



**UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA
DE MÉXICO**

**ESCUELA NACIONAL DE ESTUDIOS PROFESIONALES
"ARAGÓN"**

**EL ARTÍCULO 248 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA
FEDERACIÓN COMO LIMITANTE EN LA
INTEGRACIÓN Y RESOLUCIÓN DEL RECURSO DE
REVISIÓN EN MATERIA FISCAL**

T E S I S

**QUE PARA OBTENER EL TÍTULO DE :
LICENCIADO EN DERECHO
P R E S E N T A :
OSBALDO NEGRETE MÉNDEZ**

**ASESOR:
MTRO. MAURICIO SÁNCHEZ ROJAS**

MÉXICO,

2004.



Universidad Nacional
Autónoma de México

Dirección General de Bibliotecas de la UNAM

Biblioteca Central



UNAM – Dirección General de Bibliotecas
Tesis Digitales
Restricciones de uso

DERECHOS RESERVADOS ©
PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL

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

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

A mis padres y a mis hermanos.

Por su infinita comprensión.

A los Lic. Francisco E. Valdovinos Elizalde
Lydia V. Hernández Miyamoto
Juan Antonio García Longoria
María del Carmen Candia Orozco
y
Ernesto Guevara Meza.

Con respeto y profunda gratitud.

A Chucho, Vicente y Ariel (q.e.p.d).

...por que fuimos lo que somos.

INDICE

Capítulo I

ANTECEDENTES Y PANORAMA GENERAL

	Pág.
1.1.- Concepto.....	1
1.2.- Objetivo.....	3
1.3.- Antecedentes del Recurso de Revisión en Materia Fiscal.....	6
1.4.- Código Fiscal de la Federación de 1966.....	10
1.4.1.- Recursos de Revisión y Revisión Fiscal.....	12
(Autoridad Legitimada y Autoridad Competente)	
1.5.- Reformas al Código Fiscal de la Federación en 1988.....	21
1.6.- Justificación de la Reforma al Recurso de Revisión.....	22
1.6.1.- Lenta Administración de Justicia de la Sala Superior del entonces Tribunal Fiscal de la Federación.....	23
1.6.2.- Bifurcación de Instancias.....	24
1.6.3.- Obstáculo en el proceso de descentralización del entonces Tribunal Fiscal de la Federación.....	25

Capítulo II

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA

2.1.- Naturaleza Jurídica.....	28
2.2.- Estructura Orgánica Anterior.....	32

2.3.-	Competencia del H. Pleno del entonces Tribunal Fiscal de la Federación.....	35
2.4.-	Competencia de las Salas del entonces Tribunal Fiscal de la Federación.....	37
2.5.-	Estructura orgánica actual.....	40
2.6.-	Competencia de la Sala Superior Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.....	41
2.7.-	Competencia de las Salas Regionales del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.....	43

Capítulo III

PROCEDENCIA DEL RECURSO

3.1.-	Actos impugnables.....	47
3.2.-	Autoridad legitimada para interponerlo.....	50
3.3.-	Autoridad competente para resolver el Recurso de Revisión en Materia Fiscal.....	52
3.4.-	Término legal.	53
3.5.-	Requisitos de procedencia.....	56
3.5.1.-	Cuantía.....	61
3.5.2.-	Importancia y trascendencia.....	63
3.5.3.-	Aportaciones de seguridad social.....	72
3.5.3.1.-	Determinación de sujetos obligados.....	73
3.5.3.2.-	Conceptos que integran la base de cotización.....	76

3.5.3.3.-	Grado de riesgo de las empresas.....	80
3.5.4.-	Secretaría de Hacienda y Crédito Público.....	81
3.5.4.1.-	Interpretación de Leyes y Reglamentos.....	82
3.5.4.2.-	Formalidades esenciales del procedimiento.....	84
3.5.4.3.-	Alcance de los elementos constitutivos del tributo.....	93

Capítulo IV
APORTACIONES

4.1.-	Eficacia del Recurso.....	95
4.2.-	Problemática en su instrumentación.	107
4.3.-	Critica.....	112
	Conclusiones.....	114
	Bibliografía.....	117
	Legislación.....	119

Introducción

En el año de 1987 el Poder Judicial de la Federación sufre una transformación importante al concederle facultades amplias a los Tribunales Colegiados de Circuito para resolver los problemas de legalidad en controversias Constitucionales.

De igual forma, la Suprema Corte de Justicia de la Nación se reserva como facultad exclusiva el estudio de los problemas de Constitucionalidad de Leyes y sólo por excepción se abocará a la resolución de temas de legalidad, en ejercicio de su facultad de atracción.

Congruente con estas reformas, el sistema de impartición de justicia sufre diversas modificaciones. El Juicio Contencioso Administrativo se compone de dos instancias.

Asimismo, la Sala Superior del entonces Tribunal Fiscal de la Federación deja de conocer y resolver el recurso de revisión y en su lugar esta competencia se surte en favor de los Tribunales Colegiados del Circuito con jurisdicción en la sede de la Sala que emitió la sentencia en contra de la cual la autoridad se inconforma.

En virtud de lo anterior y de acuerdo con el programa de descentralización de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, el entonces Tribunal Fiscal de la Federación instaló a partir del año de 1979, Salas Regionales en 10 zonas del interior del país.

Esto permitió que los Tribunales Colegiados de Circuito con jurisdicción en la provincia, se familiarizaran con los temas en materia fiscal, por recaer en ellos la

competencia de resolver, en aquel entonces, los recursos de revisión en juicio de amparo indirecto, promovidos por actos derivados del juicio Contencioso Administrativo contra las sentencias y los juicios de amparo directo promovidos en contra de las mismas.

Como toda innovación, el recurso de revisión contemplado en el artículo 248 del Código Fiscal de la Federación, aún cuando ya los Tribunales Colegiados de Circuito del interior del país, tenían cierta experiencia en la materia fiscal, sembró algunos desconciertos, tales como: ¿el recurso debe ser admitido por el Presidente del Tribunal o por éste funcionando en Pleno?, ¿los argumentos jurídicos hechos valer por la autoridad y no estudiados por el Tribunal Fiscal, deben ser estudiados por el Tribunal Colegiado o debe devolverse el expediente para su estudio por el Tribunal Fiscal?

Sobre el primer interrogante cabe comentar, que no hay un criterio uniforme en los Tribunales Colegiados de Circuito que defina el problema. En la mayoría de los casos el auto de admisión del recurso, es pronunciado por el Presidente del Tribunal, aunque existe el criterio contrario que estima que la procedencia del mismo, depende de la valoración que haga el Tribunal como cuerpo Colegiado.

Por otra parte, debe entenderse que la problemática existente se debe a la circunstancia de exigir para la admisión del recurso, la concurrencia de ciertas características: a) que alcance determinada cuantía; b) que se trate de violaciones cometidas en el procedimiento siempre y cuando afecten las defensas del recurrente y trasciendan al sentido del fallo; c) que versen sobre violaciones cometidas en las propias resoluciones o sentencias.

Una de las razones por la cual la cuantía se convirtió desde los orígenes del recurso, en el elemento determinante, es que la autoridad debe acreditar la importancia y trascendencia del asunto para justificar la procedencia del recurso, y los conceptos de importancia y trascendencia fueron definidos por la Suprema

Corte de Justicia de la Nación, pero de una forma genérica y poco clara, por lo que la calificación de la importancia y trascendencia del asunto, se convirtió tanto para la autoridad que interponía el recurso y para la que conocía del mismo, en un elemento completamente subjetivo, originando problemas en cuanto a la admisión del mismo.

De esta forma, el único elemento objetivo que permitía calificar la admisión del recurso fue la cuantía del asunto. Sin embargo, considero que todo asunto litigioso es importante y trascendente, y debe recibir un trato procesal dirigido al restablecimiento del origen jurídico violado.

La cuantía del asunto se convierte en un elemento objetivo, para indicar en determinado momento, la posibilidad de que un asunto pueda ser impugnado o no, sin embargo, estimo que la importancia y trascendencia del asunto no puede estar determinada por la cuantía, ya que los asuntos que no alcancen esa cuantía o los asuntos con cuantía indeterminada, para ser impugnados deben de cumplir con otros requisitos, que por la forma en como están estructurados, prácticamente convierten a la mayoría de los asuntos con cuantía indeterminada, o a los que no alcanzan la cuantía establecida, en no impugnables.

Con las reformas de 1988 al Código Fiscal de la Federación, se tuvo presente el problema que existía con relación al acreditamiento de la importancia y trascendencia del asunto, por lo que se establecieron diversos supuestos que permiten considerar un asunto como importante y trascendente.

Para la Secretaría de Hacienda y Crédito Público dichos supuestos son: a) que se trate de la interpretación de leyes y reglamentos, b) de las formalidades esenciales del procedimiento, c) que verse sobre fijar el alcance de los elementos constitutivos de una contribución.

Ahora bien, el artículo 248 del Código Fiscal de la Federación, en su cuarto párrafo señala: "la Secretaría de Hacienda y Crédito Público podrá interponer el Recurso, cuando la resolución o sentencia afecte el interés fiscal de la federación y – a su juicio – el asunto tenga importancia...", esto nos lleva a pensar que quien determina si el asunto es importante (no se menciona el concepto de trascendencia) es la propia Secretaría.

Sin embargo por criterios jurisprudenciales de los Tribunales Colegiados de Circuito, se le impone a dicha autoridad la obligación de razonar la importancia y trascendencia del asunto, pero la facultad de valorarla, corresponde a dichos Tribunales.

Por otra parte, la definición que la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha dado a los conceptos de importancia y trascendencia, una acepción gramatical conforme a la cual importancia es "calidad de lo que importa, de lo que es muy conveniente o interesante" y; trascendencia la define como "resultado, consecuencia de índole grave"; la importancia hace referencia al asunto en si mismo considerado, mientras que la trascendencia mira la gravedad o importancia de las consecuencias del asunto.

La Ley exige la concurrencia de las dos, y la autoridad recurrente deberá, en su caso, razonar la importancia y trascendencia, sin embargo, en la misma concepción se ve que para definir lo importante se hace referencia a las consecuencias y para lo trascendente hace alusión a lo importante, por lo que los dos conceptos están íntimamente entrelazados, y pretender que se justifiquen por separado y que no se den las mismas razones para uno y otro, es una exigencia difícil de cumplirlo.

Por tanto, la tramitación actual del recurso de revisión en materia fiscal previsto en el artículo 248 del Código Fiscal de la Federación no es la más apropiada para que éste cumpla con su principal cometido, ya que de acuerdo a lo señalado en

párrafos presentes, éste deja ver en su redacción situaciones indefinidas, aun para casos concretos que no permiten establecer una igualdad entre las partes.

A quince años de las reformas comentadas surge la inquietud que inspiró la elaboración del presente estudio, de conocer la eficacia de la reforma, los problemas del recurso de revisión contemplado en el Código Fiscal de la Federación, como medio exclusivo de la autoridad para impugnar las resoluciones que afecten el interés del fisco federal.

Por tanto, el motivo del presente trabajo es investigar la problemática que el recurso ha tenido en su instrumentación, es medir la eficacia del mismo; es encontrar las fallas que en su diseño pueda tener, y bajo mi modesta opinión proponer las posibles soluciones.

Capítulo I

1.- ANTECEDENTES Y PANORAMA GENERAL

1.1.- Concepto

Antes de entrar al tema a desarrollar, conviene precisar el concepto de recurso, por lo que me permitiré mencionar algunos tratadistas.

En sentido amplio el concepto de recurso se nos presenta como sinónimo de medio de defensa en general. "Medio Jurídico de defensa que surge dentro de un procedimiento judicial o administrativo para impugnar un acto del mismo y que tiene como finalidad revocarlo, confirmarlo o modificarlo, mediante un nuevo análisis que genera la prolongación de la instancia en la cual se interpone, conservando o manteniendo de ésta, en su substanciación, los mismos elementos teleológicos motivadores del acto atacado".¹

En el mismo sentido, Agustín A. Gordillo señala que los recursos son "... Todos los remedios o medios de protección al alcance del administrado para impugnar los actos y hechos administrativos ilegítimos, y en general para defender sus derechos respecto de la Administración Pública".²

¹ Burgoa Ignacio. "El Juicio de Amparo". Editorial Porrúa, S.A., Décima Edición. México 1975. p. 557.

² Gordillo Agustín. "Procedimientos y Recursos Administrativos". Editorial Jorge Alvarez. Buenos Aires 1964. p. 87.

En el "Diccionario de Derecho" de Rafael de Pina Vara, se señala que la Revisión es un "recurso extraordinario que tiene por objeto la rescisión de una sentencia dictada con error de hecho, para hacer posible una resolución justa, en un nuevo juicio de la cuestión a que el fallo anulado se refiere".

Respecto al recurso administrativo, varios autores coinciden en señalar como características del mismo, que es un medio de defensa al alcance de los particulares para impugnar actos y resoluciones de la administración pública, se instruye por la autoridad y a ella le compete dictar la resolución.

El concepto de recurso administrativo que da Emilio Margain Manautou es el siguiente: "... es todo medio de defensa al alcance de los particulares para impugnar ante la administración pública los actos y resoluciones por ella dictados en perjuicio de los propios particulares, por violación al ordenamiento aplicado o falta de aplicación de la disposición debida".³

Para Gabino Fraga el recurso administrativo "constituye un medio legal de que dispone el particular, afectado en sus derechos o intereses por un acto administrativo determinado, para obtener en los términos legales, de la autoridad administrativa, una revisión del propio acto, a fin de que dicha autoridad lo revoque, lo anule o lo reforme en caso de encontrar comprobada la ilegalidad o la inoportunidad del mismo".⁴

³ Margain Manautou, Emilio. "Introducción al Estudio del Derecho Tributario". Universidad Autónoma de San Luis Potosí. México 1969. p. 158.

⁴ Fraga, Gabino. "Derecho Administrativo". Editorial Porrúa, S.A. Novena Edición. México 1962. p. 463.

Ahora bien, el recurso de revisión comprendido en el procedimiento contencioso administrativo, al igual que los recursos administrativos es un medio de defensa, con las características de que es privativo de las autoridades y se interpone por excepción.

Esto es así, ya que dicho mecanismo de defensa está condicionado a que el asunto de que se trate reúna las siguientes características: cuantía mínima de 3500 veces el salario mínimo general diario vigente para el área geográfica correspondiente al Distrito Federal en el momento de la emisión de la resolución que determina el crédito o cuando la cuantía sea inferior a la mencionada o sea indeterminada, el recurso procede cuando el negocio sea de importancia y trascendencia.

Dicho lo anterior, se puede definir el recurso de revisión como: medio de defensa privativo de las autoridades, que se interpone por excepción, ante el Tribunal Colegiado de Circuito, para impugnar las resoluciones emitidas por las Salas del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, con la finalidad de que se revoque la resolución que le es adversa.

1.2.- Objetivo

En el procedimiento contencioso administrativo, la autoridad concurre como parte, en igualdad de condiciones que el particular, esto es, despojada de su investidura de ente público.

La primera reflexión gira en torno a definir la problemática de aclarar si la autoridad hacendaria puede interponer el Juicio de Amparo, en contra de las sentencias que le son adversas.

Sobre el particular cabe hacer algunos comentarios con el único propósito de conocer las inquietudes de la autoridad para el año de 1938 y siguientes.

El Poder Judicial de la Federación, en el año de 1987, sufre una modificación importante, que consiste en reservar de manera exclusiva a la Suprema Corte de Justicia de la Nación, los problemas de constitucionalidad de leyes.

Los Tribunales Colegiados de Circuito, tienen a su encargo resolver los juicios de amparo cuya temática está referida a problemas de legalidad, sin límite alguno de cuantía salvo cuando la Suprema Corte de Justicia de la Nación, decida ejercer la facultad de atracción, que consiste en resolver los juicios que considere revisten características especiales.

Se reformaron los artículos 104 fracción I-B Constitucional y 44 fracción V de la Ley Orgánica del Poder Judicial Federal, para que los Tribunales Colegiados de Circuito sean competentes para resolver el recurso de revisión en contra de las sentencias de las Salas del entonces Tribunal Fiscal de la Federación (ahora Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa).

Con la reforma se logra que nuestro máximo Tribunal, resuelva los problemas jurídicos más importantes, a saber, los temas de constitucionalidad de leyes.

Se fortalece la estructura orgánica del Poder Judicial de la Federación con la creación de nuevos Juzgados de Distrito, Tribunales Unitarios y Colegiados de Circuito, pretendiendo lograr el imperativo previsto en el artículo 17 Constitucional, de impartir justicia pronta, completa e imparcial.

En la actualidad, los Juicios de Amparo que se promueven por los particulares en contra de las sentencias pronunciadas por las Salas del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, y que asimismo son impugnadas por las autoridades, al interponer el recurso de revisión, son resueltos, ambos medios de defensa, por el mismo Tribunal Colegiado de Circuito, y en la misma sesión en que se decida el amparo, tal cual como lo señala el artículo 249 del Código Fiscal de la Federación, mismo que textualmente señala lo siguiente:

Artículo 249.- Si el particular interpuso amparo directo contra la misma resolución o sentencia impugnada mediante el recurso de revisión, el Tribunal Colegiado de Circuito que conozca del amparo resolverá el citado recurso, lo cual tendrá lugar en la misma sesión en que se decida el amparo.

La Ley de Amparo, en el Título Tercero, relativo a los juicios de amparo directo, ante los Tribunales Colegiados de Circuito, en su artículo 158, contiene cuestiones semejantes a las previstas en el primer párrafo del artículo 248 del Código Fiscal de la Federación, a propósito del recurso de revisión.

En ambas disposiciones se surte la competencia para conocer el Juicio de Amparo y el recurso de revisión, a favor del Tribunal Colegiado de Circuito, con jurisdicción en el domicilio de la Sala del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa que dicte la sentencia impugnada.

Ambos medios de defensa, proceden en contra de sentencias definitivas o resoluciones, la Ley de Amparo alude a la procedencia del juicio, cuando la violación se cometa durante el procedimiento, afecte las defensas del particular, trascendiendo al resultado del fallo y por las violaciones a las garantías efectuadas en las sentencias o resoluciones.

El artículo 248 del Código Fiscal de la Federación, asimismo alude, a propósito de la procedencia del recurso de revisión, a que procede por violaciones procesales cometidas durante el Juicio, siempre que afecte la defensa del recurrente y trasciendan al sentido del fallo, o por violaciones en las propias resoluciones o sentencias.

1.3.- Antecedentes del Recurso de Revisión Fiscal

El Código Fiscal de la Federación de 1966⁵ creó el recurso de revisión como un mecanismo privativo de las autoridades para impugnar las resoluciones de las Salas del Tribunal Fiscal de la Federación; este recurso no existía en la Ley de Justicia Fiscal⁶, ni en el Código Fiscal de la Federación de 1938.

⁵ Diario Oficial de la Federación. Publicado el 29 de diciembre de 1966. IDEM.

⁶ Diario Oficial de la Federación. Publicado el 31 de agosto de 1936. IDEM.

En relación con el recurso de revisión fiscal podemos decir que su antecedente más remoto lo encontramos en la reforma al artículo 104 Constitucional de 30 de diciembre de 1946, en donde se facultó al legislador ordinario para establecer recursos ante la Suprema Corte de Justicia de la Nación en contra las sentencias dictadas en segunda instancia o contra las de los Tribunales Administrativos, creados por ley federal que gocen de plena autonomía para dictar sus fallos, como lo fue en aquel entonces el Tribunal Fiscal de la Federación.

En este sentido, resulta conveniente traer a colación otro antecedente del recurso de revisión fiscal que va ligado a la reforma constitucional antes mencionada, fue la "Ley que crea un Recurso ante la Suprema Corte de Justicia de la Nación, contra las sentencias del entonces Tribunal Fiscal de la Federación", publicada en el Diario Oficial del 31 de Diciembre de 1946; el recurso establecido era ventilable ante la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación.

Literalmente, este recurso quedó a disposición de cualquiera de las partes. En algunos casos en que los particulares lo intentaron, fue desechado por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, porque consideró que sólo la autoridad podía interponerlo.

En 1949, se establece el mismo recurso, pero se reserva expresamente a las autoridades hacendarias del Departamento del Distrito Federal. Una de las razones que motivaron la implantación de este mecanismo de defensa, fue la necesidad de ubicar a las autoridades en un plano de igualdad con los particulares.

Esto es así, toda vez que cuando la sentencia era favorable a la autoridad, el particular podía recurrirla en Juicio de Amparo ante la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación; pero aquella no podía hacerlo cuando el fallo le era adverso.

Al respecto, la Suprema Corte de Justicia de la Nación estableció que:

HACIENDA, SECRETARIA DE, IMPROCEDENCIA DEL AMPARO PROMOVIDO POR LA. Como el Tribunal Fiscal dicta sus fallos en representación del Ejecutivo de la Unión, no se concibe que otro órgano del mismo Ejecutivo, que obra por acuerdo el titular de ese Poder, como es la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, pueda pedir Amparo contra actos de dicho Tribunal, además de que es absurdo pretender que las oficinas públicas o dependencias del Ejecutivo, puedan invocar violación de garantías individuales, para protegerse contra actos de una autoridad que dicta sus fallos en representación del mismo Ejecutivo.⁷

Ahora bien, una razón más que motivo la creación del recurso de revisión fiscal, fue el hecho de que en 1940 la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, promovió Juicio de Amparo ante el Juez de Distrito, mismo que le fue desechado por improcedente, esta determinación fue combatida con el recurso de queja ante

⁷ Tesis de Ejecutorias 1917-1985, Apéndice del Semanario Judicial de la Federación, Tercera Parte, Tomo II, Segunda Sala, Mayo Ediciones, p.325

la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, la cual decidió confirmar el auto recurrido por sentencia de 22 de marzo de 1940 en la que expresó:

“Podría decirse que si el estado acude a litigar ante el Tribunal Fiscal, al igual que un particular, despojándose de su investidura de autoridad, debe gozar de los mismos derechos que el particular, y si éste tiene expedito el Juicio de Amparo, también al fisco debe reconocérsele ese derecho para colocarlos en el mismo plano de igualdad. Pero no es posible admitir que la autoridad se despoje de su investidura, ni tampoco que el fisco, por el hecho de actuar como litigante, se convierta en un particular, con todas las prerrogativas de éste. Por otra parte, de admitirse esa aparente desigualdad, la única conclusión lógica sería que se crease un recurso para que el fisco pudiese acudir en defensa de sus intereses después de la sentencia dictada por el Tribunal Fiscal; pero decir que ese recurso debe ser el Juicio de Amparo, equivaldría como a desnaturalizar este recurso extraordinario constitucional...”⁸

⁸ Sentencia de 22 de marzo de 1940 de la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación. Resolución de Revisión interpuesta contra el auto del Juez de Distrito en el que desechó por improcedente la demanda de Amparo promovida por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, contra actos de la Quinta sala del Tribunal Fiscal de la federación. El acto reclamado en dicho Amparo se hizo consistir, en la resolución pronunciada por la Quinta Sala del Tribunal Fiscal de la federación, con fecha 14 de diciembre de 1938, en la audiencia del incidente de sobreseimiento del juicio 14175/37, que sigue la Compañía Textil de Guadalajara, S. A.

En la actualidad la autoridad al concurrir como parte en el Juicio Contencioso Administrativo, lo hace en igualdad de condiciones que el particular, según puede concluirse de un análisis que se haga al Código Fiscal de la Federación.

Sin embargo, la resolución al recurso en comento tiene el mérito de orientar al legislador para considerar en sus inquietudes la posibilidad de incluir en Ley un recurso para que la autoridad pueda impugnar las sentencias adversas a sus intereses.

1.4.- Código Fiscal de la Federación de 1966

Una vez vistos los antecedentes de los recursos de revisión, revisión fiscal y su objetivo, se mencionarán las características principales y la regulación de ambos recursos desde el Código Fiscal de la Federación de 1966 hasta el de 1987.

Entre las características de estos recursos se encuentra que son privativos de las autoridades y su procedencia está condicionada a que el asunto de que se trate cumpla con los requisitos de "importancia y trascendencia", y que sea interpuesto por el funcionario legitimado para ello.

Respecto a la primera característica, en el Informe Razonado al Secretario de Hacienda y Crédito Público, rendido por la comisión Redactora del Código Fiscal de la Federación de 1967, se señala: "De la misma manera que la Revisión ante el

Tribunal en Pleno, sólo podrá ser interpuesto este Recurso de Revisión Fiscal por las autoridades...”.

En el mismo informe, con relación al recurso interpuesto ante el pleno, se menciona: “en virtud de que la capacidad de resolución del Tribunal en pleno es limitada, no se consideró conveniente conceder el recurso de revisión también a los particulares, pues se crearía en el Pleno del entonces Tribunal Fiscal de la Federación un rezago.

El particular, en todo caso, tiene a su alcance el juicio de garantías que señalan los artículos 103 y 107 de la Constitución Política y que regula la Ley reglamentaria de dichos artículos”.

El recurso de revisión según el artículo 240 del Código Fiscal de la Federación de 1966, procedía contra resoluciones de las Salas del entonces Tribunal Fiscal de la Federación que pusieran fin al Juicio; posteriormente, al reformarse este artículo el 31 de diciembre de 1968, se incluyen como recurribles las resoluciones de las Salas que decreten o nieguen el sobreseimiento.

Asimismo, a partir del 1º de enero de 1979 fueron recurribles las sentencias de las Salas por violaciones procesales cometidas durante el procedimiento que hayan afectado el resultado del fallo.

En 1982 se modificó el citado artículo, para incluir las violaciones procesales cometidas durante el procedimiento, a las que afecten las defensas del recurrente.

Finalmente con el artículo 242 del Código Fiscal de la Federación de 1967, se crea el recurso de revisión fiscal.

Es procedente contra las resoluciones del entonces Tribunal Fiscal de la Federación en Pleno pronunciadas con motivo de una Revisión. La autoridad competente para resolver el recurso es la Segunda Sala de la H. Suprema Corte de Justicia de la Nación.

Cabe señalar que, al cambiar la estructura del entonces Tribunal Fiscal de la Federación en 1978, la redacción de los artículos citados, cambia y se hace referencia a Salas Regionales en lugar de Salas y Sala Superior en lugar de Pleno.

1.4.1.- Recursos de Revisión y Revisión Fiscal

Los recursos de revisión y revisión fiscal podían ser interpuestos por los titulares de la Secretaría o del Departamento de Estado a que el asunto correspondiera o por los directores o jefes de los organismos descentralizados cuando se diera el caso.

Al reformarse los artículos 240 y 242 del Código Fiscal de la Federación el 31 de diciembre de 1980, se prevé que el Jefe de Departamento del Distrito Federal tenga legitimación para interponer estos recursos.

El plazo para interponer los Recursos fue de 10 días contados a partir del siguiente a aquel en que surta efectos la notificación de la resolución que se fuera a impugnar.

Este plazo fue ampliado a 15 días a partir del 1º de enero de 1980 para ambos recursos. Sin duda, la ampliación del término denota una tendencia del legislador a equipararlo con el término previsto en la Ley de Amparo para la interposición del juicio de garantías, en contra de actos de autoridad, como son los emitidos por las Salas del entonces Tribunal Fiscal de la Federación.

En el recurso de revisión ante el Pleno del Tribunal Fiscal de la Federación, el artículo 241 del Código Fiscal de la Federación señalaba que al admitirse a trámite el recurso, se designaría Magistrado Ponente y se mandaría correr traslado a la parte contraria por el término de 5 días, para que manifestara lo que a su derecho conviniera, al vencer este término, y dentro del plazo de un mes, el Magistrado Ponente formularía el proyecto de resolución para someterlo al Tribunal en Pleno.

Con la reforma al Código Fiscal de la Federación de la que entró en vigor a partir del 1º de enero de 1980, se admitía el recurso, una vez que el magistrado instructor analizara su procedencia.

En relación con el recurso de revisión fiscal y acorde al artículo 243 del Código Fiscal de la Federación vigente en 1967, éste se sujetaba a la tramitación que la ley reglamentaria de los artículos 103 y 107 Constitucionales fija para la revisión en el Juicio de Amparo Indirecto.

En los artículos 240 y 242 del Código Fiscal de la Federación vigente en 1966 y hasta diciembre de 1980, se mencionaba como requisito de procedencia de los recursos de revisión y revisión fiscal, que el asunto fuera importante y trascendente.

En el caso del recurso de revisión fiscal ante la Suprema Corte de Justicia de la Nación, se consideró que un asunto cumplía con las características de importancia y trascendencia cuando la cuantía fuera de \$500,000.00, pesos o más.

Con la reforma al artículo 242 del Código Fiscal de la Federación de 30 de diciembre de 1980 la cuantía que deben alcanzar los asuntos para ser considerados como importantes y trascendentes se eleva a \$1000,000.00 y en 1984 la cuantía debe ser de más de 40 veces el salario mínimo elevado al año; en 1986 la cuantía es de 300 veces el salario mínimo vigente en el área del Distrito federal, elevado al año.

Sin embargo, y de acuerdo con el Informe Razonado al Secretario de Hacienda y Crédito Público, rendido por la Comisión Redactora del Código Fiscal de la Federación de 1966 se señala lo siguiente: "... debía estimarse de importancia y trascendencia un caso, cuando su valor alcanzara la cantidad de \$500,000.00, pero en otros negocios, para determinar si se reúnen los requisitos de importancia y trascendencia, se consideró que habría que entenderse no sólo la cuantía del problema concreto sino a las consecuencias que la decisión judicial pueda tener en el caso diverso".

En relación con este tema la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación jurisprudencialmente ha establecido que gramaticalmente las acepciones que conviene registrar de los términos importancia y trascendencia a falta de un texto positivo que precise su alcance son: Importancia. Calidad de lo que importa, de lo que es muy conveniente o interesante o de mucha entidad o consecuencia. Trascendencia. Resultado, consecuencia de índole grave o muy importante.

Llevando estas acepciones al campo de lo legal, la importancia hace referencia al asunto en sí mismo considerado, mientras que la trascendencia mira a la gravedad o importancia de la consecuencia del asunto.

Teniendo en cuenta los anteriores conceptos, se puede decir que la importancia del asunto puede quedar desligada de la trascendencia del mismo cuando sus consecuencias no sean graves o muy importantes. La ley exige la concurrencia de ambas características.

Ahora bien, debemos entender la procedencia del recurso como excepcional, la cual se sustente en que éste sea importante y trascendente. Se puede justificar la importancia y trascendencia mediante razones que no podrían formularse en la mayoría de los asuntos.⁹

⁹ Tesis de Ejecutorias 1917-1985, Apéndice al Semanario Judicial de la Federación, Tercera Parte, Tomo II, Segunda Sala, Mayo Ediciones, p.511.

La calificación de la importancia y trascendencia de un asunto varía, dependiendo si el recurso se interpuso ante el Pleno del entonces Tribunal Fiscal de la Federación ante la Suprema Corte de Justicia de la Nación.

En el recurso de revisión ante el Pleno del Tribunal Fiscal, la calificación de la importancia y trascendencia del asunto quedaba a criterio de la autoridad legitimada para interponerlo, en cambio, en el recurso de revisión fiscal la autoridad facultada para realizar dicha calificación era la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, ya que ésta debía examinar si se había justificado la importancia y trascendencia del asunto, previamente al estudio del mismo, según lo señalaba el artículo 244 del Código Fiscal de la Federación en comentario.

Respecto a la calificación del asunto hecha por el funcionario legitimado para interponer el recurso de revisión ante el pleno del entonces Tribunal Fiscal de la Federación, se adoptaron varios criterios; en primer término se dijo que al interponer dicho recurso se debía mencionar que el asunto era de importancia y trascendencia, y además, razonar las circunstancias que motivaron dicha calificación.

Posteriormente, se dijo que legalmente no se podía exigir al recurrente que expusiera las razones por las cuales, a su juicio, el asunto era importante y trascendente.

Sin embargo, se aceptó que el escrito en el cual se hacía valer el recurso debía contener la expresión de que a juicio del recurrente el asunto era de importancia y trascendencia, en caso contrario el recurso se desecharía.

No obstante, la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación define su criterio en el sentido de que la sola interposición del recurso en la forma y en los términos prescritos por los artículos 540 y 241 del Código Fiscal de la Federación de 1967, entraña la consideración de que para la autoridad el negocio es importante y trascendente.

De acuerdo con este criterio, prácticamente se eximió a la autoridad hacendaria de la obligación de razonar en cada recurso los requisitos ya comentados.

Para mayor ilustración me permito transcribir el extracto del criterio jurisprudencial.

REVISION FISCAL ANTE EL PLENO DEL TRIBUNAL DE LA MATERIA, PROCEDENCIA. NO REQUIERE NECESARIAMENTE QUE LA AUTORIDAD QUE LA INTERPONE MANIFIESTE QUE ESTIMA QUE SE TRATA DE UN ASUNTO QUE REUNE LOS REQUISITOS DE IMPORTANCIA Y TRASCENDENCIA.- No resulta improcedente el recurso de revisión fiscal que interpone la autoridad ante el Pleno del Tribunal Fiscal de la Federación, porque no se expreso que a juicio de la

recurrente se trata de un asunto de importancia y trascendencia. En los artículos 240, 242 y 244 del Código Fiscal de la Federación se emplean reiteradamente las expresiones de "importancia y trascendencia", referidas a los requisitos que deben satisfacer los asuntos cuyas sentencias puedan ser recurridas, respectivamente, las de las Salas del Tribunal Fiscal de la Federación ante el pleno del mismo, y las que éste pronuncie en tales recursos ante la Suprema Corte de Justicia, mediante la Revisión fiscal. Pero si las expresiones son las mismas, existe la diferencia de que si la calificación de la importancia y trascendencia del asunto, cuando el recurso se interpone ante el Pleno el Tribunal Fiscal, queda a criterio de la autoridad legitimada para hacerlo valer, sin que el Tribunal ad quem tenga facultad legal para examinar si se da la importancia y trascendencia del asunto para admitir o rechazar el recurso, pues en todo caso debería admitirlo si se satisfacen los demás requisitos legales. En cambio, cuando se trata de la revisión fiscal ante la Suprema Corte de Justicia, ésta si puede y debe examinar, previamente al estudio del fondo del negocio, si se ha justificado su importancia y trascendencia y, en caso de que a su juicio dichos requisitos no estuvieran satisfechos, desechará el recurso, con la salvedad de que si el valor del negocio es

de \$500,000.00 o más, se considerará que tiene las características requeridas para ser objeto del recurso. De lo anterior se sigue que el Pleno del Tribunal Fiscal carece de la facultad legal para desechar la revisión porque no se habló de la importancia y trascendencia del asunto, pues en todo caso deberá admitirlo si se satisfacen los demás requisitos legales. El hecho de que en el estricto en el cual se interpone el recurso no se aluda a la importancia y trascendencia, no implica que deba estimarse insatisfecho este requisito ya que la interposición del mismo recurso en la forma y términos prescritos por los artículos 240 y 241 del Código Fiscal de la Federación, aún cuando no se haga invocación de estos preceptos, entrañaría la implícita consideración de la autoridad de que, en su concepto, el negocio es importante y trascendente.¹⁰

En el recurso de revisión fiscal ante la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, corresponde a ésta, hacer la calificación de que un asunto es importante y trascendente, previamente al estudio del mismo; en aquellos juicios en los que se discutía la legalidad de una resolución sin cuantía, o teniéndola, fuera inferior al mínimo requerido por la ley para considerar el asunto como importante y trascendente.

¹⁰ Tesis de Ejecutorias 1917-1985, Apéndice del Semanario Judicial de la Federación, Tercera Parte, Tomo II, Segunda sala, Mayo Ediciones, p. 506.

Por otro lado, en el Informe Razonado al Secretario de Hacienda y Crédito Público rendido por la Comisión Redactora del Código Fiscal de 1967 se señala: "Para limitar de manera efectiva el número de casos en que se interponga el recurso ante el Tribunal en Pleno, como requisito de procedibilidad se dispone que el escrito deba ser firmado precisamente por el titular de la Secretaría o Departamento de estado, o por los Directores o Jefes de los organismos descentralizados, según corresponda, y en caso de ausencia de dichos funcionarios, por quienes legalmente deban sustituirlos".

Ahora bien, hasta diciembre de 1980 se exigió que el escrito en el cual se interpone el recurso de revisión fiscal fuera firmado por los titulares legitimados para interponer dicho recurso que, a diferencia del recurso interpuesto ante el Pleno del entonces Tribunal Fiscal de la Federación, en este no había la posibilidad de sustitución de funcionarios.

Sin embargo, tal sustitución estaba prevista en el caso de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público en su reglamentación interna.

La Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación en el Toca 53/68 admite esta sustitución fundándose en el artículo 19 de la Ley de Amparo, que dispone cómo han de ser suplidos en sus ausencias los titulares de las dependencias públicas.

Se estima correcta esta posición en razón de que el propio Código Fiscal de la Federación vigente en 1967, en su artículo 243 equiparaba la tramitación de este recurso, al de revisión en el Juicio de Amparo Indirecto.

A partir del Código Fiscal de la Federación de 1982 se permite que en caso de ausencia del funcionario legitimado para interponer el recurso de revisión fiscal, el escrito en el cual se interpone sea firmado por quién legalmente pueda sustituirlo.

1.5.- Reformas al Código Fiscal de la Federación en 1988

El 5 de enero de 1988 se publicó en el Diario Oficial de la Federación el "Decreto que reforma, adiciona y deroga disposiciones del Código Fiscal de la Federación, de La Ley Orgánica del entonces Tribunal Fiscal de la Federación y de la Ley Federal de Instituciones de Fianzas", mediante el cual, se fusionan los recursos de revisión ante la Sala Superior del entonces Tribunal Fiscal de la Federación y el recurso de revisión fiscal ante la Suprema Corte de Justicia de la Nación, para crear un nuevo recurso denominado: Revisión.

Cabe señalar que, con anterioridad a la reforma comentada se modificó la competencia del Poder Judicial de la Federación, de manera tal, que nuestro máximo Tribunal resuelve de manera exclusiva, en última instancia, los juicios de amparo contra leyes, y se desentiende de los problemas de legalidad, para conocerlos sólo por excepción, cuando decida ejercer la facultad de atracción.

Esto fue la consecuencia de las reformas a los artículos 90, 104 fracción I-B y 107 fracción V inciso b, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos publicadas en el Diario oficial de la Federación de 10 de agosto de 1987.

En relación con estas reformas, el Proyecto Dictaminador del Senado de la República, aclaró el alcance de las mismas en los siguientes términos. "El propósito central de las reformas es el de redistribuir competencia entre la Suprema Corte de Justicia de la Nación y los Tribunales Colegiados de Circuito, con objeto de agilizar la tramitación de los asuntos sujetos a conocimiento de los Tribunales Federales y avanzar en el logro de una pronta y expedita impartición de Justicia...".

1.6.- Justificación a la Reforma del Recurso de Revisión

En las reformas relacionadas con la distribución de competencias del Poder Judicial, que entraron en vigor el 15 de enero de 1988, se encomienda a la Suprema Corte de Justicia de la Nación, el conocimiento de los amparos contra leyes, reglamentos y otros ordenamientos generales, así como de los asuntos en que se requiera fijar la interpretación directa de un precepto constitucional; o sea, el control constitucional.

A los Tribunales Colegiados de Circuito, se les encomienda el conocimiento de los amparos en que se ponga en duda el principio de legalidad respecto de los actos

de autoridad, incluidos los derivados del entonces Tribunal Fiscal de la Federación.

Con anterioridad a la reforma del Código Fiscal de la Federación el 5 de enero de 1988 y en relación con los recursos de revisión y revisión fiscal, existía la siguiente problemática:

1.6.1.- Lenta Administración de Justicia de la Sala Superior del entonces Tribunal Fiscal de la Federación

La Sala Superior del entonces Tribunal Fiscal de la Federación, en el procedimiento contencioso administrativo, se convirtió en un cuello de botella en la resolución lenta de los recursos de revisión que ante ella se planteaban, de tal manera que era un obstáculo insalvable en la administración de justicia pronta y completa.

De haber seguido funcionando en igualdad de condiciones a las que prevalecían antes de la reforma comentada hubiera quedado a la zaga de la eficacia adquirida por el Poder Judicial Federal.

En efecto, datos obtenidos de los informes del Presidente del H. Tribunal Fiscal de la Federación, sirven para ilustrar esta idea y probar objetivamente el incremento de rezago de la Sala Superior.

De agosto a diciembre de 1978 ingresaron 566 asuntos y se resolvieron 200, lo que para principios de 1979 el rezago ascendía a 2667 asuntos. El rezago de los años siguientes fue:

Asuntos que ingresaron		Asuntos resueltos	Rezago
1979	1608	1590	2685
1980	1884	1707	2862
1981	3011	2307	3566
1982	1834	2051	3249
1983	2518	2086	3681
1984	1494	1115	4064

1.6.2.- Bifurcación de Instancias

Con el sistema anterior a la reforma, las sentencias de las Salas del entonces Tribunal Fiscal de la Federación, que eran desfavorables a los particulares, se impugnaban en Juicio de Amparo ante los Tribunales Colegiados de Circuito.

La autoridad por su parte, impugnaba las sentencias adversas a sus intereses, interponiendo el recurso de revisión ante la Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación.

En ocasiones se pronunciaban sentencias por las Salas del entonces Tribunal Fiscal de la Federación que parcialmente concedían la razón a los particulares y a

la autoridad, de manera que la misma sentencia se impugnaba por las vías comentadas.

Esto generaba, que bien sea el Tribunal Colegiado de Circuito competente o la Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación, deberían de esperar hasta que se resolviera el juicio o recurso intentado, para recibir el expediente y pronunciarse al respecto, lo cual generaba una notoria tardanza en la administración de la Justicia y con frecuencia una contrariedad de criterios.

1.6.3.- Obstáculo en el proceso de descentralización

La Secretaria de Hacienda y Crédito Público va a la vanguardia en el proceso de descentralización administrativa. Por una razón natural, en su momento se instalaron oficinas federales de hacienda en gran parte del territorio nacional; Aduanas tanto fronterizas como interiores en los lugares estratégicos que así lo requerían.

En 1973 se instalan diversas Administraciones Fiscales Regionales, momento importante en el proceso porque se delegan facultades a las autoridades regionales para llevar a cabo actos de verificación del cumplimiento de obligaciones fiscales, determinación de créditos, etc.

Con posterioridad se instalan las Subprocuradurías Fiscales Auxiliares, que tenían a su cargo la defensa del fisco federal en controversias fiscales; de imposición de sanciones, la resolución de recursos administrativos, etc.

Finalmente, el entonces Tribunal Fiscal de la Federación se reestructura y se instalan Salas Regionales en diversas ciudades de la República. El contribuyente tenía a su alcance los medios necesarios, para que en sus lugares de origen se resolvieran sus problemas de naturaleza fiscal.

Sin embargo, un Juicio Contencioso Administrativo que se iniciaba en una Sala Regional del interior de la República, en el cual se dictara sentencia desfavorable a los intereses del fisco federal, la autoridad tenía a su alcance el recurso de revisión ante la Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación, y si dicho cuerpo colegiado dictaba una sentencia adversa a los intereses del particular, para impugnarla, necesariamente tenía que hacerlo en un Tribunal Colegiado con residencia en el Distrito Federal.

Por su parte, la autoridad tenía a su alcance el recurso de revisión fiscal ante la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación para impugnar la referida sentencia, en caso de que así conviniera a sus intereses. El diseño anterior al sistema de impartición de justicia tributaria, pugnaba con el proceso de descentralización administrativa.

En la actualidad, la Procuraduría Fiscal de la Federación en representación de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público es la encargada de saber del recurso de revisión cuando se trata de manifestarse en contra de sentencias dictadas por el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa en contra de los intereses del fisco federal.

Efectivamente, con la descentralización de las unidades administrativas de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y del ahora Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, el entorno jurídico en que se desenvuelven los particulares y las autoridades se tornó en ambiente de igualdad, ya que existe la posibilidad para ambos de hacer una buena defensa de sus intereses, al poner a su alcance los medios para llevarlo a cabo.

Esto es así, ya que al ubicar salas regionales del ahora Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa dentro de cada zona geográfica de nuestro país, se puso al alcance del particular y de la autoridad, los medios para interponer los mecanismos de defensa que para su arbitrio les corresponden.

Capítulo II

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA

2.1.- Naturaleza Jurídica

Sabida es la Teoría Constitucional de la división de poderes de Montesquieu, y de la Revolución Francesa ambas ligadas al inicio de la Justicia Administrativa, y de otros estudiosos que orientaron sus esfuerzos en la impartición de Justicia Administrativa.

Estos hechos motivaron a tres ejemplares jóvenes que dieron impulso a la Ley de Justicia Fiscal en nuestra Nación, ellos son los Licenciados Antonio Carrillo Flores, Alfonso Cortina Gutiérrez y Manuel Sánchez Cuén, quienes presentaron al Presidente de la República General Lázaro Cárdenas del Río, a través del entonces Secretario de Hacienda su propuesta, estudios y proyectos, dando inicio el 26 de agosto de 1936, a este Tribunal con competencia estrictamente limitada a la materia fiscal, basado en el artículo 14 de la Ley de Justicia Fiscal.

Durante el gobierno del General Lázaro Cárdenas se emitió el 27 de agosto de 1936 la Ley de Justicia Fiscal que entró en vigor el 19 de enero de 1937 y creó un organismo jurisdiccional especializado, mismo que fue denominado en aquel entonces Tribunal Fiscal de la Federación cuya característica principal era que

perteneía al Poder Ejecutivo Federal, pero independiente de la Secretaria de Hacienda y Crédito Público y de cualquier autoridad administrativa del Gobierno Federal.

En la exposición de motivos de dicha ley se señaló: "El Tribunal Fiscal de la Federación estará colocado dentro del marco del Poder Ejecutivo lo que no implica ataque al principio Constitucional de la separación de Poderes, supuesto que precisamente para salvaguardarlo, surgieron en Francia los Tribunales Administrativos; pero no estará sujeto a la dependencia de ninguna autoridad de los que integren ese Poder, sino que fallará en representación del propio Ejecutivo por delegación de facultades que la ley hace.

En otras palabras: será un tribunal administrativo de justicia delegada, no de justicia retenida. Ni el Presidente de la República ni ninguna otra autoridad administrativa, tendrá intervención alguna en los procedimientos o en las resoluciones del Tribunal".

A la luz de la Constitución vigente de 17, y del artículo 104, fracción I, de ese entonces, una parte de la doctrina consideró dudas sobre la constitucionalidad del Tribunal Fiscal recién creado, ya que se establecía la competencia de los Tribunales de la Federación para conocer de todas las controversias que se suscitaban sobre el cumplimiento y aplicación de leyes federales.

Sin embargo, en la propia exposición de motivos de la ley, se señaló que nada podía objetarse, puesto que no se coarta en absoluto el derecho de los particulares para acudir al juicio de amparo, y además de que nada se oponía a la creación de Tribunales Administrativos como se dijo antes.

A partir de 1946, se adicionó un segundo párrafo a la citada fracción I, en el cual se estableció un recurso ante la Suprema Corte contra sentencias de Tribunales Administrativos creados por la Ley Federal, siempre que dichos Tribunales estén dotados de autonomía. Con ello quedaba salvaguardada la constitucionalidad del nuevo órgano.

Posteriormente, en 1967 se reforma el mismo artículo constitucional en su fracción I para establecer con mayor precisión y técnica la posibilidad de que mediante ley federal, se puedan instituir Tribunales de lo Contencioso Administrativo, autónomos, que tengan a su cargo dirimir las controversias que se susciten entre la Administración Pública Federal y los particulares.

A partir de su creación, si bien es cierto que el Tribunal Fiscal de la Federación nace en una competencia circunscrita esencialmente a lo fiscal, con el andar del tiempo y el crecimiento de la Administración Pública, se le fueron sumando paulatinamente otras áreas competenciales.

Conforme a la expedición de la Ley Orgánica de este Tribunal, en vigor a partir de 1967, se estableció con claridad que el Tribunal Fiscal de la Federación es un Tribunal Administrativo dotado de plena autonomía.

Ahora bien, el Código Fiscal de la Federación de 1967 y la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación reconocen expresamente que es un Tribunal Administrativo dotado de plena autonomía, esto es, adquirió independencia del Poder Ejecutivo, sin llegar a formar parte del Poder Judicial, teniendo en cuenta que es el Poder Legislativo el que a través de la Ley, otorga esa atribución.

Igualmente, el entonteces Tribunal Fiscal de la Federación se caracterizaba por ser de simple anulación, ya que sus resoluciones eran meramente declarativas, por no tener atribuciones para hacer cumplir sus fallos.

La exposición de motivos de la Ley de Justicia Fiscal señala en relación a lo anterior: "El Tribunal no tendrá otra función que la de reconocer la legalidad o la de declarar la nulidad de actos o procedimientos...

Asimismo, se señala lo siguiente: ... Los juicios serán en todo caso de nulidad; normalmente juicios declarativos (casos de oposición y de instancia de la Secretaría de Hacienda). En otros, llevarán implícita la posibilidad de una condena (negativas de la devolución). Pero, y esto conviene aclararlo, el Tribunal no está dotado de competencia para pronunciar mandamientos dirigidos a obtener la ejecución de sus fallos".

2.2.- Estructura Orgánica Anterior

Las disposiciones legales referentes a la estructura orgánica del entonces Tribunal Fiscal de la Federación se encuentran contenidas, tanto en la Ley de Justicia Fiscal como en el Código Fiscal de la Federación de 1938, en el texto regulador del procedimiento contencioso tributario.

Es hasta 1967 cuando se crea la Ley Orgánica del entonces Tribunal Fiscal de la Federación en la que se contempla la estructura del mismo.

Acorde con la Ley de Justicia Fiscal, el entonces Tribunal Fiscal de la Federación se integraba de 5 Salas, con 3 magistrados cada una.

El Pleno quedaba integrado por todos los magistrados. Existía un Presidente, el cual debía presidir además, la Sala de la que formaba parte. Cada Sala tenía un Presidente, que al igual que el presidente del Tribunal duraba en su cargo un año y podía ser reelecto.

Para sesionar, se necesitaba, en el caso del Pleno, la presencia de 9 magistrados como mínimo, y en el caso de las Salas, la presencia de los tres magistrados integrantes de la misma.

Las resoluciones se tomaban por mayoría de votos de los magistrados presentes, quienes no podían abstenerse de votar, sino cuando tuvieran impedimento legal.

Esta estructura del Tribunal Fiscal de la Federación se conservó en el Código Fiscal de 1938.

A partir del 1° de enero de 1947, al incorporarse a la competencia del Tribunal, las contiendas fiscales originadas en el ámbito del Distrito Federal, se aumentó el número de Salas a 7, con tres Magistrados cada una.

En 1962, por reforma al artículo 146 del Código Fiscal de la Federación, se dispone que serían 22 Magistrados los que integrarían el entonces Tribunal Fiscal de la Federación, de los cuales, el Presidente, no integraría Sala, salvo para suplir a los demás Magistrados en faltas temporales que no excedan de un mes.

Al entrar en vigor la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación, el 1 de abril de 1967, éste se compone de 7 Salas con tres Magistrados cada una. Un Presidente que no integra Sala, dura en su cargo un año y puede ser reelecto.

El Pleno del Tribunal queda integrado por todos los Magistrados, pero basta la presencia de 13 para poder efectuar sus sesiones. En las sesiones de Sala deben estar presentes los 3 magistrados integrantes de la misma.

Las resoluciones se tomaban por mayoría de votos, de los magistrados presentes, quienes no podían abstenerse de votar a menos que tuvieran algún impedimento legal.

Para fijar o modificar jurisprudencia se necesitaba la presencia de cuando menos 15 magistrados y el voto de una mayoría de las dos terceras partes de los presentes. Así mismo, formaban parte del Tribunal, un Secretario General de Acuerdos, Secretarios de Sala y Actuarios.

Ahora bien, con la Segunda Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación de 30 de diciembre de 1977, cambia la estructura del Tribunal.

En la exposición de motivos de dicha ley se señaló: "con el objeto de acercar la autoridad a los lugares donde lo exija la atención de los asuntos, y de elevar el nivel de eficiencia de la función pública, al mismo tiempo que se promueve el desenvolvimiento de las regiones del interior del país...".

Asimismo, se crea la Sala Superior integrada por 9 magistrados, que realiza las atribuciones encomendadas anteriormente al Pleno, y Salas Regionales con la misma competencia de las antiguas Salas.

El territorio nacional, fue dividido, para dichos efectos en once regiones fiscales y se estableció un régimen transitorio para iniciar funciones con la nueva estructura del Tribunal.

Desaparece la Séptima Sala, y las seis restantes, tendrían en forma transitoria jurisdicción en todo el territorio nacional, para permitir que se realicen los actos preparatorios para que las Salas Regionales del interior de la República, inicien

actividades, momento en el que les serán turnados los asuntos de su competencia, siempre y cuando no se hubiera iniciado la audiencia de ley.

2.3.- Competencia del H. Pleno del entonces Tribunal Fiscal de la Federación

Desde el inicio de actividades del entonces Tribunal Fiscal de la Federación y hasta el año 1967, la competencia del Pleno de dicho Tribunal, de acuerdo con la Ley de Justicia Fiscal y el Código Fiscal de 1938, en sus artículos 13 y 159 respectivamente, fue la siguiente:

- a) Designar al Presidente del Tribunal Fiscal;
- b) Fijar la adscripción de cada uno de los Magistrados;
- c) Nombrar y remover a los Secretarios y Actuarios, de acuerdo a las disposiciones legales aplicables;
- d) Conceder licencias a los trabajadores del Tribunal;
- e) Establecer reglas para la distribución de los asuntos entre las diversas Salas del Tribunal y, en general, tomar las medidas necesarias para el despacho expedito de los negocios;

- f) Intervenir a instancias de alguno de los Magistrados o de la Secretaria de Hacienda y Crédito Público, para fijar la jurisprudencia del Tribunal cuando las Salas dicten resoluciones contradictorias;
- g) Formular anualmente el proyecto de presupuesto del Tribunal Fiscal y remitirlo a la Secretaria de Hacienda y Crédito Público;
- h) Formular el Reglamento Interior para el funcionamiento del Pleno y de las Salas.

La Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación de 1967, en su artículo 20, reitera la competencia original del Pleno del Tribunal, y se amplía en la siguiente forma:

- Se le otorga la atribución de designar las comisiones de Magistrados necesarias para la administración interna y representación del Tribunal, así como para comprobar los requisitos establecidos para el nombramiento de peritos terceros o en rebeldía de partes.
- Conoce de las excitativas que presentan las partes, cuando los magistrados instructores, o ponentes en las quejas y revisiones, no formulen el proyecto respectivo dentro del término legal; y califica las recusaciones, excusas o impedimentos de los magistrados.

El Pleno del entonces Tribunal Fiscal de la Federación era competente para resolver el recurso de revisión en materia fiscal, contemplado en el artículo 240 del Código Fiscal de la Federación de 1966.

Al entrar en vigor la Segunda Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación, publicada en el Diario Oficial de 2 de febrero de 1978, se estableció una nueva estructura del Tribunal, y una organización regional del mismo.

La nueva organización del Tribunal consistió en una Sala Superior que realizaría las funciones hasta entonces encomendadas al Pleno, y Salas Regionales con la competencia que anteriormente correspondía a las Salas del Tribunal.

La competencia de la Sala Superior, adecuada a la nueva estructura del Tribunal, fue ampliada para resolver los conflictos de competencia que se susciten entre las Salas Regionales, así como para establecer las reglas para la distribución de los asuntos entre las mismas.

2.4.- Competencia de las Salas del Tribunal Fiscal de la Federación

Las Salas del entonces Tribunal Fiscal de la Federación tenían competencia de acuerdo con el artículo 14 de la Ley de Justicia Fiscal, cuyo texto pasa al artículo 160 del Código Fiscal de la Federación de 1938, para conocer de los Juicios iniciados contra las resoluciones de la Secretaria de Hacienda y Crédito Público, de sus dependencias o de cualquier organismo fiscal autónomo en las

que se determinara la existencia de créditos fiscales, se fijaran en cantidad líquida o se dieran las bases para su liquidación, también conocían de las resoluciones que impusieran sanciones por infracciones a las leyes fiscales o bien que constituyeran responsabilidad administrativa en materia fiscal.

Asimismo, tenían competencia para conocer cualquier otra resolución en materia fiscal, que causara un agravio no reparable a través de algún recurso administrativo.

Otro ámbito de competencia lo constituyeron las cuestiones relativas al ejercicio de la facultad económica-coactiva cuando esta no era ejercitada conforme a la ley. También tenían competencia para conocer los casos de negativa de la autoridad de devolver lo ilegalmente percibido en materia de impuestos, derechos y aprovechamientos.

Igualmente, se facultó a las Salas del entonces Tribunal Fiscal de la Federación para conocer de los juicios promovidos por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, para unificar una resolución favorable al particular.

Ahora bien, en el Código Fiscal de la Federación de 1938, se estableció la posibilidad de que una ley especial otorgara competencia al entonces Tribunal Fiscal de la Federación para conocer de otras materias, ampliando de esta manera, la competencia original del mismo.

Así, la Ley de Depuración de Crédito a cargo del Gobierno Federal de 31 de diciembre de 1941, otorgó competencia al Tribunal para conocer de los juicios iniciados contra la determinación, liquidación y percepción de créditos derivados de la Ley del Seguro Social.

En 1943 la competencia del Tribunal fue ampliada para examinar la procedencia de los requerimientos en materia de finanzas y en 1947, para conocer de la justicia fiscal en asuntos del Distrito Federal.

Asimismo, para el año de 1962 le dieron competencia para decidir controversias suscitadas sobre la interpretación y cumplimiento de contratos de obras públicas celebrados por las dependencias del Poder Ejecutivo, y en 1966 ampliaron su jurisdicción para conocer de los juicios iniciados en contra de acuerdos en materia de pensiones civiles con cargo al Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de los Trabajadores del Estado.

En la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación de 1967 se conserva la competencia antes señalada, con algunos cambios de redacción, y no se incluye la competencia contenida en la Ley de Depuración de Créditos a cargo del Gobierno Federal, ya que se consideró que la misma contiene aspectos procesales que deben permanecer en dicha ley.

2.5.- Estructura Orgánica Actual

Actualmente, el ahora Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa está integrado por una Sala Superior y Salas Regionales.

La Sala Superior se compone de nueve Magistrados que son nombrados especialmente para integrarla, y para sesionar es necesario la presencia de cuando menos 6 de sus miembros.

Las resoluciones se toman por mayoría de votos de los Magistrados presentes, quienes no pueden abstenerse de votar sino cuando tengan impedimento legal, y cuando se trate de fijar o modificar jurisprudencia es necesario que voten en igual sentido cuando menos seis de los Magistrados de la Sala Superior.

Asimismo, hay un Presidente del Tribunal, que es nombrado en la primera sesión del año por la Sala Superior y es integrante de la misma. Dura en su cargo un año y puede ser reelecto.

Las Salas Regionales están integradas por tres Magistrados cada una, y para poder sesionar es necesario la presencia de los tres. Las resoluciones se toman por, mayoría de votos.

Para efecto de la distribución de las Salas Regionales, el territorio nacional está dividido en trece regiones, y en cada una de ellas hay una Sala Regional, ha excepción de las Metropolitanas y la Hidalgo-México, donde hay seis y dos Salas respectivamente.

Todos los Magistrados son nombrados por el Presidente de la República con aprobación del Senado, ya sea para formar parte de la Sala Superior o de las Salas Regionales. Hay tres Magistrados supernumerarios, quienes suplen las ausencias de los magistrados de las Salas Regionales.

Asimismo, forman parte del Tribunal un Secretario General de Acuerdos, quién también es Secretario General de Acuerdos de la Sala Superior, un Oficial Mayor, los secretarios, los actuarios y los peritos.

2.6.- Competencia de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa

En la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación, acorde las reformas de 5 de enero de 1988, y hasta el 2 de enero de 2001, fecha en que el Tribunal Fiscal de la Federación dejó de llamarse como tal, para convertirse en el hoy Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa se señala como competencia de la Sala Superior:

- a) Fijar la jurisprudencia del Tribunal conforme al Código Fiscal de la Federación.
- b) Resolver los Juicios con características especiales, en los casos establecidos por el Código Fiscal de la Federación

- c) Conocer de las excitativas para la impartición de justicia que promuevan las partes, cuando los magistrados no formulen el proyecto de resolución que corresponda o no emitan su voto respecto de proyectos formulados por otros magistrados, dentro de los plazos señalados por la Ley.
- d) Calificar las recusaciones, excusas e impedimentos de los magistrados y, en su caso, designar al magistrado que deba sustituirlos.
- e) Resolver los conflictos de competencia que se susciten entre las Salas Regionales.
- f) Establecer las reglas para la distribución de los asuntos entre las Salas Regionales cuando haya más de una circunscripción territorial, así como entre los magistrados instructores y ponentes.

De lo anterior se observa, que no es competencia de la Sala comentada el conocer el recurso de revisión, tema del presente estudio. Esto obedece que a partir de los artículos 1 y 2 del Código Fiscal de la Federación y en su lugar se prevé en el artículo 248 del Código Fiscal de la Federación vigente, la existencia del recurso de revisión, y atendiendo a las reformas constitucionales aludidas y a la Ley Orgánica del Poder Judicial Federal, la competencia para instrumentar y resolver dicho recurso, se surte en favor de los Tribunales Colegiados de Circuito, con jurisdicción en la sede de las Salas del ahora Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.

Esto ha sido considerado por algunos autores, como un aspecto negativo en el avance de los Tribunales Administrativos y al respecto, la opinión de Sergio Martínez Rosaslanda es la siguiente: "constituye un primer aspecto negativo, el que el conocimiento del mismo se asigne a un órgano del Poder Judicial Federal, el cual está encargado de preservar las garantías individuales de los administrados.

El establecimiento de este recurso, constituye un retroceso en la Justicia Administrativa, la cual había ganado por méritos propios un lugar destacado, no sólo dentro de la doctrina, sino también dentro de la práctica mexicana. Se desconoce, sin razón, la actuación del órgano de segunda instancia del ahora Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, no obstante haber demostrado su eficiencia, traducida en criterios aislados y jurisprudencias sustentadas durante su existencia...".

2.7.- Competencia de las Salas Regionales del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa

El artículo 23 de la Ley Orgánica del ahora Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa señala lo siguiente: "las Salas Regionales conocerán de los juicios que se inicien contra las resoluciones definitivas que se indican a continuación:

- a) Las dictadas por autoridades fiscales federales y organismos fiscales autónomos, en que se determine la existencia de una obligación fiscal, se fije en cantidad líquida, o se den las bases para su liquidación.
- b) Las que nieguen la devolución de un ingreso, de los regulados por el Código Fiscal de la Federación, indebidamente percibido por el Estado;
- c) Las que impongan multas por infracción a las normas administrativas federales;
- d) Las que causen un agravio en materia fiscal, distinto al que se refieren las fracciones anteriores;
- e) Las que nieguen o reduzcan las pensiones y demás prestaciones sociales que concedan las leyes a favor de los miembros del Ejército, de la Fuerza Aérea y de la Armada Nacional o de sus familiares o derechohabientes con cargo a la Dirección de Pensiones Militares o al Erario Federal, así como las que establezcan obligaciones a cargo de las mismas personas, de acuerdo con las leyes que otorgan dichas prestaciones;
- f) Cuando el interesado afirme, para fundar su demanda, que le corresponde un mayor número de años de servicio de los reconocidos por la autoridad respectivo, que debió ser retirado con grado superior al que consigue la resolución impugnada, o que su situación militar sea diversa a la que le fue reconocida por la Secretaría de la Defensa Nacional o de Marina, según el

caso; o cuando se versen cuestiones de jerarquía, antigüedad en el grado o tiempo de servicios militares, las sentencias del entonces Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa sólo tendrán efectos en cuanto a la determinación de la cuantía de la prestación pecuniaria que a los propios militares les corresponda, o a las bases de su depuración;

- g) Las que dicten en materia de pensiones civiles, sea con cargo al Erario Federal o al Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de los Trabajadores del Estado;
- h) Las que se dicten sobre la interpretación y cumplimiento de contratos de obras públicas celebrados por las dependencias de la administración pública federal centralizada;
- i) Las que constituyen créditos por responsabilidad contra servidores públicos de la Federación, del Departamento del Distrito Federal o de los organismos públicos descentralizados federales o del propio Departamento del Distrito Federal, así como en contra de los particulares involucrados en dichas responsabilidades;
- j) Las que requieran el pago de garantías de obligaciones fiscales a cargo de terceros, y;
- k) Las señaladas en las demás leyes como competencia del Tribunal.

Para los efectos del primer párrafo de este artículo, las resoluciones se considerarán definitivas cuando no admitan recurso administrativo o cuando la interposición de este sea optativa para el afectado".

Capítulo III

PROCEDENCIA DEL RECURSO

3.1.- Actos Impugnables

El artículo 248 del Código Fiscal de la Federación a partir del 5 de enero de 1998, vigente en la actualidad, prevé en su contenido lo siguiente:

"Artículo 248.- Las resoluciones de las Salas Regionales que decreten o nieguen sobreseimientos y las sentencias definitivas, podrán ser impugnadas por la autoridad a través de la unidad administrativa encargada de su defensa jurídica, interponiendo el recurso de revisión ante el Tribunal Colegiado de Circuito competente en la sede de la Sala Regional respectiva, mediante escrito que presente ante ésta dentro de los quince días siguientes al día en que surta efectos su notificación, siempre que se refiera a cualquiera de los siguientes supuestos:

I.- Sea de cuantía que exceda de tres mil quinientas veces el salario mínimo general diario del área geográfica correspondiente al Distrito Federal, vigente al momento de la emisión de la resolución o sentencia.

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

II.- Sea de importancia y trascendencia cuando la cuantía sea inferior a la señalada en la fracción primera, o de cuantía indeterminada, debiendo el recurrente razonar esa circunstancia para efectos de la admisión del recurso.

III.- Sea una resolución dictada por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público o por autoridades fiscales de las Entidades Federativas coordinadas en ingresos federales y siempre que el asunto se refiera a:

- a) Interpretación de leyes o reglamentos en forma tácita o expresa.
- b) La determinación del alcance de los elementos esenciales de las contribuciones.
- c) Competencia de la autoridad que haya dictado u ordenado la resolución impugnada o tramitado el procedimiento del

que deriva o al ejercicio de las facultades de comprobación.

- d) Violaciones procesales durante el juicio que afecten las defensas del recurrente y trasciendan al sentido del fallo.
- e) Violaciones cometidas en las propias resoluciones o sentencias.
- f) Las que afecten el interés fiscal de la Federación.

IV.- Sea una resolución dictada en materia de la Ley Federal de Responsabilidades de los Servidores Públicos.

V.- Sea una resolución en materia de aportaciones de seguridad social, cuando el asunto verse sobre la determinación de sujetos obligados, de conceptos que integren la base de cotización o sobre el grado de riesgo de las empresas para los efectos del seguro de riesgos del trabajo.

El recurso de revisión también será procedente contra resoluciones o sentencias que dicte el Tribunal Fiscal de la Federación, en los casos de atracción a que se refiere el artículo 239-A de este Código.

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

Del análisis que se realice al ordenamiento legal antes transcrito se advierte que en su parte central es sustancial al señalar que las resoluciones de las Salas Regionales del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, cuando éstas decreten o nieguen sobreseimientos, y las sentencias definitivas, podrán ser impugnadas por la autoridad, interponiendo el recurso de revisión ante el Tribunal Colegiado de Circuito competente en la sede de la Sala Regional respectiva.

Igualmente procede contra las resoluciones dictadas por la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa en los asuntos de su competencia.

3.2.- Autoridad Legitimada para Interponerlo

Acorde al mencionado artículo 248 del Código Fiscal de la Federación, la unidad administrativa encargada de la defensa jurídica de la autoridad de que se trate, es la autoridad legitimada para interponer el recurso de revisión.

En la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, la Procuraduría Fiscal de la Federación, es autoridad competente para intervenir en la defensa jurídica, cuando concurre como parte en un juicio contencioso administrativo de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

En efecto, el artículo 10 fracciones XIV y XV del Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público¹¹, señala que compete al Procurador Fiscal de la Federación el interponer el recurso de revisión contra las resoluciones y sentencias definitivas dictadas por el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.

A la Subprocuraduría Fiscal Federal de lo Contencioso, le compete llevar la defensa del interés de la Federación en controversias fiscales y representar a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y a las autoridades dependientes de la misma.

La citada Subprocuraduría, es competente para interponer los recursos que procedan contra las resoluciones o sentencias que dicte el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, inclusive el de revisión, lo anterior atento a lo dispuesto en el artículo 92 fracciones II y III del Reglamento Interior de la citada Secretaría.

Cabe comentar, que en el artículo 116 fracciones I y II, del referido Reglamento, se señala que las subprocuradurías fiscales regionales, tienen la representación de las autoridades regionales de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, por lo que es de su competencia el interponer el recurso de revisión contra las resoluciones y sentencias definitivas dictadas por las Salas Regionales del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa en el interior de la República Mexicana.

3.3.- Autoridad Competente para Resolver el Recurso de Revisión

El Poder Judicial de la Federación, en el año de 1987, sufre una modificación importante, que consiste en reservar de manera exclusiva a la Suprema Corte de Justicia de la Nación, los problemas de constitucionalidad de leyes.

Los Tribunales Colegiados de Circuito, tienen a su encargo, resolver los juicios de amparo, cuya temática está referida a problemas de legalidad, sin límite alguno de cuantía salvo cuando la Suprema Corte de Justicia de la Nación, decida ejercer la facultad de atracción, que consiste en resolver los juicios que considere revisten características especiales.

Se reformaron los artículos 104 fracción I-B Constitucional y 44 fracción V de la Ley Orgánica del Poder Judicial Federal, para que los Tribunales Colegiados de Circuito sean competentes para resolver el recurso de revisión en contra de las sentencias las Salas del entonces Tribunal Fiscal de la Federación, ahora, Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.

Con la reforma se logra que nuestro máximo Tribunal, resuelva los problemas jurídicos más importantes, a saber, los temas de constitucionalidad de leyes.

Se fortalece la estructura orgánica del Poder Judicial de la Federación con la creación de nuevos Juzgados de Distrito, Tribunales Unitarios y Colegiados de Circuito, pretendiendo lograr el imperativo previsto en el artículo 17 Constitucional, de impartir justicia pronta, completa e imparcial.

Asimismo, dichas resoluciones son impugnadas por las autoridades, al interponer el recurso de revisión, son resueltos, ambos medios de defensa, por el mismo Tribunal Colegiado de Circuito, y en la misma sesión en que se decida el amparo.¹²

3.4.- Término Legal

El plazo para interponer el recurso de revisión, de acuerdo con el artículo 248 del Código Fiscal de la Federación, es de 15 días contados a partir del día siguiente al en que surta efectos la notificación de la sentencia recurrible.

Acorde con los artículos 254, 255 y 258 del Código Fiscal de la Federación, para computar el término de 15 días se deben observar las siguientes reglas:

¹² Artículo 249 del Código Fiscal de la Federación. Legislación Fiscal 2001. Secretaría de Hacienda y Crédito Público, p. 208.

- El plazo empezará a correr a partir del día siguiente a aquel en que surta efectos la notificación respectiva. La notificación surte efectos el día hábil siguiente a aquel en que fue hecha.
- Si el plazo es fijado en días, como lo es en el caso del recurso de revisión, sólo se computarán los días hábiles, entendiéndose por éstos, aquellos en que se encuentren abiertas al público las oficinas de las Salas del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa durante el horario normal de labores.
- La notificación a las autoridades de las resoluciones dictadas en los Juicios tramitados ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa se deben hacer a la unidad administrativa a la que corresponda su defensa jurídica.

Sin embargo, el Segundo Tribunal Colegiado del Primer Circuito estableció el siguiente criterio:

“REVISIÓN FISCAL. NOTIFICACIÓN DE LA SENTENCIA A LA AUTORIDAD DEMANDADA. TÉRMINO PARA SU INTERPOSICIÓN.- Aún Cuando la revisión prevista en el artículo 248 del Código Fiscal de la Federación se puede hacer valer por conducto de la unidad administrativa encargada de la defensa jurídica de las autoridades demandadas, el término para la interposición del recurso

debe computarse a partir de la fecha en que se le notifica la sentencia definitiva a las demandadas, puesto que no existe disposición alguna que obligue al Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa a notificar sus resoluciones a dichas unidades; y, en cambio, conforme al artículo 254 del propio ordenamiento, las notificaciones deben hacerse directamente a las autoridades.”¹³

Al comparar el recurso de revisión, como el medio con que cuentan las autoridades para combatir una resolución lesiva a los intereses que representa y, el Juicio de Amparo, que es la vía por la que los gobernados pueden combatir una resolución que le es adversa, se observa que el término para interponerlos, es de 15 días, contados a partir del día siguiente al en que surta efectos la notificación respectiva.

Cabe agregar, que en los recursos de revisión y revisión fiscal previstos en el Código Fiscal de la Federación vigente hasta el 5 de enero de 1988, en sus orígenes y hasta 1979, tenían establecido un plazo de interposición, de 10 días contados a partir del día siguiente aquel en que surtiera efectos la notificación respectiva.

¹³Informe de la Suprema Corte De Justicia De la Nación de 1989. Tercera Parte. vol. I. Segundo Tribunal Colegiado del Primer Circuito. p. 95.

Con la reforma al Código Fiscal de la Federación que entró en vigor el 1 de enero de 1980 fue ampliado a 15 días; esto con la finalidad de acercar a la autoridad, a un plano de igualdad con el particular.

3.5.- Requisitos de Procedencia

Tradicionalmente el recurso de revisión se ha caracterizado por ser un recurso excepcional. Actualmente su procedencia depende de que el juicio tenga las características de importancia y trascendencia, y es posible intentarlo, cuando se cometan violaciones procesales siempre que afecten las defensas de la autoridad y trasciendan al sentido del fallo; o cuando existan violaciones en las sentencias.

A manera de reflexión, conviene dejar anotado, ¿Qué debe entenderse por violaciones procesales?, ¿Existe en materia fiscal una definición al respecto?, ¿Existe un catálogo de violaciones que sirva de guía al juzgador para estudiar la procedencia del recurso?, ¿Es un concepto teórico variable según el tratadista que pretende definirlo?. Estimo que es muy importante precisar este concepto, porque de ello depende la admisión del recurso en estudio.

Sobre el particular, conviene hacer un estudio comparativo, entre el Juicio de Amparo Directo, medio de defensa al alcance del particular para impugnar las sentencias adversas del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa y el recurso de revisión, cuya existencia pretende situar a la autoridad en un plano de

igualdad con aquél. Con su interposición se pretende recurrir las sentencia contrarias a sus intereses.

Los artículos 103 fracción I Constitucional y 1º, fracción I de la Ley de Amparo, prevén la procedencia del Juicio de Amparo, contra leyes o actos de autoridad que violen las garantías individuales.

El particular para la procedencia del Juicio, está obligado a manifestar las consideraciones por las que estime que el acto reclamado es violatorio de una garantía individual, según los dispositivos comentados, formulando la demanda en los términos de ley y cumpliendo los requisitos procesales: oportunidad, personalidad, interés jurídico, etc. seguramente que el juzgador, admitirá la demanda.

La Ley de Amparo, en el Título Tercero, relativo a los juicios de amparo directo, ante los Tribunales Colegiados de Circuito, en su artículo 158, contiene cuestiones semejantes a las previstas en el primer párrafo del artículo 248 del Código Fiscal de la Federación, a propósito del recurso de revisión.

En ambas disposiciones se surte la competencia para conocer el Juicio de Amparo y el recurso de revisión, a favor del Tribunal Colegiado de Circuito, con jurisdicción en el domicilio de la Sala Regional del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa que dicte la sentencia impugnada.

Ambos medios de defensa, proceden en contra de sentencias definitivas o resoluciones, la Ley de Amparo alude a la procedencia del juicio, cuando la violación se cometa durante el procedimiento, afecte las defensas del particular, trascendiendo al resultado del fallo y por las violaciones a las garantías efectuadas en las sentencias o resoluciones.

El artículo 248 del Código Fiscal de la Federación, asimismo alude, a propósito de la procedencia del recurso de revisión, a que procede por violaciones procesales cometidas durante el Juicio, siempre que afecte la defensa del recurrente y trasciendan al sentido del fallo, o por violaciones en las propias resoluciones o sentencias.

La Ley de Amparo, en su artículo 159, enumera una serie de circunstancias, que son consideradas violatorias de las leyes del procedimiento, que afectan las defensas del quejoso. Estas irregularidades son las siguientes:

- a) Cuando no se le cite a juicio o se le cite en forma distinta a la prevenida por la ley;
- b) Cuando el quejoso haya sido mala o falsamente representado en el juicio de que se trate;
- c) Cuando no se le reciban las pruebas que legalmente haya ofrecido, o cuando no se le reciban conforme a la ley;

- d) Cuando se declare ilegalmente confeso al quejoso, a su representante o apoderado;
- e) Cuando se resuelve ilegalmente un incidente de nulidad;
- f) Cuando no se le concedan los términos o prórrogas a que tuviere derecho con arreglo a la ley;
- g) Cuando sin su culpa se reciban, sin su conocimiento las pruebas ofrecidas por las otras partes, con excepción de las que fueren instrumentos públicos;
- h) Cuando no le muestren algunos documentos o piezas de autos de manera que no pueda alegar sobre ellos;
- i) Cuando se le desechen los recursos a los que tuvieren derecho con arreglo a la ley, respecto de providencias que afecten partes sustanciales de procedimiento que produzcan indefensión, de acuerdo con las demás fracciones de este mismo artículo;
- j) Cuando el Tribunal Judicial, Administrativo ó del Trabajo, continúe el procedimiento después de haberse promovido una competencia, o cuando el Juez, Magistrado, o miembro de un Tribunal del Trabajo impedido ó recusado, continúe conociendo del Juicio, salvo en los casos que la ley lo faculte expresamente para proceder; y en la última fracción deja al prudente arbitrio de las autoridades del Poder Judicial para apreciar, casos diversos a los

enumerados y definir si existe una violación al procedimiento que trascienda al sentido del fallo.

La ley fiscal no define estos conceptos y es omisa en precisar, cuales son las violaciones del procedimiento que trascienden al sentido del fallo, por lo que estimo que está diseñado de manera subjetiva, que deja al criterio de los Magistrados del Tribunal Colegiado de Circuito, definir en que caso se está en presencia de las mencionadas violaciones procesales, situación que es inexplicable.

Ahora bien, si se considera además, que cabe la posibilidad de resolver en la misma sesión, tanto un juicio de amparo como una revisión derivados de la misma sentencia, y serán reglas diversas las que se apliquen, puesto que en un ordenamiento se encuentran definidas y en otro simplemente se cita el rubro de las violaciones sin precisar cuales son.

Considero conveniente que en el Código Fiscal de la Federación, se precise el concepto de violaciones al procedimiento que afecte las defensa del recurrente y trasciendan al sentido del fallo, o bien, como sucede en la Ley de Amparo, enumerar aquellas violaciones que se consideren de tal magnitud.

Con esto se daría un avance en el diseño del recurso, para que realmente se equipare al medio de defensa del particular, y lograr que se realice el objeto que

justifica la existencia del recurso de revisión, que indiscutiblemente es lograr el equilibrio procesal de las partes en el juicio.

Con independencia de que el particular ubique o no la procedencia de su medio de defensa, en los supuestos de los artículos 158 y 159 de la Ley de Amparo, lo cierto es que atendiendo los supuestos previstos en los artículos 103 fracción I de la Ley de Amparo, el particular puede hacer valer cuestiones ajenas a las violaciones procesales que afecten sus defensas y, el planteamiento es correcto, lo único que la ley exige es la violación a una garantía individual, para que proceda la contienda constitucional.

En estas condiciones, es conveniente diseñar el recurso de revisión en el Código Fiscal de la Federación, con mayor objetividad, para que no quede al arbitrio del juzgador su admisión.

Con independencia del requisito referido, es decir cuando existan las violaciones aludidas, acorde al primer párrafo del artículo 248 del Código Fiscal de la Federación, es necesario la concurrencia de una cuantía mínima que aludiré en el siguiente apartado.

3.5.1.- Cuantía

El recurso de revisión tiene el carácter de excepcional y una de las principales razones de esto es evitar rezago a la autoridad competente para

resolverlo. Los requisitos que debe reunir un asunto para considerar procedente el recurso, es que sea importante y trascendente, y lo es por su cuantía.

Ahora bien, los asuntos que no tienen cuantía o teniéndola es inferior a la exigida por la ley, deben reunir determinadas características para su admisión.

La cuantía señalada en el actual Código Fiscal de la Federación, para que proceda el recurso de revisión, es la que exceda a tres mil quinientas veces al salario mínimo general diario para el área geográfica del Distrito Federal, vigente en el momento de la emisión de la resolución que se impugne.

En el segundo párrafo del artículo 248 del Código Fiscal de la Federación, se señala la forma de determinar la cuantía tratándose de contribuciones que deben determinarse o cubrirse por periodos inferiores a doce meses.

En estos casos, deberá dividirse el importe de la contribución entre el número de meses comprendidos en el periodo que corresponda y multiplicarse el cociente por doce.

El problema para la admisión del recurso, se presenta en aquellos juicios que no tienen cuantía o teniéndola resulta inferior a la exigida por la ley.

Sobre estos casos me ocuparé en los siguientes puntos, por el momento, simplemente conviene destacar, que en la Segunda Sala de la Suprema Corte de

Justicia de la Nación, difícilmente se admitía un recurso que no tuviera la cuantía mínima exigida por la ley.

3.5.2.- Importancia y Trascendencia

Cuando una sentencia adversa a la autoridad, es susceptible de ser impugnada mediante el recurso de revisión y no alcanza la cuantía mínima legal o ésta es indeterminada, el recurso es procedente si se justifica que el asunto es importante y trascendente.

La Suprema Corte de Justicia de la Nación, sustentó el criterio, aplicable a los recursos de revisión y revisión fiscal, previstos en Código Fiscal de la Federación vigente hasta el 5 de enero de 1988, y estimó que las razones que justifican que un asunto sea importante y trascendente, son aquellas que no podrán formularse en la mayoría ni menos en la totalidad de los asuntos.

En efecto, en la jurisprudencia N° 281, Sexta Epoca, Tercera Parte, Ediciones Mayo, página 110, se señala que gramaticalmente las acepciones que convienen registrar de los términos importancia y trascendencia son los antes mencionados.

En el actual recurso de revisión se hace una enumeración de diversas circunstancias que son consideradas como importantes y trascendentes, haciendo una distinción entre asuntos en los que se pretende definir cuestiones sobre

aportaciones de seguridad social, y asuntos de naturaleza fiscal, dando un tratamiento específico a cada caso.

De acuerdo al párrafo tercero, del artículo 248 del Código Fiscal de la Federación, en materia de aportaciones de seguridad social, se presumen que tienen importancia y trascendencia para efectos del recurso de revisión, los asuntos que versen sobre la determinación de sujetos obligados, de conceptos que integran la base de cotización y del grado del riesgo de las empresas para los efectos del seguro de riesgos de trabajo.

En jurisprudencia sustentada por los Tribunales Colegiados de Circuito, se señala que los conceptos antes mencionados como importantes y trascendentes en materia de aportaciones de seguridad social, sólo cobran aplicación cuando la cuestión que debe dilucidarse corresponda al fondo del asunto y no cuando se trate del examen de una violación formal.

Bajo tal circunstancia, se decretó la nulidad de la resolución, ya que el recurso no tendría el carácter de excepcional, en virtud de que la importancia y trascendencia radica en el asunto en sí mismo considerado y no en la forma como se resuelve.¹⁴

¹⁴ Informe de la SCJN, 1989. Tribunal Colegiado. Tercera Parte. Vol. I. Tercer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, Mayo Ediciones. p.547.

En el cuarto párrafo del artículo 248 del Código Fiscal de la Federación, se establece la posibilidad de impugnar una sentencia adversa, por parte de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

Cuando el asunto no reúna la cuantía mínima legal y se considera que cuando a juicio de la Secretaría, el asunto tenga importancia, por tratarse de la interpretación de leyes o reglamentos, de las formalidades esenciales del procedimiento o por fijar el alcance de los elementos constitutivos de una contribución.

Conviene reflexionar sobre la obligación de la autoridad de razonar la importancia, cuando el asunto tiene una cuantía inferior a la legal.

De una correcta interpretación del tercer o cuarto párrafo, del artículo 248 del Código Fiscal de la Federación, se llega a la conclusión de que la autoridad recurrente tiene la obligación de razonar la importancia del asunto, pues sería inexplicable que las autoridades diversas a ésta deban hacerlo, y en cambio, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público no estuviera obligada en igual sentido.

El anterior criterio es acorde a la jurisprudencia establecida por el Segundo Tribunal Colegiado de Circuito en donde se señala que: "...en el párrafo tercero se impone a la recurrente la obligación de razonar la importancia y trascendencia del asunto, cuando en ello se sustente la interposición del recurso; en cambio en el

párrafo cuarto alude a la hipótesis en que la recurrente sea la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, no se contiene esa obligación.

Pero una correcta interpretación de los párrafos en comento, con base en el Dictamen de la Cámara de Senadores, aprobado por la Cámara de Diputados, a propósito de la iniciativa de ley que contiene el precepto, permite aseverar que la obligación de razonar la importancia y trascendencia del asunto, al interponer el recurso de revisión, recae también en la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y si no lo hace debe desecharse el recurso"¹⁵

Tradicionalmente se ha sostenido por la jurisprudencia y por la ley, que se debe cumplir, para tener acreditados los requisitos de importancia y trascendencia, con analizarlos por separado y estar presentes ambos, esto es, la autoridad recurrente no debe mezclar las razones que demuestren la importancia y trascendencia, ya que ante esta falta de claridad la autoridad competente para resolver, está impedida para sustituir a la autoridad que interpone el recurso, a efecto de decidir y escoger las razones por las que el asunto se considera trascendente.

Asimismo, si la autoridad recurrente no razona ambos requisitos, esto es, si faltare uno de ellos, sería ocioso para la autoridad que resuelve el recurso, investigar la presencia del otro, lo que se traduce en el desecharse del recurso.¹⁶

¹⁵ Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Segundo Tribunal Colegiado del Quinto Circuito, Marzo 1991, p. 169.

¹⁶ Informe de la SCJN, 1989, Tercera Parte, Vol. I. Sexto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito. Mayo Ediciones, p. 191.

Sobre el particular conviene comentar que el artículo 248 del Código Fiscal de la Federación, en su cuarto párrafo, simplemente hace alusión a la importancia, y omite hacer consideraciones sobre la trascendencia.

Ahora bien, en el tercer párrafo del artículo 248 del Código Fiscal de la Federación, a propósito de asuntos de cuantía indeterminada o cuantía inferior a la legal, se prevé como requisito de procedencia del recurso, la obligación del recurrente de razonar la importancia y trascendencia del asunto.

A continuación se mencionan diversos a propósito de aportaciones de seguridad social, que hacen presumir la existencia de tales requisitos.

Conviene comentar, que en este párrafo, el legislador omitió hacer referencia, a la autoridad que debe calificar los requisitos de importancia y trascendencia, por lo que debe entenderse que es facultad de la autoridad competente para resolver el recurso de revisión, a saber: El Tribunal Colegiado de Circuito.

En el cuarto párrafo del citado artículo 248, específicamente se menciona que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, podrá interponer el recurso, cuando a su juicio, el asunto tenga importancia, independientemente de su monto, por tratarse de los diversos supuestos que en el propio párrafo se mencionan.

De la simple lectura del mismo, cabe pensar que corresponde a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público calificar el requisito de importancia para la admisión del recurso.

Cabe agregar, que el artículo 248 del Código Fiscal de la Federación anterior a las reformas, contemplaba el recurso de revisión, que conocía la Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación, (ahora Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa) y, hacía referencia a los asuntos de cuantía indeterminada y de cuantía mínima, y en ambos casos se utilizó la expresión: "...cuando a juicio del titular de la Secretaría de Estado, Departamento Administrativo u Organismo Descentralizado, el asunto tenga importancia y trascendencia...".

Se presentó la problemática de definir a quién correspondía valorar la procedencia del recurso atendiendo únicamente a la importancia y trascendencia del negocio y la Segunda Sala de la H. Suprema Corte de Justicia de la Nación, definió el conflicto considerando que correspondía a la autoridad tal calificación.

Con el nuevo sistema de administración de Justicia Tributaria los Tribunales Colegiados de Circuito, han interpretado el artículo 248 del Código Fiscal de la Federación vigente, en sentido contrario a la jurisprudencia aludida y han estimado que en asuntos sin cuantía o inferior a la cuantía mínima, corresponde valorar la calificación de importancia y trascendencia del negocio, al propio Tribunal y no a la autoridad recurrente.

Estimo que la expresión utilizada por el artículo 248 del Código Fiscal de la Federación, consistente en: "La Secretaría de Hacienda y Crédito Público podrá interponer el recurso, cuando la resolución o sentencia afecte el interés fiscal y, a su juicio, el asunto tenga importancia y trascendencia, independientemente de su monto", fue mal interpretada y aplicada por los Tribunales Colegiados de Circuito.

Lo anterior, porque es una expresión literal clara, que sin lugar a dudas, deja a criterio de la recurrente calificar la importancia y trascendencia del asunto, sin considerar la cuantía, lo cual se traduce, como se verá en datos estadísticos que se mencionarán, en un perjuicio a la autoridad demandada.

Esto es así, ya que un alto porcentaje de los recursos de revisión que no reúnen la cuantía mínima, no son admitidos por los citados tribunales, con lo cual, no se logra el objetivo del recurso de revisión, que es dar equilibrio procesal a las partes del litigio.

Cabe aclarar, que tratándose de Juicios de Amparo Directo, en su procedencia no reúne requisitos de cuantía y la gran mayoría de las demandas, son admitidas y resueltas por las autoridades competentes.

Una vez comentado el problema de la calificación de la importancia y trascendencia, vale la pena ocuparse de un problema diferente:

En los Tribunales Colegiados de Circuito, se discute si la calificación debe hacerla el Tribunal Colegiado de Circuito funcionando en Pleno, o es una facultad del Presidente del Tribunal.

De un análisis de los artículos 104 fracción I-B Constitucional, 44 fracción V de la Ley Orgánica del Poder Judicial Federal, y 90 de la Ley de Amparo, puede verse fácilmente que el recurso de revisión se sujetará a los trámites que la Ley de Amparo fije en el Juicio de Amparo Indirecto.

En dicho ordenamiento se otorga competencia al Presidente del Tribunal Colegiado para calificar la procedencia del recurso de revisión, ya sea admitiéndolo o desechándolo. De donde se concluye que la admisión del recurso corresponde en todo caso calificarla, al Presidente del Tribunal y no al Tribunal en Pleno. Sin embargo, hay tesis de los Tribunales Colegiados de Circuito, en sentido adverso:

"IMPORTANCIA Y TRASCENDENCIA DEL ASUNTO, DEBE DETERMINARLA EL TRIBUNAL COLEGIADO. No compete al actor en el juicio de nulidad determinar si el asunto cuya revisión se solicita es de importancia y trascendencia, pues esta obligación corre a cargo de la autoridad recurrente y su calificación habrá de ser determinada por el Tribunal Colegiado que conoce del asunto y no por el Presidente del mismo, así, dicha

prerrogativa es propia del órgano encargado de conocer del fondo del litigio..."¹⁷

El criterio comentado, fundamentalmente pretende que al desecharse un recurso de revisión, por el Pleno del Tribunal Colegiado de Circuito, no sea procedente el recurso de reclamación.

"REVISIÓN FISCAL MAL ADMITIDA, SU IMPROCEDENCIA DEBE DECLARARLA EL TRIBUNAL COLEGIADO EN PLENO. La circunstancia de que por auto de procedencia del Tribunal Colegiado se haya admitido a trámite el recurso de revisión fiscal no es óbice para que el Tribunal en Pleno la declare improcedente si no se surte alguno de los supuestos previstos en el artículo 248 del Código Fiscal de la Federación, en virtud de que corresponde a éste y no a su Presidente analizar si por los motivos que expresa el recurrente es o no procedente el recurso de que se trata."¹⁸

Es evidente que con tal criterio, se perjudica a la autoridad, al no permitirle interponer el recurso de reclamación, en igualdad de condiciones que el particular

¹⁷ Informe de la SCJN de 1989. Tercer Tribunal Colegiado del Primer Circuito. Tercera Parte Vol. I. p. 192.

¹⁸ Gaceta del Semanario Judicial de la Federación. Noviembre de 1990. Segundo Tribunal Colegiado del Sexto Circuito. p. 98.

que se ve afectado por un acto de desechamiento de su demanda, pronunciado por el Presidente del Tribunal Colegiado de Circuito.

3.5.3.- Aportaciones de Seguridad Social

Acorde con la clasificación de las contribuciones señalada en el Código Fiscal de la Federación, las Aportaciones de Seguridad Social son aquellas establecidas en ley a cargo de personas que son sustituidas por el Estado en el cumplimiento de obligaciones fijadas por la ley en materia de Seguridad Social, o bien, las establecidas a cargo de personas que se benefician en forma especial por servicios de seguridad social proporcionados por el mismo Estado.

Cuando las resoluciones emitidas por las Salas Regionales del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, son contrarias a los intereses de los Organismos Fiscales Autónomos, tales como el Instituto Mexicano del Seguro Social, Instituto de Seguridad Social al Servicio de los Trabajadores del Estado, Instituto Nacional para el Fondo Nacional de Vivienda de los Trabajadores, éstos están en posibilidad de interponer el recurso de revisión previsto en el artículo 248 del Código Fiscal de la Federación

Ahora bien, si el asunto no alcanza la cuantía legal, o ésta es indeterminada, el tercer párrafo del citado artículo 248, señala que el recurso procederá cuando el negocio sea de importancia y trascendencia, debiendo el recurrente razonar esa circunstancia para efectos de la admisión del recurso.

El mismo párrafo nos indica que se presume que un asunto es importante y trascendente en materia de aportaciones de seguridad social, cuando éste verse sobre:

- a) La determinación de sujetos obligados;
- b) Los conceptos que integran la base de cotización y;
- c) El grado de riesgo de las empresas para los efectos del seguro de riesgos de trabajo.

3.5.3.1.- Determinación de Sujetos Obligados

El primer supuesto establecido en el tercer párrafo del artículo 248 del Código Fiscal de la Federación, para considerar un asunto como importante y trascendente se presenta cuando el mismo versa sobre la determinación de los sujetos obligados.

La propia ley del Seguro Social, en su artículo 6 señala que el Seguro Social comprende los regímenes del Seguro Obligatorio y del Seguro Voluntario.

Respecto al Régimen Obligatorio en el artículo 12 de la citada ley, se señala que las personas sujetas a dicho régimen serán entre otras las vinculadas a una

relación laboral, sin importar la personalidad jurídica o naturaleza económica del patrón, aun cuando se encuentre exenta de impuesto.

Los miembros de las sociedades cooperativas de producción y administraciones obreras o mixtas; y los ejidatarios, colonos y pequeños propietarios, así como las sociedades correlativas o uniones de crédito.

Existe la posibilidad de que algunos sujetos como son los trabajadores en industrias familiares, los profesionistas, comerciantes en pequeño, artesanos y los demás mencionados en el artículo 13 y 18 de la Ley del Seguro Social, y conforme a lo establecido en los artículos 198 a 223 puedan incorporarse voluntariamente al régimen obligatorio.

Asimismo, son sujetos de aseguramiento obligatorio, acorde con lo señalado en los artículos 219, 220, 221, 222 y 223 de la citada ley, los empleados gubernamentales a nivel federal, local, municipal y organismos descentralizados siempre y cuando las entidades para las que trabajan no queden dentro de la competencia de otras leyes o decretos de seguridad social.

La incorporación a los anteriores regímenes se encuentra contemplada en diversos reglamentos como son: El Reglamento de la Ley del Seguro Social en lo relativo a la afiliación de patrones y trabajadores; Reglamento del Seguro Obligatorio de los Trabajadores Temporales y Eventuales urbanos; Reglamento del Seguro Social Obligatorio para los Trabajadores de la Industria de la

Construcción; Reglamento para el Seguro Social Obligatorio de los Trabajadores del Campo; entre otros.

Ahora bien, para que sea procedente el recurso de revisión fiscal, el fondo del asunto debe versar sobre la determinación de sujetos obligados, esto es, como ya se mencionó, la propia Ley del Seguro Social, así como los ordenamientos reglamentarios de la misma, establecen quienes son dichos sujetos.

Sin embargo, se presentan casos en los que es necesario establecer si un determinado sujeto debe o no ser incorporado al régimen obligatorio en virtud de que su situación no es prevista en alguna disposición, o bien, no cubre los requisitos establecidos para ser ubicado en un determinado supuesto.

Un ejemplo de lo anterior es el caso de los comisionistas, los que de acuerdo a una resolución del Tribunal Fiscal de la Federación (ahora Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa) de 9 de mayo de 1972, en el Juicio de Nulidad No. 42/72/2024/76 no deben afiliarse al Seguro Social dado que si un contrato de Comisión se pactó que el comisionista no está obligado a emplear todo su tiempo en atender los intereses de la empresa que lo contrató ni se prohíbe que realice otras actividades, ni se le determina horario de trabajo, se debe concluir que dicha persona no se encuentra subordinada jurídicamente a un patrón, sino que es un comisionista de carácter mercantil y, por tanto, no es sujeto de afiliación al Seguro Social.

Sin embargo, el Tribunal Fiscal de la Federación (ahora Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa) en los recursos de revisión números 1006/83, 1458/83 y 695/83 ha señalado que conforme a lo establecido por el artículo 285 de la Ley Federal del Trabajo, los agentes de comercio son trabajadores de la empresa o empresas a las que prestan sus servicios, cuando su actividad sea permanente, con las excepciones a las que el propio dispositivo legal se refiere: que no ejecuten personalmente el trabajo o que únicamente intervengan en operaciones aisladas.

Por lo que se presume el carácter laboral de los comisionistas para efectos de afiliación al Instituto Mexicano del Seguro Social cuando su actividad es permanente, salvo que se demuestre que no ejecutan personalmente el trabajo o que únicamente intervienen en operaciones aisladas.

3.5.3.2.- Conceptos que Integran la Base de Cotización

Otro supuesto señalado en el tercer párrafo del artículo 248 del Código Fiscal de la Federación, en virtud del cual el asunto es considerado como importante y trascendente, se da cuando el mismo versa sobre los conceptos que integran la base de cotización.

El Seguro Social se sustenta económicamente en las cuotas y contribuciones que cubren tanto los patrones y otros sujetos obligados, así como los asegurados y el Estado.

Para el pago de cuotas, como para el reconocimiento de derechos y el otorgamiento de prestaciones en dinero, la base de cotización es el salario.

El problema consiste en dilucidar cuales son los conceptos que integran el salario, determinar que percepciones y prestaciones forman o no parte del mismo, para con esto determinar la base de cotización, lo que da origen a todas las prestaciones en dinero y en especie que perciben los asegurados y derechohabientes.

En el artículo 32 de la Ley del Seguro Social se establece que el salario base de cotización se integra con los pagos hechos en efectivo por cuota diaria, y las gratificaciones, percepciones, alimentación, habitación, primas, comisiones, prestaciones en especie y cualquier otra cantidad o prestación que se entregue al trabajador por sus servicios.

Ahora bien, para ejemplificar los problemas que suscitan las diversas acepciones de los conceptos antes mencionados, sobre lo cual deberá versar el recurso de revisión, se estudiarán los conceptos de alimentación, horas extras y despensa, a fin de determinar cuando integran o no el salario, para efectos de la base de cotización.

En el caso de la alimentación, existen varios criterios sustentados tanto por la Suprema Corte de Justicia de la Nación, el ahora Tribunal Federal de Justicia Fiscal Administrativa, así como del Consejo Técnico del Instituto Mexicano del

Seguro Social, los cuales deben ser tomados en cuenta a fin de determinar cuando, la alimentación integra o no el salario.

Para la alimentación proporcionada a los trabajadores, ya sea para el desayuno, la comida o la cena, forme parte del salario base de cotización al Seguro Social, es necesario que la empresa no le cobre alguna cantidad, es decir, que les sean dados en forma volitiva.

El importe a incrementar el salario de cada trabajador por concepto de alimentación gratuita, se determinará multiplicando el salario cuota diaria por el 8.33% para cada alimento, según lo establece el artículo 38 de la Ley del Seguro Social.

En caso de que la empresa vendiera boletos a sus trabajadores para que éstos adquirieran la comida en un restaurante a un precio económico, su importe no formaría parte del salario para efecto de seguro social, ya que se requiere que la empresa sea la que proporcione los alimentos gratuitos a sus trabajadores.

Por otra parte, si se les entregara a los trabajadores una determinada cantidad por concepto de alimentación, en este caso, formaría parte del salario, ya que el trabajador podría disponer libremente de su importá y no precisamente para gastarla en sus comidas.

En lo relacionado a las despensas, en el artículo 32 inciso "d" de la Ley del Seguro Social se especifica que las despensas no forman parte del salario base de cotización. Cuando la empresa otorgue al trabajador "vales" para que los canjee por artículos integrantes de la despesa en los centros comerciales que se le indiquen, el importe del consumo no formará parte del salario, aun cuando dichos artículos no sean estrictamente de primera necesidad.

El Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, en la resolución recaída al Juicio de Nulidad No. 778/85 de 4 de agosto de 1986, determinó que los bonos de despesa no forman parte del salario dado que en el propio artículo 32 de la Ley del Seguro Social se excluye expresamente del salario base de cotización las despensas otorgadas a los trabajadores, sin condicionar que sean dadas en forma material a través de bonos canjeables únicamente por despensas, por lo que debe considerarse que los bonos de despesa caen bajo el caso de exclusión de referencia, no formando parte integrante del salario.

En cuanto a las horas extras, para determinar si se acumulan o no al salario base de cotización al seguro social, se deben observar las siguientes situaciones:

Cuando esté pactado en forma de tiempo fijo, se adiciona al salario; puede suceder que aunque no exista un acuerdo para laborar el tiempo extra y si éste, sin embargo, se lleva a cabo constantemente, se presume su existencia en forma tácita para que también se acumule el salario base de cotización.

El Consejo Técnico ha establecido en el acuerdo 489756 del 17 de octubre de 1973 que los pagos por tiempo extraordinario se integrarán al salario base de cotización, cuando en el contrato colectivo o individual de trabajo o en sus reformas, se pacte expresamente que dicho tiempo extraordinario se laborará en forma de tiempo fijo.

También se integrarán al salario base de cotización los pagos por tiempo extraordinario, cuando se trate de empresas que laboran jornadas continuas y cuyos trabajadores, en consecuencia, presten en tiempo extraordinario servicios de naturaleza constante, aun cuando para ello se utilice un sistema de rotación personal.

3.5.3.3.- Grado de Riesgo de las Empresas para Efectos del Seguro de Riesgos de Trabajo

Acorde con lo señalado en el artículo 48 de la Ley del Seguro Social, "Riesgos de Trabajo son los accidentes y enfermedades a que están expuestos los trabajadores en ejercicio o con motivo del trabajo". Cuando un trabajador sufre un riesgo de trabajo, tiene derecho a recibir ciertas prestaciones en dinero y en especie, siempre y cuando se cumplan los requisitos que la propia ley señala.

El artículo 123 fracción XIV Constitucional, en relación a lo contemplado por el artículo 472 de la Ley Federal del Trabajo, señala que es responsabilidad única de los patrones cubrir las cuotas por riesgos de trabajo, las cuales son determinadas

acorde con la cuantía del salario base de cotización y con los riesgos inherentes a la actividad de la negociación de que se trate, en los términos establecidos en el “Reglamento para la clasificación de las empresas y determinación del grado de riesgo del seguro de riesgos de trabajo”.

Dichas cuotas serán determinadas conforme a la clase y grado de riesgo en por ciento de la cuantía de la cuota que corresponde al Seguro de Invalidez, vejez, cesantía en edad avanzada y muerte.

Para efecto de determinar las cuotas que por seguros de riesgos deben cubrir las empresas, éstas deben ser clasificadas de acuerdo con su actividad, en cinco clases a las cuales se señala diversos grados de riesgos.

3.5.4.-Secretaría de Hacienda y Crédito Público

Las empresas se clasifican en grupos identificados, en razón de la mayor o menor peligrosidad a que se encuentren expuestos sus trabajadores. Esto es, las empresas se clasifican en clase y grados de riesgo.

Los grados de riesgo, son establecidos de acuerdo a la peligrosidad en una escala de 1 a 100.

Cada una de las clasificaciones contiene una descripción amplia de las actividades que son conexas al rubro de que se trate.

El recurso de revisión, en este supuesto versará, sobre la clasificación que debe de corresponder a una determinada empresa, cuando por las características de la misma no se pueda determinar acorde con lo establecido con la ley y en los reglamentos aplicables.

La Secretaría de Hacienda y Crédito Público, facultada para la recaudación de los ingresos de la Federación, cuando recurra una sentencia adversa a sus intereses, y el asunto no alcance la cuantía señalada, o cuando la cuantía del asunto sea indeterminada, se debe apoyar en lo previsto en el cuarto párrafo del artículo 248 del Código Fiscal de la Federación, y para justificar la procedencia del recurso debe cumplir con los siguientes requisitos:

- a) Que a juicio de la Secretaría, el asunto tenga importancia, debiendo razonar tal circunstancia, ubicando el tema en alguna de las siguientes hipótesis:
- b) La interpretación de leyes o reglamentos, de las formalidades esenciales del procedimiento, o por fijar el alcance de elementos constitutivos de una contribución.

3.5.4.1. Interpretación de Leyes y Reglamentos

Una de las hipótesis sobre las cuales pueden versar los asuntos para ser considerados como importantes y trascendentes es que la litis planteada se refiera a la interpretación de leyes y reglamentos.

Una Ley o un reglamento se interpretan cuando sin ser coincidente el hecho concreto con el texto escrito de la norma, indaga el juzgador si lo es en la intención perseguida por el legislador, esto es, cuando el órgano aplicador del derecho imprime o asigna un determinado sentido o contenido al lenguaje normativo, por no estar expresamente comprendido dentro del texto del mismo.

Al respecto, el Primer Tribunal Colegiado del Cuarto Circuito ha señalado, que la interpretación de una ley se presenta cuando "...Se señale el significado que debe asignarse a un término o vocablo empleado en alguna interpretación legal de la que no exista una interpretación elaborada por el legislador..."¹⁹

Para apoyar la procedencia del recurso en el supuesto de que el asunto de que se trata versa sobre la interpretación de leyes y reglamentos, implica que el fallo a recurrir contenga, expresamente, el sentido que el órgano juzgador de primera instancia ha asignado a un precepto legal o reglamentario en lo específico, significado que le haya servido de apoyo para subsumir o no a la hipótesis normativa al caso concreto, y que en dicha interpretación se encuentre inconforme la autoridad demandada.²⁰

No podemos considerar que toda aplicación de una norma jurídica, entraña una interpretación de ley o reglamentos ya que de suceder así la hipótesis prevista en

¹⁹ Informe de la SCJN. 1989, Tercera Parte. Vol. II, Primer Tribunal Colegiado del Cuarto Circuito. p.260

²⁰ Informe de la SCJN. 1989, Tercera Parte. Vol. I, Primer Tribunal Colegiado del Cuarto Circuito. p.260

el cuarto párrafo no tendría razón de ser, toda vez que toda resolución dictada por las Salas del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, sería recurrible en revisión, con el simple hecho de estar fundada en derecho.

3.4.4.2. Formalidades Esenciales del Procedimiento

La primera hipótesis señalada en el cuarto párrafo del artículo 248 del Código Fiscal de la Federación, en la que se considera que un asunto es importante y trascendente, independientemente de su cuantía es: Que el asunto verse sobre las formalidades esenciales del procedimiento.

La Declaración Universal de los Derechos del Hombre, aprobada y proclamada por la Asamblea General de las Naciones Unidas, el 10 de diciembre de 1948, señala en su artículo 10: "Toda persona tiene derecho, en condiciones de plena igualdad, a ser oída públicamente y con justicia por un tribunal independiente e imparcial para la determinación de sus derechos y obligaciones o para el examen de cualquier acusación contra ella en materia penal".

Así pues, las formalidades esenciales del procedimiento están vinculadas con los derechos o garantías procesales de las partes, es decir, con los derechos de acción y de defensa.

El concepto de las formalidades esenciales del procedimiento fue introducido, en nuestro sistema jurídico, por el artículo 14 de la Constitución del 5 de febrero de

1917, como un aspecto del derecho de defensa o garantía de audiencia de los justiciables.

Cabe mencionar, que las constituciones mexicanas anteriores a la citada, regulaban algunos aspectos del procedimiento, sin mencionar el concepto de formalidad esencial.

De acuerdo con el segundo párrafo del artículo 14 Constitucional "Nadie podrá ser privado de la vida, de la libertad o de sus propiedades, posesiones o derechos, sino mediante juicio seguido ante los tribunales previamente establecidos, en el que se cumplan las formalidades esenciales del procedimiento y conforme a las leyes expedidas con anterioridad al hecho".

Estas formalidades se establecen de manera específica en el artículo 20 Constitucional, que consagra los derechos del acusado en el proceso penal.

Ignacio Burgoa²¹ señala que la garantía de audiencia, consignada en el segundo párrafo del artículo 14 de la Constitución, se integra por cuatro garantías específicas, y una de ellas es la de que en cualquier juicio previo al acto de privación deben observarse o cumplirse las formalidades esenciales del procedimiento.

²¹ Burgoa, Ignacio. "Las Garantías Individuales". Editorial Porrúa, S.A. Décima Edición. México 1975. p.547.

Si un ordenamiento adjetivo consigna dos oportunidades, la de defensa y la probatoria, éstas son elevadas a formalidades esenciales del procedimiento, toda vez que sin ellas la función jurisdiccional no se desempeñaría debida y exhaustivamente.

La oportunidad de defensa encuentra su razón de ser en la necesidad del órgano del juzgador, de conocer el conflicto jurídico planteado, para lo cual se requiere que el sujeto respecto del que se suscita dicho conflicto manifieste sus pretensiones, la oportunidad probatoria se traduce en la posibilidad de dicho sujeto, de probar los hechos en los que funde sus pretensiones.

Cabe mencionar, que las garantías contenidas en el artículo 14 Constitucional, se extienden para defender al gobernado contra los actos de cualquier tipo de autoridad, incluyendo a las administrativas, toda vez que el concepto de "tribunal" no es aplicable solamente a los órganos del Estado que están constitucional o legalmente adscritos al Poder Judicial.

Al respecto, la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia señala: "No es exacto que sólo las autoridades judiciales son constitucionalmente competentes para privar de sus propiedades y derechos a los particulares, en los casos en que la ley aplicable así lo prevenga.

Si bien, el segundo párrafo del artículo 14 Constitucional exige para ello juicio seguido ante los tribunales previamente establecidos"; es tradicional la

interpretación relativa a que los tribunales previamente establecidos no son exclusivamente judiciales, sino también las autoridades administrativas, a quienes la ley ordinaria confiere competencia para ello, pero eso sí, respetando la previa audiencia, la irretroactividad de la ley, las formalidades esenciales del procedimiento y la aplicación exacta de la ley.

Esta interpretación se debe a que por la complejidad de la vida moderna sería imposible que el Estado cumpliera con sus funciones públicas con acierto, prontitud y eficacia, si tuviera siempre que acudir a los tribunales judiciales para hacer efectivas sanciones establecidas en las leyes.²²

Las formalidades esenciales del procedimiento encuentran su razón de ser en la propia naturaleza del procedimiento, entendiendo por éste, el conjunto de formas o maneras como se efectúa la función de administrar justicia.

Están vinculadas a los principios rectores del mismo. Sin embargo, existe entre los tratadistas una diversidad de criterios, en cuanto a la naturaleza y enunciación de los mismos.

Los principios rectores del procedimiento son aquellos que orientan, dirigen el proceso, determinan: la finalidad del proceso, las reglas que deben regir al tramitarlo, y la manera correcta de interpretar y aplicar las normas procesales.

Sin embargo, dichos principios no pueden regir por igual a todas las ramas del derecho, ya que los derechos como las obligaciones, así como la competencia son distintos.

Esto es, el proceso es uno solo, no cambia cualquiera que sea la rama del derecho, lo que va a variar son los actos procesales, las etapas, atendiendo a la naturaleza de la acción que se ejercita.

Dicho lo anterior, mencionaremos los principios rectores del procedimiento, para señalar posteriormente las formalidades esenciales derivadas de los mismos.

1. Principio de Eventualidad

Conforme a este principio las partes tienen la carga de hacer valer las acciones y excepciones, de presentar pruebas y hacer valer los recursos procedentes, todo en el periodo correspondiente o en la respectiva fase procesal.

Este principio se traduce en una formalidad esencial del procedimiento, la cual contiene aplicación plena al señalar el artículo 230 del Código Fiscal de la Federación que en los juicios que se tramiten ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, será admisible toda clase de pruebas, excepto la de confesión de las autoridades mediante la absolución de posiciones.

²² Informe de la Suprema Corte de Justicia de la Nación. 1989, Primera parte, pp. 216.

2. Principio de Adaptación al Proceso

Este principio consiste en que la finalidad del proceso y la especie del mismo, son los que determinan la forma en que se debe de llevar a cabo.

El contenido de éste principio cumple con su cometido en el artículo 197 del Código Fiscal de la Federación: "los juicios que se promuevan ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, de acuerdo con su competencia, se suscitarán y resolverán con arreglo al procedimiento que determine el Código Fiscal de la Federación".

3. Principio de Adquisición Procesal

Las pruebas rendidas por una de las partes aprovecha a todas las partes y no sólo a quien las rinde. La aplicación de este principio está previsto en el artículo 234 del Código Fiscal de la Federación, relacionado con la valoración de las pruebas.

4. Principio de Concentración

Según este principio, deben reunirse o concentrarse las cuestiones litigiosas para ser resueltas todas ellas o el mayor número posible de las mismas en las sentencias, evitando que el curso del proceso se suspenda.

5. Principio de Congruencia

Consiste en que la sentencia debe de ser congruente no solo consigo misma, sino también con la litis planteada.

El artículo 247 del Código Fiscal de la Federación establece que las sentencias del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa se fundarán en derecho y examinarán todos y cada uno de los puntos controvertidos del acto impugnado.

6. Principio de Consumación Procesal

Consiste en que los derechos y facultades procesales se extinguen una vez que se han ejercitado, las excepciones en este principio, previstas en el Código Fiscal de la Federación se relacionan respecto de la negativa ficta y las pruebas supervenientes.

7. Principio de Economía Procesal

Consiste en que el proceso se desarbola con el mayor ahorro de tiempo, de energía, y de costo, de acuerdo con la circunstancia de cada caso.

8. Principio de Eficacia Procesal

Acorde con este principio, el proceso no debe darse con perjuicio de quien se ve en la necesidad de promoverlo, esto es, la duración del proceso no debe redundar

en perjuicio del que gane el litigio, por lo que la demanda debe retrotraer sus efectos al momento en que se entabló la demanda.

El artículo 239 del Código Fiscal de la Federación aplica este principio, al referirse a los términos en que debe dictarse la sentencia.

9. Principio de Igualdad

Las partes en el proceso deben tener el mismo trato y oportunidad para hacer valer sus derechos.

Cabe señalar, como lo mencionamos en el primer capítulo, que la necesidad de cumplir con el principio señalado fue una de las principales causas por las que se creó el recurso de revisión.

10. Principio de Impulsión Procesal

Consiste en que las partes deben hacer las promociones necesarias durante el proceso hasta alcanzar su fin.

Este principio es aplicable, acorde con lo señalado en el artículo 207 del Código Fiscal de la Federación: "la demanda se presentará por escrito ante la sala regional".

11. Principio de Iniciativa de Partes

Este principio se formula en el sentido de que, por regla general, la iniciación del proceso corresponde a las partes y no al juez.

12.- Principio de legalidad.

Consiste en que las autoridades no tienen más facultades que las otorgadas por las leyes y sus actos sólo son válidos cuando se fundan en una ley. Este principio se aplica en todos los procesos²³

En relación a las formalidades esenciales del procedimiento el Tercer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, en la jurisprudencia No. 17. ha señalado:

“... no todas las formalidades del procedimiento tienen el carácter de esenciales, sino que existen ciertas formalidades que por afectar gravemente las defensas de una de las partes y dada su trascendencia en el resultado del fallo, su inobservancia tendrá como resultado la nulidad absoluta o la inexistencia de actuaciones a partir de la violación cometida, originando con ello la reposición del procedimiento. Así, dentro de estas últimas y que constituyen las formalidades esenciales del procedimiento encontramos, entre otros aquellos requisitos establecidos en las normas adjetivas referentes a: El Emplazamiento y las

²³ Cfr. PONCE Gómez, Francisco. Los Principios Procesales aplicados al Juicio de Nulidad. Revista del Tribunal Fiscal de la Federación (Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa), Junio de 1988. Pp. 83 a 90.

Notificaciones, la Recepción de Pruebas, la Observancia de los Términos o plazos previstos en la ley, el Conocimiento de los documentos o pruebas aportados por la contraparte en el proceso, la admisión de recursos que afecten partes substanciales del procedimiento que produzcan indefensión y la competencia del órgano jurisdiccional...”

De lo dicho se deduce que las formalidades esenciales del procedimiento, son las mínimas que la autoridad debe cumplir para dar oportunidad de defensa al particular, y generalmente se considera la notificación ilegal del acto y la posibilidad de su impugnación; ofrecimiento, desahogo y valoración de pruebas; observancia de los términos legales; conocimiento de los documentos o pruebas aportados por las partes; competencia del órgano jurisdiccional; instrumentación del procedimiento conforme a los principios legales que lo rigen y pronunciamiento de una sentencia congruente.

Conviene advertir, que la definición de las formalidades esenciales del procedimiento es un tanto subjetiva. Lo que para un Tribunal constituye una formalidad de esa naturaleza, para otro, posiblemente no lo sea, de allí la conveniencia de diseñar los recursos de manera objetiva, clara y hacer con ello posible un mejor sistema de impartición de justicia.

3.5.4.3.- Alcance de los Elementos Constitutivos del Tributo

Tradicionalmente se ha considerado que los elementos constitutivos del tributo son: sujeto, objeto, base, tasa o tarifa.

Para considerar que un asunto es importante y trascendente, apoyando la trascendencia del mismo en el cuarto párrafo del artículo 248 del Código Fiscal de la Federación, éste debe versar sobre el contenido de alguno de los elementos del tributo.

Esto es, determinar quienes son las personas obligadas a pagar el impuesto; que actos o actividades están gravadas por alguna Ley Tributaria; los elementos que determinan la cantidad sobre la cual se debe aplicar la tasa o tarifa correspondiente; el porcentaje que la ley señala como tasa o tarifa aplicable y el lugar y época de pago.

Las normas referidas a los conceptos antes señalados son las que establecen cargas a los particulares, y cobran importancia, en virtud de que son de aplicación estricta, por lo que si un asunto versa sobre la determinación de dichos conceptos es considerado como importante y trascendente para efectos de la interposición del recurso de revisión por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

Capítulo IV

4.1.- EFICACIA DEL RECURSO

Las reformas al Código Fiscal de la Federación, publicadas en el Diario Oficial de la Federación el 5 de enero de 1988, como consecuencia a las reformas constitucionales y a la Ley Orgánica del Poder Judicial, tuvieron como finalidad, entre otras cosas, el lograr la regionalización y simplificación de la Justicia Fiscal.

La necesidad de descentralizar la impartición de justicia se debió a múltiples razones, una de ellas fue que se impartiera justicia en los lugares donde surge la controversia, y así cumplir con lo previsto en el artículo 17 Constitucional: "los tribunales estarán expeditos para impartir justicia de una manera pronta, completa...".

Otro de los propósitos de esta regionalización en la impartición de justicia fue dar una solución al problema de rezago que se presentaba en el Pleno del entonces Tribunal Fiscal de la Federación, quien conocía de los recursos de revisión (antes de la reforma de 1988), en razón del considerable número que resolvía dicho órgano colegiado.

Respecto a este punto conviene hacer unas consideraciones: hasta el 1° de agosto de 1978, fecha en que la Sala Superior del entonces Tribunal Fiscal de la Federación entró en funciones, contaba con un rezago de 2321 asuntos.

De agosto a diciembre de 1978 ingresaron 566 asuntos y se resolvieron 200, por lo que para principios de 1979 el rezago ascendía a 2667 asuntos. El rezago en los años siguientes fue: en 1980 el rezago fue de 2862, en 1981 de 3566, en 1982 de 3249, en 1983 de 3681 y en 1984 de 4064.

Para lograr el mencionado objetivo, los recursos de revisión y revisión fiscales se unificaron en un recurso: el recurso de revisión, y la autoridad competente para conocer del mismo serían los Tribunales Colegiados de Circuito.

Para determinar si el recurso de revisión tal y como está previsto actualmente, resulta eficaz, si cumple con los objetivos para el cual fue creado, debemos considerar lo siguiente:

Una de las características de los recursos de revisión y revisión fiscal previstos en el Código Fiscal de la Federación hasta antes de las reformas de enero de 1988, fue que los mismos eran considerados como excepcionales, esto es, la procedencia de estos recursos estaba condicionada al cumplimiento de ciertos requisitos como son: A) una determinada cuantía, B) la característica de ser importantes y trascendentes, y C) sólo el Titular de la Secretaría o Departamento de Estado debería firmarlo o quien lo hiciera en su ausencia.

Lo anterior obedeció a la necesidad de limitar la interposición de estos recursos, para evitar el rezago tanto en el Pleno o Sala Superior del entonces Tribunal Fiscal de la Federación como en la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación.

Estas características de excepcionalidad fueron heredadas por el actual recurso de revisión previsto en el artículo 248 del Código Fiscal de la Federación.

Sin embargo, en virtud de los problemas que se presentaban anteriormente, en relación al requisito de que el asunto debía ser importante y trascendente, lo cual no estaba definido de una manera precisa, se estableció en la propia regulación del artículo, diversos supuestos para considerar un asunto como importante y trascendente, tanto para el Instituto Mexicano del Seguro Social, como para la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

La estructura orgánica del Poder Judicial de la Federación, se ha fortalecido en los últimos años, toda vez que en la actualidad existen más Juzgados de Distrito, Tribunales Unitarios y Colegiados de Circuito.

Asimismo, se redujo la competencia territorial en varios circuitos y se crearon nuevos Tribunales Colegiados, con lo que se pretende agilizar la impartición de justicia.

Es evidente que los problemas que en la actualidad vive el país, son muy diferentes al ambiente que privaba en el momento en que se creó en Tribunal Fiscal de la Federación. El número de población se elevó y con esto los conflictos, entre otros, fiscales.

El Tribunal Fiscal con el propósito aludido en el párrafo anterior, creó Salas Regionales en el interior del país a efecto de agilizar sus procedimientos.

Las Salas Regionales del Tribunal se integran por tres magistrados cada una. Para efectuar sesiones es necesaria la presencia de los tres magistrados y para resolver bastará la mayoría de votos.

Las Salas Regionales conocen de los juicios que se señalan en el artículo 11 de la Ley Orgánica del Tribunal con excepción de los que corresponda resolver al Pleno o a las Secciones de la Sala Superior, en cuyo caso se encargan únicamente de la instrucción.

Las Salas Regionales conocen de los juicios por razón del territorio respecto del lugar donde se encuentra la sede de la autoridad demandada; si son varias las autoridades demandadas, donde se encuentre la que dictó la resolución impugnada. Cuando el demandado sea un particular, se atenderá a su domicilio.

Las sesiones de las Salas Regionales, así como las diligencias o audiencias que practican de conformidad con las leyes, son públicas a excepción de las en que se

designe Presidente, se ventilen cuestiones administrativas, o la moral, el interés público o la ley así lo exijan, las sesiones de las Salas Regionales.

Con fundamento en los ACUERDOS DEL PLENO DE LA SALA SUPERIOR NO. G/10/2001 y G/43/2001, el territorio nacional se divide en las siguientes XX Regiones:

- I. Del Noroeste I, que comprende el Estado de Baja California
- II. Del Noroeste II, que comprende el Estado de Sonora
- III. Del Noroeste III, que comprende los Estados de Baja California Sur y Sinaloa.
- IV. Del Norte Centro I, que comprende el Estado de Chihuahua.
- V. Del Norte Centro II, que comprende los Estados de Durango y Coahuila
- VI. Del Noreste, que comprende el Estado de Nuevo León y los municipios de Nuevo Laredo, Guerrero, Mier, Miguel Alemán, Ciudad Camargo, Díaz Ordaz y Reynosa del Estado de Tamaulipas.
- VII. De Occidente, que comprende los Estados de Colima, Jalisco y Nayarit.

- VIII. Del Centro I, que comprende los Estados de Zacatecas y Aguascalientes.

- IX. Del Centro II, que comprende los Estados de San Luis Potosí y Querétaro

- X. Del Centro III, que comprende los Estados de Guanajuato y Michoacán.

- XI. Hidalgo México, que comprende los Estados de Hidalgo y de México.

- XII. De Oriente, que comprende los Estados de Tlaxcala y Puebla.

- XIII. Del Golfo, que comprende el Estado de Veracruz.

- XIV. Del Pacífico, que comprende el Estado de Guerrero.

- XV. Del Sureste, que comprende el Estado de Oaxaca.

- XVI. Peninsular, que comprende los Estados de Yucatán y Campeche.

- XVII. Metropolitana, que comprende el Distrito Federal y el Estado de Morelos.

- XVIII. Del Golfo Norte, que comprende el Estado de Tamaulipas, con excepción de los municipios de Nuevo Laredo, Guerrero, Mier, Miguel Alemán, Ciudad Camargo, Díaz Ordaz y Reynosa, del propio Estado.

XIX. De Chiapas-Tabasco, que comprende los Estados de Chiapas y Tabasco.

XX. Del Caribe, que comprende el Estado de Quintana Roo.

Conforme a las cargas de trabajo y los requerimientos de administración de justicia, el mismo acuerdo consigna el número de Salas para cada región, así como su sede.

I. Región del Noroeste I: Una Sala, con sede en la Ciudad de Tijuana, B. C.

II. Región del Noroeste II: Una Sala con sede en Ciudad Obregón, Sonora

III. Región del Noroeste III: Una Sala con sede en la Ciudad de Culiacán, Sinaloa.

IV. Región del Norte Centro I: Una Sala con sede en la Ciudad de Chihuahua, Chih.

V. Región del Norte Centro II: Dos Salas, ambas con sede en la Ciudad de Torreón, Coahuila.

VI. Región del Noreste: Dos Salas, ambas con sede en la Ciudad de Monterrey, N.L.

VII. Región de Occidente: Dos Salas, ambas con sede en la Ciudad de Guadalajara, Jal.

VIII. Región del Centro I: Una Sala, con sede en la Ciudad de Aguascalientes, Ags.

IX. Región del Centro II: Una Sala con sede en la Ciudad de Querétaro, Querétaro.

X. Región del Centro III: Una Sala, con sede en la Ciudad de Celaya, Guanajuato.

XI. Región Hidalgo-México: Tres Salas, todas con sede en Tlalnepantla, Estado de Méx.

XII. Región de Oriente: Dos Salas, ambas con sede en la Ciudad de Puebla, Puebla.

XIII. Región del Golfo: Una Sala, con sede en la Ciudad de Jalapa, Veracruz

XIV. Región del Pacífico: Una Sala, con sede en la Ciudad de Acapulco, Guerrero.

XV. Región del Sureste: Una Sala con sede en la Ciudad de Oaxaca, Oaxaca.

XVI. Región Peninsular: Una Sala, con sede en la Ciudad de Mérida, Yucatán.

XVII. Región Metropolitana: Once Salas, todas con sede en la Ciudad de México, D. F.

XVIII. Región del Golfo Norte: Una Sala, con sede en Ciudad Victoria, municipio del mismo nombre, Estado de Tamaulipas.

XIX. Región Chiapas-Tabasco: Una Sala con sede en la Ciudad de Tuxtla Gutiérrez, Chiapas.

XX. Región del Caribe: Una Sala con sede en la Ciudad de Can Cún.

Con esta nueva estructura el ahora Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa cuenta con mas elementos que le permiten estar mas cerca de las instancias judiciales, organismos federales y de los particulares, para dirimir las controversias entre ellos, bajo las siguientes políticas estratégicas:

- Es propósito fundamental del plan estratégico, distinguir el trabajo en el Tribunal, como el mejor servicio público de impartición de justicia en México; esto es, que sea honesto, oportuno y de alta calidad.

- Todos los involucrados en el proceso jurisdiccional, deberán cumplir con los plazos establecidos en los estándares de oportunidad para la realización de los actos del procedimiento.
- El Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa considera como primera prioridad servir a las partes, sin más límites que los establecidos por la ley.
- Los Magistrados y Secretarios deberán cumplir con sus obligaciones jurisdiccionales con una jornada mínima efectiva de 8 horas.
- Todo el personal deberá procurar conservar la limpieza, el orden y la buena presentación, dentro de sus áreas de trabajo.
- Los Magistrados y el personal profesional del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa consideran indispensable promover su desarrollo profesional y en especial, mantenerse actualizados en las materias competencia del Tribunal.
- El Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa considera de alta prioridad la capacitación y el desarrollo profesional del personal, el cual es responsabilidad de cada uno, ya sea tomando o impartiendo cursos formativos diversos. Los jefes deberán orientar, apoyar y dar facilidades a su personal para que éstos se lleven a cabo.

- Todas las personas que trabajan en el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa deberán tratar con respeto a sus jefes, compañeros y colaboradores. El trabajo de cada persona se reconoce como valioso e importante. El trato con los subordinados debe ser cordial y amable.
- El Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa considera de alta prioridad establecer un órgano de magistrados que además de dictar las políticas de capacitación y carrera jurisdiccional, dicte las de evaluación, remuneración y estímulo del personal profesional del Tribunal; el Contralor Interno quedaría subordinado a este Órgano.
- Es responsabilidad del Pleno de la Sala Superior impulsar el Plan Estratégico, supervisar el avance de los programas anuales y buscar la aceptación y corresponsabilidad de todos los miembros del Tribunal, debiendo tomar las acciones necesarias para lograr que todo el personal se involucre en su cumplimiento.

Bajo este contexto, conviene traer a colación las siguientes interrogantes:

¿Debe conservarse el recurso de revisión, con las características de excepcionalidad para evitar el rezago en Tribunales? Debe pensarse en que el legislador fue cauto con la inclusión de un recurso propio de la autoridad, ante el

temor de convertir al Poder Judicial Federal, en un Tribunal exclusivo de la autoridad.

Actualmente son 75 Tribunales Colegiados competentes para conocer del recurso de revisión, en toda la República. Las cargas de trabajo son mínimas, considerando el total de actividades que desarrolla cada Tribunal. Como se demuestra con las cifras que a continuación se mencionan.

Efectivamente, debe considerarse que están incluidos la totalidad de los recursos de revisión interpuestos, independientemente de que fueron o no admitidos. Según los informes de la H. Suprema Corte de Justicia de la Nación.

En 1988, de un total de asuntos en movimiento recibidos por los Tribunales Colegiados de Circuito de 99304 sólo 1146 fueron revisiones fiscales; en revisiones fiscales, en los años de 1990 y 1991 el total de asuntos fue de 65520 y 73157 respectivamente, y las revisiones fiscales fueron 1581 en 1990 y 1693 en 1991. como puede observarse aproximadamente un 2.4% del total de asuntos que conocen los Tribunales Colegiados son recursos de Revisión.

Las causas comunes de tener por no interpuesto el recurso son: no es importante por no tratarse de interpretación de leyes; no se violan formalidades esenciales de procedimiento o no se está en presencia de un asunto que fije el alcance de los elementos constitutivos del tributo.

En relación con todo lo anterior, resulta conveniente resaltar que es momento para valorar su eficacia. Estimo que no se ha logrado, fundamentalmente por su diseño un tanto confuso en la Ley.

El recurso ha sido eficaz sólo en los asuntos que tienen cuantía superior a la exigida por la Ley y en consecuencia la situación actual, hace imposible la realización de su objeto que es darle equilibrio procesal a las partes en litigio.

Debe pensarse, que en ocasiones la cuantía de los asuntos, pasa a segundo término y resulta más importante el criterio pronunciado por las Salas del Tribunal Fiscal de la Federación.

4.2.- Problemática para su admisión, instrumentación y resolución

Con el programa de descentralización de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, el entonces Tribunal Fiscal de la Federación instaló a partir del año de 1979, Salas Regionales en 10 zonas del interior del país.

Esto permitió que los Tribunales Colegiados de Circuito, con jurisdicción en la provincia, se familiarizaran con los temas fiscales, por recaer en ellos la competencia de resolver, en aquel entonces.

Los recursos de revisión en Juicio de Amparo Indirecto, promovidos por actos derivados del Juicio Contencioso Administrativo contra las sentencias y los juicios de amparo directo promovidos en contra de las mismas.

Como toda innovación, el Recurso de Revisión contemplado en el artículo 248 del Código Fiscal de la Federación, aun cuando ya los Tribunales Colegiados de Circuito del interior del país, tenían cierta experiencia en la materia fiscal, sembró algunos desconciertos, tales como: ¿el recurso debe ser admitido por el Presidente del Tribunal o por este funcionando en Pleno?, ¿los argumentos jurídicos hechos valer por la autoridad y no estudiados por el Tribunal Fiscal, deben ser estudiados por el Tribunal Colegiado o debe devolverse el expediente para su estudio por el Tribunal Fiscal?

Sobre el primer interrogante cabe comentar, que no hay un criterio uniforme en los Tribunales Colegiados de Circuito que defina el problema.

En la mayoría de los casos el auto de admisión del recurso, es pronunciado por el Presidente del Tribunal, aunque existe el criterio contrario que estima que la procedencia del recurso, depende de la valoración que haga el Tribunal como cuerpo Colegiado.

Por otra parte debe entenderse, que la problemática existente se debe a la circunstancia de exigir para la admisión del recurso, la concurrencia de ciertas características: a) que alcance determinada cuantía, b) que se trate de violaciones

cometidas en el procedimiento siempre y cuando afecten las defensas del recurrente y trasciendan al sentido del fallo, c) que versen sobre violaciones cometidas en las propias resoluciones o sentencias.

Una de las razones por la cual, la cuantía se convirtió, desde los orígenes del recurso, en el elemento determinante es que la autoridad debe acreditar la importancia y trascendencia del asunto para justificar la procedencia del recurso, y los conceptos de importancia y trascendencia fueron definidos por la Suprema Corte de Justicia, pero de una forma genérica y poco clara.

Por lo cual, la calificación de la importancia y trascendencia del asunto, se convirtió tanto para la autoridad que interponía el recurso y la que conocía del mismo, en un elemento completamente subjetivo, originando problemas en cuanto a la admisión del mismo. De esta forma, el único elemento objetivo que permitía calificar la admisión del recurso fue la cuantía del asunto.

Sin embargo, considero que todo asunto litigioso es importante y trascendente, y debe recibir un trato procesal dirigido al restablecimiento del origen jurídico violado.

La cuantía del asunto, se convierte en un elemento objetivo, para indicar en determinado momento, la posibilidad de que un asunto pueda ser impugnado o no.

Sin embargo, estimo que la importancia y trascendencia del asunto no puede estar determinada por la cuantía, ya que los asuntos que no alcancen esa cuantía o los asuntos con cuantía indeterminada, para ser impugnados deben de cumplir con otros requisitos, que por la forma en como están estructurados, prácticamente convierten a la mayoría de los asuntos con cuantía indeterminada, o a los que no alcanzan la cuantía establecida, en no impugnables.

Con las reformas de 1988 al Código Fiscal de la Federación, se tuvo presente el problema que existía con relación al acreditamiento de la importancia y trascendencia del asunto, por lo que se establecieron diversos supuestos que permiten considerar un asunto como importante y trascendente.

Para la Secretaría de Hacienda y Crédito Público dichos supuestos son: a) que se trate de la interpretación de leyes y reglamentos, b) de las formalidades esenciales del procedimiento, c) que verse sobre fijar el alcance de los elementos constitutivos de una contribución.

Ahora bien, el artículo 248 del Código Fiscal vigente, en su cuarto párrafo señala: "la Secretaría de Hacienda y Crédito Público podrá interponer el Recurso, cuando la resolución o sentencia afecte el interés fiscal de la federación y – a su juicio – el asunto tenga importancia...", esto nos lleva a pensar que quien determina si el asunto es importante (no se menciona el concepto de trascendencia) es la propia Secretaria.

Ahora bien, por criterios jurisprudenciales de los Tribunales Colegiados de Circuito, se le impone a dicha autoridad la obligación de razonar la importancia y trascendencia del asunto, pero la facultad de valorarla, corresponde a dichos Tribunales.

Por otra parte, la definición que la Corte ha dado a los conceptos de importancia y trascendencia, una acepción gramatical conforme a la cual importancia es calidad de lo que importa, de lo que es muy conveniente o interesante y; trascendencia la define como resultado, consecuencia de índole grave; la importancia hace referencia al asunto en si mismo considerado mientras que la trascendencia mira a la gravedad o importancia de las consecuencias del asunto.

La ley exige la concurrencia de las dos, y la autoridad recurrente deberá, en su caso, razonar la importancia y trascendencia, sin embargo, en la misma concepción se ve que para definir lo importante se hace referencia a las consecuencias y para lo trascendente hace alusión a lo importante, por lo que los dos conceptos están íntimamente entrelazados, y pretender que se justifiquen por separado y que no se den las mismas razones para uno y otro, es una exigencia difícil de cumplir.

Ahora bien, el primer supuesto estudiado fue: que el asunto verse sobre la interpretación de las leyes y reglamentos.

La problemática que se presenta en este supuesto se da, al condicionar la admisión del recurso, a que en la resolución o sentencia recurrida se exprese el sentido en el cual las Salas Regionales interpretaron el precepto de que se trate, lo que muchas veces no sucede, provocando un problema, toda vez que, la autoridad recurrente o la Sala Regional del Tribunal Fiscal de la Federación, pueden considerar la misma apreciación, de algún precepto, como una interpretación o como una simple aplicación de la ley.

De esta forma se limita la facultad de la autoridad para recurrir dicha resolución o sentencia, al pronunciamiento que haga la Sala respecto a considerar que una determinada aplicación de la Ley se haga utilizando el método de interpretación.

En relación al segundo supuesto estudiado: que el asunto verse sobre las formalidades esenciales del procedimiento, como ya quedó señalado en el capítulo anterior, la problemática en este supuesto surge, toda vez que el propio Código Fiscal de la Federación no establece de una manera objetiva, qué formalidades se consideran como esenciales, y no es conveniente establecer un supuesto sobre el cual deben versar los asuntos.

4.3.- Crítica

Una vez analizados en el presente trabajo, los elementos característicos y problemática en torno al recurso de revisión podemos considerar lo siguiente:

La tramitación actual del recurso de revisión, previsto en el artículo 248 del Código Fiscal de la Federación, no es la más apropiada para que éste cumpla con su principal cometido: establecer una igualdad entre las partes.

Ahora bien, para lograr esta igualdad de las partes al concurrir a Juicio se proponen diversas modificaciones a la ley, al tenor de las siguientes:

CONCLUSIONES

PRIMERA.- El recurso de revisión se puede definir como un medio de defensa privativo de las autoridades, que se interpone por excepción, ante el Tribunal Colegiado de Circuito, para impugnar las resoluciones emitidas por las Salas del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, con la finalidad de que se revoque la resolución que le es adversa.

SEGUNDA.- El objetivo principal del recurso de revisión en materia fiscal, radica básicamente en que las autoridades administrativas dependientes de la administración pública federal, tengan a su alcance los medios de convicción, para defender los intereses de sus representadas cuando se trate de violaciones cometidas a la legislación, por el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.

TERCERA.- El Poder Judicial Federal, en la actualidad tiene la estructura suficiente para atender las necesidades generadas por los recursos de revisión, que la autoridad interpusiera, según se comentó en el análisis de los informes de los presidentes de la H. Suprema Corte de Justicia de la Nación.

CUARTA.- La reforma propuesta, permite con objetividad tramitar el recurso en comento. Se aparta de toda concepción subjetiva, que genera contradicciones y críticas al Poder Judicial Federal.

QUINTA.- La autoridad demandada en controversias administrativas, que concurre como parte en juicio, tendría a su alcance un recurso para impugnar las sentencias adversas que la colocaría al mismo nivel que el particular, porque tendría las mismas posibilidades de defensa.

SEXTA.- El particular tiene la oportunidad de impugnar todo tipo de resoluciones y sentencias, situación que no acontece con la autoridad, ya que esta se encuentra sujeta a cumplir con los requisitos que se señalan al efecto en el artículo 248 del Código Fiscal de la Federación.

SEPTIMA.- En relación con los elementos que dan al recurso de revisión el carácter de excepcional, se debe indicar que dicha característica, fue justificada cuando se crearon los mecanismos de defensa que son antecedentes del recurso en comento. Lo anterior, ya que las razones por las que el recurso de revisión tuvo estas características, prácticamente ya no tienen razón de ser, toda vez que las circunstancias han cambiado.

OCTAVA.- La Ley de Amparo en su artículo 159, menciona las violaciones procesales que afecten la defensa del particular, mientras que el Código Fiscal de la Federación, en la parte conducente del artículo 248, es omiso al respecto y genera que los Magistrados de los Tribunales Colegiados de Circuito, en forma subjetiva apliquen la disposición.

NOVENA.- El artículo 248 del Código Fiscal de la Federación, que regula el recurso de revisión, no es claro en su expresión gramatical, lo que genera desconcierto en el manejo del recurso, tanto a la autoridad recurrente como a los Magistrados del Poder Judicial Federal.

Con base en lo anterior, resulta evidente que es necesaria su revisión y nuevo diseño, utilizando expresiones claras que no provoquen confusión y así lograr la razón de ser del recurso de que se trata, para lo cual se proponen las siguientes reformas al dispositivo legal de mérito, para quedar de la siguiente manera.

“Artículo 248.- LAS RESOLUCIONES DE LAS SALAS DEL TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA, QUE DECRETEN O NIEGUEN SOBRESEIMIENTOS Y LAS SENTENCIAS DEFINITIVAS, PODRAN SER IMPUGNADAS POR LA AUTORIDAD, A TRAVES DE LA UNIDAD ADMINISTRATIVA ENCARGADA DE SU DEFENSA JURIDICA, INTERPONIENDO EL RECURSO DE REVISION ANTE EL TRIBUNAL COLEGIADO DE CIRCUITO COMPETENTE EN LA SEDE DE LA SALA RESPECTIVA, MEDIANTE ESCRITO QUE PRESENTE A ESTA ULTIMA DENTRO DEL TERMINO DE QUINCE DIAS SIGUIENTES AL EN QUE SURTA EFECTOS SU NOTIFICACION”.

BIBLIOGRAFIA

Armienta Calderón, Gonzalo. Análisis de las últimas reformas constitucionales y legales sobre justicia Administrativa Federal 1987-88 "La Renovación Nacional a través del Derecho". Ed. Porrúa, S. A. México 1988.

Armienta Hernández, Gonzalo. "Tratado Teórico Práctico de Recursos Administrativos". Ed. Porrúa S. A. México 1991.

Burgoa, Ignacio. "El Juicio de Amparo". ED. Porrúa, S. A. Décima Edición. México 1975.

"Las Garantías Individuales". Ed. Porrúa, S. A. Decimosexta Edición. México 1983.

Carrillo Flores, Antonio. "El Tribunal Fiscal de la Federación. Un Testimonio", Revista del Tribunal Fiscal de la Federación. México 1966.

Castro, Juventino V. "La Alta Competencia de la Suprema Corte de Justicia de la Nación en Materia de Amparo". Revista de Investigaciones Jurídicas. Número 11. México 1987. pp. 165-170.

Cortina Gutiérrez, Alfonso. "El Tribunal Fiscal de la Federación en México". Conferencia Magna. Revista del Tribunal Fiscal de la Federación. 45 años. Tomo V. pp. 339 y ss.

Fraga, Gabino. "Derecho Administrativo". Novena Edición. Ed. Porrúa, S. A. México 1962.

Gordillo, Agustín A. "Procedimientos y Recursos Administrativos". Buenos Aires. Ed. Jorge Álvarez. 1964.

Heduan Virúes, Dolores. "Cuarta Década del Tribunal Fiscal de la Federación". Academia Mexicana de Derecho Fiscal. México 1971.

Lomeli Cerezo, Margarita. "Recursos Administrativos". Estudios Fiscales. Colección de Estudios jurídicos. Vol. VI Tribunal Fiscal de la Federación. México 1979. pp. 103-116.

Margain Manautou, Emilio. "Introducción al Estudio del Derecho Tributario Mexicano". Universidad Autónoma de San Luis Potosí. México 1969.

Martínez Rosaslanda, Sergio. "El Contencioso Administrativo". Revista del Tribunal Fiscal de la Federación. 45 años. Tomo II. Primera Edición, México 1989. pp. 13 y ss.

"El recurso de Revisión como medio para impugnar las resoluciones del Tribunal Fiscal de la Federación". Revista Jurídica de la Universidad Iberoamericana. Anuario 1990. pp. 531-549.

Morales López, José Julián Gabriel. Consideraciones sobre el Recurso de Revisión y Revisión Fiscal que se contemplan en las reformas constitucionales. "Memorias del XII Congreso Nacional de Profesores e Investigadores de Derecho Fiscal y Finanzas Públicas A. C.". San Luis Potosí. México 1989. pp. 93-116.

Noriega Cantú, Alfonso. "Los Tribunales Administrativos y el Poder Judicial Federal". Revista del Tribunal fiscal de la federación. 45 años. México 1982. pp.227 y ss.

Tena Ramírez, Felipe. "Derecho Constitucional Mexicano". Undécima edición. Ed. Porrúa, S. A. México 1981.

LEGISLACION

Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Ley de Justicia Fiscal.

Código Fiscal de la Federación de 1936.

Código Fiscal de la Federación de 1967.

Ley de Amparo.

Ley Orgánica del entonces Tribunal Fiscal de la Federación.

Ley Orgánica del Poder Judicial de la Federación.

Ley del Seguro Social.