios en 1977, mediante el cual se insertan dos supuestos mas que procedían en caso de que se negara la devolución de un impuesto pagado indebidamente, y cuando se impugnaba una sanción por infracción a las leyes fiscales. En 1978 se inserta otro supuesto procediendo contra resoluciones administrativas en que se otorgue permiso o calificación en materia de elaboración de alcohol y aguardiente.

En el Código Fiscal de la Federación de 1981, el recurso en comento regulaba únicamente tres situaciones mediante el cual procedía contra resoluciones definitivas que: determinaran contribuciones y accesorios; nieguen la devolución de cantidades que procedan conforme a la ley; y las que dicten las autoridades aduaneras; en la reforma que sufrió el recurso en estudio en 1987 se adiciona un párrafo mediante el cual procedía contra resoluciones que decidan en el procedimiento administrativo de investigación y audiencia.

En la reforma al Código en diciembre de 1995, sufre el Recurso de Revocación un cambio trascendental al englobar los supuestos de procedibilidad de los recursos administrativos que se contemplaban en el numeral 116 del ordenamiento antes mencionado.

2. EL CARACTER OPCIONAL DEL RECURSO DE REVOCACION Y SUS EXCEPCIONES.

En el Recurso de Revocación es importante no olvidar que su interposición de acuerdo con los artículos 120 y 125 del Código en comento es de carácter optativo, ya que puede intentar el recurso, o acudir directamente al Juicio de Nulidad ante el Tribunal Fiscal de la federación. Lo anterior rompe en principio la regla general que rige en la materia del Juicio de Nulidad, ya que dicho juicio solo procede en contra de resoluciones definitivas, entendiéndose por tales, aquellas en contra de las que no existe otro medio de impugnación, o bien existiendo, como el del Recurso de Revocación, su interposición sea de carácter opcional.

El Recurso de Revocación desde su creación previó que el afectado por actos en contra de los cuáles podía intentar éste medio de defensa, tenía posibilidad de no hacerlo o iniciar su acción directamente ante el Tribunal antes mencionado, y si intentaba el recurso, la resolución que en éste se dictara, también éste era combatibles ante el Tribunal Fiscal de la Federación.

Consideramos que el carácter optativo del Recurso de Revocación resulta eficaz para el afectado por una resolución, toda vez que el agotamiento

obligatorio de un recurso administrativo constituye un obstáculo para el recurrente, esto es, una instancia mas que el particular debe agotar antes de obtener una resolución favorable a sus intereses; ya que los recursos que se tienen que agotarse ante la propia administración previamente a acudir a la vía contenciosa, constituye más que un medio de defensa, un impedimento para ésta, en virtud de que en la mayoría de los casos resultan ineficaces y solo implican y retardan la resolución justa de las cuestiones controvertidas y por lo tanto una administración de justicia pronta y expedita.

Consideramos una excepción al carácter opcional del Recurso de Revocación, el caso que prevé el artículo 125 del Código Fiscal de la Federación en su primer párrafo, en el sentido de que en caso de que se pretenda impugnar un acto administrativo que sea antecedente o consecuencia de otro, por conducto de un medio de impugnación diferente a la vía intentada, ello obedece mas que nada a razones de economía procesal.

3. PROCEDENCIA DEL RECURSO DE REVOCACION Y REQUISITOS QUE DEBE SATISFACER PARA INTERPONERLO.

Al hablar del Recurso de Revocación, es necesario tal y como se encuentra previsto en los artículos 116 y 117 del Código Fiscal de la Federación, una de

las cuestiones que en principio deben ser precisadas son los supuestos de procedibilidad del recurso en estudio, es decir, en contra de que actos o resoluciones procede interponer el Recurso de Revocación, por lo anterior resulta indispensable la consulta de los artículos precisados.

Así, el artículo 117 del Código en cita, regula los supuestos en que procede interponer el recurso; procediendo en primer lugar contra resoluciones definitivas dictadas por autoridades fiscales federales que:

A) Determinen contribuciones, accesorios o aprovechamientos.

Como ya ha quedado señalado puede interponerse contra aquellas resoluciones en virtud de las cuales la autoridad hacendaria en ejercicio de la facultad de determinación y liquidación cuantifique a cargo de un sujeto un supuesto adeudo en área de determinada contribución, accesorio o aprovechamiento. Cabe aclarar que una resolución determinante de contribución en principio, es todo acto de autoridad en virtud del cual se cuantifica el monto adeudado a cargo de un sujeto determinado en el ramo de las diversas contribuciones.

Debe tenerse en cuenta que estas resoluciones determinantes debe ser en relación a algunas de las contribuciones que contempla el artículo segundo del

Código Fiscal de la Federación y que distingue a impuestos, aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras y derechos.

En éste caso el Recurso de Revocación procede contra resoluciones determinantes de créditos fiscales en materia de contribuciones y sus respectivos accesorios y aprovechamientos; entendiéndose por accesorios a los recargos, las sanciones, gastos de ejecución y la indemnización a que se refiere el séptimo párrafo del artículo 21 del Código Fiscal de la Federación.

Cabe aclarar que las resoluciones determinables en el ramo de las aportaciones de seguridad social no resultan recurribles a través del Recurso de Revocación, no obstante que son contribuciones; lo anterior resulta por el hecho que de conformidad con el artículo primero del Código Fiscal de la Federación, las contribuciones se regulan en primer término por las leyes respectivas y en su defecto, el Código en mención y es el caso que en las aportaciones de seguridad social una de las leyes respectivas es la Ley del Seguro Social, mismo que en su artículo 294 prevé el recurso de inconformidad, así como la Ley del INFONAVIT, por mencionar algunas.

B) Nieguen la devolución de cantidades que procedan conforme a la ley.

Este segundo supuesto de procedibilidad del Recurso de Revocación resulta de fácil comprensión; toda vez que se actualiza siempre que ante una

petición de devolución de contribuciones que efectúe el particular ante la autoridad hacendaria emita una resolución negando o desconociendo dicho derecho a la devolución, regulando el artículo 22 del Código en comento el ejercicio de éste derecho a favor del contribuyente cuando se efectúe un pago que mas adelante resulte que no debió haberse realizado.

C) Dicten las autoridades aduaneras.

En materia aduanera solo es procedente el Recurso de Revocación previsto por el Código Fiscal de la Federación, cuyos requisitos de procedibilidad, tramitación y demás características quedaron detallados en éste punto y encontrándose contemplado el Recurso de Revocación en la Ley Aduanera en el artículo 203.

D) Cualquier resolución de carácter definitivo y cause agravio al particular en materia fiscal, salvo aquellos a que se refieren los artículos 33-A, 36 y 37 de el Código Fiscal de la Federación.

Este punto es más general, nos explica que procede contra todas aquellas resoluciones que afecten la esfera jurídica del particular, y le cause de alguna forma agravio; pero no procederá contra las resoluciones que impongan la presentación de documentos emitidos contra resoluciones que impongan multas para el caso de que no se presenten los documentos emitidos, por resoluciones que impongan la multa por la omisión de contribuciones por error

aritmético, por infracciones relacionadas con el Registro Federal de Contribuyentes y con la realización del pago de contribuciones; declaraciones, solicitudes, notas de información o expedición de constancias, así como contra resoluciones de carácter individual favorables a particulares y la condonación de multas por infracciones a las disposiciones fiscales.

En segundo lugar procede contra actos de autoridades fiscales que:

A) Exijan el pago de créditos fiscales, cuando se alegue que estos se han extinguido o que su monto real es inferior al exigido, siempre que el cobro en exceso sea imputable a la autoridad ejecutora, o se refiera a recargos, gastos de ejecución o la indemnización a que se refiere el artículo 21 de éste Código.

De lo anterior se desprende que los actos contra los que procede dicho recurso sean aquellos que se dan dentro del procedimiento administrativo de ejecución; ya que solo a través del mencionado medio de impugnación, puede extinguirse el pago del crédito fiscal. Lo anterior presupone que un crédito fiscal fue anteriormente notificado debidamente al deudor, y que transcurrido el plazo para su término éste no se efectuó, convirtiéndose, por lo tanto, dicho crédito en exigible, provocando a la autoridad fiscal el ejercicio del

procedimiento administrativo de ejecución, contemplado en el artículo 145 del Código Fiscal de la Federación, para exigir el crédito fiscal.

Ahora bien, por lo que respecta a los agravios que se pueden hacer valer, solo pueden consistir en la afirmación y pruebas de que el crédito fiscal se ha extinguido, conforme a los diversos medios que para tal efecto prevé el Código en cita.

B) Se dicten en el Procedimiento Administrativo de Ejecución, cuando se alegue que éste no se ajusta a la ley.

En éste supuesto de procedibilidad se refiere a aquellos casos en que el sujeto o propietario de los bienes, negociaciones, o titular de los derechos embargados, afirma no ser la persona en contra de la que se despachó el mandamiento de ejecución o a la que se le requirió el pago. En cuanto a la oportunidad para hacer valer el Recurso de Revocación es en cualquier tiempo, antes de que se finque el remate, se enajenen los bienes fuera de remate o se adjudiquen los bienes en favor del fisco. Por otra parte el tercero que afirme tener preferencia a que los créditos a su favor se cubran preferentemente a los fiscales federales, lo podrá hacer valer antes de que el importe del remate se aplique para cubrir el crédito fiscal.

C) Determinen el valor de los bienes embargados a que se refiere el artículo 175 de éste Código.

En éste caso que el valor de los bienes embargados se establece a través del avalúo pericial conforme las reglas que establezca el Reglamento del Código Fiscal de la Federación; por lo tanto, el Recurso de Revocación procederá contra la valuación hecha a los bienes embargados, pero sino se interpone el recurso dentro del plazo legal establecido para tal efecto, o haciéndolo, no se designa valuador, se tendrá por aceptado el avalúo ya realizado.

En cuanto a los requisitos formales que debe reunir el Recurso de Revocación para su debida presentación, al hablar de requisitos formales, no consideramos que entre en pique con lo que se ha estado proponiendo y con lo que la ley pretende eliminar el mayor número de formalidades; pero es necesario, tratándose de procedimientos administrativos de impugnación, esto es, de la tramitación de recursos administrativos, pero sin que se vean reducidos a excesivos formalismos, pero sin caer al caos procedimental, es decir, a la ausencia de orden y normas que den una certeza jurídica en las vías de impugnación y principalmente al administrativo.

Prescribiendo el actual Código Fiscal de la Federación una serie de requisitos formales que pueden ser comentados de la siguiente manera:

Primeramente el Recurso de Revocación debe ser interpuesto en forma escrita por disposición expresa de la ley, lo cual va con el principio de seguridad jurídica, lo anterior se desprende de los términos de los artículos 18 y 122 del Código antes mencionado:

- a) Constar por escrito, como lo prevén los artículos 18 y 121 del Código Fiscal de la Federación.
- b) El nombre, razón o denominación social.
- c) El domicilio fiscal manifestado al Registro Federal del Contribuyente, esto para el efecto de fijar la competencia de la autoridad y la clave que le corresponde en dicho registro.
- d) Señalar la autoridad a la que se dirige y el propósito de la promoción, esto es, indicar lo que se pretende a través del recurso.
- e) Señalar el domicilio para oír y recibir notificaciones y el nombre de la persona autorizada para recibirlas.

Ahora bien, sino se cumple con alguno de los requisitos que se han mencionado, la autoridad fiscal requerirá al promovente, para que en un término de diez días subsane el requisito omitido y en caso de no subsanarse, se tendrá por no presentada la promoción.

Cabe mencionar que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público ha aprobado una forma oficial para promover el recurso administrativo, con el número de ejemplares y anexos que en su caso requiere. Si la omisión consiste en no haber usado la forma oficial aprobada, la autoridad requerirá al promovente para que la acompañe con el requerimiento respectivo, con el número de ejemplares que sea necesario.

f) La resolución o el acto que se impugne, con el objeto de que la autoridad al momento de resolver el recurso, señale con toda precisión el acto que se va a afectar con su resolución.

g) Los agravios que le cause la resolución o el acto impugnado. El escrito que contenga la interposición del recurso deberá incluir el señalamiento de la razón o argumento en base a las que el recurrente solicita la declaratoria de invalidez del acto recurrido.

ESTA TESIS NO DEBE SALIR DE LA BIBLIOTECA

h) Las pruebas y hechos controvertidos de que se trate.

En el mismo escrito que contiene el recurso deberá hacerse el ofrecimiento de pruebas, las supervenientes podrán ofrecerse en cualquier momento, mientras no se haya dictado resolución al recurso.

La regla general es que en materia de recursos administrativos en el área fiscal, el administrado puede echar mano de todos los medios admitidos por el derecho, excepto la prueba confesional de las autoridades mediante absolver posiciones y la testimonial; no se considera comprendida en ésta prohibición la petición de informes a las autoridades fiscales, respecto de hechos que constan en sus expedientes, o documentos agregados a éstos.

Harán prueba plena la confesión expresa del recurrente, las presunciones legales que no admitan prueba en contrario y los hechos legalmente afirmados por la autoridad, en documentos públicos, pero si éstos documentos contienen declaraciones de verdad o de hechos de particulares, los documentos sólo prueban plenamente que la autoridad que los expidió tuvo conocimiento de que se hicieron tales declaraciones o manifestaciones, pero no prueban la verdad de lo declarado o manifestado; las demás pruebas quedan a la prudente apreciación de la autoridad.

Ahora, cuando no se expresan los agravios, no se señala la resolución o el acto que se impugna, hechos controvertidos, o no se ofrecen pruebas, la autoridad fiscal requerirá al promovente para que en un plazo de cinco días cumpla con dichos requisitos.

En caso de que no exprese agravios que le cause la resolución o acto que impugna, la autoridad fiscal desechará el recurso, es decir, si el particular no señala el acto que se impugna, se tendrá por no presentado el recurso y si el requerimiento consiste en el señalamiento de los hechos controvertidos o al ofrecimiento de pruebas, el promovente perderá el derecho a señalar los hechos o se tendrán por no ofrecidas las pruebas respectivas.

Al escrito de interposición del Recurso de Revocación, el promovente deberá acompañarlo de los siguientes requisitos y documentos, de acuerdo a lo previsto por el artículo 123 del Código Fiscal de la Federación:

1.- Los documentos que acrediten su personalidad cuando actúe a nombre de otro o de personas morales, o en los que conste que ésta ya hubiera sido reconocida por la autoridad fiscal que emitió el acto o resolución impugnada o se cumpla con los requisitos a que se refiere el artículo 19 del Código en cita.

La representación podrá acreditarse por medio de escritura pública, carta poder firmada ante dos testigos y ratificadas las firmas del otorgante y testigos ante las autoridades fiscales, notario o fedatario público o mediante la constancia de inscripción en el Registro de Representantes Legales que lleva la autoridad fiscal; mediante estos documentos podrá acreditar el carácter con el que se comparece, toda vez que ante las autoridades administrativas no se admite la gestión de negocios por así indicarlo el artículo 19 del Código Fiscal de la Federación.

2.- El documento en que conste el acto impugnado.

Resulta importante éste documento, toda vez, que al hablar en el escrito de interposición del recurso de una resolución que le causa agravio, el promovente debe de comprobar el acto o resolución que se impugna a la autoridad fiscal.

3.- Constancia de notificación del acto impugnado, excepto cuando el promovente declare bajo protesta de decir verdad que no recibió constancia alguna, o cuando la notificación se haya practicado por correo certificado con acuse de recibo, se trate de negativa ficta. Si la notificación fue por edictos, deberá señalar la fecha de la última publicación y el órgano en que ésta se hizo.

4.- Las pruebas documentales que ofrezca y el dictamen pericial, en su caso.

Los documentos a que nos hemos referido en los números anteriores, podrán presentarse en fotocopia simple, siempre que obren en poder del recurrente los originales, en caso de que se presenten los documentos en esta forma y la autoridad tenga indicios de que no existan, podrá exigir al promovente la presentación del original o copia certificada.

En caso de que las pruebas documentales no obren en poder del recurrente, pero se encuentran legalmente a su disposición, bastará con que señale el archivo o lugar donde se encuentren y se acredite que con antelación a la fecha del recurso se solicitó la expedición de los citados documentos, caso en el cual la autoridad requerirá su emisión cuando ésta sea legalmente posible.

Cuando no se acompañe alguno de los documentos mencionados, la autoridad fiscal requerirá al promovente para que en el término de cinco días los presente, si el promovente no presenta los documentos mencionados en los tres primeros números, se tendrá por no interpuesto el recurso, si se trata de las pruebas, las mismas se tendrán por no ofrecidas.

El Recurso de Revocación resulta improcedente de acuerdo a lo que prevé el artículo 124 del Código en estudio, cuando se haga valer contra los siguientes actos administrativos:

- I. Que no afecte el interés jurídico del recurrente;
- II. Que sean resoluciones dictadas en recurso administrativo o en cumplimiento de éstas o de sentencias; por lo que se refiere a las primeras, éstas se hacen valer ante el Tribunal Fiscal de la Federación; por lo que toca a las sentencias no concierne a la autoridad administrativa constituirse en juzgador acerca de la congruencia del acto administrativo, con la sentencia que lo ordenó.
- III. Que hayan sido impugnadas ante el Tribunal Fiscal de la Federación, ya que una vez que se impugnan ante el Tribunal ya mencionado, ya no se puede interponer el Recurso de Revocación, toda vez que como ha quedado mencionado éste es optativo y una vez que se ha elegido juicio ante el Tribunal citado, ya no es procedente el recurso.
- IV. Que se hayan consentido, entendiéndose por consentimiento el de aquellos contra los que no se promovió el recurso en el plazo señalado al efecto.

V. Que sean conexos a otro que haya sido impugnado por medio de algún recurso o medio de defensa diferente, toda vez que se tiene que impugnar el acto administrativo por medio del recurso con que se impugnó el acto conexo.

VI. En caso de que no se amplíe el recurso administrativo o si en la ampliación no se expresa agravio alguno, tratándose de lo previsto en la fracción II del artículo 129 del Código en cita, esto es, que el particular al impugnar que un acto no fue notificado, o que lo fue ilegalmente, y en la ampliación no formula agravio alguno en el sentido de que el promovente manifestará negar conocer el acto.

VII. Si son revocados los actos por la autoridad.

VIII. Que hayan sido dictados por la autoridad administrativa en un procedimiento de resolución de controversias previsto en un tratado para evitar la doble tributación, si dicho procedimiento se inició con posterioridad a la resolución que resuelve un Recurso de Revocación o después de la conclusión de un juicio ante el Tribunal Fiscal de la Federación.

Asimismo, el artículo 126 del Código Fiscal de la Federación prescribe que el Recurso de Revocación no procederá contra actos que tengan por objeto hacer efectivas fianzas otorgadas en garantía de obligaciones fiscales a cargo de terceros.

4. FACULTADES DE LAS AUTORIDADES ADMINISTRATIVAS PARA RESOLVER EL RECURSO DE REVOCACION.

En el sistema jurídico mexicano han sido muy ambiguas las reglamentaciones en relación a las autoridades encargadas de resolver el recurso administrativo, expidiéndose Reglamentos Internos de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público de corta vida jurídica.

Y es el caso que en la vigencia del Código Fiscal de la Federación de 1967, no había una autoridad específica ante la cual se tramitará y resolviera el Recurso de Revocación, ya que no existía un Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, por lo tanto no había una autoridad concreta a la cual podía acudir el particular a hacer valer su medio de impugnación, para efecto de hacer valer los derechos que le asistan al gobernado.

Posteriormente, se expidió un Reglamento Interior de la Secretaría antes mencionada, que entro en vigor a partir del primero de enero de 1980, y que de acuerdo con el artículo 67, la autoridad ante la que se interponía el recurso era la Dirección de Recursos de Revocación.

Sin duda éste Reglamento ha sido abrogado infinidad de veces, lo cual creaba una incertidumbre jurídica al administrado, toda vez que no se sabía con certeza a que autoridad acudir; expidiéndose después un Reglamento el 16 de enero de 1989, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 17 del mismo mes y año; subsecuentemente se expidió un Reglamento Interior, el 22 de febrero de 1992, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 24 del mismo mes y año, que regulaba en su artículo 125 que autoridades eran competentes para tramitar y resolver el Recurso de Revocación y que eran:

" Artículo 125...

I.- Tratándose de la revocación prevista en el Código Fiscal de la Federación:

a) .- La Administración General Jurídica de Ingresos, cuando se controviertan resoluciones dictadas por ella misma o por cualquier unidad administrativa adscrita a la Subsecretaría de Ingresos, o por las autoridades fiscales de las entidades federativas en materia de ingresos coordinados, incluyendo los recursos a que se refieren los incisos b) y c) de ésta fracción.

b) .- La Administración de Recursos de Revocación, cuando se impugnan resoluciones dictadas por las unidades administrativas que dependan de las Direcciones Generales o de las Administraciones Generales adscritas a la Subsecretaría de Ingresos, por las Administraciones Locales, por las unidades administrativas que dependan de éstas, las aduanas o por las autoridades fiscales de las entidades federativas en materia de ingresos coordinados. La

Administración Especial Jurídica de Ingresos, será competente cuando se impugnan resoluciones dictadas por ella misma o por la Administración Especial de Auditoría Fiscal o por las unidades administrativas.

c) .- Las Administraciones Locales Jurídicas de Ingresos, cuando se controvertan sus propias resoluciones, las dictadas por las Administraciones Locales de Auditoría Fiscal y las de Recaudación, o las dictadas por las unidades administrativas que de ellas dependan, o por las autoridades fiscales de las entidades federativas en materia de ingresos coordinados. También serán competentes dichas Administraciones cuando se impugnen resoluciones de una autoridad aduanera que se encuentre comprendida dentro de una circunscripción territorial.

Las Subadministraciones jurídicas de Ingresos fuera de la sede de las Administraciones Locales Jurídicas de Ingresos, cuando se controvertan sus propias resoluciones, las dictadas por las Subadministraciones de Recaudación, de Auditoría Fiscal o las dictadas por las unidades administrativas que de ellas dependan, siempre que el domicilio del contribuyente se encuentre en la circunscripción territorial en la cual ejerza competencia la Subadministración Jurídica de Ingresos de que se trate.

d) .- La Tesorería de la Federación, cuando se controvertan resoluciones dictadas por las unidades administrativas que la integran.

e) .- La Procuraduría Fiscal de la Federación, en las materias de su respectiva competencia.

f) .- La Administración General Jurídica de Ingresos, en los demás casos de competencia de la Secretaría.

Cuando se alegue que un acto administrativo impugnado mediante recurso de revocación, no fue notificado o que lo fue ilegalmente, será competente la unidad administrativa que, conforme a los incisos anteriores, lo sea para conocer del recurso contra dicho acto...²⁰

El artículo 121 del Código Fiscal de la Federación regula que la interposición del Recurso de Revocación deberá presentarse ante la autoridad competente en razón del domicilio del contribuyente o ante la que emitió o ejecutó el acto impugnado.

Asimismo, podrá enviarse el escrito a la autoridad competente a través de correo certificado con acuse de recibo, siempre que el envío se efectúe desde el lugar en que resida el recurrente y se tendrá como fecha de presentación del escrito el día en que se entregue en la oficina exactora o se deposite en la oficina de correos.

²⁰Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, Diario Oficial de la Federación, 24 de febrero de 1992.

Posteriormente se expidió un nuevo Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público el 10 de septiembre de 1996 y publicado en el Diario Oficial de la Federación el 11 del mismo mes y año, se encuentra vigente actualmente y abroga el Reglamento del 22 de febrero de 1992. Teniendo facultades las autoridades para tramitar y resolver el Recurso de Revocación de acuerdo con el artículo 106 del Reglamento Interior vigente de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público las siguientes:

"Art. 106.- ...

I. Tratándose de la revocación prevista en el Código Fiscal de la Federación:

a) La administración General Jurídica de Ingresos, cuando se controviertan resoluciones dictadas por ella misma o por cualquier unidad administrativa adscrita a la Subsecretaría de Ingresos, o por las autoridades fiscales de las entidades federativas en materia de ingresos coordinados, incluyendo los recursos a que se refieren los incisos b) y c) de esta fracción;

b) La Administración Central de lo Contencioso y la Administración de Recursos Administrativos cuando se impugnen resoluciones dictadas por las unidades administrativas que dependan de las Direcciones Generales o de las Administraciones Generales adscritas a la Subsecretaría de Ingresos, por las Administraciones Locales, por las unidades administrativas que dependan de

éstas, las aduanas o por las autoridades fiscales de las entidades federativas en materia de ingresos coordinados, así como cuando se impugne el procedimiento administrativo de ejecución aplicado por alguna de las unidades administrativas de la Subsecretaría de Ingresos. La Administración Especial Jurídica de Ingresos será competente cuando se impugnen resoluciones o actos dictados por las Administraciones Generales de Recaudación, de Auditoría Fiscal Federal o Jurídica de Ingresos siempre que se trate del alguno de los sujetos o entidades a que se refiere el apartado D, del artículo 95 de éste Reglamento, por ella misma o por las Administraciones Especiales de Recaudación y de Auditoría Fiscal o por sus unidades administrativas;

c) Las Administraciones Locales Jurídicas de Ingresos, cuando se controviertan sus propias resoluciones o actos, los dictados por las Administraciones Locales de Auditoría Fiscal y lo de Recaudación, o los dictados por las unidades administrativas que e ellas dependa, de igual forma, tratándose de actos emitidos por las autoridades fiscales de las entidades federativas en materia de ingresos coordinados, respecto a contribuyentes o personas domiciliadas en la circunscripción territorial de la Administración Local Jurídica de Ingresos cuando se impugnen resoluciones de una autoridad aduanera cuya sede se encuentre comprendida dentro de su circunscripción territorial;

d) La Tesorería de la Federación, cuando se controvertan resoluciones dictadas por las unidades administrativas que la integran;

e) La Procuraduría Fiscal de la Federación, en las materias de su respectiva competencia, y

f) La Administración General Jurídica de Ingresos, en los demás casos de competencia de la Secretaría.

Cuando se alegue que un acto administrativo impugnado mediante recurso de revocación, no fue notificado o que lo fue ilegalmente, será competente la unidad administrativa que, conforme a los incisos anteriores, lo sea para conocer del recurso contra dicho acto ..."

De éste modo han quedado especificadas las autoridades fiscales ante las cuales los particulares tienen que acudir para que sea tramitado y resuelto el recurso de revocación y se hagan valer los derechos que gozan los administrados frente a las autoridades fiscales.

5. LA RESOLUCION AL RECURSO DE REVOCACION.

Por lo que toca a éste punto, nos vamos a referir al término o plazo de que dispone la autoridad para emitir la resolución en cuanto al fondo de la materia sobre la que versó el recurso, como a los diversos contenidos de que consta dicha resolución. La autoridad dictará resolución al recurso una vez integrado el expediente con todos los elementos de juicio necesario.

El término para que la autoridad dicte su resolución y la notifique no debe exceder de tres meses contados a partir de la fecha de interposición del recurso. El silencio de la autoridad significará que se ha confirmado el acto impugnado, como lo prevé el artículo 131 del Código Fiscal de la Federación. Ahora bien, el recurrente podrá decidir en esperar la resolución expresa o impugnar el cualquier tiempo la presunta confirmación del acto impugnado.

Otra cuestión importante referente a la resolución consiste en determinar el contenido de la misma y para tal efecto el artículo 132 del ordenamiento antes mencionado establece las reglas mediante las cuales deben dictarse:

a) Primeramente debe estar fundada en derecho;

b) Deberá examinar todos los agravios hechos valer por el recurrente, pero cuando uno de ellos resulte eficaz bastará con el sólo estudio del mismo para proceder a declarar la invalidez de la resolución recurrida, pudiendo abstenerse la autoridad del estudio del resto de los agravios, por razones de economía procesal, toda vez que el resultado de su estudio en nada variaría el sentido de la resolución;

c) La autoridad podrá corregir los errores que advierta en la cita de los preceptos que se consideran violados. Igualmente podrá revocar los actos administrativos cuando adviertan una ilegalidad manifiesta y los agravios sean suficientes, pero deberá fundar cuidadosamente los motivos por los que considero ilegal el acto y precisar el alcance de su resolución;

d) No se podrá revocar o modificar los actos administrativos en la parte no impugnada por el recurrente;

e) Expresar con toda claridad los actos que se modifican y si la misma es parcial, se indicará el monto del crédito fiscal correspondiente.

La resolución que pone fin al recurso de revocación puede tomar los siguientes efectos, según lo establecido por el artículo 133 del Código en comento y pueden ser:

- 1.- Desecharlo por improcedente, tenerlo por no interpuesto o sobreseerlo, en su caso;
- 2.- Confirmar el acto impugnado;
- 3.- Mandar reponer el procedimiento administrativo;
- 4.- Dejar sin efecto el acto impugnado;
- 5.- Modificar el acto impugnado o dictar uno nuevo que lo sustituya, cuando el recurso interpuesto sea total o parcialmente resuelto a favor del recurrente.

Si la resolución ordena realizar un acto determinado o iniciar la reposición del procedimiento, deberá cumplirse en un plazo de cuatro meses contados a partir de la fecha en que se haya notificado al contribuyente.

Es decir, si la autoridad ante la que se sustanció el recurso, que puede ser cualquiera de las mencionadas en el artículo 106 del Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, ordena mediante su resolución un acto determinado o iniciar el procedimiento, deberá cumplirse en un plazo no mayor de cuatro meses contados a partir de la fecha en que se haya notificado al contribuyente, resolución que tendrá que acatar las unidades administrativas adscritas a la autoridad ante la que se tramitó y resolvió el Recurso de Revocación.

En caso de que el Recurso de Revocación al resolverse le sea adversa al gobernado, puede acudir ante el Tribunal Fiscal de la Federación mediante el Juicio de Nulidad, para impugnar la resolución que le causó agravio ante la autoridad jurisdiccional.

6. EL JUICIO DE NULIDAD.

Una de las características esenciales de un estado de derecho es el establecimiento de garantías y medios de defensa a los ciudadanos en contra de los actos arbitrarios de las autoridades administrativas. Las garantías y los procedimientos dentro de un marco de legalidad cobran singular importancia en algunas materias en las que el riesgo de la arbitrariedad es mayor, como podría ser la tributaria.

Una vez que el recurrente optó por promover el Recurso de Revocación, al encontrarse lesionado en algunos de sus derechos en materia fiscal, deja a salvo el derecho de intentar el Juicio de Nulidad; toda vez que al dictarse la resolución al recurso se ve afectado el gobernado al no obtener una solución en sentido favorable, podrá intentar el Juicio de Nulidad ante el Tribunal Fiscal de la Federación, cuyo objeto es, resolver la problemática que plantea el

interés legítimamente representado en el contribuyente, quien se ve afectado en sus derechos por los actos que deben cumplir las autoridades.

El Juicio de Nulidad se constriñe a observar y resolver sobre la presunción de legalidad y validez de los actos de las autoridades fiscales; constituyéndose en un medio de defensa eficaz para los contribuyentes, traducándose en una garantía de legalidad en materia tributaria. Asimismo el Juicio de Nulidad se hará valer dentro de los 45 días siguientes a aquél en que se haya notificado la resolución impugnada; las disposiciones que rigen el Juicio de Nulidad se encuentran contenidas en el Título VI del Código Fiscal de la Federación.

CAPITULO CUARTO

CRITICA AL RECURSO DE REVOCACION COMO CONSECUENCIA DE LA UNIFICACION DE LOS RECURSOS ADMINISTRATIVOS DEL ARTICULO 116 DEL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION

CAPITULO IV

CRITICA AL RECURSO DE REVOCACION COMO CONSECUENCIA DE LA UNIFICACION DE LOS RECURSOS ADMINISTRATIVOS DEL ARTICULO 116 DEL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION.

I. AMPLIACION DE LA ESFERA JURIDICA DEL RECURSO DE REVOCACION.

De acuerdo a los antecedentes comentados en el desarrollo de nuestro trabajo creemos que existe la necesidad de que se amplíen los supuestos jurídicos del Recurso de Revocación, ya que a pesar de las reformas que ha sufrido desde su creación, no se han dado cambios de fondo, esto es, que trasciendan de alguna manera en forma real a la protección de los derechos de los particulares que se tienen frente a la administración, para intentar dar un cabal cumplimiento al Principio de Legalidad. Resultando de amplio conocimiento que con la última reforma que sufrió, únicamente engloba los supuestos de procedencia del recurso de Oposición al Procedimiento Administrativo de Ejecución sin sufrir un cambio mediante el cual se pudiera proteger los derechos de los administrados.

Sin embargo, se ha propuesto que los supuestos jurídicos en que procede el Recurso de Revocación se amplíe en toda su extensión para utilizarla en contra de cualquier acto o resolución respecto de la cual no proceda otro medio de impugnación en favor del gobernado, con el fin de que éste tenga una posibilidad real de proteger los derechos que se tienen en caso de que se vean afectados; como pueden ser las negativas de solicitudes de exención de prórrogas, ya sea para el pago de créditos fiscales, o para la presentación de declaraciones, etc., por mencionar algunos casos, en contra de los cuales no procede el Recurso de Revocación, lo que orilla a que el contribuyente se vea en la necesidad de acudir el Juicio de Nulidad ante el Tribunal Fiscal de la Federación cuando se vea afectado en sus intereses por una resolución que le sea adversa.

En consecuencia, el obligar al gobernado a que acuda ante el Tribunal en mención para impugnar cualquier otra clase de resolución que no esté prevista actualmente como combatida vía Recurso de Revocación, tal circunstancia pugna en todo momento con el principio de simplificación administrativa que el gobierno federal tanto ha fomentado y esencialmente con el Principio de Legalidad.

De lo mencionado anteriormente resulta necesario extender la esfera jurídica del Recurso Revocación en contra de resoluciones que sean irrecurribles por medio de un recurso administrativo, ya que mediante éste, el gobernado puede promover el control de la legalidad de un acto o resolución de la Administración Pública, convirtiéndose en este caso en un instrumento de impartición de justicia eficaz, para que el gobernado se vea de alguna manera protegido en sus derechos frente a la administración.

En razón de lo anterior, se considera necesario una ampliación de los supuestos jurídicos del Recurso de Revocación para que englobe en lo más posible materias que no se encuentran contempladas actualmente por éste, y que de alguna manera al comprenderlas, dan un panorama extenso y les permite a los administrados tener una mayor seguridad jurídica para la protección de sus derechos y para tratar de evitar que los recursos administrativos se conviertan en trampas jurídicas logrando así que al momento de decidir cual es el medio de defensa el correcto para impugnar un acto o resolución, no caiga en errores que traten de hacer nugatorios sus derechos.

Al ampliar la esfera jurídica del Recurso de Revocación permitirá a la autoridad administrativa corregir sus propios errores, pues es inconcebible la cantidad de resoluciones absurdas, dolosas o arbitrarias que se emiten; asimismo conocer de aquellas lagunas o fallas que pudieran existir, ya sea en la ley o en el personal técnico que coopera en la creación del acto o resolución, que en la mayoría de las veces son dictadas por autoridades inferiores por órdenes de sus superiores jerárquicos.

De ahí que los derechos con los que cuenta el gobernado frente a los actos de autoridad, deben protegerse en forma tal, que existan medios legales que permitan subsanar en caso de violación de alguno de sus derechos; de manera que logrando la existencia de medios de impugnación interna de los actos en forma eficiente, no solamente se establecería en interés de los particulares, sino en beneficio de la propia Administración Pública, ya que deben procurar la depuración jurídica de su actividad, pues de ésta manera facilitaría su funcionamiento y evita su posterior responsabilidad, situación que se olvida con frecuencia en nuestras leyes y Derecho Mexicano.

En conclusión, el Recurso de Revocación previsto por el Código Fiscal de la Federación en su artículo 116 y demás relativos al recurso en mención, requiere que los supuestos jurídicos que contempla actualmente se amplíen por ser necesarios para la protección adecuada de los derechos de los

ciudadanos y no se vean afectados por actos o resoluciones que no puedan ser impugnados por un recurso administrativo y que caigan en la necesidad de promover ante el Tribunal Fiscal de la Federación el Juicio de Nulidad.

Resultando necesario, toda vez, que si la propia Administración Pública puede corregir sus errores sin que acuda el administrado a una autoridad jurisdiccional, y así permitirá a la autoridad fiscal conocer sus equivocaciones e irregularidades en las que ha incurrido y como resultante podrá con los elementos estudiados y analizados, ordenar corregir sus errores, violaciones y omisiones en contra de los derechos de los administrados, mediante la capacitación del personal encargado de la emisión del acto o resolución y de la debida interpretación de las disposiciones legales.

Convirtiéndose el Recurso de revocación en un medio de impugnación que contemple en su esfera jurídica situaciones en los que no hay algún medio legal de defensa para combatirlos y se acuda directamente al Juicio de Nulidad ante el Tribunal antes mencionado, tramitándose mediante un procedimiento simple provisto de formalismos necesarios para conservar un marco legal a través del cual no se violen las garantías de audiencia y legalidad.

Toda vez, que se necesita atenuar en la legislación las formalidades para hacer valer un recurso administrativo no sólo para simplificarlo, sino alcanzar

una mayor facilidad para que se tramiten con eficacia y rapidez, y lo convierta en un recurso completo, y así lograr que los derechos de los gobernados no se vean quebrantados y afectados, para obtener que se de una verdadera legalidad de sus actos o resoluciones que dicte la Autoridad Administrativa, logrando una forma de control de la legalidad de sus actos, ya que, los particulares tienen el facultad de exigir a la autoridad que en su funcionamiento y en la emisión de sus actos se ajuste a las normas legales establecidas, por los motivos que fijan las leyes y persiguiendo el fin que las mismas indican.

2. LA UNIFICACION DE LOS RECURSOS ADMINISTRATIVOS QUE CONTEMPLABA EL ARTICULO 116 DEL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION.

En la lucha contra la impugnación de los actos o resoluciones dictadas por las autoridades administrativas, y ante el mundo de recursos administrativos que rodean al gobernado, surge la confusión en determinar que medio de defensa tendrá que promover para hacer que sus derechos sean respetados dentro de un marco legal; toda vez, que en nuestro país no existe una unión de recursos administrativos, tanto en su denominación y procedimiento.

De ahí, que una de las medidas que ayudarían a aliviar los probables defectos que se apuntan a los recursos administrativos, es la unitarización de éstos, ya que aún no existe una sistematización, en cuanto a denominaciones y requisitos formales que determinen la substanciación de su procedimiento.

Dándose un paso importante en materia fiscal, concretamente en el artículo 116 del Código Fiscal de la Federación, donde se desaparecen los recursos administrativos que contemplaba y que ya han sido estudiados en el presente trabajo, quedando como único recurso el de Revocación; proporcionando al particular determinada seguridad jurídica y no creando confusión como venía sucediendo, en el sentido de no saber con certeza que medio de defensa tenía que promover para impugnar un acto o resolución dictado por la autoridad fiscal y que lesionara sus derechos.

Contribuyendo ésta unificación, con el propósito de obtener justicia de la autoridad administrativa, y que el recurso administrativo no siga constituyendo en nuestro país una trampa para los administrados; ya que en nuestra legislación mexicana no se ha dado esa unidad y claridad, encontrando que las nomenclaturas son variadas, trayendo como consecuencia inmediata dudas, controversias y cuestiones de todo orden; asimismo produce dificultades ala autoridad encargada de resolverlos mediante la aplicación de la legislación,

provocando una disminución en la eficacia de los medios legales de defensa de los derechos e intereses de los gobernados.

Tal vez el legislador al crear tantos recursos administrativos, su intención haya sido darles el mayor número de medios de impugnación para salvaguardar los derechos de los administrados, resulta lamentablemente en nuestra realidad que las autoridades encargadas de conocerlos y resolverlos actúan de manera deficiente, debiéndose en primer lugar a las lagunas existentes en la ley, en cuanto a procedimiento y situaciones en las que se hace valer; y en segundo lugar, a que se dictan resoluciones en atención a las órdenes dadas por los superiores jerárquicos, acarreando como consecuencia inmediata que el recurso pierda el propósito que el legislador intentó darle, que es el de salvaguardar a los gobernados.

Un ejemplo que cabe mencionar en la unificación de los recursos administrativos es la Ley Federal de Procedimiento Administrativo, la cual se expidió con el objeto de abatir la gran cantidad de recursos, sin embargo subsisten otros medios de impugnación en otras leyes con procedimientos diversos, donde cada una de las cuales tiene normas discrepantes entre sí, y por lo tanto se muestra una ausencia de efectividad de los mismos, toda vez, que el ordenamiento antes mencionado no es aplicable en materias de carácter

fiscal, financiero, de responsabilidad de los servidores públicos, electoral, competencia económica y otras materias por mencionar algunas.

Siendo una de los problemas a resolver para obtener una garantía de los recursos administrativos, y por lo tanto lograr una seguridad jurídica del administrado en sus derechos, es el acabar con la multiplicidad de denominaciones, y así lograr que algunos medios de impugnación, de la misma naturaleza, reciban indistintamente el mismo nombre; y tratar de mantener recursos de manera tolerada en cuanto a número y variedad de procedimientos que lo rodean.

Por lo anterior se considera benéfico en reglamentar el Recurso de Revocación regulado por el artículo 116 del Código Fiscal de la Federación como único recurso administrativo contemplado por éste, no bastando con englobar los supuestos de procedencia de los recursos regulados con anterioridad, sino que es necesario aumentar las situaciones en que procede y simplificar el procedimiento para que se tramiten con eficacia y rapidez.

En conclusión, con la unificación de los recursos contemplados por el anterior numeral y ordenamiento vigente, contribuyen al propósito de justicia pronta y expedita y además de manera eficaz en materia administrativa, auxiliando al particular a que en un momento determinado no caiga en la

confusión de decidir que recurso es el medio idóneo para el resguardo de sus derechos.

Resultando necesario que exista un control de la legalidad sobre los actos de la autoridad administrativa a fin de que se encuentren en consonancia con las leyes que los rigen y permitan a los individuos cuando se vean afectados en sus derechos, una adecuada protección por medio del recurso administrativo, por lo que al interponerlo no se convierta en una maquinación, que en vez de facilitar, obstaculicen la defensa de tales prerrogativas, ya que la intención del legislador no debe ser la de crear laberintos donde los afectados por resoluciones se vean perdidos, sino la de concebir medios para lograr un estado de derecho, donde se respeten las garantías que se tienen.

Por lo tanto se requiere de la existencia de una aplicación por parte de las autoridades y leyes administrativas, con mayor precisión para que los recursos administrativos sean eficientes, ya que en nuestra realidad jurídica no se ha dado, haciendo nugatorios los derechos que se tienen como ciudadano, por esta razón al simplificarse o unificarse los medios de defensa contemplados por el artículo 116 del Código en comento se trata de mantener un control eficaz sobre los propios actos de las autoridades fiscales, resultando insuficiente para la debida tutela de los derechos de los particulares, dado que no se tiene la imparcialidad necesaria para llegar a considerar el propio acto o

el acto del inferior como ilegal, ya que se atiende lamentablemente a situaciones de rango, esto es, a cuestiones de jerarquía, obedeciendo siempre a los superiores, no observando cuestiones de legalidad y audiencia, ni procurando darles una visión dentro de los lineamientos legales previamente establecidos.

3. CRITICA A LA EXISTENCIA DEL RECURSO DE REVOCACION COMO UNICO MEDIO DE IMPUGNACION.

Es sin duda el Recurso de Revocación el considerado para la protección de los derechos del gobernado en el Código Fiscal de la Federación, considerando que se encuentran englobados los supuestos de procedencia de los recursos administrativos que reglamentaba el precepto 116 del ordenamiento antes mencionado, logrando con esta unificación, el tratar de auxiliar a los gobernados que están eligiendo el medio de defensa idóneo y no haya confusión como sucedía con anterioridad al momento de decidir que recurso era el correcto para resguardar sus derechos, como acontece en leyes y reglamentos administrativos.

De tal suerte, que de poco a válido el establecimiento por parte del legislador de tantos recursos administrativos en los diferentes ordenamientos

jurídicos, si el uso es muy limitado debido al desconocimiento de los mismos y a la imprecisión con que se han regulado; es así como el Recurso de Oposición al Procedimiento Administrativo de Ejecución que regulaba el Código en comento, fue derogado en la reforma de 1995 debido a la falta de eficacia que el legislador, al momento de crearlo tenía pensado para la tutela de los derechos del gobernado.

Dando origen al Recurso de Revocación como único medio de defensa regulado por el Código Fiscal de la Federación regulado en el numeral 116, convirtiéndose sin duda un paso importante y necesario para combatir la variada gama y multiplicidad de recursos administrativos que abundan en nuestras leyes fiscales y administrativas.

Tenemos que con la unificación de los recursos administrativos, englobados en un sólo recurso, consideramos que contribuye al resguardo de la seguridad jurídica y protección de los derechos del particular, ayudando a decidir a éstos que medio de impugnación es el correcto, para lograr el respeto y la garantía a los principios de legalidad y audiencia.

Por lo que hay que tener presente que solamente es un paso para lograr una verdadera justicia por parte de la Administración Pública, ya que el actual

Recurso de Revocación contemplado por el multicitado ordenamiento y precepto, necesita de una reforma mediante la cual se amplíe su esfera jurídica a situaciones a través de las cuales el gobernado se ve en la necesidad de concurrir al Juicio de Nulidad ante el Tribunal Fiscal de la Federación, al no existir un recurso administrativo mediante el cual se pueda impugnar un acto o resolución dictado por la autoridad fiscal, obteniendo de igual forma un procedimiento sencillo con las formalidades necesarias, sin afectar los principios de legalidad y audiencia, procurando una administración de justicia equitativa pronta y expedita como lo enuncia el artículo 17 de nuestra Carta Magna.

Se deduce que la existencia del Recurso de Revocación instituido en el Código Fiscal de la Federación en contra de resoluciones o actos emitidos por la autoridad fiscal, consideramos un paso conveniente para salvaguardar a los gobernados, sin llegar a obtener un cambio efectivo, toda vez, que engloba en los supuestos en que procede, situaciones que eran reguladas por los anteriores recursos administrativos; necesitando una reforma mediante la cual se innove el procedimiento para tramitarlo, sin vulnerar las garantías individuales, y ampliar los casos de procedencia que contempla actualmente.

Por lo que se desprende que es un progreso acertado al considerarse en ordenamiento antes mencionado un sólo recurso administrativo, como es el de

Revocación, tomándose en cuenta como un avance, ya que no es necesario el simplificar los recursos, sino una vez logrado este adelanto, tratar de conservar un procedimiento acorde con las necesidades y principalmente con el conocimiento de los mismos por parte de los gobernados, para hacerlo eficaz y rápido en su trámite, así como contemplar en la esfera jurídica del Recurso de Revocación sucesos mediante los cuales no proceda un medio de defensa ante la misma autoridad fiscal.

Siendo el recurso administrativo el más conveniente de defensa, cuando la ley lo establece y obliga al Administración Pública a sustanciarlo para modificar o restablecer la situación administrativa de manera legal, se trata, de un medio jurídico que sirve para mantener el control de las autoridades administrativas, ya que nadie mejor que el particular obligado a la defensa de sus derechos e intereses, de utilizar los senderos dados por la ley para destruir el acto o resolución que le perjudica o causa agravio.

En consecuencia, para que los individuos gocen de una verdadera garantía de legalidad, no es suficiente una unificación o simplificación de recursos administrativos en el de Revocación como medio de impugnación único; sino debe darse una reforma trascendental para lograr una eficacia al interponer los medios de defensa, logrando que el derecho de los gobernados a la legalidad administrativa se proteja.

4. REFORMA AL ARTICULO 116 DEL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION PARA QUE EL RECURSO DE REVOCACION SEA AMPLIO EN LOS SUPUESTOS JURIDICOS Y SENCILLO EN SU PROCEDIMIENTO.

De los antecedentes mencionados en nuestro trabajo de investigación, se ve la necesidad de crear una atmósfera jurídica propia de un estado de derecho como el nuestro, en la inteligencia de que el particular vea una procuración por parte de la Administración Pública de respetar los derechos a que tiene, con fundamento en el principio de legalidad y audiencia.

De ahí, que se desprenda de nuestro trabajo y se proponga la reforma al Recurso de Revocación regulado en el artículo 116 del Código Fiscal de la Federación, en relación con los supuestos de procedencia que reglamenta actualmente, con el fin de que contemple situaciones que no son impugnables vía Recurso de Revocación, con el fin de que el gobernado no se vea en la necesidad de acudir a la instancia ante el Tribunal Fiscal de la Federación a través del Juicio de Nulidad; así como una reforma en el procedimiento, a efecto de que se establezcan formulismos y exigencias necesarios para tramitar el recurso, logrando que no se pongan obstáculos y se de una celeridad aún cuanto a la administración de justicia, conservando las

formalidades necesarias, con el objeto de que las garantías individuales no se vean afectadas y obstaculicen el respeto de sus derechos.

De lo anterior se desprende que es necesaria la reforma al Recurso de Revocación, con el objeto de que el gobernado al momento de decidir que medio de defensa es el correcto, sepa con certeza cual es el idóneo, y regule situaciones que no se encuentran contempladas; asimismo no se susciten confusiones, toda vez, que en la mayoría de las veces el administrado no cuenta con el asesoramiento jurídico adecuado, ante la gama de situaciones que se pudieran suscitar y medios de defensa que existen en ordenamientos jurídicos de carácter administrativo y fiscal; aunado a la falta de eficiencia del personal encargado ante el cual se tramita y resuelve el recurso, consistente en el desconocimiento de la ley aplicable, y a órdenes dadas por los superiores jerárquicos que en muchas de las veces determinan el sentido de la resolución que recae al medio de impugnación, a los inferiores encargados de resolverlos, viéndose en la imposibilidad de resolverlos conforme a la ley.

Siendo el interés del presente trabajo, el proponer la reforma al Recurso de Revocación regulado por el Código en comento, en lo referente a los supuestos en que procede, para obtener que se amplíe el ámbito jurídico y englobe situaciones que no pueden ser impugnadas vía Recurso de Revocación; así como obtener un cambio en el procedimiento que se sigue para substanciarlo,

no obstante de ser uno de los más completos, y es ahí donde radica el mayor problema y en general de los recursos administrativos, toda vez, que contiene las características de un procedimiento jurisdiccional.

Por lo que como medio de defensa, debe en consecuencia para que sea efectivo, estar estructurado con una técnica clara y sencilla, además de rápida; esto es, clara en sus requisitos, evitando tantos formulismos y exigencias, sencillo en su tramitación, obteniendo un procedimiento acorde con un recurso administrativo y no con un juicio, y rápida en su resolución , toda vez, que uno de los mayores defectos de la Administración Pública es el prolongar exageradamente el tiempo en dictar una resolución al recurso, todo esto, con el fin de que los gobernados puedan acudir en forma confiada y segura, de que van a obtener una resolución apegada a la legalidad que debe imperar en cualquier acto de autoridad.

Y acorde con lo que enuncia el artículo 17 de nuestra Carta Magna, en el sentido de lograr una justicia pronta y expedita por parte de la autoridad, así como el lograr que las resoluciones sean emitidas dentro de los plazos y términos que fija la ley, situación que en nuestro sistema jurídico no se da y que resulta difícil de erradicar de nuestra tradición jurídica.

De esta manera se lograrían ventajas que suelen apuntarse a la necesidad de contar con medios legales de impugnación con que cuenten los particulares frente a los actos y resoluciones que dicte la Administración Pública, a fin de que sus decisiones se apeguen más a la legalidad y a hechos verdaderos, mas no a situaciones erróneas y antijurídicas.

Por otra parte se obtendrá una ventaja importante, que es la oportunidad mediante la cual se cumple con las garantías de audiencia y legalidad consagradas en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. Además, en la eficacia de los recursos administrativos influye el personal técnico ante el cual se tramita y resuelve, en los que hay que aplicar medidas a través de las cuales se obtengan como resultados la observación de los lineamientos legales establecidos y se resuelva conforme a derecho, y no se decida el sentido de la resolución por cuestiones de decisión de los superiores jerárquicos.

Otra situación difícil de suprimir de la tradición jurídica mexicana, es el alargar exageradamente en el tiempo la resolución final al recurso, toda vez que, no obstante que la ley establezca un determinado tiempo en resolver el recurso, lo amplían más, ocasionando un retardo en la administración de justicia.

Asimismo, el Recurso de Revocación y en general los recursos administrativos, no pueden ser considerados como un instrumento de justicia, en tanto la Administración Pública siga ratificando sus propios actos y resoluciones administrativas, toda vez, que no tienen sentido la existencia de tantos recursos administrativos que además de crear confusión en los gobernados, la autoridad administrativa resuelve en sentido favorable para la propia administración.

Así en la acción de los particulares al intentar un recurso debe de suplirse la oscuridad por medio de la interpretación, este criterio se explica, porque si en su origen los recursos tuvieron como fin proteger los derechos de los administrados, ese principio ha sido sustituido por un concepto social, en la que sin desentenderse de los intereses de los particulares se tiene como objetivo principal el asegurar la juridicidad de la acción administrativa y con ella, el interés de la administración, que surge de las mismas normas que regulan su actuación.

En este orden de ideas, se considera que no es aceptable desechar recursos por razones de forma cuando sea posible suplir la oscuridad por medio de la interpretación, ya que la acción de los particulares en el control administrativo, ocurre no sólo a la defensa de sus derechos o intereses, sino también en forma principal, a garantizar la legitimidad administrativa, ya de

suyo que no existe interés alguno en eliminar esa intervención por meras deficiencias formales, ya que ello implicaría obrar contra esa legitimidad de la Administración Pública.

Ahora bien, no siendo manifiesta la improcedencia de un recurso administrativo, aún siendo opinable la cuestión, las autoridades deben entrar al fondo de los asuntos que se les plantean, pues los recursos han sido creados para otorgar a los ciudadanos medios legales para facilitar la tutela de sus derechos, por lo que al examinar su procedencia, no deben ser tratados con un rigorismo que los conviertan en trampas procesales que en vez de ayudar, obstaculicen la defensa de tales derechos. Ya que la intención del legislador no debe estimarse como la de crear laberintos en los que se extravíen los afectados por resoluciones o actos de carácter administrativo y fiscal, sino como medios para lograr en un estado de derecho las solución legal de los conflictos y controversias.

De ahí que si la manifiesta voluntad del gobernado en inconformarse por un acto o resolución que lesione sus derechos, el hecho de que se hubiere equivocado en la cita del precepto legal o en la denominación del medio jurídico de defensa ejercitado, no es causa para desecharla, pues no es aceptable hacerlo por razones de forma cuando sea posible suplir la deficiencia por medio de la interpretación.

Además, si un recurso lo interpone parte legitimada y se hace valer dentro del plazo legal, llenándose los requisitos que previene la norma reguladora, no deja de ser procedente, sólo por la circunstancia de que el inconforme aduzca erróneamente una disposición jurídica inaplicable al caso, o designe al recurso con un nombre equivocado.

Toda vez, que no hay que olvidar que puede ser verdad que la finalidad de cualquier recurso o medio legal de defensa, sea brindar al gobernado una oportunidad de ser oído y vencido antes de privarle de sus derechos, propiedades y posesiones, así también debe recordarse que mediante el recurso administrativo el particular cuenta con un medio legal, que en caso de que se vea afectado por un acto o resolución en sus derechos e intereses, a efecto de obtener de la autoridad fiscal una revisión, a fin de que dicha autoridad lo revoque, anule o reforme en caso de encontrar la ilegalidad del mismo.

En conclusión, lo que se propone en nuestro trabajo es que se reforme el Recurso de Revocación contemplado en el artículo 116 del Código Fiscal de la Federación, en el sentido de que en los supuestos en que procede se amplíen las situaciones no reguladas por el mismo con el objeto de que el gobernado no caiga en confusiones e incertidumbres respecto de que medio legal de

defensa es el procedente, y no se vea en la necesidad de acudir directamente al Juicio de Nulidad ante el Tribunal Fiscal de la Federación, sino que la Administración Pública y el particular se den una oportunidad de rectificar los errores para crear un ambiente de legalidad, en donde englobe situaciones que puedan ser impugnadas por medio de éste recurso; asimismo, lograr que el procedimiento que es demasiado complejo para un recurso administrativo, ya que no se trata de un juicio jurisdiccional, tenga una técnica clara y sencilla dentro de un marco de legalidad.

Para lograr que el recurso administrativo sea considerado como un medio idóneo para dar cumplimiento con las garantías de audiencia y legalidad, bastaría que se diera una reforma donde el procedimiento sea simple, desprovisto de formalidades, los que revisten a los juicios ante un Tribunal Jurisdiccional, para lograr un verdadero instrumento eficaz a los fines señalados; ya que los recursos administrativos deben subsistir en la legislación mexicana mientras no se encuentre un sustituto mejor para quienes tienen la necesidad de inconformarse en contra de actos y resoluciones emitidos por las autoridades administrativas y fiscales.

CONCLUSIONES

1. En un estado de derecho como el nuestro, es necesario la existencia de medios de defensa que asistan a los gobernados con el fin de que se logre una legalidad en los actos de la Administración Pública, traduciéndose estos medios en recursos administrativos que puedan otorgar a los particulares una seguridad jurídica en cuanto al cumplimiento de sus derechos.
2. El primer ordenamiento que establece bases importantes para la defensa de los particulares frente a la Administración Pública fue la Ley de Justicia Fiscal de 1936, misma que dio nacimiento al Tribunal Fiscal de la Federación, teniendo como función principal la de reconocer la legalidad o la de declarar la nulidad de actos o procedimientos; siendo la respuesta que perseguía la ley mencionada a que se dé nacimiento y se desarrollara un órgano que prestigie a México.
3. El Código Fiscal de la Federación de 1938, es una de las primeras codificaciones del Derecho Tributario en el mundo, pues contiene en las normas de derecho positivo los más avanzados principios de la ciencia de la

Hacienda Pública; obedeciendo a lo conveniente que resulta el establecimiento de un conjunto de normas uniformes y generales que regulen las relaciones entre la autoridad fiscal y los gobernados; asimismo sirvió para la formación de la llamada fase oficiosa del procedimiento tributario, regulando de manera deficiente las sanciones administrativas irrogadas a los infractores de las leyes fiscales; este ordenamiento no contribuyó con innovaciones al sistema jurídico Tributario en México, toda vez que recopiló los propios textos que dieron vida a la Ley de Justicia Fiscal de 1936.

4. En el Código Fiscal de la Federación de 1967, se fijan bases importantes para la estructuración de las instituciones fiscales, que permitirían en el futuro próximo el cimiento duradero de una adecuada reforma fiscal; procurando eliminar todas aquellas disposiciones que pudieran entorpecer las relaciones tributarias o resultaran excesivas para el trámite administrativo de los procedimientos; reglamentando este ordenamiento en el artículo 160, cinco recursos administrativos destinados a la protección de los gobernados: el de revocación, oposición al procedimiento administrativo de ejecución, la oposición de terceros, reclamación de preferencia y la nulidad de notificaciones.

5. El Código Fiscal de la Federación de 1981, reguló igualmente medios de defensa para los particulares en caso de posibles desviaciones de los órganos fiscales, simplificando los recursos administrativos que regulaba el Código de

1967, quedando establecidos en el numeral 116, reduciéndose a tres los recursos, derogándose el de reclamación de preferencia y oposición de terceros; convirtiéndose en la reforma de 1987 el recurso de nulidad de notificaciones en un procedimiento independiente.

6. Con la reforma al Código Fiscal de la Federación vigente en diciembre de 1995, se fusiona el recurso de oposición al procedimiento administrativo de ejecución, quedando solo el recurso de revocación, esto con el propósito de hacerlo más sencillo en su tramitación y procedencia; permitiendo al unificar los recursos administrativos el evitar confusiones respecto de cual recurso hacer valer; desprendiéndose que no basta la simplificación de recursos administrativos para dar una seguridad jurídica a los gobernados, sino tratar de hacerlo efectivo y sencillo en su tramitación y resolución.

7. El recurso administrativo es un derecho de impugnación que tienen los gobernados afectados en su esfera jurídica por un acto o resolución de carácter administrativo, que se tramita a través de un procedimiento; es el medio más conveniente de defensa, cuando la ley lo establece de manera eficaz y sencillo, y obliga a la Administración Pública a sustanciarlo para modificar o restablecer la situación administrativa legal, ya que el gobernado es el obligado a la defensa de sus derechos e intereses, de utilizar los senderos dados por la ley para destruir el acto o resolución de tipo administrativo que le causa agravio.

8. En el Código Fiscal de la Federación de 1967, se establece un procedimiento para los recursos administrativos, no reglamentándose con certeza que autoridad era la encargada de resolverlo, realizando esta función la Procuraduría Fiscal, mientras que el Código de 1981 en el reglamento interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público establecía las autoridades facultadas para tramitar y resolverlo.

9. Los recursos administrativos constituyen por el análisis que de ellos hace la autoridad administrativa, tanto en la administración, como en su momento resolutorio y con posterioridad por los organismos encargados de la evaluación, fuente de información para la propia autoridad y por ello mediante datos estadísticos puede detectar la materia en que se originan los recursos, le permite conocer ya sea irregularidades en su actuación, vicios de forma, de procedimiento, o si su indebida actuación se debe a deficiencias en las propias leyes.

10. El recurso de revocación en el Código Fiscal de la Federación vigente es de carácter optativo, ya que puede intentar acudir directamente al Juicio de Nulidad ante el Tribunal Fiscal de la Federación, conservando esta característica desde que se reglamentó en el primer ordenamiento de 1967.

11. El recurso de revocación con la última reforma en 1995 y de acuerdo al artículo 116 procede contra resoluciones definitivas que dicten las autoridades fiscales federales que determinen contribuciones, accesorios o aprovechamientos, nieguen la devolución de cantidades que procedan conforme a la ley, las que dicten las autoridades aduaneras y cualquier resolución de carácter definitivo que cause agravio al particular en materia fiscal; así como contra actos que exijan el pago de créditos fiscales cuando se aleguen que se han extinguido o que es inferior al exigido, que se dicten en el procedimiento administrativo de ejecución cuando se aleguen que no se apegaron a la ley y determinen el valor de los bienes embargados.

12. Respecto a las autoridades facultadas para resolver el recurso de revocación, ha existido confusión respecto ante que organismos son los encargados de tramitar y resolverlo, toda vez que se han expedido varios reglamentos interiores de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público; encontrándose vigente en la actualidad el expedido el 10 de Septiembre de 1996, estableciéndose a las autoridades facultadas en el numeral 106 del Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

13. De los antecedentes del presente trabajo se desprende y resulta necesario que se amplíen los supuestos de procedencia del recurso de revocación a situaciones en las que no procede un recurso administrativo y el gobernado se ve en la necesidad de acudir directamente al Juicio de Nulidad ante el Tribunal

Fiscal de la Federación; toda vez que si la propia administración puede corregir sus errores sin que acuda el particular a una instancia jurisdiccional, podrá permitir a la autoridad fiscal a conocer sus irregularidades y como resultado podrá con los elementos estudiados, ordenar corregir los errores y violaciones que afectan los derechos de los gobernados.

14. Como resultado de la conclusión anterior, el propósito de este trabajo de investigación, es una reforma al recurso de revocación que contempla el Código Fiscal de la Federación vigente, con el fin de que los supuestos en que procede de acuerdo al artículo 117, además se extienda a situaciones no reguladas por éste, con el objeto de que el particular no tenga confusiones e incertidumbres respecto de que medio legal dispone para impugnar el acto o resolución de la autoridad fiscal que no se haya apegado en su emisión a la ley; asimismo lograr que su trámite sea sencillo y no contemple demasiados formalismos, como si se tratara de un juicio jurisdiccional, sino debe contener una técnica clara y sencilla, para que acuda el gobernado en forma eficaz y segura a que se le administre justicia en forma pronta y expedita con apego a la legalidad, como lo prescribe el artículo 17 de nuestra Carta Magna.

15. Cabe mencionar, que al referirnos en el Capítulo III del presente trabajo en los casos de improcedencia del Recurso de Revocación contemplados en el artículo 124 del Código Fiscal de la Federación, se adiciona el artículo 124-A mediante el decreto publicado en el Diario Oficial de la Federación el 29 de

diciembre de 1997, y que reglamenta los casos en que procede el sobreseimiento y que son los siguientes: cuando el promovente se desista expresamente de su recurso; cuando durante el procedimiento en que sustancie el recurso administrativo sobrevenga alguna de las causas de improcedencia a que se refiere el artículo 124 del Código antes referido; cuando de las constancias que obran en el expediente administrativo quede demostrado que no existe el acto o resolución impugnada; y cuando hayan cesado los efectos del acto o resolución impugnada.

BIBLIOGRAFIA

1. **ARMIENTA** Hernández, Gonzálo, **Tratado Teórico Práctico de los Recursos Administrativos**, Editorial Porrúa, México, 1991, 346 pág.
2. **BRISEÑO** Sierra, Humberto, **Derecho Procesal Fiscal**, 2a. edición, Editorial Porrúa, México, 1990 740 pág.
3. **CARRASCO** Iriarte, Hugo, **Lecciones de Práctica Contenciosa en Materia Fiscal**, 5a. edición, Editorial Themis, México 1995, 726 pág.
4. **CARRILLO** Flores, Antonio, **Estudios de Derecho Administrativo y Constitucional**, Instituto de Investigaciones Jurídicas, UNAM, México, 1987, 286 pág.
5. Colegio Nacional de Profesores e Investigadores de Derecho Fiscal y Finanzas Públicas, **Justicia Administrativa**, 1a, reimpresión, Editorial Trillas, México, 1987, 165 pág.
6. **DE LA GARZA**, Sergio Francisco, **Derecho Financiero Mexicano**, 17a. edición, Editorial Porrúa, México, 1992, 1025 pág.
7. **DELGADILLO** Gutiérrez, Luis Humberto, **Principios de Derecho Tributario**, Editorial Limusa, México, 1992, 223 pág.

8. FIX-ZAMUDIO, Héctor, **Introducción a la Justicia Administrativa en el Ordenamiento Mexicano**, Editorial El Colegio Nacional, México, 1983, 151 pág.
9. FRAGA, Gabino, **Derecho Administrativo**, 32a. edición, Editorial Porrúa, México, 1993, 506 pág.
10. HERRERA Cuervo, Armando, **Recursos Administrativos y Suspensión del Procedimiento Administrativo de Ejecución (en el Código Fiscal de la Federación)**, Editorial Porrúa, México, 1976, 230 pág.
11. J. COUTURE, Eduardo, **Fundamentos de Derecho Procesal Civil**, 3a. edición, Editorial De Palma, Buenos Aires, 1993, 524 pág.
12. JIMENEZ González, Antonio, **Lecciones de Derecho Tributario**, 3a. edición, Editorial Ecasa, México 1993, 573 pág.
13. KAYE, Dionisio J., **Breviario de Procedimientos Fiscales de Defensa**, Editorial IEE, S.A., México, 1981, 231 pág.
14. KAYE, Dionisio J., **Derecho Procesal Fiscal**, 2a. edición, Editorial Themis, México 1990, 362 pág.
15. MARGAIN Manaotuo, Emilio, **Introducción al Estudio del Derecho Tributario Mexicano**, 22a. edición, Editorial Porrúa, México, 1996, 254 pág.

16. NAVA Negrete, Alfonso, **Derecho Procesal Administrativo**, Editorial Porrúa, México, 1959, 365 pág.

17. PORRAS y López, Armando, **Derecho Procesal Fiscal**, 2a. edición, Editorial Textos Universitarios, México 1974, 291 pág.

18. QUINTANA Valtierra y ROJAS Yáñez, Jorge, **Derecho Tributario Mexicano**, 1a. reimpresión, Editorial Trillas, México, 1991, 370 pág.

19. RODRIGUEZ Lobato, Raúl, **Derecho Fiscal**, 2a. edición, Editorial Harla, México, 1986, 309 pág.

20. SANCHEZ Hernández, Mayolo, **Derecho Tributario**, 2a. edición, Editorial Cárdenas, México, 1988, 891 pág.

21. SANCHEZ León, Gregorio, **Derecho Fiscal Mexicano**, 8a. Edición, Editorial Cárdenas, México 1991, 701 pág.

22. SERRA Rojas, Andrés, **Derecho Administrativo Primer Curso**, 16a. Edición, Editorial Porrúa, México, 1994, 897 pág.

LEGISLACION

1.- **Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos**, Editorial Alco S.A., México, 1998.

2.- **Código Fiscal de la Federación**, 8ª y 11ª edición, Editorial Ediciones Fiscales ISEF, S.A., México.1996 y 1998.

3.- **Ley Organica de la Administración Pública Federal**, Editorial Pac. S.A. de C.V., México, 1998.

4.- **Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público**, Diario Oficial de la Federación, Tomo DXVI, Número 9, 11 de Septiembre de 1997.

5.- **Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público**, Diario Oficial de la Federación, 17 de Enero de 1989.

6.- **Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público**, Diario Oficial de la Federación, 24 de febrero de 1992.

OTRAS FUENTES

- 1.- Exposición de Motivos de la Ley de Justicia Fiscal. Diario Oficial de la Federación. 31 de agosto de 1936.
- 2.- Decreto por el que se publicó el Código Fiscal de la Federación. Diario Oficial de la Federación. 31 de diciembre de 1938.
- 3.- Exposición de motivos de la iniciativa del Código Fiscal de la Federación. H. Congreso de la Unión. 22 de diciembre de 1966.
- 4.- Exposición de motivos del Código Fiscal de la Federación. Cámara de Diputados. 15 de diciembre de 1981.
- 5.- Exposición de motivos de la reforma al Código Fiscal de la Federación. H. Congreso de la Unión. 15 de diciembre de 1995.
- 6.- CABANELLAS Guillermo, Diccionario Enciclopédico de Derecho Usual, Tomo I, 21ª. edición, Editorial Heliasta S.R.L., Buenos Aires, 1989. 530 pág.
7. CABANELLAS Guillermo, Diccionario Enciclopédico de Derecho Usual, Tomo V, 14ª. edición. Editorial Heliasta S.R.L. Buenos Aires, 1979, 806 pág.

8.- Diccionario Jurídico Mexicano, Tomo VII, UNAM, México, 1984. 431 pág.

9.- Enciclopedia Jurídica OMEBA, Tomo I, Editorial Driskill S.A., Buenos Aires Argentina. 1989. 1033 pág.