



UNIVERSIDAD NACIONAL  
AUTÓNOMA DE  
MÉXICO

UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA DE MÉXICO

ESCUELA NACIONAL DE ESTUDIOS PROFESIONALES

CAMPUS ARAGÓN

PROPUESTA PARA REFORMAR LOS RECURSOS  
ADMINISTRATIVOS CONTEMPLADOS EN EL  
CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.

**T E S I S**  
PARA OBTENER EL TÍTULO DE:  
LICENCIADO EN DERECHO  
**P R E S E N T A:**  
OSCAR OBED REYES CORONADO

ASESOR: LIC. GERARDO HURTADO MONTIEL.

SAN JUAN DE ARAGÓN, ESTADO DE MÉXICO DE 2005.

m341214

## AGRADECIMIENTOS

*A mis padres: Es difícil expresar toda la gratitud y veneración que siento por ustedes, que a lo largo de mi existencia me han mostrado que todo sacrificio es poco para lograr lo que uno desea. Los amo y sobre todo los respeto, me siento muy orgulloso de que sean mis padres y de que estén aquí en este momento, que también es de ustedes, por ser como son, y mostrarme siempre su amor y comprensión, por estar ahí, cuando he reído o llorado y hacerlo conmigo, y por celebrar cada uno de mis pequeños triunfos como suyos. MIL GRACIAS. LOS AMO.*

Autorizo a la Dirección General de Bibliotecas de la UNAM a obtener en formato electrónico e impreso el contenido de mi trabajo recepcional.

NOMBRE Oscar Obed Reyes Coronado

FECHA: 21 Feb 105

FIRMA: [Firma]

*A mis hermanos: Gerardo, Héctor y Karina, que son una parte de mí, ya que son los seres con los cuales he compartido y compartiré toda mi vida, ya que siempre estaremos unidos en las alegrías y tristezas, en los triunfos y derrotas, los amo y nunca me cansaré de agradecerles el apoyarme y alentarme a seguir a delante. MUCHAS GRACIAS.*

*A toda mi familia por brindarme su apoyo incondicionalmente, ya que siempre estuvieron conmigo en las buenas y en las malas, y en especial a mi segunda madre: A ti Tía Sandra, que me brindaste tu cariño y tu comprensión incondicionalmente. MUCHAS GRACIAS.*

*A ti, Dulce R. Hernández Delgado, por ser una persona muy especial en mi vida.*

*Te agradezco por tu apoyo, tu tolerancia y comprensión que me brindas, por estar siempre conmigo en los momentos difíciles y alegres de mi vida, gracias por esa palabra de aliento que siempre tuviste para mí, por los consejos y experiencias compartidas y por la sinceridad de tus sentimientos, y recuerda: "TE QUIERO NO POR QUIEN ERES SINO POR QUIEN SOY CUANDO ESTOY CONTIGO". MUCHAS GRACIAS. TE AMO.*



*A mis amigos Ramiro, Jesús, Ivonne, Báez, Manuel, Cristian, Armando, Belem, Mariela, Ingrid, Claudia, Chuchin, Hugo, Giovanni, Carlos, Alfredo, Silvia, Hugo, Noé, Villegas, Eduardo, Alberto, Salvador, Leandro, Alan y Emmanuel. Por ser las increíbles personas que son, y por alentarme a seguir adelante y regalarme un poquito de su persona en cada momento y por compartir conmigo muchos momentos increíbles, los quiero. MUCHAS GRACIAS.*

*A todos mis compañeros que tuve a lo largo de mi vida académica, en las distintas Instituciones escolares, quienes en un momento de mi vida estuvieron ahí para ayudarme y apoyarme en mis estudios, ya que sin su ayuda no hubiera logrado terminar mi Licenciatura en Derecho. MUCHAS GRACIAS.*

*A mi Universidad Nacional Autónoma de México por abrirme sus puertas y por haberme permitido ser parte de ella y regalarme uno de los tesoros más valiosos de la vida "el saber", primero en la Escuela Nacional Preparatoria No. 3 y posteriormente en la Escuela Nacional de Estudios Profesionales, Campus Aragón, por siempre y para siempre puma. MUCHAS GRACIAS.*

*Al cuerpo docente de la Escuela Nacional de Estudios Profesionales, Campus Aragón, por compartir durante más de cinco años su tiempo y conocimiento para que pudiera obtener del Título de Licenciado en Derecho, así como por ayudarme a formarme como persona y profesionalmente. MUCHAS GRACIAS*

*A mis asesores el Licenciado Gerardo Hurtado Montiel y la Licenciada Alicia Concepción Rivas García, al regalarme su tiempo, dedicación y paciencia, así como su conocimiento para la elaboración del presente trabajo de tesis. MUCHAS GRACIAS.*

**Propuesta para Reformar los Recursos Administrativos Contemplados  
en el Código Fiscal de la Federación.**

INDICE	Pag.
Introducción _____	I.
Nota aclaratoria _____	IV.

**CAPITULO I  
GENERALIDADES DE LOS RECURSOS ADMINISTRATIVOS.**

1.1. Antecedentes _____	01.
1.2. Su concepto _____	03.
1.3. Clasificación _____	10.
1.4. Utilidad _____	13.
1.5. Consideraciones previas y trámite _____	18.
1.6. Plazo de interposición _____	23.
1.7. Formalidades _____	24.
1.8. Autoridad ante la que se presenta _____	30.
1.9. Recepción de pruebas _____	31.
1.10. Improcedencia y sobreseimiento _____	34.
1.11. Resolución _____	41.
1.12. Aspectos que resaltan de los recursos administrativos _____	43.

**CAPITULO II  
ANTECEDENTES DE LOS RECURSOS ADMINISTRATIVOS.**

2.1. Generalidades _____	47.
2.2. Ley de Justicia Fiscal de 1936 _____	47.
2.3. Código Fiscal de la Federación 1938 _____	48.
2.4. Código Fiscal de la Federación 1967 _____	49.
2.5. Código Fiscal de la Federación 1981 _____	50.
2.6. Código Fiscal de la Federación vigente para 1995 _____	51.
2.7. Las Reformas al Código Fiscal de la Federación 1996 _____	52.
2.8. Código Fiscal de la Federación vigente para 1996 _____	53.
2.9. Código Fiscal de la Federación vigente _____	54.

**CAPITULO III**  
**RECURSO ADMINISTRATIVO CONTEMPLADO EN EL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.**

3.1.	Comentarios previos _____	55.
3.2.	Concepto _____	56.
3.3.	Plazo para su interposición _____	57.
3.4.	Supuestos de procedencia y materia _____	58.
3.5.	Improcedencia y sobreseimiento _____	62.
3.6.	Elementos _____	71.
3.7.	Requisitos de admisión _____	78.
3.8.	Resolución y efectos de la resolución administrativa _____	82.
3.9.	Plazo para que la autoridad emita su resolución _____	85.
3.10.	Aspectos a resaltar de este medio impugnativo _____	86.

**CAPITULO IV**  
**PROPUESTA PARA QUE ADQUIERA VIGENCIA EL RECURSO DE OPOSICIÓN AL  
PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCIÓN.**

4.1.	Comentarios previos _____	88.
4.2.	Su concepto _____	89.
4.3.	Plazo y requisitos para su interposición _____	91.
4.4.	Supuestos de procedencia- _____	95.
4.5.	Pruebas que podían aportarse- _____	102.
4.6.	Garantía del interés fiscal y formas de garantizarlo _____	103.
4.7.	Extinción de la garantía _____	106.
4.8.	Solicitud de suspensión al procedimiento administrativo de ejecución _____	107.
4.9.	Autoridad ante la que cual debía presentarse _____	108.
4.10.	Autoridad competente para resolverlo _____	109.
4.11.	Plazo para resolverlo _____	110.
4.12.	Finalidad y medios de defensa en contra de la resolución que pone fin al recurso _____	110.
4.13.	Consideraciones que resaltan del recurso _____	111.
	Conclusiones _____	115.
	Bibliografía _____	119.

## INTRODUCCIÓN

En el presente trabajo se realizara un estudio minucioso de la naturaleza y características de los Recursos Administrativos, y en especial del Recurso de Revocación y del Recurso de Oposición al Procedimiento Administrativo de Ejecución, los cuales se encontraban vigentes en el Código Fiscal de la Federación hasta antes de las reformas del año 1995, ya que posterior a esta reforma, solamente existe el Recurso de Revocación como único recurso administrativo en el Código Fiscal de la Federación.

Por lo anterior, el presente trabajo tiene la finalidad de resaltar algunos de los aspectos que tenía el Recurso de Oposición al Procedimiento Administrativo de Ejecución hasta antes de que fuera derogado del Código Fiscal de la Federación, y los cuales como se expondrán en el cuerpo de este trabajo tenían un beneficio valioso en la vida jurídica, ya que al momento de que se emitía la resolución pertinente, esta era de manera pronta, expedita y a través de la autoridad perita en la materia, lo cual hace que la misma cumpliera con los principio legales que toda resolución administrativa debe contener para que se encuentre apegada a derecho.

Por lo que el desarrollo del presente trabajo se encuentra estructurado de la siguiente forma:

En el Capítulo I se precisa lo que debe entenderse por Recurso Administrativo. Se propone un concepto, se utilizan como base los

Recursos Administrativos de carácter federal más comunes, a saber: los Recursos de Revocación, de Inconformidad, de Revisión y el previsto en la Ley de Comercio Exterior; pretendiendo así un análisis introductorio en el conocimiento del trámite, casos de procedencia, improcedencias, pruebas, requerimientos, efectos de sus resoluciones y objeto de los Recursos Administrativos.

En el Capítulo II se desarrollan los antecedentes de los Recursos Administrativos. Se hace referencia a la Ley de Justicia Fiscal de 1936, a los Códigos Fiscales de 1938, de 1967 y de 1981; se estudian y resaltan aspectos del Código vigente en los años de 1995 y 1996; y por último se analiza la exposición de motivos que dio origen a la reforma total para este trabajo.

El Capítulo III se estudia lo concerniente al Recurso de Revocación, se explica con precisión su concepto, importancia y finalidad; se detalla su trámite, con todo lo que ello implica, abarcando los requisitos que debe cumplir, los supuestos de procedencia, improcedencia y sobreseimiento, las pruebas que pueden ofrecerse en el mismo, requerimientos y apercibimientos, así como los sentidos que puede tener la resolución que ponga fin a este medio de defensa. Como se observa, se analiza al Recurso de Revocación, previsto en el Código Fiscal de la Federación, a fin de adquirir los conocimientos de la forma en que quedó estructurado el Recurso de Revocación.

El último Capítulo se encuentra destinado al estudio del Recurso de Oposición al Procedimiento Administrativo de Ejecución, ya que con las reformas al Código, suscitadas en 1996, se comprendió en el Recurso de Revocación. Se realiza un estudio a detalle de este recurso, el cual abarca la autoridad ante la que se presenta, el plazo de promoción, los requisitos que debía contener, los supuestos de

procedencia, improcedencia y sobreseimiento; se estudia en general su trámite, las pruebas que podían ofrecerse, requerimientos y apercibimientos, y por último los efectos de su resolución; se estará en posibilidad de determinar su eficacia como medio de defensa, así como la importancia que este recurso tuvo mientras se encontró vigente, haciendo hincapié en la cuestión referente a si la reforma de 1995, en la que se determinó desaparecer al Recurso de Oposición al Procedimiento Administrativo de Ejecución, fue viable, y así arribar a una conclusión en particular, con relación a la eficacia que tiene la mencionada reforma; y si de en su caso se cumple con la finalidad para la cual fue propuesta.

Por último, teniendo como antecedente lo abordado en los Capítulos precedentes, se podrá concluir si la fusión del Recurso de Oposición al de Revocación fue adecuada, pertinente, y si logró el objetivo que se pretendía.

## ATENTA NOTA ACLARATORIA

A lo largo del desarrollo del presente trabajo se va haciendo referencia a distintos recursos administrativos que se encuentran en leyes de carácter federal, a saber: el Recurso de Inconformidad, previsto en la Ley del Seguro Social, Recurso de Revocación, contemplado en el Código Fiscal de la Federación, Recurso de Revisión, que se trata en la Ley Federal de Protección al Consumidor, así como el recurso que se plasma en la Ley de Comercio Exterior; tales referencias se hacen atendiendo a que estos medios de defensa son los que con mayor frecuencia plantean los gobernados, y no porque se pretenda hacer de ellos el objeto principal de estudio de este ensayo, sino que únicamente se aluden a ciertas características, las que consideramos son las más relevantes; lo anterior a fin de que el lector adquiriera un conocimiento que le permita formarse un criterio de los medios de defensa en materia administrativa, y con ello seguir la temática que se aborda en este trabajo.



## CAPÍTULO I

### GENERALIDADES DE LOS RECURSOS ADMINISTRATIVOS.

#### 1.1. Antecedentes.

El Recurso Administrativo en México data desde la época de la Colonia, el cual tenían la finalidad de modificar las determinaciones tributarias que eran emitidas por las autoridades fiscales, dicho recurso debía presentarse de forma directa ante el Virrey, quien era la persona facultada para conocer y resolver lo conducente.

Esto es, cuando los contribuyentes preceptuaban que la tasación que realizaba la autoridad tributaria era excesiva, y por ende, se les imponía un tributo elevado; tenían la opción de poder impugnar dicha determinación, y para lo cual debían de interponer un escrito impugnatorio dirigido al Virrey, en el cual expresaban todos y cada de sus conceptos de inconformidad, además de señalar los razonamientos por los cuales estimaban que la tasación que se les hizo, fue realizada de manera errónea.

Cuando el Virrey recibía el mencionado escrito del gobernado, ordenaba a una comisión especial que revisara la tasación que se le había realizado al contribuyente, y en su momento, esta comisión debía emitir su punto de vista al respecto. Asimismo, en todo momento se daba traslado del citado escrito a los encomenderos, es decir, a las personas que de acuerdo con la Nueva España eran los encargados de determinar y de recaudar los tributos de los

contribuyentes, lo anterior, a efecto de que pudieran manifestar lo que creyeran conveniente respecto a lo argumentado por el contribuyente en su escrito.

El tiempo promedio que tardaba en resolver el Virrey el recurso de los contribuyentes, era de año y medio aproximadamente, es de resaltar al respecto que si bien la persona que tenía las facultades para resolver los recursos que se interponían era el Virrey, también lo es, que éste tenía la facultad de turnar el citado recurso a un Magistrado, quien en determinado momento sería el encargado de resolverlo.

Ahora bien, propiamente los Recursos Administrativos en México tomaron mayor importancia y peso jurídico después de la Revolución Mexicana. Sin embargo, es necesario resaltar la existencia de un cuerpo normativo conocido como la Ordenanza General de Aduanas Marítimas y Fronterizas, creado antes del entallamiento del movimiento revolucionario, esto es, fue elaborado el 28 de enero de 1885, ordenamiento jurídico que contemplaba el llamado Recurso de Revisión, el que tenía la finalidad de que los contribuyentes pudieran impugnar la resoluciones fiscales que emitían las autoridades aduaneras, para lo cual el propio contribuyente tenía la facultad elegir si lo hacía valer ante la Secretaría de Hacienda, o bien, ante el Juzgado de Distrito de la materia.

De esta manera, fue al término de la Revolución Mexicana cuando se crearon diversos ordenamientos en materia fiscal, los cuales no solamente son antecedentes de los actuales Recursos Administrativos, sino también sirvieron de base para el contencioso tributario instaurado en la Ley de Justicia Fiscal del 27 de agosto de 1936, dichos ordenamientos son los siguientes:

- 1.- Ley para la Calificación de las Infracciones a las Leyes Fiscales y la Aplicación de las Penas expedida en el año de 1929, la cual crea el llamado Jurado de Penas Fiscales, organismo encargado de establecer sanciones a los contribuyentes que infringían las leyes fiscales, pero de igual forma contemplaba

un Recurso Administrativo que el propio contribuyente podía interponer ante la Secretaría de Hacienda en contra de la resolución que emitía este Jurado.

2.- El Reglamento a la Ley para Recaudación de los Impuestos sobre Sueldos, Salarios, Emolumentos, Honorarios y Utilidades de las Sociedades y Empresas, creada el 21 de febrero de 1924, incluye el Recurso Administrativo que podían interponer el contribuyente ante un Jurado Revisor respecto de las resoluciones pronunciadas por las autoridades fiscales y que a consideración del gobernado no se ajustaban a derecho.

3.- La Ley del Impuesto sobre la Renta emitida en el año de 1925, de igual forma contenía el Recurso Administrativo en contra de las resoluciones que pronunciadas por la junta Calificadora.

4.- En la Ley de Organización del Servicio de Justicia en Materia Fiscal para el Departamento del Distrito Federal, dicho ordenamiento en el año de 1929, instauró el Jurado de Revocaciones, cuya finalidad fue la de conocer las inconformidades de los gobernados por las resoluciones que emitían las autoridades fiscales del Distrito Federal.

De esta manera, y de acuerdo a lo vertido en este punto, es claro que los Recursos Administrativos en nuestro país realmente no son de creación reciente, ya que contrario a esto, los mismos ya datan desde la época de la colonia en nuestro país, y que únicamente los mismos se han perfeccionando con el paso de los años, reflejándose en cada uno de los ordenamientos jurídicos de la materia.

## **1.2. Su Concepto.**

En principio es pertinente acotar lo que para la materia jurídica constituye la palabra "Recurso"; esencialmente se refiere a la acción de darle un nuevo curso a las decisiones administrativas, o bien, que la decisión administrativa vuelva a cursar el mismo camino por el que se creó, a efecto de que se le de un nuevo sentido.

También se ha dicho que recurrir, entendido como la promoción de un "Recurso", es decir, es la acción mediante la cual se reclaman las resoluciones dictadas por una autoridad.

Cuando se hace alusión a los "Recursos Administrativos", debe entenderse como sinónimo de medios de defensa administrativo, ya que el término "Administrativo" denota que estos son planteados ante una autoridades administrativas, y no debe perderse de vista que las resoluciones que se combaten a través de este medio impugnativo, provienen de actos de naturaleza totalmente de carácter administrativo.

Lo anterior, evidencia la esencia del Recurso Administrativo como medio de defensa, por ello, antes de estudiar lo que es un Recurso Administrativo, debe precisarse lo que se entiende por medio de defensa. Para el profesor Luis Martínez López es:

"Son las gestiones de los particulares, instauradas para que la Autoridad Fiscal que dictó el acto o una distinta a ésta, revoque o modifique en su favor la resolución emitida, en atención a las pruebas y alegaciones que produzca para fundar su ilegalidad."<sup>1</sup>

El autor de Teoría y Práctica del Contencioso Administrativo ante el Tribunal Fiscal de la Federación, el jurista Manuel Lucero Espinosa, considera a los Recursos Administrativos como medios de protección administrativa. Resalta

---

<sup>1</sup> Martínez López, Luis. Derecho Fiscal Mexicano, Editorial Clasa, México 1989, p.p. 238 y 239.

que les considere medios de protección y no medios de defensa; en nuestra opinión la denominación que se les da resulta intrascendente, toda vez que su finalidad es la misma. Así sostiene:

"Estos medios de control constituyen una garantía para la protección de los derechos de los gobernados y tienen como fin la revisión de la legalidad de la actuación administrativa, con el propósito de encausarla dentro del marco legal."<sup>2</sup>

Un medio de defensa constituye una vía por medio de la cual el particular inconforme con un acto de autoridad, puede combatirlo, por considerarlo ilegal o inconstitucional, y que por tal circunstancia amenaza causar o causa un daño a la esfera jurídica del gobernado o administrado.

A los medios de defensa también se les conoce como medios de impugnación, debiendo reiterarse que éstos son mecanismos de control de legalidad o de constitucionalidad, que de manera pacífica hacen valer los gobernados, en la forma y plazos establecidos en la ley, cuya finalidad es la de combatir o impugnar un acto de molestia proveniente de una autoridad, la cual no esta apegada a derecho.

Los medios de defensa de carácter administrativo están previstos en la legislación que regula a un determinado acto administrativo, así por ejemplo, la Ley del Seguro Social contempla como medio de defensa el Recurso de Inconformidad, mientras que el Código Fiscal de la Federación establece la existencia del Recurso de Revocación; también puede suceder que el medio de defensa lo encontremos en un proceso o juicio distinto, como por ejemplo, el juicio de garantías.

---

<sup>2</sup> Lucero Espinosa, Manuel. Teoría y Práctica del Contencioso Administrativo ante el Tribunal Fiscal de la Federación, Editorial Porrúa, S.A. México 1997, p.p. 223.

Los medios de defensa (como lo son los Recursos Administrativos) representan una vía para el administrado, con la cual pueden impugnar una resolución o acto administrativo que le depara un perjuicio o afectación en su esfera jurídica, buscando con ello, la corrección de ciertos errores en que pudo haber incurrido la autoridad, bien por una inexacta aplicación de una ley o de un determinado artículo, o en su caso, por una inexacta apreciación de la realidad.

Antes de ofrecer y analizar diversos conceptos de lo que para distintos autores es un Recurso Administrativo y de proponer uno propio, es pertinente apuntar que, para que existan, es necesario que surja una decisión o Resolución Administrativa, ya que no tendría razón de ser que en las legislaciones que regulan a los distintos actos administrativos, estuvieran contemplados Recursos Administrativos si no existieran resoluciones de las autoridades con las cuales el particular estuviera inconforme.

Para la procedencia de un medio de impugnación, en materia administrativa, resulta evidente que debe mediar una resolución administrativa o un acto de autoridad que por ilegal, amenace causar o cause un perjuicio a los particulares.

Una resolución administrativa es una determinación o decisión que resuelve el fondo de un conflicto en particular, creando o definiendo una situación legal o administrativa en concreto.

Una vez que ha quedado precisado la importancia de las determinaciones administrativa para los Recursos Administrativos, conviene entrar de lleno al estudio de algunos de los diversos conceptos que se han propuesto con relación con estos medios de impugnación.

Para el maestro Emilio Margáin Manautou, el Recurso Administrativo 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."<sup>3</sup>

De lo anterior se colige que el Recurso Administrativo se plantea ante la autoridad de la cual emana la resolución que causa, o como ya ha quedado señalado, amenace causar un perjuicio al gobernado; en la mayoría de los casos existen órganos especializados dentro de las dependencias administrativas, cuyas funciones se limitan a la resolución de los Recursos Administrativos que ante ellas se plantean, así por nombrar a algunos de estos órganos tenemos a los Consejos Consultivos Delegacionales en el caso del Instituto Mexicano del Seguro Social, y por otra parte, al Director General de Coordinación de Delegaciones y al Subprocurador de Verificación y Vigilancia, tratándose de resoluciones emitidas por la Procuraduría Federal del Consumidor. Esta situación permite que la autoridad recurrida, a quien se le atribuye la emisión de la resolución combatida, al tener conocimiento del agravio o agravios que plantea un particular, se encuentre en posibilidad de que en su caso corrija dentro de su propio ámbito de competencia y sin tener que llegar a un proceso jurisdiccional, la falla en que incurrió, o bien confirmar la resolución combatida, cuando a su juicio la resolución por ella emitida cumpla con los requisitos a que obliga la Constitución y con la legalidad establecida para el caso concreto.

Se resalta que una resolución administrativa puede causar perjuicios en su esfera jurídica al particular, bien por una violación al ordenamiento aplicado, o bien, porque no se aplicaron las disposiciones debidas. En este sentido, una violación al ordenamiento aplicado se traduce en el hecho de que al emitirse una resolución administrativa, la autoridad emisora no tome en consideración las formalidades legales a que está sujeta esa decisión, es decir, no cumpla con

---

<sup>3</sup> Margán Manautou, Emilio. El Recurso Administrativo en México. Editorial Porrúa, 4ª edición, México 1997, p. 235.

los lineamientos que establezca la propia ley de la materia. Por otra parte, una decisión administrativa puede originarle un daño al particular, cuando la autoridad administrativa al pronunciar su resolución no aplica las disposiciones debidas; esto es, cuando la autoridad administrativa emita una resolución en la cual su sustento jurídico se basa en una legislación que de ninguna manera lo faculta para tal efecto; o bien, si en una resolución administrativa se cita como fundamentos artículos de una ley que no es aplicable al caso concreto, resulta evidente que la resolución así emitida causa un agravio al particular, por contravenir de manera directa el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, teniendo como resultado una indebida fundamentación.

Por su parte Sergio Francisco de la Garza considera que:

"El Recurso Administrativo es un procedimiento represivo que aporta al administrado un medio legal directo para la defensa o protección de sus derechos."<sup>4</sup>

Mientras que para el maestro 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."<sup>5</sup>

Como se observa, se reitera que el Recurso Administrativo es un medio de defensa al alcance de los particulares, cuya finalidad es la de combatir la ilegalidad que reviste a un acto administrativo, que al resolverse puede tener

---

<sup>4</sup>De la Garza Sergio Francisco, Derecho Financiero Mexicano, Editorial Porrúa, México 1993, p. 702

<sup>5</sup>Fraga Gabino, Derecho Administrativo, Editorial Porrúa, 30ª edición, México 1991, p. 506.



como resultado que el acto de autoridad se confirme, modifique o en el mejor de los casos se revoque.

No debe perderse de vista que en la mayoría de las veces, las autoridades resolutoras no estudian de manera exhaustiva los planteamientos del recurrente y en otros casos no realizan el esfuerzo por resolver el recurso de acuerdo con las reglas de la lógica y que la ciencia jurídica exige, olvidando que los procedimientos administrativos, que se inician con la interposición de estos recursos, constituyen medios de control de legalidad de los actos administrativos, y que por tanto, son instituciones jurídicas que en esencia forman parte de la justicia administrativa en México.

Me permito citar a Mayolo Sánchez quien dice que el recurso administrativo es:

“Todo medio de defensa al alcance de los particulares para impugnar, ante la Administración Pública, los actos, procedimientos o resoluciones por ella dictados en perjuicio de los propios gobernados, por violación al ordenamiento aplicado o falta de aplicación de la disposición debida.”<sup>6</sup>

A nuestro parecer, el Recurso Administrativo es ante todo un medio de defensa al alcance de los gobernados y que se promueve en contra de decisiones administrativas que a juicio del particular son ilegales, con la finalidad de que esa decisión deje de tener existencia jurídica y que por ende no produzca efectos jurídicos.

Sirve de apoyo a lo anterior la tesis que a continuación se transcribe:

**AGRAVIOS CONTENIDOS EN LOS RECURSOS ADMINISTRATIVOS.- OBLIGACION DE LA AUTORIDAD DE ANALIZARLOS Y RESOLVERLOS EN SU TOTALIDAD.- La**

---

<sup>6</sup> Sánchez Mayolo, Derecho Tributario, Editorial Cardenas Editor y Distribuidor, 2ª Edición, México, p. 890.

autoridad administrativa está obligada a analizar todos y cada uno de los agravios planteados en los Recursos Administrativos, a fin de no afectar las defensas de los particulares; en virtud de que los recursos administrativos son medios de defensa que tienen los particulares para que su demanda o petición le sea resuelta y cuya finalidad es asegurar la juridicidad de la acción administrativa, pues la acción de los particulares en el control administrativo concurre no sólo a la defensa de sus derechos e intereses sino también y en forma principal, a garantizar la legalidad administrativa, la cual no se cumple si la autoridad resolutora de un recurso omite el análisis de los argumentos del recurrente, provocando con ello violación a la garantía de audiencia y legalidad contenida en los artículos 14 y 16 Constitucionales.<sup>7</sup>

(Énfasis añadido)

Juicio No. 66/95.- Sentencia de 27 de septiembre de 1995, por unanimidad de votos.- Magistrada Instructora: María de los Angeles Garrido Bello.- Secretaria: Lic. Analicia Vega León.

### 1.3. Clasificación.

La Doctrina administrativa se ha encargado de ordenar a los Recursos Administrativos bajo diversas clasificaciones, que atienden a distintos criterios. El Maestro Emilio Margáin Manautou, en su libro El Recurso Administrativo en México, estudia la clasificación de los Recursos Administrativos y así explica:

Existen diversas clasificaciones las cuales son:

1.- En atención a la autoridad ante la que se interpone el recurso.

Dentro de esta clasificación existen las siguientes subclasificaciones.

- a) Aquellos que se promueven ante la misma autoridad que emitió el acto.
  
- b) Los que se promueven ante el superior jerárquico.

---

<sup>7</sup> Revista del Tribunal Fiscal de la Federación. Tercera Época. Año VIII. No. 94. Octubre 1995. p. 61.

c) Aquellos que conoce una comisión especial.

2.- En atención a la persona que interpone el recurso administrativo.

En esta clasificación tenemos:

a) A los recursos que se promueven por quien tenga un interés legítimo directo.

b) Aquellos que se promueven por quien tenga un interés legítimo indirecto.

3.- En atención al objeto que se persigue.

Dentro de esta clasificación se habla de:

a) Recurso de Reconsideración.

b) Recurso de Revocación.

c) Recurso de Revisión.

d) Recurso de Inconformidad.

4.- En atención a la materia.

Donde tenemos a los:

a) Recursos Administrativos en los que se impugnan resoluciones que se rigen por el Derecho Privado.

- b) Recursos Administrativos en los que se impugnan resoluciones que se rigen por el Derecho Público.

5.- En atención al ordenamiento que lo establece:

Aquí encontramos que pueden existir:

- a) Recursos Administrativos contemplados en Leyes.
- b) Recursos Administrativos contemplados en Reglamentos.

6.- En atención a la Legislación Federal.

Dentro de la cual tenemos:

- a) Recursos contenidos en leyes especiales. Ordenamientos que mantienen su autonomía frente a otros de carácter general. Como ejemplos de estos tenemos al Recurso de Revocación previsto en la Ley de Responsabilidades de los Servidores Públicos y al que contempla la Ley de Comercio Exterior.
- b) Recursos contemplados en leyes generales. Aquellos que se encuentran previstos en un ordenamiento que se aplica supletoriamente en lo no previsto en leyes especiales; cuyo ejemplo es el previsto en el Código Fiscal de la Federación.

Por otra parte, Manuel Lucero Espinosa señala que se puede hablar de dos tipos de medios de protección administrativa:

Los indirectos.- Que son aquellos en los que el gobernado no tiene intervención alguna, en tanto que constituyen medios de autocontrol

administrativo, además de que implican fundamentalmente procedimientos de revisión por parte del superior jerárquico de la autoridad que emitió una resolución administrativa.

Los directos.- Son aquellos en los que el accionar del particular es esencial para la existencia misma del recurso, es decir, requieren de un impulso procesal para su existencia, dentro de esta clasificación tenemos a los Recursos Administrativos, los cuales necesariamente requieren de un actuar del particular.

La clasificación de los Recursos Administrativos, además de tener una utilidad doctrinaria, deben producir un beneficio en la vida práctica. Pensemos en una persona que no está conforme con una Resolución Administrativa y que le interesa que la autoridad emisora le escuche y que por tanto, modifique o en el mejor de los casos revoque la resolución administrativa. ¿De que le sirve conocer estas clasificaciones? No se necesita pensar mucho para obtener un respuesta, seguramente de muy poco; cosa contraria sucedería si de acuerdo a cada clasificación se brindaran métodos prácticos de cómo plantear y tramitar un recurso. ¿Que sucedería si en las ventanillas de atención al público de las diversas dependencias administrativas se contara con personal especializado que resolvieran verdaderamente las dudas de los administrados y en donde además se expidieran folletos en los que se estableciera de manera sencilla la forma de combatir una determinada resolución?. Sin duda la respuesta sería que con base en estas clasificaciones se ayudaría de manera práctica y eficaz a las personas que por una u otra razón no contratan los servicios de un abogado. Recordemos que la justicia no debe tener precio, es gratuita.

#### **1.4. Utilidad.**

El objetivo de los Recursos Administrativos justifica de sobremanera su existencia. Es conocido por los ciudadanos de nuestro país que muy frecuentemente las autoridades administrativas emiten sus decisiones sin observar la legalidad establecida para ello, situación que repercute y transgrede la garantía de legalidad que tenemos todos los gobernados.

Este incumplimiento es en algunas veces resultado de la ignorancia, incapacidad y desidia de los funcionarios encargados de la actividad administrativa, a quienes en unos casos no les importa la situación jurídica de las personas y en otros es resultado de la burocracia que no permite que los funcionarios responsables de determinar la situación jurídica de algún gobernado, tengan el conocimiento de su situación específica. Por ello, resulta de incuestionable importancia que exista un medio de control que regule el actuar de las autoridades, para que éste no resulte arbitrario y fuera de toda legalidad; de ahí que si el objeto del recurso es el de modificar o revocar una determinada resolución que causa o amenaza causar un perjuicio al gobernado, es esencial que los particulares tengan a su alcance este medio de defensa a fin de que aseguren sus intereses y obliguen a que el actuar de las autoridades sea acorde al principio de legalidad.

Por la trascendencia jurídica que reviste al Recurso Administrativo, se hace patente que su interposición sea rentable para el promovente, es decir, su promoción no debe representar altos costos económicos, materiales y sobre todo, no deben exigirse requisitos ociosos que condicionen la presentación de este medio de defensa, de lo contrario no tendría razón de ser el Recurso Administrativo como medio impugnativo.

Otro rasgo característico que resalta por su utilidad, pero que en la actualidad no interesa mucho a las dependencias administrativas, es el hecho de que al convertirse la autoridad emisora de la decisión combatida, en resolutora del

recurso, permite que ésta subsane las irregularidades en que pudo haber incurrido, por tanto, si se resolvieran los recursos de acuerdo a la legalidad establecida para cada caso en particular, donde se cumplieran con las reglas de la lógica y de la legalidad, permitiría que muchos de los asuntos no llegaran a las instancias jurisdiccionales, como el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa o los Jueces de Distrito (en caso de amparo indirecto), situación que en la realidad no sucede, ya que como es fácil constatar existen infinidad de demandas de nulidad, en las que la resolución impugnada lo constituyen las resoluciones a los Recursos Administrativos, las cuales en un gran porcentaje son declaradas nulas pues se violó el procedimiento previo para su emisión.

Sucede frecuentemente que la autoridad encargada de resolver el recurso no estudia todos los agravios hechos valer por el recurrente, en otros casos no se valoran las pruebas ofrecidas por el interesado y en muchos más la autoridad resolutora se limita a defender lo indefendible; por sólo mencionar algunas de las ilegalidades e incongruencias en que incurren las autoridades.

Consideramos que no se ha logrado tener conciencia de la utilidad práctica que reviste el hecho de que la autoridad, por si misma, se de cuenta de sus errores, en virtud de que, si la Administración Pública comprendiera la importancia de esta situación, traería como consecuencia que los gobernados tuvieran confianza en las decisiones administrativas y alcanzaran un convencimiento, no sólo de la buena fe de las autoridades, sino también de que, en el caso concreto, éstas actuaron acorde a la legalidad establecida.

Es evidente que un gran porcentaje de los asuntos que son ventilados ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, en los que existe previamente una decisión administrativa que pone fin a un recurso, son declarados nulos, situación que debe hacerle entender que no es posible que sus procedimientos y resoluciones adolezcan de las mismas irregularidades y vicios, repitiendo indiscriminadamente sus errores.

En este contexto, es necesario que las autoridades y sobre todo los Licenciados en Derecho, a quienes se le encarga la tarea de proyectar la resolución administrativa que pone fin al recurso, entiendan que éste no se resuelve a través del empleo de un formato, sino que exige que cada expediente, que cada caso en particular, sea resuelto de acuerdo con los principios generales del derecho, aplicando en todo momento las reglas de la ciencia jurídica y de la lógica; esto es, no se debe perder de vista que cada asunto, por más similar que parezca a otro, tiene sus diferencias y sus propias circunstancias.

Los Recursos Administrativos permiten que la autoridad recurrida conozca de las ilegalidades en que en muchas ocasiones incurre, pero sobretodo hace que la misma tenga conocimiento de posibles contradicciones, defectos y lagunas que puedan existir en las leyes, que regulan lo relativo al planteamiento, desarrollo y resolución de estos Recursos Administrativos; situación que desde luego beneficia a las autoridades, pues permite que en un momento dado propongan reformas a las leyes, buscando con ello, que el recurso cumpla en mayor medida con el objetivo para el cual fue creado.

Otra utilidad del Recurso Administrativo, que por su trascendencia resalta por si misma, se traduce en el hecho de que la controversia planteada al quedar resuelta sin la necesidad de acudir ante instancias judiciales, disminuye de manera notable el trabajo en los Tribunales Judiciales o en su caso del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.

Imaginemos por un momento la excesiva carga de trabajo que existiría en los citados tribunales si no existieran estos medios de defensa, sin duda, el exceso de trabajo llegaría de manera inmediata con todas las consecuencias que ello implica.

Como medio de defensa, el Recurso Administrativo permite que el particular intente, de acuerdo a su criterio y posibilidades, combatir una decisión



administrativa, pudiendo hacer valer los conceptos de agravios que estime pertinentes; no existe limitación a este respecto, salvo que los argumentos cumplan con los requisitos mínimos para ser considerados como agravios.

En nuestra opinión, se debe señalar el artículo o artículos que se dejaron de aplicar, o bien, aquellos que se aplicaron indebidamente, el perjuicio que ocasiona al gobernado esa omisión o inexacta aplicación y un pequeño resumen de la situación que pretende el recurrente, es decir, señalar la manera en cómo se debió aplicar correctamente un determinado precepto legal; en el motivo de inconformidad, se deben señalar las causas por las que el recurrente considera que la resolución impugnada le causa un agravio, así también deben mencionar el o los preceptos legales que considera que la autoridad infringió o dejó de aplicar en su perjuicio, y más aún, deben establecerse los motivos por los cuales considera que la autoridad no aplicó las disposiciones debidas. Así, si el recurrente se limita a exponer consideraciones subjetivas o sea, se concreta a formular argumentos de hecho, ello sería insuficiente para que le sean estudiados.

Sirve de apoyo al anterior razonamiento los siguientes criterios jurisprudenciales que ala letra dicen:

**“AGRAVIOS DE HECHO.**- No son los agravios de hecho sino los de derecho los que se pueden examinar y solo se debe resolver respecto de los que sean consecuencia de una violación de la ley, pues aun cuando el hecho señalado como agravio fuera cierto si no se demuestra que con ello se incurrió en infracción de un precepto legal, debe desestimarse.

Revista del Tribunal Fiscal de la Federación, 3ª Época, Año 1, Nº 5, Mayo 1988, página 21.

**“AGRAVIOS.- NO LO SON LAS AFIRMACIONES QUE NO RAZONAN CON LOS FUNDAMENTOS DEL FALLO QUE ATACAN.**- No puede considerarse como agravio la simple manifestación u opinión del recurrente de inconformidad con el sentido de la sentencia recurrida por considerarla ilegal, ya que el

mismo debe impugnar con razonamientos, los que la hayan fundado.”

Jurisprudencia de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, visible en el apéndice al Semanar o Judicial de la Federación, 1917/1988, segunda parte, página 190.

De igual manera sirve de apoyo a lo anterior el criterio jurisprudencial que textualmente señala:

**CONCEPTO DE ANULACION INOPERANTE.- ES AQUEL QUE CARECE DE LOS REQUISITOS MINIMOS PARA SU ESTUDIO.-** Para ser tomado en consideración un concepto de anulación, éste deberá precisar la resolución o la parte de la misma que cause el agravio, el precepto o preceptos jurídicos que indebidamente se dejaron de aplicar o se aplicaron inadecuadamente y los argumentos lógico jurídicos con los que se pretende demostrar la razón de su dicho; si se combate la motivación de dicha resolución bastará que se acredite la falsedad de los hechos que la apoyaron, su apreciación equivocada o la carencia de adecuación de los mismos a los supuestos contemplados en las normas invocadas, pues la falta de alguno de estos elementos hace lógica y jurídicamente imposible su estudio, por lo que, si en el escrito de demanda la parte actora expresa razonamientos no encaminados a impugnar la fundamentación y motivación de la resolución cuya nulidad se demanda, éstos deben considerarse inoperantes.

Juicio de Competencia Atrayente No. 56/89.- Resuelto en sesión de 18 de septiembre de 1991, por unanimidad de 9 votos.- Magistrado Ponente: Jorge Alberto García Cáceres.- Secretario: Lic. Adalberto G. Salgado Borrego. R.T.F.F. Tercera Epoca. Año IV. No. 47. Noviembre 1991. p. 8

### **1.5. Consideraciones previas y trámite.**

Para que un particular esté en posibilidad de promover un Recurso Administrativo, se requiere en primer lugar que una autoridad administrativa haya emitido formal y materialmente una resolución, la cual (por las condiciones tratadas con anterioridad) pueda lesionar el interés jurídico de una persona. La resolución administrativa debe ser real y no una mera amenaza por parte de la autoridad.

Es dable acotar que los Recursos Administrativos deben estar previstos necesariamente en una ley o en un reglamento. Así por mencionar ejemplos de Recursos contemplados en leyes, tenemos al de Revisión regulado en los artículos 135 a 143 de la Ley Federal de Protección al Consumidor; el Recurso de Revocación de la Ley de Comercio exterior, así como también al que hace referencia el artículo 116 del Código Fiscal de la Federación. Por otra parte el Recurso de Inconformidad, al que se refiere el artículo 294 de la Ley del Seguro Social, se encuentra regulado por su Reglamento.

Para que un Recurso Administrativo, cumpla con el objeto para el que fue promovido, debe cubrir con los requisitos de procedencia que al efecto establezca cada ley en especial. La Ley Federal de Protección al Consumidor, en su artículo 135, señala que el Recurso de Revisión procede en contra de las resoluciones de la Procuraduría Federal del Consumidor dictadas con fundamento en las disposiciones de la citada Ley; mientras que el artículo 294 de la Ley del Seguro Social, indica que procede el Recurso de Inconformidad en contra de resoluciones definitivas dictadas por el propio Instituto, con las cuales el patrón, asegurado o beneficiario, no esté de acuerdo.

El Código Fiscal de la Federación, en su artículo 117, determina que el recurso es procedente en contra de:

I. Las resoluciones definitivas dictadas por autoridades fiscales federales que:

a) Determinen contribuciones, accesorios o aprovechamientos.

Hoy día los contribuyentes por si mismos determinan sus situación contable y fiscal, es decir, corre a cargo de los particulares determinar qué impuestos tienen que pagar, así como determinar sus respectivos montos; no obstante, la autoridad fiscal se ha reservado la facultad de verificar que la determinación de impuestos formulada por cada contribuyente, se haya realizado conforme a las

disposiciones fiscales y principios de contabilidad generalmente aceptados, estando inclusive facultada para determinar los impuestos omitidos y la liquidación de éstos, cuando el contribuyente es omiso, situación que se conoce como "determinación presuntiva", así como para la imposición de las sanciones que sean procedentes conforme a derecho. Cuando la autoridad fiscal hace uso de esta determinación, es decir, cuando a una persona le determina un crédito fiscal, puede suceder que el revisado (contribuyente a quien la autoridad le determinó un crédito fiscal, con motivo de la determinación presuntiva), pueda inconformarse con esta resolución a través del recurso de revocación, al que se refiere el Código Fiscal de la Federación.

Asimismo, dentro de estas resoluciones quedan comprendidas las que nieguen las solicitudes de devoluciones de cantidades pagadas indebidamente al Fisco Federal, o cuando legalmente proceda; o al resolver la improcedencia de la compensación operada por el contribuyente.

b) Nieguen la devolución de cantidades que procedan conforme a la Ley

El Artículo 22 del Código Fiscal de la Federación establece los casos en los cuales el particular puede solicitar la devolución de las cantidades que tenga a favor, sin embargo al ser la solicitud una petición del particular dirigida a la autoridad administrativa, pudiera darse el caso de que ésta, en completo desacuerdo con la ley, negase la devolución de dichas cantidades; si no existiera una posibilidad para que el particular defendiera el derecho que el propio ordenamiento legal citado prevé, la autoridad estaría en completa libertad para actuar y no devolver cantidad alguna; por esta razón, en los casos en que el contribuyente considere que es ilegal la resolución que le negó la devolución de cantidades pagadas indebidamente o en cantidad superior a la debida, puede controvertirla a través de este medio de defensa.

c) Dikten las autoridades aduaneras.

Al respecto cabe precisar que el artículo 117, inciso D, del Código Fiscal de la Federación, se refiere a las resoluciones que dicten las autoridades aduaneras en su sentido más amplio. Por tal se debe entender, acorde con lo dispuesto en el artículo 2 de la Ley Aduanera, a aquella autoridad que de acuerdo con el Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y demás disposiciones aplicables, tiene competencia para ejercer las facultades que la misma Ley establece.

**d)** Cualquier resolución de carácter definitivo que cause agravio al particular en materia fiscal, salvo aquellas a que se refieren los artículos 33-A, 36 y 74 de este Código.

Dentro de este punto se ubican todas las demás resoluciones que no encuadran dentro de los supuestos expuestos con anterioridad, con la limitante de que sean definitivas.

**II.** Los actos de autoridades fiscales federales que:

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

**b)** Se dicte en el procedimiento administrativo de ejecución, cuando se alegue que éste no se ha ajustado a la Ley.

**c)** Afecten el interés jurídico de terceros, en los casos a que se refiere el artículo 128 de este Código.

**d)** Determinen el valor de los bienes embargados a que se refiere el artículo 175 de este Código.

Al respecto es de señalar que con relación al número romano II, se estudiarán con posterioridad en este trabajo, ya que este supuesto lo contemplaba el Recurso de Oposición al Procedimiento Administrativo de Ejecución, que más adelante se tratara.

Ahora bien, la Ley de Comercio Exterior, en su artículo 94, señala que el Recurso de Revocación podrá ser promovido en contra de las siguientes resoluciones:

I.- En materia de marcado de país de origen o que nieguen permisos previos o la participación en cupos de exportación o importación.

II. En materia de certificación de origen.

III. Que declaren abandonada o desechada la solicitud de inicio de los procedimientos de investigación a que se refieren las fracciones II y III del artículo 52;

IV. Que declaren concluida la investigación sin imponer cuota compensatoria a que se refieren la fracción III del artículo 57 y la fracción III del artículo 59;

V. Que determinen cuotas compensatorias definitivas o los actos que las apliquen;

VI. Por las que se responda a las solicitudes de los interesados a que se refiere el artículo 60;

VII. Que declaren concluida la investigación a que se refiere el artículo 61;

VIII. Que desechen o concluyan la solicitud de revisión a que se refiere el artículo 68, así como las que confirmen, modifiquen o revoquen cuotas compensatorias definitivas a que se refiere el mismo artículo;

IX. Que declaren concluida o terminada la investigación a que se refiere el artículo 73;

X. Que declaren concluida la investigación a que se refiere el artículo 89-B;

XI. Que concluyan la investigación a que se refiere la fracción IV del artículo 89-F; y

XII. Que impongan las sanciones a que se refiere esta Ley.

#### **1.6. Plazo de interposición.**

Cada recurso en particular presenta sus propias peculiaridades, por ende, se encuentran regulados de diversa manera como ocurre con los plazos para su interposición, que no escapan a las divergencias que caracterizan a unos y a otros. Así tenemos los diferentes plazos a que están sujetos los Recursos Administrativos promovidos con mayor frecuencia (de Inconformidad, de Revisión y de Revocación) previstos en la ley del Seguro Social, el Código Fiscal de la Federación y en la Ley de Comercio Exterior.

El Reglamento del artículo 294 de la Ley del Seguro Social, en su artículo 6, determina que el Recurso de Inconformidad debe interponerse dentro de los quince días hábiles siguientes a la fecha en que surta efectos la notificación del acto definitivo que se impugne.

El Recurso de Revisión a que alude la Ley Federal de Protección al Consumidor no prevé un término para su interposición, sin embargo, en su artículo 135, señala que para la presentación de éste recurso se debe atender lo ordenado por la Ley Federal de Procedimientos Administrativo, el cual señala en su artículo 85, que el término para la interposición del Recurso de Revisión será de quince días contado a partir del día siguiente a aquél en que hubiere surtido efectos la notificación de la resolución que se recurra.

El Recurso de Revocación que prevé el Código Fiscal de la Federación, así como al que hace alusión la Ley de Comercio Exterior, deben promoverse dentro del plazo de cuarenta y cinco días hábiles, siguientes a la fecha en que surta efectos la notificación de la resolución que se pretende impugnar.

### **1.7. Formalidades.**

El Recurso Administrativo que se promueva (sea cual fuera) debe constar por escrito, así como todas las actuaciones que se lleven con motivo de su trámite y resolución, a fin de que quede constancia por escrito de todo el procedimiento administrativo. Si no existieran constancias de las actuaciones que se siguen con motivo de un procedimiento administrativo, se originaría un estado de inseguridad jurídica para las partes que intervienen en el propio procedimiento, ya que no tendrían la certeza de lo actuado y obviamente no podrían formular sus respectivas promociones con base en las constancias de autos.

Es conveniente que se mencionen, aunque sea someramente, los requisitos de forma que revisten a los Recursos Administrativos que se han venido desarrollando.

Con relación con el Recurso de Inconformidad, el artículo 4 del Reglamento de la Ley del Seguro Social, señala los requisitos de forma, que son a saber:



I. El nombre y la firma del recurrente; el domicilio para oír y recibir notificaciones, así como el número de su registro patronal o de seguridad social como asegurado, según sea el caso.

II. Acto que se impugna y en su caso, número y fecha de la resolución, número de crédito, período e importe, fecha de su notificación y autoridad emisora del mismo.

III. Hechos que originan la impugnación.

IV. Agravios que le cause el acto impugnado.

V. Nombre o razón social del patrón o, en su caso, del sindicato de trabajadores titular del contrato colectivo de trabajo, así como el domicilio en donde puedan ser notificados, para los casos previstos en el artículo 7 de este reglamento, y

VI. pruebas que se ofrezcan, relacionadas con el acto impugnado.

Por otra parte, la interposición del Recurso de Revisión a que se contrae la Ley Federal de Protección al Consumidor, no señala en ninguno de sus artículos la formalidad que se debe cumplir para su interposición, salvo que se presente por escrito, sin embargo, y en atención a lo determinado en artículo 135 de este mismo ordenamiento, señala que el Recurso de Revisión se interpondrá en los términos que prevé la Ley Federal de Procedimiento Administrativo; éste último señala en su artículo 86, que el Recurso de Revisión deberá contener lo siguiente:

I. El órgano administrativo a quien se dirige;

II. El nombre del recurrente, y del tercero perjudicado si lo hubiere, así como el lugar que señale para efectos de notificaciones;

III. El acto que se recurre y fecha en que se le notificó o tuvo conocimiento del mismo;

IV. Los agravios que se le causan;

V. En su caso, copia de la resolución o acto que se impugna y de la notificación correspondiente. Tratándose de actos que por no haberse resuelto en tiempo se entiendan negados, deberá acompañarse el escrito de iniciación del procedimiento, o el documento sobre el cual no hubiere recaído resolución alguna; y

VI. Las pruebas que ofrezca, que tengan relación inmediata y directa con la resolución o acto impugnado debiendo acompañar las documentales con que cuente, incluidas las que acrediten su personalidad cuando actúen en nombre de otro o de personas morales.

Por otra parte se tiene que por disposición expresa del los artículos 18 y 122 del Código Fiscal de la Federación, el escrito con el que se promueva el Recurso de Revocación, deberá contener los siguientes requisitos:

I.- Debe constar por escrito.

II.- Indicar el nombre, denominación o razón social y el domicilio fiscal, este último para el efecto de fijar la competencia del órgano resolutor.

III.- Precisar la autoridad a la que se dirige y el propósito de la promoción.

**IV.-** Señalar el domicilio para oír y recibir notificaciones y el nombre de la persona autorizada para recibir las.

**V.-** Mencionar la resolución o el acto que se impugna.

**VI.-** Los agravios que le cause al promovente el acto impugnado.

**VII.-** Las pruebas y los hechos controvertidos de que se trate.

**VIII.-** Debe estar firmado por el promovente o por quien esté legalmente autorizado para ese efecto.

No obstante lo anterior, la práctica enseña que el escrito con el que se promueve el Recurso Administrativo en general se conforma con los siguientes apartados:

**1.-** Un proemio. Donde se señala la autoridad ante la cual se promueve, el nombre del promovente, la calidad con la que comparece al juicio (por su propio derecho o bien en representación legal de una persona física o moral), en caso de que promueva a nombre de otra persona debe señalarse el documento con el que acredite la representación legal que dice tener, el domicilio para oír y recibir notificaciones y por último, se indican las personas autorizadas para tal fin.

**2.-** Un preámbulo. Es la parte introductoria del recurso y en donde además, se le expresa a la autoridad administrativa el motivo de la comparecencia.

**3.-** Un apartado de hechos. El cual consiste en una síntesis de los antecedentes que guardan relación directa con la emisión de la resolución administrativa, cuyo fin es dar una referencia de tiempo y espacio a la autoridad resolutora.

4.- Un apartado de agravios. Este apartado constituye la parte medular del recurso, donde el promovente vierte los razonamientos lógicos y jurídicos tendientes a demostrar la ilegalidad de la resolución administrativa que combate. Estos razonamientos se redactan haciendo un silogismo jurídico, compuesto por una premisa mayor (se refiere a lo que señala la ley), una premisa menor (en donde se describe la actuación de la autoridad) y por último una conclusión (en la que se demuestra que el acto de autoridad es ilegal).

5.- Un capítulo de pruebas. Se conforma por una relación de las pruebas que ofrece el promovente, las cuales deben acompañarse al recurso.

6.- Un capítulo de puntos petitorios. Es la parte del escrito en la que el promovente manifiesta a la autoridad que conoce del recurso, lo que le solicita con motivo de la presentación del recurso; como su nombre lo indica son peticiones que se le formulan a la autoridad.

7.- Por último, la fecha del escrito y la firma del promovente. En relación a la firma del escrito se ha discutido acerca del hecho de que, si con motivo de esta omisión (falta de firma), la autoridad debe requerir al promovente para que lo firme o bien tener el escrito por no presentado. A consideración nuestra, la autoridad debe tener por no presentado el recurso, puesto que la firma es el medio por el que se manifiesta la voluntad de las personas, la que queda plasmada en un documento; por tanto, si no existe la manifestación de voluntad de alguien para iniciar un medio de defensa, es indudable que debe tenerse por no interpuesto.

En el contexto del presente trabajo es pertinente hacer referencia a los documentos que se deben acompañar al recurso en general y que las leyes les denomina anexos. Los documentos que se deben acompañar al recurso administrativo son:

1.- El documento que acredite la representación legal del promovente, cuando actúe en nombre de personas morales o a nombre de otra u otras personas físicas.

2.- El documento en donde conste el acto recurrido.

3.- La constancia de notificación del acto, excepto cuando se declare bajo protesta de decir verdad que no se recibió constancia de notificación, cuando la notificación se realizó por correo certificado o bien que la resolución combatida sea una negativa ficta.

4.- Las pruebas documentales que el promovente ofrezca. Situación que se extiende a la prueba pericial, en que debe señalar la materia de la prueba, designar a su perito y anexar el cuestionario sobre el cual se desahogará esta prueba.

En caso de que el promovente no adjunte a su recurso los documentos anteriormente señalados, la autoridad administrativa requerirá al ocursoante para que los exhiba dentro del plazo de cinco días, apercibiéndole que, en el caso de que no cumpla con lo requerido y se trate de pruebas, las mismas se tendrán por no ofrecidas y para el caso de que lo requerido sean los restantes documentos y no se cumpla con el requerimiento, la consecuencia será tener por no presentado el medio impugnativo.

Es menester señalar que en tratándose del Recurso de Revisión a que alude la Ley Federal de Protección al Consumidor, lo expuesto con anterioridad no aplica puesto que serán las reglas de la Ley Federal de Procedimiento Administrativo, las que se aplican de forma supletoria a este recurso. Lo anterior de acuerdo a lo previsto por el artículo 135, el cual textualmente señala:

**Artículo 135.** En contra de las resoluciones de la Procuraduría dictadas con fundamento en las disposiciones de esta Ley y demás derivadas de ella, se podrá interponer Recurso de Revisión, en los términos de la Ley Federal de Procedimiento Administrativo.

Ahora bien, la Ley Federal de Procedimiento Administrativo no establece un tratamiento especial respecto a la omisión de exhibir de los documentos que se deben acompañar al escrito del Recurso de Revisión, ya que únicamente señala que en caso de no exhibir la documentación necesaria para acreditar la personalidad del recurrente, se determinara tener por no interpuesto y se desechará el presente Recurso de Revisión.

#### **1.8. Autoridad ante la que se presenta.**

El Recurso Administrativo debe presentarse ante la autoridad que al efecto establezca cada ley en particular. En las Leyes que contemplan la existencia de Recursos Administrativos es frecuente que se determine la autoridad ante la que se debe presentar el medio de defensa.

En el caso del Recurso de Inconformidad, por interpretación de los artículos 2 y 3 de la Ley del Seguro Social, debe presentarse ante el Consejo Consultivo de la Delegación que emitió la resolución que se pretende combatir.

En el de Revisión, previsto en la Ley Federal de Protección al Consumidor, la autoridad encargada de su recepción es aquella que emitió la resolución recurrida, conforme a lo dispuesto en el artículo 136 de la citada Ley.

En cuanto hace al de Revocación previsto en el Código Fiscal de la Federación, por disposición expresa del artículo 121 del referido Código, debe presentarse ante la autoridad competente en razón del domicilio del contribuyente o ante quien emitió o ejecutó el acto impugnado.

Por último, el Recurso de Revisión al que hace referencia la Ley de Comercio Exterior, debe interponerse ante la autoridad que haya emitido o ejecutado la resolución.

### 1.9. Recepción de Pruebas.

En principio cabe referir lo que debe entenderse por prueba; la doctrina de manera general ha coincidido que prueba es el medio o el acto por el cual las partes en un procedimiento o proceso sustenta sus afirmaciones o sus excepciones. El autor del libro "La Prueba en el Juicio Fiscal Federal" considera que:

"... el vocablo prueba en la terminología jurídica tiene cualquiera de los siguientes significados: 1.- Medios Probatorios, 2.- Procedimiento Probatoria, 3.- Actividad Probatoria, 4.- Grado de Convicción, y 5.- Motivos de Prueba."<sup>8</sup>

Por otra parte el maestro Manuel Rivera Silva considera que:

"El medio de prueba es la prueba misma; es el medio o acto por medio del cual se lleva el conocimiento verdadero de un objeto."<sup>9</sup>

Para nuestros fines consideramos que la prueba es sinónimo de medio probatorio, el cual puede manifestarse a través de diversos medios o actos, mismos que tiene la finalidad de aportar hechos o datos tendientes a esclarecer la verdad de los hechos. Es de resaltar, que los medios probatorios que se aportan a un proceso o procedimiento son muy variadas, así se ofrecen a través

---

<sup>8</sup> Esquivel Vázquez, Gustavo, La Prueba en el Juicio Fiscal Federal, Editorial Porrúa, México 1998, pág. 183

<sup>9</sup> Rivera Silva, Manuel, El Procedimiento Penal, Editorial Porrúa, México 1997, pág. 384.

de testimoniales, inspecciones judiciales, confesionales, periciales, presuncionales, o simple y sencillamente constan en documentos.

El camino lógico de las pruebas o la vida de ellas se desarrolla como se ha venido señalando, dentro de un procedimiento o proceso, según sea el caso. a través de las siguientes etapas: se anuncian, se ofrecen, se preparan y se desahogan.

Tratándose de la recepción de las pruebas en los Recursos Administrativos, que es el tópico que en este momento nos interesa, cabe decir que antes de que exista una recepción de pruebas o admisión de éstas, deben anunciarse en el escrito con el que se promueva el recurso, además de que debe hacerse la mención expresa de que tal documento, confesional, pericial, presunción o inspección, se ofrece como prueba.

El paso que sigue a la recepción o admisión de las pruebas es la preparación de la prueba, que sólo se da en aquellos medios probatorios que no se desahogan por su propia y especial naturaleza, así por ejemplo tenemos a la prueba confesional, pericial, de inspección y testimonial, en las que indefectiblemente se deben desarrollar diversas actuaciones a fin de que tenga verificativo su desahogo.

Una vez desahogadas las pruebas, producen o son fuente de un conocimiento que provoca convicción, que la autoridad resolutora del Recurso Administrativo podrá valorar, según las reglas que la propia ley de la materia.

Ahora bien, la propia ley en unos casos determina qué valor tiene cada prueba, este sistema se conoce como valor tasado; en otros casos la ley le concede al Juzgador o a la persona que las valora, libre arbitrio para determinar el alcance o valor de una prueba en particular y es lo que se conoce como sistema de libre



apreciación; existe un sistema mixto de valoración, el cual como su nombre lo indica constituye una combinación de los sistemas a los que se ha aludido.

La recepción de pruebas radica en la aceptación o admisión que hace el juzgador o la autoridad, según se trate de un juicio o no, de las pruebas ofrecidas por las partes. La recepción debe darse siempre y cuando el oferente cumpla con los requisitos que prevé la ley o reglamento que resulte aplicable, como son entre otros los siguientes:

- 1.- Que sean pruebas que guarden estrecha relación con los hechos o excepciones aducidos por las parte,
- 2.- Que se hayan ofrecido en tiempo y forma, y
- 3.- Que no atenten en contra de la moral u orden público.

En el juicio de nulidad se acepta cualquier medio probatorio a excepción de aquellos que atenten en contra de la moral o el orden público, y que no constituyan confesionales mediante la absolución de posiciones formuladas a la autoridad, pero si se acepta la confesión expresa o tacita que llegaran a formular las autoridades en sus respectivos escritos.

En materia de Recursos Administrativos, algunas leyes han seguido la práctica del Contencioso Administrativo Federal y otros han optando por aplicar lo dispuesto en el Código Federal de Procedimientos Civiles. En este tenor entremos pues a la recepción de la pruebas en los Recursos Administrativos.

Siguiendo el método de estudio empleado con antelación, se procederá al análisis del Recurso de Inconformidad. Al efecto, el Reglamento del artículo 294 de la Ley del Seguro Social dispone que en el escrito con el que se promueva el recurso, se deban ofrecer las pruebas que se estimen convenientes, mismas

que deberán estar relacionadas con el acto que se reclama. Tal y como lo señala el artículo 4 del Reglamento de dicha Ley.

En el Recurso de Revisión que regula la Ley Federal de Protección al Consumidor, se estipula que podrá ofrecerse toda clase de pruebas, excepto la confesional, siempre que tengan relación con la resolución recurrida. Al interponerse este medio impugnativo deberán ofrecerse las pruebas correspondientes y acompañarse los documentos respectivos.

El Código Fiscal de la Federación en su artículo 130 establece que en los Recursos Administrativos se admitirá todo tipo de pruebas, excepto la testimonial y la de confesión de las autoridades mediante la absolución de posiciones. Esta prohibición no exime a las autoridades de, en su caso, rendir informes acerca de los actos impugnados por el contribuyente y que consten en sus expedientes.

#### **1.10. Improcedencia y Sobreseimiento.**

El Reglamento del artículo 294 de la Ley del Seguro Social determina las causales de improcedencia del Recurso de Inconformidad, las cuales a saber son:

I.- Que no afecten el interés jurídico del recurrente.

Es lógico que si con motivo del primer estudio que se realice al recurso, o bien, durante el desarrollo del procedimiento, la autoridad encargada de tramitar y de resolver el recurso, encuentra que la resolución combatida no afecta de manera alguna al interés jurídico del promovente, no hay necesidad de resolver el medio de defensa intentado puesto que ese pronunciamiento no beneficiaría o afectaría al promovente.

II.- Que sean resoluciones dictadas en Recursos Administrativos o en cumplimiento de sentencias o laudos.

A nuestro parecer, la anterior causal de improcedencia no debe interpretarse de manera estricta, puesto que de una interpretación armónica se infiere que el verdadero sentido de esta causal es en el sentido de que no deben volverse a resolver cuestiones ya planteadas y resueltas en un recurso previo o bien en cumplimiento de laudos y sentencias. Siguiendo el principio de cosa juzgada, hablaríamos de que una mismo concepto de impugnación no puede ser estudiado y resuelto dos o más veces.

El anterior razonamiento se convalida con el siguiente criterio que proviene de nuestros más altos tribunales, el cual textualmente cita:

“Este órgano colegiado considera que el alcance de la improcedencia del recurso en contra de resoluciones dictadas en ejecución de las determinaciones emitidas en los recursos o juicios administrativos, no es la que se pudiera deducir de una primera interpretación de sus términos gramaticales, que llevarían a la actualización de esa hipótesis normativa en todos los casos en que el acto administrativo impugnado se emitiera teniendo como base la resolución dictada en otro recurso o en un juicio de nulidad, sin importar el alcance de éstas últimas ni la medida en que vinculo a la autoridad administrativa; sino que este motivo de improcedencia se da sólo cuando las cuestiones que se plantean en el nuevo recurso administrativo fueron objeto de una decisión directa y definitiva en la resolución del recurso anterior, pues es evidente que lo que se quiere evitar con el establecimiento de la improcedencia en estudio, es que en una misma cuestión concreta pudiera ser objeto de controversia y decisión en dos o más ocasiones, con el peligro de que se produzca una cadena indefinida de recursos o juicios sobre la misma materia.

De lo anterior se concluye que la improcedencia del recurso administrativo no se actualiza si la resolución impugnada, que se dictó en cumplimiento de una determinación en un recurso o juicio anterior, fue dictada con plenitud de jurisdicción, es decir, que para la cumplimentación de la resolución al recurso o juicio anterior la autoridad administrativa no se vio constreñida a emitir la nueva resolución sujetándose a los términos precisos que se le hubieran dado en la resolución que pretende cumplimentar, ya que en tal caso si se estaría en presencia de una resolución dictada en cumplimiento de una resolución a un recurso o juicio anterior,

siendo este el único caso en que se actualizaría la mencionada causa de improcedencia.”

Segundo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa, plasmado en el juicio de amparo D.A. 5952/98

III.- Que hayan sido impugnados ante el Tribunal Fiscal de la Federación.

Sin lugar a dudas debe sobreseerse por improcedente el recurso que se promueva en contra de una resolución que a su vez se haya impugnado ante el Tribunal Fiscal de la Federación, en atención a que la legalidad de la resolución ya fue o es objeto de estudio.

IV.- Que sean materia de otro recurso o juicio pendiente de resolución ante una autoridad administrativa u órgano jurisdiccional.

Por las condiciones reseñadas con anterioridad no pueden promoverse diversos Recursos de Inconformidad respecto de una misma resolución; debe tomarse en cuenta que el hecho de que no proceda el recurso, obedece a que se pretende prevenir que existan resoluciones contradictorias respecto de un mismo acto administrativo. La misma consideración puede hacerse tratándose de planteamientos ante órganos del Poder Judicial Federal.

V.- Que se hayan consentido, entendiéndose por tales aquéllos contra los que no se promovió el recurso en el plazo y términos señalados en el artículo 6 de este Reglamento.

Para una mejor comprensión de la causal de improcedencia me permito transcribir el siguiente precedente del Tribunal Fiscal de la Federación:

**SOBRESEIMIENTO DEL RECURSO DE INCONFORMIDAD POR SU PRESENTACION EXTEMPORANEA.-** El artículo 4o. del Reglamento del Artículo 274 de la Ley del Seguro Social, dispone

que el recurso de inconformidad se interpondrá dentro de los 15 días hábiles, siguientes a la fecha en que surta efectos la notificación del acto definitivo que se impugne; en consecuencia, si la actora manifiesta en su demanda de nulidad una fecha determinada de la notificación de la cédula impugnada y la autoridad al resolver la inconformidad interpuesta, señala que la fecha de presentación del mismo excedió del término legal del precepto citado para interponerlo, el sobreseimiento decretado resulta válido al no haber ejercitado la acción en tiempo.(5)

Revisión No. 1227/87.- Resuelta en sesión de 3 de mayo de 1990, por unanimidad de 7 votos.- Magistrado Ponente: Alfonso Nava Negrete.- Secretaria: Lic. Esperanza M. Pérez Díaz.

#### PRECEDENTE:

Revisión No. 584/85.- Resuelta en sesión de 26 de enero de 1987 por unanimidad de 8 votos.- Magistrado Ponente: Alfonso Nava Negrete.- Secretaria: Lic. Ana Rosa Rice Peña.<sup>10</sup>

**VI.-** Que sea conexo a otro que haya sido impugnado a través de algún recurso o medio de defensa diferente.

La que se presenta cuando:

Las partes sean las mismas y se invoquen idénticos agravios.

Siendo diferentes las partes e invocándose distintos agravios, el acto combatido sea uno mismo o se impugnen varias partes del mismo acto.

Independientemente de que las partes y los agravios sean o no diversos, se impugnen actos que sean unos antecedentes o consecuencia de los otros.

**VII.-** Que hayan sido revocados administrativamente por la autoridad emisora.

Resulta lógico que si se revoca la resolución que se combate, debe declararse improcedente el recurso de inconformidad intentado, puesto que como ya se señaló, la finalidad que se busca con la promoción es que la resolución se

---

<sup>10</sup> Revista del Tribunal Fiscal de la Federación. Tercera Epoca. Año III. No. 29. Mayo 1990. p. 23

revoque; por tanto, no tiene razón de ser que se admita, tramite y resuelva ese recurso, puesto que ha dejado de tener vigencia la resolución que se recurre.

VIII. Cuando de las constancias del expediente se desprenda que no existe el acto reclamado, o que el mismo se ha dejado sin efectos, y

Al respecto es de señalar, que al no existir acto reclamado alguno, es ilógico que exista una afectación en la esfera jurídica al gobernado, y por ende, carece de sustento jurídico la tramitación o la resolución de un recurso, sin que exista motivo para ello.

IX. En los demás casos en que la improcedencia resulte de alguna disposición legal o reglamentaria.

Con relación a esta fracción, la propia ley determina la posibilidad de que exista otro supuesto jurídico de improcedencia, mismo que no se encuentra en este precepto, ya sea porque lo establezca otra disposición legal, o bien, una disposición reglamentaria.

La Ley Federal de Protección al Consumidor, en su artículo 140, señala las causales de improcedencia del Recurso de Revisión, las cuales son:

I.- Cuando se presente fuera de tiempo.

II.- Cuando no se acredite fehacientemente la personalidad con que se actúa, y

III.- Cuando no esté suscrito, a menos que se firme antes del vencimiento del término para interponerlo.

El Código Fiscal de la Federación establece como causales de improcedencia para el Recurso Revocación, las siguientes:

**“ARTICULO 124.-** Es improcedente el recurso cuando se haga valer contra actos administrativos:

I. Que no afecten el interés jurídico de recurrente.

II. Que sean resoluciones dictadas en recurso administrativo o en cumplimiento de sentencias.

III. Que hayan sido impugnados ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.

IV. Que se hayan consentido, entendiéndose por consentimiento el de aquellos contra los que no se promovió el recurso en el plazo señalado al efecto.

V. Que sean conexos a otro que haya sido impugnado por medio de algún recurso o medio de defensa diferente.

VI. En caso de que no se amplie el recurso administrativo o si en la ampliación no se expresa agravio alguno, tratándose de lo previsto por la fracción II del artículo 129 de este Código.

VII. Si son revocados los actos por la autoridad.

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

IX. Que sean resoluciones dictadas por autoridades extranjeras que determinen impuestos y sus accesorios cuyo cobro y recaudación hayan sido solicitados a las autoridades fiscales mexicanas, de conformidad con lo dispuesto en los tratados internacionales sobre asistencia mutua en el cobro de los que México sea parte.”

Las causales referidas con antelación, son igualmente aplicables para el Recurso Administrativo que prevé la Ley de Comercio Exterior, según lo dispuesto en su artículo 95.

Con relación al tema de la figura del sobreseimiento, es de señalar que la misma que estudia a profundidad en el capítulo siguiente de este trabajo, sin embargo, señalaremos que el sobreseimiento en el Recurso de Revocación, es aquel cuyo efecto jurídico es el de dar por concluido al recurso administrativo

sin resolver el fondo del mismo, es decir, sin estudiar los agravios que se hubiesen planteado con este medio impugnativo.

Al respecto, el Código Fiscal de la Federación en su artículo 124-A, señala las causales de sobreseimiento en el Recurso de Revocación, las cuales son:

- I. Cuando el promovente se desista expresamente de su recurso.
  
- II. Cuando durante el procedimiento en que se substancie el recurso administrativo sobrevenga alguna de las causas de improcedencia a que se refiere el artículo 124 de este Código.
  
- III. Cuando de las constancias que obran en el expediente administrativo quede demostrado que no existe el acto o resolución impugnada.
  
- IV. Cuando hayan cesado los efectos del acto o resolución impugnada.

De igual forma, tratándose del Recurso de Inconformidad, el Reglamento del artículo 294 de la Ley del Seguro Social, señala que procederá el sobreseimiento al Recurso de Inconformidad, si se actualiza los siguientes supuestos:

- I. Por desistimientos expreso del recurrente.
  
- II. Cuando durante el procedimiento aparezca o sobrevenga alguna de las causales de improcedencia a que se refiere el artículo anterior, y
  
- III. En el caso de que el recurrente muera durante el procedimiento si su pretensión es intransferible o si su muerte deja sin materia el recurso.



### **1.11. Resolución.**

Todo Recurso Administrativo que ha sido admitido y tramitado, debe concluir de manera lógica y necesaria, con una resolución en la que la autoridad, con base en la legalidad establecida para el caso concreto, haya llevado a cabo un minucioso estudio de cada uno de los conceptos de impugnación hechos valer. No les es permitido a las autoridades que tienen a su cargo resolver los recursos que ante ellas se plantean, dejar de estudiar los argumentos vertidos por el inconforme, ya que de lo contrario no demostrarían que su resolución se encuentra apegada a la legalidad establecida, dejando con ello al recurrente en un estado de incertidumbre jurídica.

Anteriormente se encontraba vigente la obligación de la autoridad administrativa de analizar todos los agravios planteados en los Recursos Administrativos, hoy día basta con examinar un solo concepto de impugnación, si con motivo de ese estudio resulta fundado y por ende procedente que se revoque la resolución combatida.

Al respecto, sirve de apoyo el siguiente criterio que a la letra dice:

“Por otra parte, a juicio de este Cuerpo Colegiado el argumento de la actora en el sentido de que la autoridad demandada omitió el estudio, análisis y valoración de los argumentos, pruebas y defensas de la recurrente, hechas valer en los puntos cuarto, quinto, sexto, séptimo, octavo y noveno del escrito de inconformidad, es suficiente, eficaz y fundado para declarar la nulidad de la resolución impugnada. En efecto de la lectura integral que se realice a la resolución impugnada así como a la que se realice del escrito de Inconformidad, se desprende que en la especie la autoridad recurrente omite realizar un estudio de los conceptos de inconformidad marcados con los puntos cuarto, quinto, sexto, séptimo, octavo y noveno del recurso correspondiente, sino que se limita a formular razonamientos genéricos, que de ninguna manera combaten y desvirtúan lo efectivamente planteado por el recurrente. Al respecto el artículo 25 del Reglamento del Recurso de Inconformidad cita:

**ARTICULO 25.-** La resolución que se dicte en el recurso no se sujetará a regla especial alguna. La misma se ocupará de todos los motivos de impugnación aducidos por el inconforme y decidirá sobre las pretensiones de éste, analizando las pruebas recabadas, en los términos del párrafo último del artículo 23 de este Reglamento y expresará los fundamentos jurídicos en que se apoyen los puntos decisorios de la resolución.

Cuando uno de los agravios sea suficiente para desvirtuar la validez del acto impugnado, bastará con el examen de dicho punto.”.

De la transcripción precedente se concluye que la autoridad que resuelva el recurso debe estudiar todos los motivos de inconformidad del esgrimidos por la recurrente, excepto cuando exista alguno que pueda desvirtuar la legalidad del acto combatido; ahora bien y toda vez que en la especie la resolución impugnada en el presente juicio declara infundado el recurso de antecedentes, la autoridad demandada en términos del numeral transcrito se encuentra obligada a resolver cada uno de los conceptos de inconformidad hechos valer por la recurrente. Por lo anterior, esta Juzgadora considera eficaz y fundado el agravio a estudio, para declarar la nulidad de la resolución impugnada para los efectos de que se emita una nueva resolución en donde se estudien y resuelvan conforme a derecho los conceptos de impugnación, marcados con los puntos cuarto, quinto, sexto, séptimo, octavo y noveno del recurso de inconformidad promovido por la hoy actora, apeándose además, a las consideraciones vertidas en el Considerando Quinto de esta sentencia”.

Décima Sala Regional Metropolitana del Tribunal Fiscal de la Federación, en la sentencia dictada con motivo del juicio de nulidad número 12950/98

En el mismo sentido y por disposición expresa del Código Fiscal de la Federación, en particular de su artículo 132, se establece que la resolución que pone fin al recurso debe basarse en derecho, examinando todos los agravios hechos valer por la recurrente, pero cuando uno de los agravios sea suficiente para desvirtuar la validez del acto combatido, bastará con el examen de dicho punto.

Como se observa, en la generalidad de los Recursos Administrativos se exige que se estudien todos los agravios expuestos por la recurrente, sin embargo basta con el estudio de uno sólo de ellos, cuando a juicio de la resolutora resulte suficiente y fundada para declarar procedente la revocación de la resolución recurrida. Consideramos que las autoridades deben en todo

momento apearse al principio de legalidad, es decir, deben hacer lo que expresamente les está permitido por la ley y además deben actuar de buena fe; si la autoridad actúa acorde a lo manifestado, resulta claro que lo benéfico por economía procesal es que se estudie solo un agravio, en caso de que éste sea fundado para revocar la resolución recurrida; pero en muchos casos la autoridad actúa de manera diversa a la obligada, situación que sin duda crea un estado de desconfianza para el promovente a quien en este caso le interesa y conviene que se analicen todos los agravios que hizo valer con su recurso, previendo de esta manera que se vuelva a emitir esa resolución con nuevos vicios de forma o de procedimiento.

De manera general es posible establecer que las resoluciones que ponen fin a los Recursos Administrativos pueden estar revestidas de diversas formas, de acuerdo a lo que se fallará en torno al recurso:

I.- Desecharlo por Improcedente, tenerlo por no interpuesto o sobreseerlo.

II.- Confirmar el acto recurrido.

III.- Mandar reponer el procedimiento administrativo o que se emita una nueva resolución.

IV.- Dejar sin efectos el acto combatido.

V.- Modificar el acto impugnado o dictar uno nuevo que lo sustituya, cuando el recurso interpuesto sea total o parcialmente resuelto a favor del recurrente.

#### **1.12. Aspectos que resaltan de los Recursos Administrativos.**

Conforme a las ideas que se han venido desarrollando, es pertinente resaltar que los Recursos Administrativos son medios de defensa, que por su trascendencia y finalidad deben ser eficaces, amén de que para su admisión las autoridades no deben exigir excesivos requisitos, máxime si éstos no están contemplados en la ley.

De manera general, es válido sostener que la regulación jurídica que norma a los Recursos Administrativos a los que se ha venido haciendo referencia, es adecuada, ya que permite que los particulares combatan las decisiones de los órganos de la Administración Pública Federal con las que no están de acuerdo y que a su juicio les ocasiona un agravio; por ello, podemos decir que en la actualidad estos medios de impugnación tienen un marco jurídico que les permite cumplir con la finalidad para la que fueron creados; sin embargo, el problema que se encontró al realizarse este estudio y que impide que los Recursos Administrativos sean resueltos de manera rápida y eficaz, es el hecho de que las personas a quienes se les encarga la tarea de proyectar las resoluciones que ponen fin a estos medios de defensa, en ocasiones no tienen el conocimiento de la técnica jurídica que debe emplearse para llevar a cabo esta labor y, en otras, se limitan a emplear formatos previamente establecidos, con los cuales realizan su trabajo; situación que lejos de ayudar a que se resuelvan de manera ágil y eficaz, como pudiera pensarse, provoca que la autoridad cometa errores al tratar de encuadrar un asunto a otro que se falló con anterioridad, como puede ser el no estudiar correctamente las ilegalidades que se hacen valer en el recurso que intentan resolver.

Esta circunstancia es causa de un sinnúmero de resoluciones con las que el particular discierne e impugna vía juicio de nulidad, resoluciones que en muchas ocasiones son declaradas nulas por el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, lo que conlleva necesariamente a que la autoridad tenga que emitir un nuevo acto respecto del mismo asunto o bien modificarla, caso que se evitaría si la autoridad realizará un estudio realmente exhaustivo con la

primera oportunidad de estudio que tiene, esto es, desde la presentación del recurso.

También observamos que debe exigirse a los representantes de la autoridad, que se ven de una u otra manera vinculados con los Recursos Administrativos, que cumplan con ciertos principios que, si bien no están expresamente contemplados en la ley, de alguna manera forman parte de ella y al aplicarlos trae como consecuencia que la función pública sea acorde con la norma jurídica y en pro de los gobernados, estos principios, de acuerdo con el Maestro Alberto del Castillo del Valle, son:

**a) Principio de imparcialidad.-** El cual exige que las autoridades, en este caso las persona que resuelven el recurso, estén consientes de que el gobernado y el ente del Estado al que pertenecen son iguales, y que, por ello, se encuentran en un plano de igualdad, por lo que no pueden resolver con el criterio de que la autoridad es un ente superior al cual deben supeditarse todos los gobernados. Este principio también se extiende al hecho de que la autoridad debe dar el mismo tratamiento a todos los contribuyentes que ante ella comparezcan, omitiendo dar un trato preferente a alguno de ellos, independientemente de cuál sea la causa.

**b) Principio de legalidad.-** Exige que las autoridades resuelvan los recursos administrativos de conformidad con la normatividad aplicable al caso concreto, sin que les sea permitido aplicar "su propia ley". Cumpliendo con este sencillo principio, pero que en la vida práctica es poco observado, se evita que los actos de la autoridad sean arbitrarios, despóticos e ilegales.

**c) Principio de eficiencia.-** Este principio alude a que todo servidor público debe realizar su trabajo de manera puntual y cabal. Refleja lo que se les exige a los funcionarios públicos, que no es otra cosa, que en el tiempo mínimo indispensable ejecuten la tarea que les fue encomendada.

d) Principio de honradez.- Esencialmente se reduce al hecho de que los servidores públicos obtengan beneficios que son consecuencia única y directa de su trabajo, los cuales indefectiblemente están asignados en el presupuesto estatal. La finalidad de este principio se reduce en el hecho de que los servidores públicos, aprovechándose de su cargo, omitan obtener beneficios económicos en perjuicio de los gobernados.

Estamos convencidos de que la principal causa o razón que originó el inicio de la corriente que considera que los recursos administrativos deben ser optativos, es el hecho de que las autoridades -no todas pero si un gran número de ellas- se encargan de complicar el trámite del recurso administrativo, de exigir mayores requisitos de los que la ley exige, de valorar indebidamente las pruebas o simple y sencillamente de no hacerlo, además de que se aprecia que las autoridades tienen el ánimo de defender a toda costa, aún sin tener razón, sus resoluciones y de confirmar los recursos administrativos que se les presentan.

En el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa es común que se declare la nulidad de las resoluciones administrativas declaradas en los recursos interpuestos ante la propia autoridad, ya que en ellas suele apreciarse una ignorancia jurídica que deja con muy mala imagen a algunas de las autoridades administrativas.

Creemos que no son cuestiones jurídicas las que originaron la deficiencia de los recursos administrativos, sino son las personas que en él intervienen las que se han encargado de restarle utilidad y eficacia a este medio de control administrativo, por lo que estamos convencidos que debe cambiar la actitud de las personas y entender el espíritu y fin de estos medios de defensa, amén de pugnar por su profesionalismo.

## CAPÍTULO II

### ANTECEDENTES DE LOS RECURSOS ADMINISTRATIVOS.

#### 2.1. Generalidades.

Para poder tener un conocimiento mas amplio respecto de las instituciones jurídicas actuales, es necesario estudiar sus antecedentes y su desarrollo a través del transcurso del tiempo, por ello, resulta imprescindible hacer alusión y analizar, aunque sea someramente, aquellas figuras jurídicas que en determinado tiempo y lugar tuvieron vigencia y que en virtud de esto, dieron origen a las figuras jurídicas que en la actualidad rigen a nuestra sociedad.

Al respecto, es de señalar que los Recursos Administrativos que contemplaron las legislaciones fiscal en nuestro país, siempre fueron medio de impugnación que tenia el gobernado en contra de los actos de ilegalidad de las autoridades administrativa, dichos ordenamientos jurídicos fueron: la Ley de Justicia Fiscal de 1936, el Código Fiscal de la Federación de 1938, el Código Fiscal de la Federación de 1967, el Código Fiscal de la Federación de 1981, el Código Fiscal de la Federación de 1995 y el Código Fiscal de la Federación de 1996.

#### 2.2.- Ley de Justicia Fiscal de 1936.

La Ley de Justicia Fiscal fue emitida por decreto de fecha 30 de octubre de 1935. Se encontraba estructurada de la siguiente manera: en la Sección I, el

Capítulo Primero se refería a las Disposiciones Generales, el Capítulo Segundo se titulaba "De la Composición", el Capítulo Tercero hacía referencia a las excusas e impedimentos y en el Capítulo Cuarto se aludía a la regulación del procedimiento; la Sección II, se refería a las notificaciones y a los términos; la Sección III, establecía lo concerniente a la demanda; mientras que la Sección IV, regulaba lo relativo a la contestación de la demanda; la suspensión del procedimiento estaba contemplada en la Sección V; la Sección siguiente se encontraba destinada a la acumulación; y por último, en la Sección VII se regulaba lo relativo a la audiencia y al fallo.

Del estudio de esta Ley se concluye que en ella no se contemplaba ningún recurso administrativo.

### **2.3. Código Fiscal de la Federación de 1938.**

El Código a estudio sólo contempló como Recurso Administrativo a la Tercería, el cual se encontraba regulado del artículo 111 al 120, donde esencialmente se determinaba que el Recurso de Tercería procedía en dos supuestos los cuales son los siguientes:

- 1.- Cuando se afectaban bienes pertenecientes a una persona distinta a la del deudor del crédito fiscal, en donde, el propietario perjudicado con el embargo de sus bienes, podía promover este recurso; en contra de la autoridad hacendaría que afectara sus bienes.
- 2.- Cuando existía una persona con un derecho preferencial sobre el del Fisco Federal, para obtener el pago de un crédito; se actualizaba cuando una persona era deudor del Fisco y de un particular, pero este último con un derecho preferente para que, con motivo del cobro coactivo le fuera pagado su crédito en primer lugar y las utilidades restantes se destinaran al pago al Fisco.



Es necesario señalar que con la interposición de este medio de defensa no se suspendía el procedimiento administrativo de ejecución, además de que podía presentarse hasta antes de ser aprobado el remate, en el caso de una tercera de dominio, o bien, cuando el monto del remate no se hubiera aplicado al pago de las prestaciones adeudadas.

#### **2.4. Código Fiscal de la Federación de 1967.**

Este Código en su Capítulo V, el cual se titulaba “De los Recursos Administrativos”, establecía que en contra de las resoluciones dictadas en materia fiscal federal, procedían los recursos previstos en ese cuerpo normativo.

El artículo 160 del citado ordenamiento legal contemplaba a los siguientes Recursos Administrativos:

Recurso de Revocación.- Procedía en contra de resoluciones administrativas en las que se determinaran créditos fiscales; su interposición era optativa, es decir, el contribuyente podía promover la revocación de la resolución administrativa o acudir ante el Tribunal Fiscal de la Federación, demandando su nulidad. Por último, establecía que la resolución que se dictara en el Recurso de Revocación era susceptible de impugnarse ante el mismo Tribunal.

Recurso de Oposición al Procedimiento Ejecutivo.- Se hacía valer por parte de quienes fueran afectados por el procedimiento administrativo de ejecución y se presentaba ante la oficina ejecutora.

Recurso de Oposición de Tercero.- Se presentaba ante la oficina ejecutora por la persona que no tenía la calidad de deudora, ni responsable solidaria del

crédito fiscal y afirmara ser propietaria o titular de los bienes que se embargaron, con motivo del procedimiento administrativo de ejecución.

Recurso de Reclamación de Preferencia.- Se hacía valer por quienes aseguraban tener derecho a que los créditos a su favor se cubrieran previamente a los créditos fiscales federales. Se podía hacer valer en cualquier tiempo, siempre que el producto del remate de bienes no se hubiera aplicado al pago.

Recurso de Nulidad de Notificaciones.- Procedía en contra de las notificaciones formuladas en contravención a lo dispuesto en el propio Código Fiscal de la Federación; cuando se declaraba la nulidad de una notificación, traía como consecuencia que todas y cada una de las actuaciones procesales que fueran posteriores a esa notificación se consideraran nulas.

## **2.5. Código Fiscal de la Federación de 1981.**

El Código Fiscal de la Federación de 1981, en la forma en que se expidió, contemplaba como Recursos Administrativos los siguientes:

Recurso de Revocación.- Procedía contra resoluciones definitivas en las que se determinaran créditos fiscales, se negara la devolución de cantidades pagadas indebidamente o de las que procedía legalmente su devolución. Se establecía que su interposición era optativa, antes de ocurrir en demanda de nulidad ante el Tribunal Fiscal de la Federación.

Recurso de Oposición al Procedimiento Ejecutivo.- Podía hacerse valer por la persona que hubiera sido afectada por tal procedimiento ejecutivo, y sostuviera cualquiera de los siguientes supuestos:

- a) Que el crédito que se les exigía se hubiese extinguido;
- b) Que el monto del crédito fuera inferior al exigido, cuando la diferencia fuese imputable a la oficina ejecutora, y por último
- c) Cuando se señalara que el procedimiento no se hubiese ajustado a la ley.

Recurso de Oposición de Tercero.- La cual se presentaba ante la oficina ejecutora por aquella persona que afirmara ser propietaria de los bienes o derechos embargados y no fuera el deudor del crédito fiscal que se pretendía cobrar. Se podía hacer valer hasta antes de que se hubiera aprobado el remate.

Recurso de Reclamación de Preferencia.- Podía formularse por aquellas personas que creían tener el derecho a que los créditos a su favor se cubrieran preferentemente a los créditos fiscales federales.

Recurso de Nulidad de Notificaciones.- Procedía en contra de las notificaciones que a juicio del particular se llevaran a cabo en forma ilegal. La declaratoria de nulidad de alguna notificación traía como consecuencia la nulidad de todas y cada una de las actuaciones posteriores a esa notificación.

## **2.6. Código Fiscal de la Federación Vigente para 1995.**

El Código Fiscal de la Federación vigente para el año de 1995, se refirió a los Recursos Administrativos a partir del artículo 116; contemplaba únicamente al Recurso de Revocación y al Recurso de Oposición al Procedimiento Administrativo de Ejecución.

El Recurso de Revocación procedía en contra de las resoluciones definitivas que determinaran contribuciones y accesorios, negaran la devolución de

cantidades que procedieran conforme a la ley y sobre aquellas que fueran dictadas en materia aduanera y fueran distintas a los anteriores supuestos.

El recurso de Oposición al Procedimiento Administrativo de Ejecución, procedía en contra de los siguientes actos:

- a) Contra aquellos que exigieran el pago de créditos fiscales, cuando se alegara que éstos se habían extinguido o que su monto real fuese menor al exigido, siempre que el cobro en exceso fuera imputable a la autoridad ejecutora;
- b) Contra los que se dictaran en el procedimiento administrativo de ejecución;
- c) Contra aquellos que afectaran los intereses jurídicos de terceros, y por último
- d) En contra de los actos que determinaran el valor de los bienes embargados.

Los recursos descritos con anterioridad serán analizados a detalle en los Capítulos subsecuentes.

## **2.7. Las reformas al Código Fiscal de la Federación de 1996.**

El 04 de noviembre de 1995 el Ejecutivo de la Unión, con fundamento en lo previsto en los artículos 71, fracción I y 74, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, sometió a la Cámara de Diputados la iniciativa del Decreto por el que se expiden nuevas leyes fiscales y se modifican otras. Las reformas que se proponen en el citado Decreto se encuentran determinadas por lo dispuesto en el Plan Nacional de Desarrollo 1995-2000, así se estableció que con la reforma tributaria que se propuso se pretendía promover el ahorro, la inversión y la actividad productiva.

Dentro de las propuestas que se sometieron a la Cámara de Diputados, en materia de medios de defensa del contribuyente, se señaló que a fin de otorgar mayor seguridad jurídica a los gobernados, de que los Recursos Administrativos serían resueltos con mayor agilidad y sobre todo, a efecto de evitar confusiones, se propuso fusionar el Recurso de Revocación con el de Oposición al Procedimiento Administrativo de Ejecución, para tener como único recurso al primero.

Lo anterior constituye el primer paso para que tenga verificativo la reforma al Código Fiscal de la Federación vigente en 1996, con relación al recurso de Oposición al Procedimiento Administrativo de Ejecución.

Con fundamento en lo dispuesto por los artículos 43 y 48 de la Ley Orgánica del Congreso General de los Estados Unidos Mexicanos, y 87 y 88 del Reglamento para el Gobierno Interior del Congreso General de los Estados Unidos Mexicanos, el Decreto al que se alude (como iniciativa) se tomó en consideración por la Comisión de Hacienda y Crédito Público, para su análisis, discusión y dictamen.

De manera sustancial el motivo de la reforma al Código Fiscal de la Federación lo constituyó en un principio, y según se manifestó en la iniciativa del Ejecutivo Federal, la búsqueda de una reforma tributaria integral, la cual promoviera la inversión y el crecimiento, fortaleciendo a su vez la recaudación y el ahorro, mejorar la equidad tributaria, elevar los niveles de cumplimiento de las obligaciones fiscales, estimulando a los causantes a su cumplimiento voluntario y sobre todo, ayudar a la simplificación fiscal y administrativa; todo ello dirigido a otorgar una mayor seguridad jurídica a los contribuyentes.

## **2.8. Código Fiscal de la Federación Vigente para 1996.**

El Código Fiscal de la Federación que entró en vigor el 1º de diciembre de 1996 estableció como único Recurso al de Revocación, regulado del artículo 116 al 128; en esos numerales se señalan los casos de procedencia de ese medio de defensa, los requisitos que se deben cumplir en el escrito con el que se promueva el recurso, se precisa su carácter opcional, el plazo para su interposición, los anexos que deben adjuntarse al recurso, y las causales de improcedencia y sobreseimiento. El Recurso de Revocación se contempló por primera vez en el Código Fiscal de la Federación de 1967 y a partir de 1996 quedó plasmado como único recurso. En el presente Capítulo se omite realizar un estudio pormenorizado de este recurso administrativo, debido a que en el Capítulo III se realiza ese análisis.

## **2.9. Código Fiscal de la Federación vigente.**

En principio de cuenta el actual Código Fiscal de la Federación vigente para el año de 2004, no presenta ninguna reforma concerniente a su Título V, denominado De los Procedimientos Administrativos, y en lo particular en capítulo I, denominado Del Recurso Administrativo, ya que en la actualidad solamente contempla como único Recurso Administrativo, al denominado Recurso de Revocación, mismo que se encuentra regulado en los artículos 116 al 133-A del Código Fiscal de la Federación.

## CAPÍTULO III

### RECURSO ADMINISTRATIVO CONTEMPLADO EN EL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.

#### 3.1. Comentarios Previos.

Es menester resaltar que hasta antes de las reformas hechas al Código Fiscal de la Federación en el año de 1996, y en particular lo concerniente al capítulo de los Recursos Administrativos en el cual hasta este año existían dos tipos de recursos, el Recurso de Revocación y el Recurso de Oposición al Procedimiento Administrativo de Ejecución, sin embargo, al sufrir el Código Fiscal de la Federación las reformas de 1996, trajo consigo la derogación del Recurso de Oposición al Procedimiento Administrativo de Ejecución, por lo que actualmente en nuestra legislación fiscal, existe única y exclusivamente en el capítulo denominado Del Recurso Administrativo, el Recurso de Revocación, como medio de impugnación que tiene el gobernado en contra de los actos de administración de las autoridades hacendarías.

En este orden de ideas, y visto que al ser el Recurso de Revocación el único medio de impugnación que existente en el Código Fiscal de la Federación vigente, es de suma importancia realizar un estudio minucioso del mismo, a efecto de determinar las características y alcances que tiene éste, y así poder valorar la eficacia jurídica que tiene el mismo en nuestros días, entendiéndose con esto, el poder emitir un criterio sobre la utilidad práctica del mismo en nuestra vida cotidiana.

### 3.2. Concepto.

Sin duda en la Doctrina se pueden encontrar diversos conceptos de lo que debe entenderse por Recurso de Revocación; los autores parten de que es un medio de defensa y de esta afirmación desarrollan su concepto.

Sergio Francisco de la Garza señala que el Recurso Administrativo de Revocación es:

"... un Medio de Defensa que tiene el contribuyente en contra de las resoluciones de la autoridad que no sean legales o que carezcan de la motivación debida; de carácter optativo, este Medio de Defensa, resuelto por la misma autoridad emisora del acto tiene como finalidad el obtener la revocación del acto impugnado, mediante el estudio que de este debe hacer la autoridad al amparo de las disposiciones legales aplicables al caso concreto."<sup>11</sup>

Otra definición que encontramos en la Doctrina, la que a nuestro juicio es clara, es la que ofrece Luis Martínez López, en su libro de Derecho Fiscal Mexicano, la cual textualmente señala:

"El Recurso Administrativo de Revocación es uno de los Medios de Defensa ante el Fisco, con que cuentan los particulares para oponerse a los Actos de la Autoridad Administrativa, cuando consideren que estos se encuentren desapegados de las normas legales aplicables al caso de que se trate, con la finalidad de obtener de la autoridad facultada para la resolución de estos recursos una resolución favorable a sus intereses."<sup>12</sup>

Nosotros consideramos que el Recurso de Revocación es un medio de defensa a disposición de los particulares, en su carácter de contribuyentes, que pueden hacer valer en contra de actos de la autoridad fiscal, que consideran violan el

<sup>11</sup> De la Garza Sergio Francisco, *Derecho Financiero Mexicano*, Editorial Porrúa, México 1993, p. 508.

<sup>12</sup> Martínez López Luis, *Derecho Fiscal Mexicano*, Ed. Clasa, México 1989, p. 220.



principio de legalidad, siendo la propia autoridad administrativa la que los revisa con el fin de determinar si fueron emitidos conforme lo establecen las disposiciones legales o, en caso contrario, dejarlos sin efectos o modificarlos.

### **3.3. Plazo para su Interposición.**

El plazo para la interposición del Recurso de Revocación es de cuarenta y cinco días hábiles, computados a partir del día siguiente a aquél en que surtió efectos la notificación del acto que se va a recurrir, de conformidad con lo que establece el artículo 121, primer párrafo, del Código Fiscal de la Federación. Si dentro del plazo legal para la interposición del recurso se llega a presentar nueva promoción relacionada con la materia del recurso, la autoridad está obligada a incorporarla o a adiccionarla al escrito inicial del recurrente. Respecto a este criterio es pertinente acotar que el citado Código no limita al ocurrente a presentar sólo un escrito que contenga el recurso, por lo que desde nuestro punto de vista se pueden exhibir escritos complementarios, siempre y cuando esto ocurra dentro del plazo que se tiene para promover el recurso. Llegar a una conclusión distinta sería tanto como limitar las defensas de los contribuyentes recurrentes, ya que sólo tendrían una oportunidad para integrar su recurso, utilizando los elementos que tuvieran en ese momento, impidiéndose así que con posterioridad a que se presentara el recurso se exhiban documentos y se formulen otros conceptos de impugnación derivados del conocimiento de un hecho futuro o de una prueba superveniente; en cambio, si se permite que se presenten cuantos escritos y pruebas sean necesarios para demostrar la ilegalidad de la resolución que se combate, cuando se presenten dentro del plazo de cuarenta y cinco días, la autoridad administrativa cumple con la obligación constitucional de conceder el derecho de audiencia al gobernado, y sobre todo no impide que los afectados hagan valer los medios de defensa como mejor convenga a sus intereses.

Por otra parte, la norma que regula el Recurso de Revocación precisa que, si el particular afectado por un acto o resolución administrativa fallece durante el plazo que corre para la presentación de este medio de defensa, el referido plazo se suspenderá hasta un año, si antes no se hubiere aceptado el cargo de representante de la sucesión. Si el Recurso se interpone después de que transcurrió el año, existirá extemporaneidad en su interposición.

### **3.4. Supuestos de Procedencia y Materia.**

El artículo 117 del Código Fiscal de la Federación dispone que el Recurso de Revocación procede en contra de resoluciones definitivas dictadas por autoridades fiscales federales que:

#### **a) Determinen contribuciones, accesorios o aprovechamientos.**

En la mayoría de los casos los contribuyentes determinan su propia situación fiscal, hecho que se conoce como autodeterminación; inclusive existen oficinas del Servicio de Administración Tributaria que auxilian a los contribuyentes a realizarla, o que se ve plasmado en formatos que para diversos efectos autoriza la Secretaría de Hacienda y Crédito Público. Por su parte, la autoridad hacendaría puede determinar la situación fiscal de los contribuyentes a través de sus facultades de fiscalización, que en ocasiones se traducen en la liquidación de contribuciones, accesorios y aprovechamientos. Cuando la autoridad decide emplear esas facultades, lo hace con la finalidad de comprobar que la autodeterminación que realizó el particular fue conforme a las disposiciones fiscales y a los principios de contabilidad generalmente aceptados, así como verificar el cabal cumplimiento de las obligaciones fiscales que corren a cargo de los contribuyentes.

Cuando con motivo de sus facultades de comprobación, la autoridad hacendaria se da cuenta que existe alguna irregularidad, puede determinar la contribución omitida o mal calculada, así como establecer la liquidación de las mismas e imponer las sanciones que sean procedentes conforme a derecho. Por tanto, por determinación debemos entender aquella resolución en la que la autoridad le hace saber al contribuyente las razones jurídicas y contables bajo las cuales llegó a la conclusión de que existe una omisión en el pago de contribuciones o bien una diferencia a favor del Fisco Federal, en que además, se le requiere el pago del monto de las contribuciones de que se trate.

Cuando existe una determinación con la cual el contribuyente no esté de acuerdo, ya sea porque considere que la autoridad violó las normas jurídicas aplicables al procedimiento o porque la autoridad aplicó una legislación diversa a la debida al caso concreto, se encuentra en posibilidad de promover, dentro del plazo de cuarenta y cinco días hábiles, siguientes a la fecha en que surta la notificación del oficio que contenga la determinación, el Recurso de Revocación.

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

El Artículo 22 del Código Fiscal de la Federación establece la posibilidad de que el contribuyente pueda solicitar la devolución de las cantidades que tenga a su favor ante el Fisco Federal, ya sea por un pago en exceso o por haber realizado un pago de lo indebido; sin embargo, puede darse el caso de que la autoridad niegue la devolución de las cantidades que le son solicitadas por el contribuyente, supuesto en el que tendrá la posibilidad de promover el medio de defensa a estudio.

**c) Dicten las autoridades aduaneras**

A este respecto cabe señalar que el artículo 117, fracción I, inciso c, del Código Fiscal de la Federación, se refiere a las Autoridades Aduaneras en su sentido mas amplio, dado que dispone la Ley Aduanera en su artículo 2, fracción II, que son aquellas que de acuerdo con el Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y demás disposiciones aplicables, tienen competencia para ejercer las facultades que la Ley de la materia establece.

Por otra parte, el artículo 203 de la Ley Aduanera dispone que en contra de las resoluciones definitivas dictadas en materia aduanera, procederá el Recurso de Revocación a que alude el Código Fiscal de la Federación.

**d) Cualquier resolución de carácter definitivo que cause un agravio al particular en materia fiscal, salvo aquéllas a que se refieren los artículos 33-A, 36 y 74 de este Código.**

Sin duda esta hipótesis de procedencia es sumamente amplia, pues permite que se interponga este medio impugnativo cuando se cause un perjuicio o afectación de naturaleza fiscal al promovente, con las restricciones siguientes: que se trate de una resolución administrativa de carácter definitivo; que cause un perjuicio al contribuyente en materia fiscal y que no se refiera a: 1).- aclaraciones que haya solicitado el contribuyente, en términos del artículo 33-A del Código Fiscal de la Federación, ya que por determinación de este numeral las resoluciones que dicten las autoridades hacendarias con motivo de estas aclaraciones no son susceptibles de ser impugnadas por los particulares; 2).- que dicten las autoridades cuando modifiquen o revoquen en beneficio del contribuyente alguna resolución fiscal; y 3).- las emitidas por la autoridad hacendaria que resuelvan sobre la solicitud de condonación de créditos fiscales.

En esta etapa conveniente dar nuestro punto de vista con relación a lo que debe entenderse por perjuicio o agravio en materia fiscal, así establecemos que

es la afectación jurídica que sufre una persona física o moral, en su carácter de contribuyente, misma que se encuentra íntimamente vinculada ya sea con la determinación, liquidación o cobro de contribuciones federales o locales.

Asimismo, el artículo 117 del Código Fiscal de la Federación establece en su fracción II, que el Recurso de Revocación procede en contra de los actos de autoridades fiscales federales que:

**I.** Contra aquellas resoluciones definitivas que exijan el pago de créditos fiscales, y se alegue que éstos:

- a) se han extinguido,
- b) que su monto real es inferior al exigido, siempre que el cobro en exceso sea imputable a la autoridad ejecutora;
- c) se refiera a recargos,
- d) se refiera a gastos de ejecución;
- e) a la indemnización a que se contrae el artículo 21 de este Código.

**II.** Se dicten en el procedimiento administrativo de ejecución, cuando se alegue que éste no se ha ajustado a la ley.

**III.** Afecten el interés jurídico de terceros, en los casos a que se refiere el artículo 128 de este Código.

**IV.** Determinen el valor de los bienes embargados a que se refiere el artículo 175 de este Código.

Como se observa, estas hipótesis de procedencia se retomaron íntegramente de lo que fue el Recurso de Oposición al Procedimiento Administrativo de Ejecución, hipótesis que se encontraban previstas en el artículo 118, fracciones I, II y III, del Código Fiscal de la Federación, vigente hasta 1995, las cuales se estudiarán en el capítulo posterior al citado, por lo que resultaría redundante analizarlo en este momento.

De conformidad con lo dispuesto por el artículo 129 del Código Fiscal de la Federación, las notificaciones de los actos administrativos son susceptibles de controvertirse a través del Recurso Administrativo de Revocación, siempre y cuando el acto impugnado, al cual se refiera la notificación, sea susceptible de combatirse a través de este medio de defensa y el particular alegue que dicho acto administrativo no le fue notificado o lo fue ilegalmente.

En este supuesto, en el mismo escrito en el que se interponga el recurso que se ha venido estudiando, deben hacerse valer agravios en contra del propio acto administrativo, además de aquellos tendientes a combatir la notificación.

### **3.5. Improcedencia y Sobreseimiento.**

Una vez que se precisaron los casos de procedencia del Recurso Administrativo de Revocación, se debe aludir a sus supuestos de improcedencia. De conformidad con el artículo 124 del Código Fiscal de la Federación, se da cuando:

1.- No se afecte el interés jurídico del recurrente.

Si con motivo del primer estudio que se realice al recurso, o bien, durante el desarrollo del procedimiento, la autoridad encargada de tramitar y de resolver el recurso encuentra que la resolución combatida no afecta de manera alguna el interés jurídico del promovente, es innecesario resolver el medio de defensa intentado, puesto que su resolución no beneficiaría o afectaría al promovente.

En estas líneas es del todo procedente que se aluda a lo que debe entenderse por interés jurídico y distinguirlo del interés simple. El interés jurídico es el que tiene la persona, física o moral, que recibe o ve directamente afectada su esfera jurídica, sea en su persona, propiedades o posesiones, y a quien la norma

jurídica le concede la facultad o le reconoce el derecho de defenderse, por sí misma o a través de representante legal, supuesto que se actualiza indefectiblemente cuando se trata de personas morales que se vean afectadas en sí mismos o en sus bienes, por un acto que puede provenir de un particular o de una autoridad.

Al respecto, el Poder Judicial de la Federación, en precedentes como el que a continuación se transcribe, sostiene que:

**INTERES JURIDICO. SUS ACEPCIONES TRATANDOSE DE RECURSOS E INSTANCIAS ADMINISTRATIVAS.** Para examinar la procedencia de los medios de impugnación previstos en las leyes administrativas, debe examinarse el concepto de "interesado" frente a una triple distinción: el interés como derecho subjetivo, el interés legítimo o de grupo y el interés simple. La primera de tales categorías ha sido frecuentemente delineada por los tribunales de amparo, para quienes resulta de la unión de las siguientes condiciones: un interés exclusivo, actual y directo; el reconocimiento y tutela de ese interés por la ley, y que la protección legal se resuelva en la aptitud de su titular para exigir del obligado su satisfacción mediante la prestación debida. La segunda categoría, poco estudiada, ya no se ocupa del derecho subjetivo, sino simplemente del interés jurídicamente protegido (generalmente grupal, no exclusivo, llamado legítimo en otras latitudes) propio de las personas que por gozar de una posición calificada, diferenciable, se ven indirectamente beneficiadas o perjudicadas con el incumplimiento de ciertas reglas de derecho objetivo, bien porque con ello vean obstaculizado el camino para alcanzar ciertas posiciones provechosas, bien porque sean privadas de las ventajas ya logradas; diversas normas administrativas conceden a estos sujetos instancias, acciones o recursos, por ejemplo, los artículos 79 de la Ley Federal de Derechos de Autor (previene la participación de sociedades y agrupaciones autorales en la fijación de tarifas), 19 de la Ley Federal de Radio y Televisión (establece la obligación de conceder audiencia a quienes consideren inconveniente el otorgamiento de una concesión en favor de un solicitante), 124 de la Ley de Vías Generales de Comunicación (dispone la audiencia en favor de las agrupaciones de trabajadores interesados en permisos para ejecutar maniobras de servicio particular), 46 de la Ley de Adquisiciones, Arrendamientos y Servicios Relacionados con Bienes Muebles (consagra la inconformidad de quienes estimen violado un procedimiento de licitación pública) y 151 de la Ley de Invencciones y Marcas (da la acción de nulidad para remediar incluso la infracción de normas objetivas del sistema marcario). Por último, en la tercera categoría se hallan los interesados simples o de hecho que, como cualquier miembro de la sociedad, desean que

las leyes se cumplan y para quienes el ordenamiento sólo previene la denuncia o acción popular.

TERCER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.

Revisión administrativa 2463/89. Fábricas de Papel Loreto y Peña Pobre, S.A. de C.V. 30 de enero de 1990. Unanimidad de votos. Ponente: Genaro David Góngora Pimentel. Secretaria: Adriana Leticia Campuzano Gallegos. Octava Época. Instancia: TERCER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.<sup>13</sup>

Ahora bien, el interés simple lo tienen las personas que por principio de cuentas no ven afectadas de manera directa su persona, propiedades o posesiones, sin embargo, tienen el ánimo o están interesadas en que la norma jurídica se cumpla.

2.- Que sean resoluciones dictadas en recurso administrativo o en cumplimiento de sentencias.

A nuestro parecer, y como lo apuntamos al tratar este supuesto vigente hasta 1995, la anterior causal de improcedencia no debe interpretarse de manera estricta, puesto que de una interpretación jurídica y sistemática se desprende que el verdadero espíritu de esta causal es en el sentido de que no deben volverse a resolver cuestiones ya planteadas y resueltas en un recurso previo o bien en cumplimiento de sentencias. Esto es, de acuerdo al principio de cosa juzgada, se hablaría de que un mismo concepto de impugnación no puede ser estudiado y resuelto dos o más veces.

A mayor claridad, es pertinente transcribir el precedente del Cuarto Tribunal Colegiado en Materia Civil del Primer Circuito, en donde se establece lo que es la cosa juzgada y sus efectos.

---

<sup>13</sup> Semanario Judicial de la Federación. Tomo: V, Segunda Parte-1, Enero a Junio de 1990. Página: 264.



**COSA JUZGADA. SENTENCIAS DE FONDO Y SENTENCIAS QUE DEJAN A SALVO DERECHOS.**

Cuando en una sentencia emitida en un juicio no se resuelve el fondo de la litis planteada, sino que expresamente se dejan a salvo los derechos del actor para que los haga valer en la forma que estime pertinente, no existe cosa juzgada. Sin embargo, puede suceder que en los puntos resolutive de la sentencia no se haga pronunciamiento expreso en cuanto a esa salvedad, y aún más, que se declare improcedente la acción, por lo que aparentemente habría cosa juzgada. En esas circunstancias, para saber si existe o no esa figura jurídica, es necesario analizar las consideraciones de esa resolución. Si el Juez de origen, al analizar los presupuestos procesales de ese litigio, encontró que alguno no estaba satisfecho, estaba impedido para estudiar la cuestión sometida a su consideración, ya que tales presupuestos constituyen requisitos necesarios para que se inicie un procedimiento, o si ya se inició, para que pueda emitirse decisión respecto a la controversia planteada. Tales presupuestos son, entre otros, la competencia del Juez, la capacidad jurídica y procesal de las partes y su adecuada representación, cuando actúan por conducto de otra persona, la procedencia de la vía, presupuestos considerados en el artículo 35, fracciones I, IV y VII del Código de Procedimientos Civiles para el Distrito Federal. También son presupuestos procesales el debido emplazamiento a juicio del demandado, y la correcta integración de la relación jurídica procesal, cuando existe pluralidad de partes y entre ellas se da el litisconsorcio necesario. Hay acciones en que se exigen requisitos de procedibilidad especiales, como son, en las cambiarias, el título de crédito; en las ejecutivas, el documento ejecutivo; en un sucesorio, el acta de defunción, etcétera. Por tanto, la ausencia de cualquiera de estos presupuestos y requisitos impide que el Juez de origen se pronuncie respecto al fondo del asunto, pues si es incompetente, o si el actor o el demandado carecen de capacidad o son representados indebidamente, o la vía intentada no es la correcta, etcétera, ello hará imposible un juzgamiento de fondo o del mérito de la cuestión, y la resolución que se dicte puede ser absolutoria, y aun precluir en cuanto al punto que motivó la absolución; pero no crea la cosa juzgada, pues ya sea que lo exprese o no, está dejando a salvo los derechos de las partes.

**CUARTO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA CIVIL DEL PRIMER CIRCUITO.**

Amparo directo 3974/99. Claudia Magdalena Franco de Coras. 27 de enero de 2000. Unanimidad de votos. Ponente: Gilda Ricón Orta. Secretario: Fernando Omar Garrido Espinoza. Novena Época. Instancia: CUARTO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA CIVIL DEL PRIMER CIRCUITO.<sup>14</sup>

Como se observa, la cosa juzgada es una figura jurídica que surge cuando un determinado agravio ya ha sido objeto de estudio por los Tribunales, sean que

<sup>14</sup> *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta*. Tomo: XI, Marzo de 2000. Tesis: I.4o.C.33 C. Página: 977.

pertenezcan al Poder Ejecutivo o al Judicial, que impide que vuelvan a ser estudiados.

Lo anterior se traduce en que un mismo agravio no puede hacerse valer en dos o más ocasiones, salvo que, como lo explica el precedente transcrito, éste no haya sido estudiado en el fondo por algún motivo. Pude suceder que en un mismo recurso se planteen diversos agravios, y que sólo uno de ellos sea estudiado, por ser suficiente para revocar el acto recurrido, hecho que no debe dar lugar a considerar que existe cosa juzgada respecto de los demás argumentos que se hicieron valer, ya que éstos no han sido objeto de estudio alguno.

3.- Que hayan sido impugnadas ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.

Sin lugar a dudas debe desecharse por improcedente el recurso que se promueva en contra de una resolución que a su vez se haya impugnado ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, en atención a que la legalidad de la resolución ya fue objeto de estudio.

Este aspecto encuentra íntima vinculación con el punto que antecede, habida cuenta que un concepto de nulidad ya analizado y resuelto por el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, no puede ser objeto de un nuevo estudio por parte de ese Tribunal, ya que precisamente ese concepto de nulidad o agravio se ha convertido en cosa juzgada.

Es necesario comentar que si en una demanda de nulidad no existen conceptos de impugnación que lleven a la Sala Fiscal a declarar una nulidad lisa y llana, y sólo existen agravios para declarar una nulidad para efectos, puede suceder que una vez que se ha declarado ésta, en cumplimiento a tal sentencia la autoridad demandada vuelva a emitir una resolución en la que aparezca

subsana la irregularidad que quedó de manifiesta ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, pero en la que además se reiteren los vicios de forma que se hicieron valer con la presentación de la demanda que originó la sentencia de nulidad para efectos. En este caso, el particular o contribuyente afectado, se encuentra facultado para promover otra vez demanda de nulidad en la que de nueva cuenta impugne las irregularidades de forma que aprecie o que se sigan manifestando en el acto que ha venido combatiendo, caso que desde luego no debe confundirse con los supuestos de la cosa juzgada.

4.- Que se hayan consentido, entendiéndose por consentimiento el de aquéllos contra las que no se promovió el recurso en el plazo señalado al efecto.

La fracción anterior se explica por sí sola y se refiere a que el recurso no se haya presentado dentro de los cuarenta y cinco días que se tenían para tal efecto, por lo que su presentación se considera extemporánea y como consecuencia de ello debe desecharse.

5.- Que sean conexos a otro que haya sido impugnado por medio de algún recurso o medio de defensa diferente.

Como ya se estableció en el anterior Capítulo, existe conexidad cuando:

Las partes sean las mismas y se invoquen idénticos agravios. Siendo diferentes las partes e invocándose distintos agravios, el acto combatido sea uno mismo o se impugnen varias partes del mismo acto. Independientemente de que las partes y los agravios sean o no diversos, se controvertan actos que sean unos antecedentes o consecuencia de los otros.

6.- En caso de que no se amplíe el recurso administrativo o si en la ampliación no se expresa agravio alguno, tratándose de lo previsto por la fracción II del artículo 129 de este Código.

Este último supuesto se refiere a que, si el recurrente manifiesta no conocer el acto administrativo que pretende impugnar, la autoridad a quien se le atribuye el acto deberá exhibirlo, así como su respectiva notificación, a efecto de que el contribuyente esté en posibilidad de ampliar el recurso; si el recurrente no amplía el recurso o si en su caso en su escrito de ampliación no formula agravio alguno, deberá sobreseerse este medio impugnativo, ya que no existen agravios contra los cuales se pueda estudiar la legalidad del acto recurrido.

**7.-** Si son revocados los actos por la autoridad.

Si se revoca la resolución que se combate, debe sobreseerse el Recurso Administrativo intentado, puesto que como ya ha quedado precisado, la finalidad que se busca con la promoción del mismo es que la resolución se revoque. Lo anterior debe ser así ya que no tiene razón de ser que se admita, tramite y resuelva un recurso que ha quedado sin materia.

**8.-** Que hayan sido dictados por la autoridad administrativa en un procedimiento de resolución de controversias previsto en un tratado para evitar la doble tributación, si dicho procedimiento se inició con posterioridad a la resolución que resuelve un recurso de revocación o después de la conclusión de un juicio ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.

Esta causal de improcedencia se encuentra vinculada a la lógica y razones que dieron origen a las fracciones II y III del artículo 124 del Código Fiscal de la Federación. Se aprecia con meridiana claridad que con la causal de improcedencia que se estudia, se pretende evitar que una misma resolución sea estudiada en más de una ocasión e inclusive por diversas autoridades administrativas.

9.- Que sean resoluciones dictadas por autoridades extranjeras que determinen impuestos y sus accesorios cuyo cobro y recaudación hayan sido solicitados a las autoridades fiscales mexicanas, de conformidad con lo dispuesto en los tratados internacionales sobre asistencia mutua en el cobro de los que México sea parte.

Esta causal de improcedencia de igual forma se encuentra vinculada a la lógica y razones que dieron origen a las fracciones II y III del artículo 124 del Código Fiscal de la Federación. Se aprecia con meridiana claridad que con la causal de improcedencia que se estudia, se pretende evitar que una misma resolución sea estudiada en más de una ocasión e inclusive tratándose de que esta resolución fuera dictada por autoridades extranjeras, ya que se trata de evitar que exista un doble estudio sobre los mismos agravios.

Ahora bien, respecto de las causales de sobreseimiento es necesario estudiar, aunque sea muy someramente, lo que es el sobreseimiento y sus efectos. De manera general podemos afirmar que es el acto que da por concluido al recurso administrativo sin resolver el fondo del mismo, es decir, sin estudiar los agravios que se hubiesen planteado con este medio impugnativo.

En el juicio de amparo se ha estudiado de manera abundante esta figura jurídica, por ello, es imprescindible remitirnos a las conclusiones a las que se han llegado en esta materia.

Se ha dicho que el sobreseimiento pone fin al juicio de amparo, pero sin hacer declaración alguna respecto de que si la Justicia de la Unión ampara o no al quejoso, y por ello, los efectos del sobreseimiento no son otros que dejar las cosas en el estado en que se encontraban hasta antes de que se presentara la demanda constitucional. También se ha sostenido que el sobreseimiento es de naturaleza adjetiva y, por lo tanto, ajeno a cuestiones sustantivas, ya que no tiene relación alguna con el fondo del asunto.

Aplicando las enseñanzas que nos da el juicio de amparo en la materia que nos ocupa, podemos afirmar que cuando se actualiza una causal de sobreseimiento produce como efecto inmediato o esencial que se de por terminado el recurso, pero sin que se pronuncie sobre la legalidad de la resolución recurrida e inclusive sin que se estudien los conceptos de impugnación que se hubieren hecho valer, en atención a que existe un impedimento legal para que se emita una resolución respecto del fondo del asunto de que se trate. Como causales de sobreseimiento se precisan las siguientes:

I. Cuando el promovente se desista expresamente de su recurso.

Cabe señalar que la consecuencia jurídica inmediata del desistimiento, es sin duda que el asunto respectivo se sobresea, ya que cuando el recurrente decide desistirse de que la autoridad modifique o revoque el acto recurrido, debe considerarse que no tiene interés por seguir tramitando su recurso, y, por tanto, al no haber animo por parte del interesado es inconcuso que la autoridad no se encuentra obligada a resolver el fondo del planteamiento.

II. Cuando durante el procedimiento en que se substancie el recurso administrativo sobrevenga alguna de las causas de improcedencia a que se refiere el artículo 124 de este Código.

Sin lugar a dudas debe sobreseerse el Recurso de Revocación cuando en su tramitación se actualice alguna de las causales de improcedencia, hecho que al surgir impide, dada la improcedencia, que se emita una resolución en cuanto al fondo de la cuestión planteada.

III. Cuando de las constancias que obran en el expediente administrativo quede demostrado que no existe el acto o resolución impugnada.

En este momento hay que distinguir dos cuestiones, una que no exista el acto o resolución impugnada y otra que durante el procedimiento o tramitación del recurso deje de existir.

Puede suceder que el contribuyente impugne un acto o haya señalado uno que en realidad no existe, por lo que sin lugar a dudas habría no sólo impedimento material, sino también jurídico, para que la autoridad encargada de resolverlo se manifieste en relación con el acto señalado por el contribuyente como recurrido. También puede suceder que las resoluciones recurridas dejen de existir durante el procedimiento en el que se desarrolla el recurso, generalmente este hecho surge por la revocación que de ellas hace la autoridad, caso que de actualizarse produce el efecto inmediato de que el recurso quede sin materia, y por ende, se torna innecesario que se resuelva sobre la legalidad de un acto administrativo que ha dejado de tener vigencia.

#### IV. Cuando hayan cesado los efectos del acto o resolución impugnada.

En este supuesto es de señalar que el acto existe pero no produce ningún efecto perjudicial para el promovente, por lo que debe, ante la falta de alguna lesión jurídica, sobreseerse el medio de defensa intentado.

### **3.6. Elementos.**

De manera general se ha dicho que existen elementos esenciales de validez y elementos secundarios de validez. Dentro de los primeros se encuentran los siguientes:

#### I. Que se encuentre contemplado en una ley.

Para que un Recurso Administrativo exista y pueda producir todas sus consecuencias legales, debe estar contemplado, como se dijo, en una ley, ordenamiento que es formal y materialmente legislativo.

En esta tesitura, es claro que los recursos previstos en reglamentos de ejecución, como el Reglamento del artículo 294 de la Ley del Seguro Social, no son obligatorios.<sup>15</sup>

En el recurso que se estudia este requisito se satisface plenamente, ya que el Código Fiscal de la Federación, que es el dispositivo legal que lo contempla, es un ordenamiento material y formalmente legislativo.

## II. La existencia de una resolución administrativa.

Además de que el Recurso de Revocación esté previsto en una ley, necesita o requiere para su existencia y validez que halle una Resolución Administrativa que sea la materia de este medio impugnativo. No basta que el Recurso Revocación esté contemplado en una ley, sino que además requiere de un acto administrativo que le de motivo y razón de surgir a la vida jurídica y material. De nada serviría que el Código Fiscal de la Federación estableciera el Recurso de Revocación, si no existiera una resolución administrativa que se controvirtiera; por ello, se considera que la resolución es un elemento que le da existencia al Recurso Administrativo de Revocación. Si bien es cierto que en un sentido técnico jurídico, podemos afirmar que por el sólo hecho de que el Recurso de Revocación esté contemplado en una ley debe ser causa suficiente para que exista, también lo es que no debe perderse de vista que la materia misma de este medio impugnativo lo constituyen las resoluciones administrativas con las que el gobernado o contribuyente no está de acuerdo, razón que ha sido causa de que se les considere como elemento de validez del recurso.

---

<sup>15</sup> Vgr. El Instituto Mexicano del Seguro Social ha pretendido hacer obligatorio el recurso de revocación previsto en el Reglamento del artículo 294 de la Ley del Seguro Social, no obstante que este recurso está previsto en un reglamento de ejecución.



Es de precisar que la resolución administrativa a la que nos venimos refiriendo debe satisfacer los siguientes requisitos:

a.- Que sea definitiva. Una resolución administrativa adquiere este carácter cuando no existe otro medio de defensa, además del de revocación, con el que pueda impugnarse, al mismo tiempo de que la autoridad por si misma se encuentra impedida para revocarla o modificarla.

b.- Que sea personal y concreto. Este requisito se satisface plenamente cuando la resolución administrativa está dirigida a una persona física o a una persona moral en específico, en la que se les determina su situación fiscal en particular.

c.- Que cause un agravio. La resolución que sea materia del recurso que se estudia, debe, o por lo menos así lo cree el promovente, causar un perjuicio a su esfera jurídica. Debe partirse de la postura subjetiva del gobernado que estima que la resolución que combate lesiona sus intereses, ya que de otro modo no se justificaría la promoción misma del recurso, inclusive la normatividad que rige al medio de defensa que nos ocupa establece que cuando la resolución recurrida no afecte los intereses del recurrente, o sea, cuando no le cause ningún agravio debe decretarse la improcedencia del recurso, asimismo, se dispone que cuando la resolución que se combate se deja sin efectos y, por ello, ya no lesiona la esfera jurídica del gobernado, el recurso promovido debe sobreseerse.

d.- Que conste por escrito, a excepción de la negativa ficta. A fin de tener certeza sobre la existencia del acto que se combate es requisito que el acto de autoridad se plasme en un escrito, ya sea que conste en original, en copia certificada o por lo menos en copia simple. Amen de lo anterior, el hecho de que la resolución recurrida conste por escrito ofrece diversidad de ventajas como las siguientes: se tiene la certeza jurídica de los términos en los que se emitió la

decisión administrativa; tanto para la autoridad como para el contribuyente sirve como un medio probatorio eficaz; al realizarse su lectura se puede establecer si este documento cumplió con los requisitos que exige el artículo 38 del Código Fiscal de la Federación, entre otras ventajas.

En este punto conviene precisar que una resolución negativa ficta es una resolución dada en sentido negativo, en estricto derecho es resolución que surge debido a una inactividad de la autoridad para resolver una determinada instancia, es decir, la ley, en el artículo 37 del Código Fiscal de la Federación, considera que si en un plazo de tres meses no se resuelve una instancia o promoción de un particular, se entenderá que la autoridad resolvió en sentido negativo y el afectado podrá promover los medios de defensa que estime pertinentes, como el juicio de nulidad o el recurso de revocación.

Como se observa, la negativa ficta implica una inactividad, que obviamente se traduce en que no existe propiamente una resolución y si una presunción de que la autoridad resolvió en contra de los intereses del gobernado; en este sentido, y dada la naturaleza de la negativa ficta, es claro que no existe constancia por escrito de esta resolución, ni de su notificación, ya que se reitera nunca ha habido resolución alguna, más para el efecto de que no se deje en un estado de indefensión a los particulares, que corren el riesgo de que sus instancias o peticiones nunca sean resueltas, existe la presunción de que, cuando no se les resuelva en un plazo de tres meses, debe entenderse que la autoridad le negó lo solicitado, y el contribuyente afectado se encontrará en posibilidad de promover los medios de defensa que estime convenientes.

*e.- Que sea nueva. Significa "... que lo que ella resuelva no haya sido objeto de otra resolución anterior dirigida a la misma persona o aluda a hechos que no han sido consentidos, expresa o tácitamente, o que no han sido materia de*

*recurso administrativo, o que no han sido materia de juicio, o que no lo han sido de un recurso especial.*"<sup>16</sup>

Por otra parte, la doctrina también ha establecido que existen los llamados elementos secundarios de validez, los cuales a saber son:

**a) Término dentro del cual se presenta.**

El artículo 121 del Código Tributario Federal, dispone que este medio impugnativo deba presentarse ante la autoridad competente, dentro de los cuarenta y cinco días siguientes a la notificación de la resolución administrativa que se pretende impugnar.

Cuando el contribuyente además de impugnar la resolución respectiva impugne su notificación, deberá señalar la fecha en la que tuvo conocimiento del acto que recurre. En este último supuesto, si resulta que la notificación se practicó de manera ilegal se tendrá como fecha de notificación del acto combatido, la que señaló el propio contribuyente; si por el contrario, se concluye que la notificación se practicó de manera legal, debe considerarse, no obstante la manifestación del contribuyente en el sentido de que la resolución administrativa fue de su conocimiento en una fecha diversa a la que aparece en la constancia de notificación, el día en que se realizó la notificación.

Si ocurre que la notificación se practicó legalmente y que con motivo de ello, la presentación del recurso ocurrió fuera del plazo de cuarenta y cinco días, deberá sobreseerse el recurso por extemporáneo.

El Maestro Emilio Margáin Manautou, al abordar este punto refiere que al recurso debe acompañarse la constancia de la resolución administrativa que se combate, y que ello debe ser así excepto cuando el promovente declare bajo

---

<sup>16</sup> Maegain Manautou Emilio, *ob. cit.* P. 61.

protesta de decir verdad que no recibió constancia, o cuando ésta se haya efectuado por correo certificado con acuse de recibo o bien, se trate de una resolución negativa ficta, la cual ya fue estudiada en líneas anteriores de este trabajo. En el caso de que la notificación haya sido por edictos, deberá señalarse la fecha de la última publicación y el órgano en que se hizo.

Consideramos que este requisito se estableció a efecto de que la autoridad se encuentre en posibilidad de realizar el cómputo de los días que transcurrieron entre la fecha de notificación de la resolución administrativa que se combate y la presentación del correspondiente recurso de revocación. Es lógico que en aquellas notificaciones en las que no exista constancia de notificación, se exima al contribuyente de presentar este requisito, para lo cual bastara que manifieste bajo protesta de decir verdad que no se le dejó constancia de notificación alguna.

En los casos en que se controvierta una resolución negativa ficta no existe constancia de notificación, pues precisamente la resolución que se combate es la falta de resolución a una instancia, es decir, propiamente no hay una resolución y, por ende, la nada no puede notificarse.

#### **b) Autoridad ante la que se debe presentar.**

De conformidad con el artículo 121 del Código Fiscal de la Federación, el Recurso Administrativo de Revocación, puede presentarse ante la autoridad competente en razón del domicilio del contribuyente o ante la que emitió o ejecutó el acto impugnado.

Si el particular tiene su domicilio fuera de la población en que radica la autoridad que emitió o ejecutó el acto impugnado, puede enviar el recurso por correo certificado con acuse de recibo, teniéndose como fecha de presentación

del medio de defensa, aquélla en que fue recibido en la oficina de correos, siempre y cuando el envío se efectúe desde el lugar en que resida el recurrente.

Por disposición expresa del artículo 120 del Código Fiscal de la Federación, cuando se interponga un recurso ante una autoridad fiscal incompetente, ésta lo deberá turnar a aquella que sea competente para su trámite y resolución. Es pertinente precisar que si bien el recurso se puede presentar indistintamente ante la autoridad que emitió el acto o ante la que sea competente para resolverlo, esto no implica que ambas autoridades tengan competencia para resolverlo.

### **c) Periodo de admisión de pruebas.**

Propiamente no existe un periodo de admisión de pruebas en el Recurso de Revocación ante la autoridad hacendaría federal, como ocurre en los juicios. El promovente debe ofrecer y exhibir con el recurso las pruebas de su parte, por lo que en todo caso, al admitir las autoridades este medio impugnativo, deben asimismo admitirse las pruebas.

Cuando el contribuyente omita presentar las pruebas que ofreció, la autoridad deberá requerirlo para que las exhiba en un plazo de cinco días hábiles; ante la falta de cumplimiento se tendrán por no ofrecidas.

Cuando el contribuyente ofrezca pruebas que no obran en su poder y se trate de documentos que legalmente pudo obtener, deberá acreditar haberlas solicitado a la autoridad correspondiente, precisando con toda claridad el archivo en que se encuentran y la dependencia que las tenga en su poder, para que de esta manera la autoridad que va a resolver el recurso requiera su remisión, cuando esto sea posible.

Se entiende que un documento está a la legal disposición del contribuyente cuando éste pueda obtener copia certificada de los documentos correspondientes.

Por último, es de señalar que el Código Fiscal de la Federación en su artículo 130 establece que en los Recursos Administrativos se admitirá todo tipo de pruebas, excepto la testimonial y la confesión de las autoridades mediante la absolucón de posiciones. Sin embargo, esta prohibición no exime a las autoridades de que rindan informes acerca de los actos impugnados por el contribuyente que consten en sus expedientes.

### **3.7. Requisitos de admisión.**

Por la trascendencia e importancia que adquiere este punto, decidimos darle un espacio específico en el presente trabajo, y así explicar que la doctrina administrativa ha establecido que existen requisitos esenciales y formales que se deben cumplir para que la autoridad administrativa admita el recurso que se estudia. Los requisitos esenciales son aquellos que necesariamente deben cubrirse para que se admita el recurso, mientras que los requisitos de forma son las formalidades que debe cubrir el promovente para que se admita el recurso; ante su ausencia dan origen a un requerimiento por parte de la autoridad resolutora a fin de que el recurrente cumpla con la formalidad exigida.

Los requisitos esenciales son:

- a) Que el recurso conste por escrito y que se presente dentro del plazo de cuarenta y cinco días que se tienen para tal efecto.

La ley no exige que debe ser en algún tipo especial de escritura, por lo que tal recurso puede ser hecho en maquina de escribir mecánica, eléctrica, en

computadora o inclusive a puño y letra del promovente. Lo cierto es que tal requisito se exige a fin de que exista constancia por escrito de todo lo actuado.

Como ya se ha venido comentando, el Recurso de Revocación debe presentarse dentro de los cuarenta y cinco días siguientes a la fecha en la que se notificó el acto que se recurre. Este requisito se establece a fin de que no exista un plazo indeterminado dentro del cual el contribuyente pueda promover su medio impugnativo.

**b)** El nombre, la denominación o razón social y el domicilio fiscal manifestado al Registro Federal de Contribuyentes.

Resulta obvio que en el recurso se deba señalar el nombre de la persona física o moral que ve afectado su interés jurídico y que por tal motivo promueve el Recurso de Revocación. La normatividad que regula a este medio impugnativo no establece la consecuencia de no señalar el nombre del promovente; a nuestro parecer, cuando esto suceda deberá sobreseerse por improcedente el recurso presentado, debido a que no habría la posibilidad de emitir requerimiento alguno, al no conocer el nombre del promovente. Por otra parte, es importante que el recurrente señale su domicilio fiscal, ya que es la base para determinar la autoridad competente por territorio para resolver el recurso.

Si el recurso lo promueve alguna persona o empresa a través de su representante legal, es indispensable que éste señale su nombre, a efecto de que la autoridad a la que corresponde tramitar y resolver el recurso se cerciore de que la persona que se ostenta como representante legal del promovente, se encuentra investido de la representación que dice tener, para lo cual, además de indicar su nombre, deberá demostrar a la autoridad la representación legal que dice tener.

**c)** Debe señalarse la autoridad a la que se dirige.

**ESTA TESIS NO SALE  
DE LA BIBLIOTECA**

Con este requisito se facilita que la Oficialía de Partes identifique la autoridad a la que debe turnar el escrito. Si no se precisa la autoridad a la que vaya dirigido el escrito, la oficina que lo haya recibido deberá analizarlo íntegramente para que pueda determinar de qué se trata el recurso y así remitirlo a la autoridad a quien corresponda conocer de su trámite y resolución.

d) Debe señalarse el propósito de la promoción.

Este requisito se cumple con el hecho de que el promovente señale cuál es el motivo por el cual comparece. Generalmente este requisito se satisface en el preámbulo del escrito en el cual se promueve el Recurso de Revocación; inclusive la materia o fin del preámbulo es señalar el motivo de la promoción.

e) La resolución o acto que se impugna.

El recurrente debe indicar con toda precisión el acto o actos que combate, a efecto de que la autoridad que admita el recurso, se encuentre en posibilidad de saber si lo que se impugna es susceptible de combatirse a través del Recurso de Revocación, dado que sobre el acto señalado como impugnado la autoridad resolverá el recurso.

f) El o los agravios que le cause el acto impugnado, así como las pruebas y los hechos controvertidos de que se trate.

El recurrente debe exponer la ilegalidad de la resolución que combate a través de la formulación de conceptos de impugnación, para ello debe reseñar los antecedentes del acto combatido, así como sostener los razonamientos lógicos y jurídicos tendientes a destruir la presunción de legalidad de que goza todo acto de autoridad; hechos y razonamientos que deben basarse en las pruebas que tenga a su alcance y que sean susceptibles de admitirse.



g) La firma del interesado o de la persona que lo represente legalmente, a menos que no sepan o no puedan firmar, caso en el que deberán imprimir su huella digital.

Con relación con este punto se ha discutido acerca de que, si con motivo de la falta de firma, la autoridad debe requerir al promovente para que lo firme o bien tener el escrito por no presentado. En nuestra opinión, la autoridad debe tener por no presentado el recurso, ya que la firma es el medio por el que se manifiesta la voluntad de las personas, la cual queda plasmada en un documento, por tanto, si no existe la manifestación de voluntad de alguien para iniciar un medio de defensa, es indudable que el mismo debe tenerse por no interpuesto, pues no es posible formular requerimiento alguno, dado que si bien es cierto, se puede conocer el nombre y domicilio de la persona que supuestamente lo promueve, también lo es que no existe constancia de que en efecto, la voluntad de esa persona haya sido la de promover el medio de defensa.

Los requisitos esenciales ya explicados deben necesariamente estar previstos en la ley. En caso de que no se cumpla con alguno de los requisitos señalados (excepto el de la firma), la autoridad deberá requerir al recurrente para que dentro del plazo de cinco días complete o corrija la omisión o la irregularidad.

De conformidad con lo dispuesto en el artículo 122 del Código Fiscal de la Federación, si el promovente no cumple con el requerimiento que previamente se le haya formulado y, en consecuencia, no expresa los agravios que le cause la resolución que impugna, la autoridad fiscal deberá desechar el recurso; si no se señala el acto que se impugna se tendrá por no presentado el recurso.

El artículo 123 del ordenamiento legal que se viene comentando, prevé que si el promovente no exhibe los documentos que acrediten su representación, en el caso de que promueva a nombre de otra persona, el documento en el que

conste el acto impugnado o la constancia de notificación de ésta, no obstante el requerimiento que se le hubiese formulado, se tendrá por no interpuesto el recurso; en cambio, si no se exhiben las pruebas se tendrán por no ofrecidas.

Siguiendo el estudio que realiza el Maestro Emilio Margáin Manautou, los requisitos de forma o formales son aquellos cuya omisión no trae como consecuencia que se tenga por no interpuesto el recurso, pero si producen perjuicios al contribuyente. Estos requisitos son: que sea claro, que se señale el nombre de la persona que promueve, el señalamiento de la autoridad que emitió el acto administrativo que se combate, así como la cita de éste, que se expongan los hechos que dieron origen al acto administrativo que se debate, que se cite el derecho y que se mencionen las pruebas ofrecidas.

### **3.8. Resolución y Efectos de la Resolución Administrativa.**

La resolución que ponga fin al Recurso Administrativo de Revocación debe estar debidamente fundada y motivada, debiendo examinar todos los agravios hechos valer por el recurrente, excepto cuando exista alguno que de manera directa pueda ser suficiente para revocar el acto combatido. Cuando se impugne un acto administrativo y su notificación, la autoridad se encuentra obligada a estudiar en principio aquellos agravios que se hagan valer en contra de la notificación, ya que si la autoridad administrativa determina que la notificación se encuentra ajustada a derecho puede suceder que la interposición del recurso resulte extemporánea, y posteriormente se abocará al estudio de los restantes agravios.

El artículo 133 del Código Fiscal de la Federación, establece que la resolución que ponga fin al Recurso podrá:

- 1) Desecharlo por Improcedente.

Existirá una resolución en la que se deseche el recurso cuando el medio impugnativo sea improcedente, es decir, cuando no se actualicen los supuestos de procedencia (las causales de improcedencia, así como los supuestos de procedencia del Recurso de Revocación, ya han sido analizadas en paginas anteriores, por lo que no se detallan en este momento).

## 2) Tenerlo por no interpuesto.

El medio impugnativo que se estudia se tendrá por no interpuesto o por no presentado, cuando no se hubiese cumplido con algún requerimiento; es la sanción contemplada en el Código Fiscal de la Federación, que faculta a la autoridad administrativa para no admitir el recurso debido a que no se cumplieron con los requisitos para admitir el recurso. La conclusión expuesta con anterioridad se obtiene de la lectura que se realice a los artículos 122 y 123 del Ordenamiento legal que se viene citando.

## 3) Sobreseerlo.

Se sobreseerá el recurso cuando exista algún impedimento jurídico para que la autoridad administrativa resuelva el fondo del asunto que se plantea en el recurso, esto es, cuando se actualicen alguno de los supuestos de sobreseimiento previsto en el artículo 124-A del Código Fiscal de la Federación, los cuales ya fueron objeto de estudio en este trabajo.

## 4) Confirmar el Acto Impugnado.

Resolución en la que la autoridad administrativa concluye que la resolución recurrida fue emitida acorde a la legalidad establecida para el caso concreto, por lo que confirma la resolución controvertida.

5) Mandar reponer el procedimiento administrativo o que se emita una nueva resolución.

Se actualiza cuando a juicio de la resolutora, la autoridad recurrida omitió los requisitos formales exigidos por las leyes, o bien cuando considera que se cometieron violaciones de procedimiento en la emisión del acto combatido, en perjuicio del contribuyente, por lo que determina reponer la parte del procedimiento en donde se suscitaron las violaciones al mismo.

6) Dejar sin efectos el acto impugnado.

Cuando el recurrente logró, con sus agravios y con las pruebas que ofreció, desvirtuar la presunción de legalidad de la resolución combatida, la autoridad deberá revocarla, ya que un acto no debe producir ningún efecto jurídico alguno.

7) Modificar el acto impugnado o dictar uno nuevo que lo sustituya, cuando el recurso interpuesto sea total o parcialmente resuelto a favor del recurrente.

Puede darse el caso de que con motivo del estudio del recuso promovido, la autoridad administrativa se percate que cometió alguna irregularidad, por lo que en estos casos la autoridad deberá ordenar que quien emitió el acto primigenio subsane la irregularidad o bien que emita uno nuevo sustituyendo al inicialmente combatido.

Consideramos que cuando el recurso sea resuelto parcialmente a favor del recurrente, la autoridad deberá ordenar que se subsane la irregularidad cometida, dejando subsistente la parte que resulte legal del acto recurrido; en cambio, cuando el recurso sea totalmente favorable al recurrente, la autoridad deberá revocar el acto controvertido y dictar una nueva resolución en la que se subsanen las irregularidades cometidas.

Sobre este punto debemos resaltar que en caso de que la resolución del Recurso de Revocación, deje sin efectos el acto impugnado por la incompetencia de la autoridad que emitió el acto, la resolución correspondiente declarará la nulidad lisa y llana, por lo que únicamente en este supuesto procederá que el acto de la autoridad administrativa deba dejarse sin efecto jurídico alguno, además que el mismo no pueda ser subsanado a futuro, ya que la autoridad no podrá emitir de nuevo dicho acto administrativo bajo las mismas circunstancias y elementos.

### **3.9. Plazo para que la autoridad emita su Resolución.**

De conformidad con lo dispuesto en el artículo 131 del Código Fiscal de la Federación, la autoridad a quien corresponde la resolución del Recurso de Revocación, debe hacerlo en un plazo que no exceda de tres meses, contados a partir de la fecha en que fue admitido. En caso de que la autoridad, no resuelva el recurso dentro del término aludido, se entenderá fictamente, que la autoridad confirmó el acto recurrido, caso en el cual el contribuyente podrá, a su elección, esperar a que la autoridad emita la resolución respectiva o bien impugnar la negativa ficta ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.

El artículo 131 del Código Tributario Federal, textualmente cita:

**"Artículo 131.-** La autoridad **deberá** dictar resolución y notificarla en un término que no excederá de tres meses contados a partir de la fecha de interposición del recurso. El silencio de la autoridad significará que se ha confirmado el acto impugnado.

El recurrente podrá decidir esperar la resolución expresa o impugnar en cualquier tiempo la presunta confirmación del acto impugnado."

De dicho precepto se desprende que la obligación de la autoridad para resolver el recurso en el plazo de tres meses es una facultad reglada, nosotros más bien diríamos que es una obligación reglada, por lo que si la autoridad resuelve fuera del plazo aludido y el particular controvierte la resolución, ésta debe ser declarada nula de manera lisa y llana. A nuestra consideración, y por analogía, funda el criterio que se viene exponiendo la tesis del Tribunal Fiscal que a continuación se transcribe:

**PLAZO PARA CUMPLIMETAR LA RESOLUCIÓN RECURRIDA. CONSTITUYE UNA FACULTAD REGLADA.-** El Código Fiscal de la Federación en su artículo 133, último párrafo, le señala a la autoridad un plazo de cuatro meses para cumplir con la resolución recaída al recurso de revocación. Esta disposición contiene una facultad reglada cuando usa en su texto el término "deberá", en lugar de "podrá", establece un deber jurídico, en virtud del cual, las autoridades cuentan con un plazo perentorio de cuatro meses, para cumplir las resoluciones referidas. De lo anterior, se entiende que el propósito de la norma es obligar a la autoridad a cumplir en un plazo máximo, brindando así, seguridad jurídica al particular. En consecuencia, si la autoridad administrativa ejecuta lo dispuesto por la resolución recaída al recurso, fuera del plazo señalado por la ley, siempre que el particular impugne el acto administrativo respectivo por estimarlo lesivo a su interés jurídico, éste deberá ser anulado.

Juicio de Nulidad No 100(20)13/97/7305/96.- Resuelto por la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal de la Federación, en sesión de 22 de enero de 1998, por mayoría de 3 votos con la ponencia modificada y 1 en contra.- Magistrado Ponente : Magistrado Luis Carballo Balvanera.- Secretario: Lic. Gustavo Villegas Parra. Tesis aprobada en sesión de 24 de febrero de 1998.<sup>17</sup>

### **3.10. Aspectos a Resaltar de este Medio Impugnativo.**

Podemos sostener que el Recurso de Revocación cumple en gran medida con la finalidad que se persigue con todo recurso administrativo: la defensa de los intereses del contribuyente, amén de que su regulación y trámite son claros, ya que se encuentran bien detallados sus supuestos de procedencia, causales de improcedencia, sobreseimiento, lo relativo a las pruebas que pueden ofrecerse

<sup>17</sup> Revista del Tribunal Fiscal de la Federación, 3ª Época, julio de 1998, página 131.

y efectos de la sentencia, y debe ser así ya que al instituirse como único recurso en el Código Fiscal de la Federación, debe cumplir con estas expectativas, ya que sin duda fue a partir de la reforma que se suscitó en 1996, con la que este medio de defensa adquirió mayor fuerza jurídica.

Nosotros opinamos que la normatividad que se aplica al Recurso de Revocación que surgió con tal reforma no son del todo benéficas, ya que en la práctica jurídica existe una gran carga de trabajo para las autoridades administrativas, además, de que no existan áreas o dependencias dentro del organigrama de las autoridades responsables, que se especialicen en la tramitación de recurso en comento, lo que se traduce, que exista un deficiente estudio y aplicación del derecho, para la resolución de este recurso, trayendo consigo un sinnúmero de irregularidades en las resoluciones que emitan dichas autoridades, ocasionado con esto una afectación al gobernado en su esfera jurídica.

## CAPÍTULO IV

### PROPUESTA PARA QUE ADQUIERA VIGENCIA EL RECURSO DE OPOSICIÓN AL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCIÓN.

#### 4.1. Comentarios Previos.

Como en capítulos precedentes se precisó, el Recurso de Oposición al Procedimiento Administrativo de Ejecución estuvo vigente hasta el año de 1995 y se regulaba en los artículos 116, 118 y del 120 al 133 del Código Fiscal de la Federación.

En el artículo 116 se contemplaba la existencia jurídica del recurso a estudio, mientras que el 118 disponía:

**"Artículo 118.-** El recurso de oposición al procedimiento administrativo de ejecución procederá contra los actos que:

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

II.- Se dicten en el procedimiento administrativo de ejecución, cuando se alegue que éste no se ha ajustado a la Ley.

III.- Afecten el interés jurídico de terceros, en los casos a que se refiere el artículo 128 de este Código.

IV.- Determinen el valor de los bienes embargados a que se refiere el artículo 175 de este Código."



El artículo 120 del Código Fiscal de la Federación, determinaba que el Recurso de Oposición al Procedimiento Administrativo de Ejecución, debía agotarse antes de acudir al juicio de nulidad, mientras que el artículo 121 del mismo ordenamiento citado, estipulaba el plazo para su interposición, el cual era de cuarenta y cinco días; por último, el numeral 122 de la misma ley citada, señalaba los requisitos que debería cubrir el documento en donde constara el recurso. Lo anterior se estudia a detalle en los siguientes apartados:

Ahora bien, de la naturaleza del propio recurso se puede desprender que el mismo tenía como objetivo el impugnar actos administrativos de carácter adjetivo, en especial lo concerniente al procedimiento administrativo de ejecución, así como las consecuencias jurídicas que de éste mismo se originaban, produciendo que la tramitación del mismo fuera de cierta manera mas rápido y eficiente, puesto que las autoridades que lo resolvían se fueron especializando en la materia del mismo; esto en razón de que el mismo delimitaba claramente los supuesto de procebilidad del citado recurso.

Lo anteriormente expresado es así, ya que como se podía apreciar en éste recurso, era el encargado de regular cada etapa del procedimiento administrativo de ejecución, pero de una manera especial y de forma particular, y no así como lo que sucede en nuestro días; ya que al existir solamente un recurso administrativo, ocasiona que no exista una especialidad en la materia, y por consecuencia, que no exista una economía procesal y de igual forma que no se cumplan con los mínimos lineamientos jurídicos que toda resolución administrativa debe contener, y con esto que no se pueda salvaguardar los derechos del gobernado.

#### **4.2. Su concepto.**

Los artículos que regulaban al Recurso de Oposición al Procedimiento Administrativo de Ejecución no proporcionaban un concepto del mismo, sólo se limitaban a establecer su procedencia, el plazo para su interposición, los requisitos para su admisión y su tramitación. Por tanto, debe exponerse de manera clara y sencilla, un concepto de este medio de defensa.

Consideramos que el Recurso de Oposición al Procedimiento Administrativo de Ejecución es el medio de impugnación, al alcance de los gobernados o administrados, para hacer saber a la autoridad fiscal competente los vicios del procedimiento en que han incurrido a fin de que se modifique o revoque el acto señalado como impugnado, el cual necesariamente debe surgir en el procedimiento económico coactivo.

De igual manera es pertinente resaltar que por procedimiento administrativo de ejecución, también conocido como procedimiento económico coactivo, debe entenderse al conjunto de actos que realiza la autoridad fiscal, cuya finalidad es la obtención del pago, por vía coactiva, del crédito fiscal debido por el deudor. La generalidad de los autores han coincidido en que este procedimiento implica los siguientes actos administrativos: **la liquidación del adeudo, el requerimiento de pago del crédito fiscal, el embargo de bienes, el remate de bienes y la aplicación de las cantidades resultantes del remate al pago del crédito** y que se trata de un procedimiento administrativo. A nuestra apreciación, el procedimiento administrativo de ejecución comienza a partir de que se realiza el requerimiento de pago; consideramos dejar al acto de liquidación y su notificación se encuentra fuera de este procedimiento administrativo, ya que la falta de pago del monto de la liquidación da origen o fundamenta el procedimiento económico coactivo.

A manera de conclusión es válido sostener que el Recurso de Oposición al Procedimiento Administrativo de Ejecución, es un medio de defensa cuya

finalidad fue lograr la suspensión del procedimiento de ejecución iniciado por la autoridad, respecto de un adeudo de carácter fiscal.

#### **4.3. Plazo y requisitos para su interposición.**

En el Código Fiscal de la Federación, vigente para el año de 1995, en su artículo 121 señalaba que el plazo para la interposición de este Recurso, era de cuarenta y cinco días hábiles, computados a partir del siguiente al día en que hubiese surtido efectos la notificación del acto impugnado.

Se estipulaba que si el particular afectado por un acto o resolución administrativa falleciera durante el plazo de presentación del recurso, el plazo se suspendería hasta por un año, siempre que no se hubiere aceptado el cargo de representante de la sucesión. Si el recurso se interponía después del año, habiendo vencido el plazo previsto para su presentación, se perdería el derecho a la interposición del mismo, es decir, existiría extemporaneidad en la interposición y se consideraba que se consentía la resolución combatida.

El recurso a estudio debía promoverse dentro de los cuarenta y cinco días hábiles siguientes al día en que surtiera efectos la notificación de cualquiera de los siguientes hechos:

I. La que exija el pago del crédito fiscal, cuando se alegue que se ha extinguido o que su monto real es inferior al exigido, cuando el cobro en exceso sea imputable a la oficina ejecutora, o se refiera al cobro de recargos, gastos de ejecución o a la indemnización señalada en el artículo 21 del Código Fiscal de la Federación.

II. La que se dicte en el procedimiento administrativo de ejecución, cuando se alegue que no se ajustó a la ley.

III. Afecte el interés jurídico de terceros, en los casos a que se refiere el artículo 28 de este Código.

IV. Determinen el valor de los bienes embargados a que se refiere el artículo 175 de este Código.

Para computar el plazo para la interposición del Recurso de Oposición al Procedimiento Administrativo de Ejecución, era necesario que se tomara en cuenta lo señalado en el artículo 12 del Código Fiscal de la Federación, que hace referencia a los días inhábiles y a los días que corresponden a vacaciones generales de la Autoridades Fiscales Federales, así como a lo estipulado en el numeral 135 del mismo dispositivo legal, que refiere la fecha en que surten efectos las notificaciones.

Ahora bien, con relación a los requisitos para su interposición, el Recurso Administrativo de Oposición al Procedimiento Administrativo de Ejecución se interponía por escrito, el cual debía cumplir con los requisitos establecidos en los artículos 18, 122 y 123 del Código Fiscal de la Federación, vigente para 1995, que consistían en:

- 1) Constar por escrito.
- 2) El escrito con el que se promovía el recurso debía estar firmado por el promovente o por su representante legal, de no saber o no poder firmar debía imprimir su huella digital.
- 3) En el citado escrito debía constar el nombre o bien la denominación o razón social, el domicilio fiscal del contribuyente, la clave su Registro Federal de Contribuyentes, el domicilio para oír y recibir notificaciones y el nombre de la persona autorizada para recibirlas.

4) Debía la autoridad a la que se dirigía el escrito, el propósito de la promoción y el acto que se impugnaba.

Debía tenerse especial cuidado de que el acto impugnado se identificara con toda precisión, ya que éste era el punto sobre el cual debía resolver la autoridad.

5) Habría los hechos que precedían al acto recurrido.

Desde luego que en el recurso debían hacerse valer agravios, constituían el objeto mismo del medio de defensa y sobre los cuales se debía resolver el recurso. Los agravios consisten en el perjuicio o daño que el recurrente consideraba le causaba el acto recurrido, ya sea por la violación a las disposiciones legales o derivadas de una indebida aplicación de leyes.

6) Se debían acompañar al escrito las pruebas ofrecidas.

En caso de que el recurrente no cumpliera con estos requisitos para su interposición, la autoridad resolutora debía prevenir al promovente para el efecto de que subsanará estas omisiones, esto es, en caso de que el promovente no señalara el acto que se impugna, o bien no ofreciera las pruebas de su parte, la autoridad resolutora debía prevenir al recurrente para que en término de cinco días para que subsanara estas deficiencias, ya que en caso contrario, con relación al primer supuesto, la autoridad resolutora debía determinar que se tenga por no presentado el recurso, en cambio en el segundo supuesto debía determinar que el recurrente perdió su derecho para ofrecer dichas pruebas.

Al respecto, es de resaltar que en caso de que el recurrente fuera omiso al expresar los conceptos de agravios que le cause el acto impugnado, la

autoridad resolutora ordenara que se desechase el recurso administrativo por ser improcedente.

De igual forma y como lo previa el artículo 123 del Código Fiscal de la Federación, a todo escrito en que se interponga el citado recurso, debería estar acompañado por los siguientes documentos:

1.- Los que acreditaran la representación legal del promovente cuando actuara en nombre de una persona física o moral. Cabe precisar que, de conformidad con lo que disponía el artículo 19 del Código Fiscal de la Federación, vigente para el año de 1995, la representación de las personas físicas o morales ante las autoridades fiscales, se hacía mediante escritura pública o en carta poder firmada ante dos testigos y ratificadas las firmas del otorgante y testigos ante las autoridades fiscales o notario; representación que debería haber sido otorgada, a más tardar en la fecha en que se hubiese presentado la promoción.

2.- El documento en donde constara el acto impugnado, ya que de esta manera se acreditaba la existencia del acto combatido.

3.- La constancia de notificación de la resolución combatida, a efecto de computar el plazo de cuarenta y cinco días, para su interposición, excepto cuando el recurrente declarara bajo protesta de decir que no recibió constancia de notificación alguna, cuando se había notificado a través de correo certificado y cuando la resolución combatida fuera una negativa ficta. En el caso de que la notificación hubiese sido por edictos, debía señalarse la fecha de la última publicación y el órgano en que ésta se hizo.

4.- Las pruebas documentales que ofreciera el recurrente con motivo del recurso. Es de resaltar que si se refería a alguna prueba pericial, el dictamen debía acompañarse al ocurso.

Se encontraba previsto un requerimiento para el caso de que el recurrente no adjuntara a su promoción cualquiera de los documentos señalados con antelación y precisados bajo los números 1, 2 y 3; el requerimiento consistía en exhibir a la autoridad requirente, dentro del plazo de cinco días siguientes a la notificación del acuerdo en donde se formulaba el requerimiento, el documento que no se hubiere adjuntado al recurso; y se le apercibía que en caso de no cumplir con el requerimiento, el recurso intentado se tendría por no presentado. Por otra parte, si el promovente no acompañaba alguna prueba de las que ofrecía en el recurso, se le requería para que dentro del plazo de cinco días la exhibiera y se le apercibía que, en caso de no hacerlo, la prueba o pruebas no acompañadas se tendrían por no ofrecidas.

Conviene precisar la diferencia entre requerimiento y apercibimiento. El primero consiste en solicitar al ocursoante que cumpla con determinados requisitos o informes; en otros casos, la solicitud consiste en que exhiba alguno o algunos documentos o pruebas. Generalmente el requerimiento va acompañado de un apercibimiento, el cual consiste en la advertencia de que se aplicará una sanción en caso de que no se cumpla con lo requerido; para la Real Academia esta palabra, se refiere a hacer saber a la persona requerida, las consecuencias que tendría no cumplir con la exhibición de lo que se le solicitó.

#### **4.4. Supuestos de Procedencia.**

Como se anotó, el artículo 118 del Código Fiscal de la Federación vigente para 1995 disponía que este recurso procediera en contra de los actos administrativos que:

1) Exijan el pago de créditos fiscales, cuando se alegue que se han extinguido o que su monto real es inferior al exigido, siempre que el cobro en exceso sea

imputable a la oficina ejecutora o se refiera a recargos, gastos de ejecución o a la indemnización a que se refiere el artículo 21 del este Código.

Al efecto es necesario precisar en esta fracción, que los créditos fiscales se extinguen por:

**PAGO.-** Es el medio más común que emplean los contribuyentes para la extinción de sus adeudos fiscales, el cual consiste en cubrir en dinero o en especie el monto de un crédito fiscal, que se encuentra determinado en cantidad líquida. De manera general los pagos se realizan en efectivo, cheque o mediante transferencias electrónicas. Al respecto, el Maestro Hugo Carrasco Iriarte señala:

"Pago Se entiende por tal la entrega de la cosa o cantidad debida, o la prestación del servicio que se hubiere prometido... En materia fiscal se distinguen diversas clases de pago: 1 Pago liso y llano 2 Pago bajo protesta 3 Pago a plazo, diferido o en parcialidades 4 Pago espontáneo 5 Pago provisional 6 Pago definitivo 7 Pago en garantía 8 Pago en anticipos 9 Pago extemporáneo 10 Pago virtual 11 Pago en consignación 12 Pago por terceros, y 13 Pago de lo indebido." <sup>18</sup>

**PRESCRIPCIÓN.-** Es la extinción de la facultad de la autoridad hacendaria para exigir el pago de un crédito fiscal por el simple transcurso del tiempo (generalmente de cinco años). Figura sustantiva que se encuentra contemplada en los artículos 22 y 146 del Código Fiscal de la Federación. Es de carácter liberatorio, ya que cuando se actualiza, por el simple transcurso del tiempo, libera al contribuyente de una obligación económica a favor del fisco. La prescripción se puede hacer valer por vía de acción o de excepción. La prescripción es sujeta de interrupción, la cual surge o tiene lugar con cualquier gestión de cobro que legalmente se notifique al contribuyente; en la reforma

---

<sup>18</sup> Diccionario de Derecho Fiscal, Editorial Oxford, 1998, México, pág.543.



para el año dos mil se establece que la prescripción puede suspenderse cuando se suspenda el procedimiento administrativo de ejecución. En estas líneas es conveniente distinguir lo que es la interrupción y la suspensión. De manera general se puede concluir que la interrupción origina que se inicie de nueva cuenta o se tenga que volver a computar un determinado plazo. Por otra parte, la suspensión tiene un efecto diverso al de la interrupción, el cual consiste en que se debe reanudar el cómputo en el momento en que se dio alguna de las causas que la originaron.

**CONDONACIÓN.-** Es la facultad que la ley fiscal otorga a la autoridad hacendaría a fin de renunciar a su derecho de cobro respecto de un crédito y demás obligaciones con él relacionadas; esencialmente opera cuando se trata de impedir que se afecte la situación jurídica de algún lugar o región del país o rama de la actividad económica.

**CADUCIDAD.-** Es una sanción que la ley impone a la hacienda pública que conlleva la pérdida o la extinción de la facultad para determinar, liquidar o fijar en cantidad líquida una determinada obligación fiscal. Como se observa no se extingue el crédito fiscal, más bien conlleva a la extinción de un derecho o facultad de la autoridad. El autor del libro *Comentarios y Anotaciones al Código Fiscal de la Federación*, considera que:

"La caducidad es la institución jurídica que priva de sus facultades a las autoridades fiscales cuando no las ejercen en el plazo que la ley determina. La influencia que el paso del tiempo tiene en materia fiscal se hace patente en esta figura y en la de prescripción; las dos instituciones son diferentes y no deben confundirse. En la caducidad se pierde el ejercicio de algunas facultades de las autoridades fiscales (determinación de contribuciones e imposición de multas); en la prescripción, en cambio, lo que se extingue es el crédito fiscal; se libera al contribuyente de una deuda."<sup>19</sup>

---

<sup>19</sup> Fernández Sagardi, Augusto, *Comentarios y Anotaciones al Código Fiscal de la Federación*, Editorial Jsicco, 2000, México, pág.431.

Hay que diferenciar la prescripción de la caducidad, ya que ésta es una forma de extinguir la facultad de la hacienda pública para determinar obligaciones fiscales o créditos, no para cobrarlos, como ocurre en la prescripción. Al respecto me permito transcribir la siguiente tesis:

**CADUCIDAD Y PRESCRIPCION. CUANDO OPERAN, CONFORME A LOS ARTICULOS 67 Y 146 DEL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION. DIFERENCIA ENTRE ESTAS FIGURAS JURIDICAS.** La caducidad es la sanción que la ley impone al fisco por su inactividad e implica necesariamente la pérdida o la extinción para el propio fisco, de una facultad o de un derecho para determinar, liquidar o fijar en cantidad líquida una obligación fiscal. Esta figura jurídica, que debemos aclarar pertenece al derecho adjetivo o procesal (a diferencia de la prescripción que pertenece al derecho sustantivo), se encuentra contemplada en el artículo 67 del Código Fiscal de la Federación, dicho numeral establece el plazo de cinco años para que se extingan las facultades de las autoridades fiscales para comprobar el cumplimiento de las disposiciones fiscales, determinar las contribuciones omitidas y sus accesorios, así como para imponer sanciones por infracción a dichas disposiciones. Para el cómputo del plazo de cinco años, el artículo en comento señala tres supuestos que son: el primero, los cinco años comenzarán a contarse a partir del día siguiente a aquél en que se presentó la declaración del ejercicio, cuando se tenga obligación de hacerlo (extinguiéndose por ejercicios completos); en el segundo supuesto, comenzarán a contarse a partir del día siguiente en que se presentó o debió presentarse la declaración o aviso que corresponda a una contribución que no se calcule por ejercicios, o bien, a partir de que se causaron las contribuciones cuando no exista la obligación de pagarlas mediante declaración; y el tercer caso, se contarán los cinco años a partir del día siguiente a aquél en que se hubiera cometido la infracción a las disposiciones fiscales, o bien, en que hubiese cesado su consumación o realizado la última conducta o hecho. Este plazo de cinco años para que opere la caducidad de las facultades de la autoridad fiscal, fue prolongado a diez años en los siguientes casos: 1) Cuando el contribuyente no haya presentado su solicitud ante el Registro Federal de Contribuyentes. 2) Cuando el contribuyente no lleve contabilidad. 3) Cuando no presente alguna declaración del ejercicio, estando obligado a presentarla, en este caso los diez años comenzarán a correr a partir del día siguiente a aquél en que se debió haber presentado la declaración del ejercicio. Ahora bien, dicho plazo para la extinción de las facultades de las autoridades fiscales queda suspendido cuando se interponga algún recurso administrativo o juicio, esto es, con la interposición de cualquier recurso administrativo o la promoción de un juicio ante el Tribunal Fiscal de la Federación, o bien juicio de amparo se suspenderá el plazo. Por otra parte, debemos recordar que la ley concede a las autoridades fiscales facultades investigadoras y verificadoras,

como son el practicar visitas domiciliarias, solicitar informes a los contribuyentes, etcétera. Estas facultades también se extinguen en un plazo de cinco años por caducidad, excepción hecha de las facultades para investigar hechos constitutivos de delitos en materia fiscal, las cuales no se extinguen conforme al numeral 67 del Código Fiscal, sino de acuerdo con los plazos de prescripción de los delitos de que se trate, conforme al artículo 100 de dicho ordenamiento. Por último, resta decir que el precepto a estudio concede a los contribuyentes la oportunidad para solicitar que se declare que se han extinguido las facultades de las autoridades para determinar las contribuciones omitidas y sus accesorios, así como para imponer sanciones por infracciones a dichas disposiciones fiscales. Por lo que hace a la prescripción, éste es el medio para adquirir bienes o librarse de obligaciones mediante el transcurso de cierto tiempo y bajo las condiciones establecidas en la ley, así a la adquisición de bienes en virtud de la posesión, se le llama prescripción positiva y la liberación de obligaciones por no exigirse su cumplimiento se llama prescripción negativa. Esta figura jurídica a diferencia de la caducidad pertenece al derecho sustantivo, y se refiere a la extinción de una obligación fiscal (impuestos, derechos, productos o aprovechamientos) por el transcurso del tiempo. Se encuentra contemplada en los artículos 22 y 146 del Código Fiscal de la Federación; el primer numeral prevé la extinción de la obligación del Estado por el transcurso del tiempo de devolver las cantidades pagadas de más, cuando los contribuyentes son negligentes en exigir el reembolso de las cantidades pagadas de más o indebidamente por conceptos tributarios, estableciendo que ésta opera en los mismos términos que tratándose de créditos fiscales, y el segundo precepto, instituye la prescripción de los créditos fiscales, en el término de cinco años. Este término de cinco años, para que prescriban los créditos fiscales, se inicia a partir de la fecha en que el pago pudo ser legalmente exigido por la autoridad fiscal; esta aseveración del legislador implica necesariamente que el acreedor fiscal tenga conocimiento de la existencia de su derecho, así, cuando el crédito fiscal sea fijado por el Estado, bastará con que se cumpla el plazo señalado para su cumplimiento, para que comience a correr la prescripción a favor del particular, pero cuando la determinación del crédito fiscal deba ser determinada por el contribuyente, será éste quien debe presentar la declaración de la existencia del hecho generador y del nacimiento del crédito fiscal, para que comience a correr el término de cinco años para la prescripción del mismo, y en el supuesto de que no presente su declaración, el término comenzará a correr a partir de la fecha en que debió presentar su declaración. Ahora bien, el precepto en comento nos indica, que el término de cinco años se interrumpe con cada gestión de cobro que el acreedor notifique o haga saber al deudor o por el reconocimiento expreso o tácito de éste, respecto a la existencia del crédito fiscal, y completa esta idea, diciendo que se considera gestión de cobro cualquier actuación de la autoridad dentro del procedimiento administrativo de ejecución, siempre que se haga del conocimiento del deudor. También, tratándose de prescripción, el legislador concede, al igual que en la caducidad, la oportunidad al contribuyente de solicitar se declare ésta, sin tener que esperar a que la autoridad fiscal pretenda cobrar el crédito fiscal que ha prescrito; del análisis de estas dos figuras jurídicas,

se advierten dos diferencias fundamentales, que mientras la caducidad se refiere a la extinción de las facultades de la autoridad para determinar, liquidar o fijar en cantidad líquida una obligación fiscal, por el simple transcurso del tiempo (en unos casos cinco años y en otros diez años), la prescripción se refiere a la extinción de una obligación fiscal a cargo del contribuyente, también por el transcurso del tiempo (cinco años); y la segunda que la caducidad se suspende con la interposición de algún recurso administrativo o juicio, y el término para la prescripción se interrumpe con cada gestión de cobro que se le notifique al deudor o por el reconocimiento expreso o tácito de éste.

TERCER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.

Amparo directo 1803/90. Comercializadora de Refacciones y Partes Automotrices, S.A. de C.V. 14 de febrero de 1991. Unanimidad de votos. Ponente: Genaro David Góngora Pimentel. Secretaria: Guadalupe Robles Denetro.<sup>20</sup>

Por lo anteriormente expresado, se puede concluir que la diferencia que existe entre la figura de la caducidad con la de la prescripción, es que en la primera se debe entender como la pérdida o extinción de las facultades que tiene la autoridad fiscal para poder determinar o liquidar algún crédito fiscal, en cambio tratándose de la prescripción, se entiende como el medio para adquirir derecho o liberarse de obligaciones por el simple transcurso del tiempo, por eso se puede determinar que la caducidad tiene su naturaleza totalmente adjetiva o procesal, y tratándose de la prescripción es de naturaleza objetiva o sustancial.

**CANCELACIÓN.-** Consiste en dar de baja un crédito fiscal debido a su incosteabilidad para cobrarlo o bien a que es incobrable. Como se observa, el crédito o la obligación fiscal no se extingue, simple y sencillamente no se cobra.

**COMPENSACIÓN.-** Es una forma de extinción del crédito fiscal, la cual opera restando al monto del crédito fiscal, las cantidades que se tengan a favor del fisco; la extinción del crédito u obligación puede ser total o parcial, acorde a las cantidades que se deban al fisco y a las que se tengan a favor.

---

<sup>20</sup> Semanario Judicial de la Federación, Tomo: VII-Junio, Octava Época, Página: 222.

Esto es, en el presente supuestos, el recurrente debía señalar que el recurso se interponía en contra del **acto ejecutivo de autoridad que exigía el pago del crédito, esto es, en contra el cobro mismo y no en contra de la resolución que lo determinaba**. De igual forma podía objetarse el cobro en exceso cuando le era imputable a la autoridad fiscal.<sup>21</sup>

2) Se dicten en el procedimiento administrativo de ejecución cuando se alegue que este no se ha ajustado a la ley.

Al respecto este supuesto cobraba vigencia cuando a juicio del contribuyente, la autoridad ejecutora, al llevar a cabo el procedimiento para obtener el cobro coactivo, emitía o realizaba actos en contravención a las disposiciones aplicables al caso concreto. Es de especial importancia considerar que si las violaciones al procedimiento se configuraban antes del remate de bienes, las mismas podían hacerse valer hasta el momento en que se realizara la convocatoria en primera almoneda, excepto cuando se tratara de la ejecución de bienes legalmente inembargables, de actos de imposible reparación o cuando las notificaciones se hubieran realizado en contravención a la legislación aplicable. Si las violaciones se actualizaban con posterioridad a la citada convocatoria o se trataba de la venta de bienes fuera de subasta, el recurso a estudio se hacía valer en contra de la resolución que fincara el remate o contra aquélla que autorizaba la venta fuera de remate.

3) Afecten el interés jurídico de terceros, en los casos en que el tercero afirma ser propietario de los bienes o negociaciones o titular de los derechos embargados, o argumente tener derecho a que los créditos a su favor se cubran preferentemente a los fiscales federales.

---

<sup>21</sup> Vgr. Cuando la autoridad liquidadora determina un crédito fiscal por una cierta cantidad y la ejecutora le exige el pago de una suma mayor, siempre que el cobro en exceso le sea imputable a esta última.

Esto es, el citado supuesto se encontraba previsto en la fracción III del artículo 118 del Código Fiscal de la Federación de 1995, numeral que previó lo que se conocía como Recurso de Oposición de Tercero y de Reclamación de Preferencia; actualmente, a partir del Código Fiscal de 1996, ambos supuestos quedaron incluidos en el de revocación (artículo 128).

El Recurso de Oposición al Procedimiento Administrativo de Ejecución interpuesto por un tercero, era un medio de defensa en que el recurrente afirmaba ser propietario de los bienes o negociaciones embargadas o titular de los derechos embargados. El artículo 128 del Código Fiscal de la Federación, vigente para 1995, disponía que el tercero podía promover este recurso en cualquier tiempo, siempre que fuera antes de que se aprobara el remate.

En el supuesto de la tercería excluyente de preferencia, donde el tercero que afirmaba tener derecho a que los créditos a su favor se cubrieran con antelación a los créditos fiscales federales, podía promover su recurso en cualquier tiempo, siempre que fuera antes de que se aplicara el producto del remate.

**4) Determinen el valor de los bienes embargados a que se refiere el artículo 175 de este Código.**

En este caso, el recurrente podía promover el recurso comentado, en contra de los avalúos que se realizan a los inmuebles o negociaciones embargadas, cuando el embargado o terceros acreedores no estén conformes con dicho avalúo, y tendrán como término legal para su interposición dentro de los diez días subsecuentes a la notificación personal que se le hiciera del citado avalúo practicado.

#### **4.5. Pruebas que podían aportarse.**

El artículo 130 del Código Fiscal de la Federación, vigente hasta el año de 1995, disponía que en los Recursos Administrativos se podían ofrecer toda clase de pruebas, excepto la testimonial y la de confesión de las autoridades mediante la absolución de posiciones. Como se observa, la confesión sólo era inadmisibles para el caso de que el oferente solicitara que la misma se desahogara a través de posiciones, pero dicha restricción no se ampliaba a la confesión de las autoridades, ya que era posible que el recurrente señalara alguna afirmación contenida en la resolución combatida como confesión expresa.

También era posible que la parte actora ofreciera como prueba el informe de una autoridad fiscal, para lo cual se estipulaba como única limitante que los datos sobre los cuales se solicitara el informe obraran en poder de la autoridad a la que se le requería esa información.

El cuarto párrafo del artículo al que se ha hecho referencia, disponía el valor y alcance de cada prueba, pero también permitía la libre valoración de las mismas, cuando las autoridades resolutoras contaran con elementos lógicos y jurídicos para darles un valor diverso; por tanto, el sistema que seguía el citado dispositivo legal era el mixto, ya que por una parte determinaba el valor legal que debía darse a las pruebas y por otro, permitía que la autoridad valorara de acuerdo a su libre apreciación las pruebas ofrecidas y desahogadas en el recurso.

#### **4.6. Garantía del interés fiscal y formas de garantizarlo.**

Para que fuera posible que se concediera la suspensión del Procedimiento Administrativo de Ejecución, cuando se intentaba el Recurso a estudio, era necesario que se garantizara el interés fiscal, lo cual se traducía en el deber de garantizar el crédito principal, las multas y recargos que se hubieran

determinado o requerido, incluyendo además los gastos de ejecución, cuando éstos se hubiesen causado.

El artículo 141 del Código Fiscal de la Federación, vigente para el año de 1995, establecía las formas o medios por los cuales se podía garantizar el interés fiscal, los cuales eran: depósito de dinero en las instituciones de crédito autorizadas para ese efecto, prenda o hipoteca, fianza otorgada por institución autorizada, obligación solidaria asumida por un tercero con acreditada solvencia y por último, el embargo en la vía administrativa. La garantía que al efecto se eligiera debía otorgarse en favor de la tesorería de la Federación o en su defecto, en favor de la autoridad requirente. Era posible otorgar o constituir la garantía del interés fiscal, mediante la combinación de diversas formas o medios de los establecidos en el citado artículo 141, pudiendo operar en su caso la figura de la sustitución de la garantía original por otra otorgada con posterioridad.

La garantía que se hubiese constituido respecto de uno o varios créditos fiscales debía ampliarse dentro del mes siguiente al de haberse cumplido un año, debiendo cubrir la cantidad equivalente a los recargos que se pudieran generar en los doce meses siguientes.

La primera de las formas de garantizar el interés fiscal lo constituía el depósito de dinero en las instituciones de crédito autorizadas para tal efecto.

Debía otorgarse por el importe del crédito principal a garantizar, así como por el monto de los accesorios legales que en su caso se hubieren causado, como lo eran las multas y recargos. Este medio de garantía generaba intereses en favor del particular, cuando con motivo del recurso intentado se le concedía la razón, o de recargos favorables a la autoridad si se confirmaba la resolución combatida por recurrente.



El segundo de los medios para garantizar el interés fiscal era la prenda o hipoteca, ambas garantías de tipo real. Se determinaba que la prenda operaba sobre bienes muebles y se constituía sobre el 75% de su valor, siempre y cuando se encontraran libres de gravámenes. La valuación de los bienes corría a cargo de un perito designado por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, y debía hacerse la inscripción respectiva en el Registro Público de la Propiedad, corriendo los gastos de avalúo y de inscripción a cargo del particular en concepto de gastos de ejecución.

Tratándose de la hipoteca, era también admisible hasta por el 75% del avalúo o valor catastral; el particular debía acompañar a su escrito de ofrecimiento de la garantía, el certificado de libertad de gravámenes expedido por el Registro Público de la Propiedad, en donde constara que el bien inmueble dado en garantía se encontraba libre de todo gravamen. Este medio de garantía debía otorgarse en escritura pública, debiéndose inscribir en el mismo Registro y contener los datos relacionados con el crédito fiscal. Podía en este caso el otorgante garantizar con la misma hipoteca los recargos futuros o ampliar la garantía cada año en términos de lo establecido por el artículo 141 del Código Fiscal de la Federación, vigente para 1995.

Otro medio de garantizar el interés fiscal era la fianza otorgada por institución autorizada, la que no gozaba de los beneficios de orden y excusión. La póliza de fianza expedida por la compañía afianzadora quedaba en poder y guarda de la autoridad recaudadora.

Con relación a la obligación solidaria asumida por un tercero que comprobará su idoneidad y solvencia, como medio de garantizar el interés fiscal, es pertinente apuntar que se otorgaba mediante un escrito firmado ante Notario Público o ante la oficina recaudadora que tuviera encomendado el cobro del crédito fiscal, requiriéndose en este último caso la presencia de dos testigos; de

esta diligencia debía levantarse un acta circunstanciada y el responsable de la oficina ejecutora debía entregar una copia del acta a los interesados.

La última forma de garantizar el interés fiscal que establecía el Código Fiscal vigente para 1995, era el embargo en la vía administrativa, el cual se constituía mediante un acto de ejecución que realizaba la persona que para tal efecto designara la autoridad recaudadora.

El embargo en la vía administrativa, de conformidad con lo que establecía el Reglamento del Código al que se ha hecho referencia, debía sujetarse a las reglas siguientes:

- 1.- Se practicaba a solicitud del contribuyente.
- 2.- El contribuyente señalaba los bienes que constituían el embargo.
- 3.- En caso de que el contribuyente fuera una persona física, el depositario era el propio contribuyente y en el supuesto de una persona moral, lo sería su representante legal.
- 4.- El embargo debía inscribirse en el Registro Público de la Propiedad.
- 5.- Debían cubrirse de manera anticipada a la práctica de la diligencia de embargo en la vía administrativa, los gastos de ejecución.

#### **4.7. Extinción de la Garantía.**

La garantía se extinguía cuando era cancelada por la autoridad administrativa, en virtud del pago del crédito fiscal garantizado, o bien cuando de manera definitiva se hubiera dejado sin efectos la resolución que dio origen al recurso

administrativo, o en el supuesto de que se otorgara una nueva garantía, la cual sustituía a la primera, por lo que se extinguía ésta.

La garantía podía disminuirse o sustituirse por una menor, debiendo en estos casos ser suficiente la garantía sustituyente para cubrir el remanente del interés fiscal.

La cancelación de la garantía no operaba de oficio, razón por la cual el particular tenía que dirigir un escrito a la autoridad competente, en el que solicitara la cancelación de la garantía por haberse actualizado alguna de las causas señaladas con anterioridad.

#### **4.8. Solicitud de Suspensión al Procedimiento Administrativo de Ejecución.**

Además de otorgar la garantía del interés fiscal en cualquiera de las formas que ya se analizaron, para obtener la suspensión del procedimiento de ejecución se requería que el contribuyente la solicitara. La solicitud debía constar por escrito y podía formularse en cualquier tiempo directamente ante la oficina que tuviera a cargo la ejecución del crédito; debían acompañarse a la instancia de suspensión los documentos que acreditaran haber garantizado el interés fiscal, dado que la garantía del interés fiscal generalmente es un hecho previo a la presentación de la instancia de suspensión del procedimiento.

La autoridad fiscal al recibir la solicitud del contribuyente, en la que acreditara haber impugnado y además haber garantizado el interés fiscal, debía de dictar un acuerdo provisional de suspensión, que tenía efectos hasta en tanto no se resolvía el recurso que se promoviera.

De lo expuesto con anterioridad se concluye que los requisitos para que procediera la suspensión del procedimiento administrativo de ejecución eran:

- 1.- Que fuera solicitada por el particular afectado o por quien sus derechos representara.
- 2.- Que se acreditara haber garantizado el interés fiscal, y
- 3.- Que se demostrara haber impugnado la resolución o el acto de autoridad.

Debía ampliarse la garantía cada doce meses, abarcando el importe de los recargos correspondiente a ese período, tal y como lo señalaba el artículo 141 del Código Fiscal de la Federación, vigente para 1995.

La suspensión se limitaba exclusivamente a la cantidad que se hubiera garantizado y que se pretendía ejecutar.

#### **4.9. Autoridad ante la cual debía Presentarse.**

Con relación a este punto es de señalar, que el artículo 121 del Código Fiscal de la Federación vigente hasta el año 1995, determinaba que el presente recurso debía interponerse ante la autoridad que emitió o ejecutó el acto impugnado, y para tal caso podía ser de la siguiente manera:

- a) De forma personal, es decir, que el recurrente presentara su escrito personalmente ante la autoridad que haya emitido o ejecutado el acto impugnado, en este caso se tendrá como fecha de presentación del escrito, la del día en que se recibía por la autoridad administrativa.

**b)** Cuando el recurrente tenga su domicilio fuera de la población en que radique la autoridad que emitió o ejecutó el acto que se combate, podrá presentarlo ante la oficina exactota más cercana a dicho domicilio o enviarla por correo certificado con acuse de recibo, en este último supuesto era indispensable que el domicilio en que residiera el contribuyente se encontrara en una población distinta a aquélla en que radicara la autoridad que emitió o ejecutó el acto impugnado y que el envío se efectuara desde el lugar en que residiera el recurrente; en el caso de que no se cumpliera con alguno de estos supuestos, ya no se tenía como fecha de presentación la del día en que se depositara el escrito en la Oficina de Correos, sino la del día en que fuera recibida por la autoridad que hubiera emitido o ejecutado el acto impugnado.

#### **4.10. Autoridad Competente para resolverlo.**

Las autoridades competentes para resolver el Recursos de Oposición al procedimiento Administrativo de Ejecución, eran las Administraciones Locales Jurídicas de Ingresos de la circunscripción territorial en donde se encontrara localizado el domicilio fiscal del contribuyente, de conformidad con lo dispuesto por los artículos 111, apartado C, fracción V, del Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, publicado en el Diario Oficial de la Federación el día 25 de enero de 1993, en vigor a partir del 1º de febrero del mismo año, reformado por el Decreto publicado en el mismo Órgano Oficial el día 20 de agosto de 1993 y en vigor al día siguiente de su publicación; Artículo Único, Fracción VI Apartado 9, del Acuerdo que señala el Número, Nombre, Sede y la Circunscripción Territorial en donde se ejercen las facultades de las Administraciones Regionales, de las Administraciones Locales y de las Aduanas, publicado en el Diario Oficial de la Federación el día 29 de enero de 1993 y en vigor a partir del 1º de febrero del mismo año, reformado por el Artículo Primero, Fracción VI, Apartado 9, del Acuerdo que Reforma, Adiciona y Deroga al diverso por el que se señala el Número, Nombre, Sede y

Circunscripción Territorial de las Unidades Administrativas, publicado en el mismo Órgano Oficial el día 13 de octubre de 1993 y en vigor al día siguiente de su publicación; en relación con el artículo tercero, fracción XVI, del Acuerdo mediante el cual se da a conocer la fecha de inicio de las actividades de las Administraciones Locales, publicado en el Diario Oficial de la Federación el día 15 de marzo de 1993 y en vigor al día siguiente de su publicación.

#### **4.11. Plazo para resolverlo.**

De conformidad con lo establecido por el artículo 131 del Código Fiscal de la Federación, vigente hasta 1995, la autoridad administrativa se encontraba obligada a dictar resolución y notificarla en un plazo que no debía exceder de cuatro meses, el cual comenzaba a computarse a partir de la fecha en que el contribuyente hubiera promovido el recurso; además que el artículo 37 del mismo ordenamiento legal establecía que, si a partir de que el contribuyente presentara su recurso transcurría un plazo de cuatro meses, se entendía que la autoridad resolvía negativamente, pudiendo el particular interponer entonces los medios de defensa en cualquier tiempo posterior a dicho plazo, en tanto la autoridad no dictara la resolución.

A la figura descrita con antelación es a lo que la Doctrina Administrativa le denomina NEGATIVA FICTA. Ante dicha negativa el contribuyente podía ocurrir en Juicio de Nulidad ante el Tribunal Fiscal de la Federación o bien podía optar por esperar la resolución expresa de la autoridad.

#### **4.12. Finalidad y Medios de Defensa en contra de la Resolución que pone fin al Recurso.**

Este medio de defensa permitió que los contribuyentes que no estuvieran de acuerdo con la actuación de la autoridad fiscal en alguna de las etapas del procedimiento administrativo de ejecución, la combatiera ante el superior jerárquico de la oficina ejecutora. Puede sostenerse que el objeto del medio impugnativo a estudio, radicó en que con él los contribuyentes tenían la posibilidad de controvertir actos llevados a cabo dentro del procedimiento administrativo de ejecución, con los que no estuvieran de acuerdo por considerar que se violó el ordenamiento aplicado o se aplicó de manera indebida un dispositivo legal.

En contra de la resolución que ponía fin al Recurso de Oposición al Procedimiento Administrativo de Ejecución, el contribuyente afectado se encontraba en aptitud de promover juicio de nulidad ante el Tribunal Fiscal de la Federación. Lo anterior tal y como lo establece la propia ley de la materia en su artículo 120, que textualmente señala:

**“Artículo 120.** La interposición del recurso de revocación será optativa para el interesado antes de acudir al Tribunal Fiscal de la Federación. **El de oposición al procedimiento administrativo de ejecución deberá agotarse previamente a la promoción del juicio ante dicho tribunal.**

Cuando un recurso se interponga ante autoridad fiscal incompetente, ésta lo turnará a la que sea competente.

**Énfasis añadido.”**

#### **4.13. Consideraciones que resaltan del Recurso.**

De conformidad con lo que se ha venido estudiando, se observa que este medio impugnativo tenía como principal objetivo combatir cualquiera de los actos de la autoridad hacendaría que se suscitaban con motivo del procedimiento económico coactivo.

Con el Recurso de Oposición al Procedimiento Administrativo de Ejecución, sólo se combatían actos del procedimiento económico coactivo. Si se quería impugnar propiamente la liquidación del crédito debía promoverse el Recurso de Revocación.

La regulación que normaba al Recurso de Oposición al Procedimiento Administrativo de Ejecución determinaba que, para promover juicio de nulidad era indispensable haber agotado este recurso, con lo que se pretendía que las autoridades resolutoras conocieran sus irregularidades y con ello, ir depurando sus actos, de tal manera que cada vez fueran más apegadas a la legalidad, con lo cual se tenía una economía procesal en la tramitación del citado recurso, evitando también la carga de trabajo al Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, ya que los problemas de ilegalidad de los actos de autoridad que se combatían, en su mayoría podrían solucionarse ante la propia autoridad que los emitió o ejecutó, sin que para esto se tuviera que llegar hasta el juicio de nulidad.

Otra circunstancia que se podría contemplar respecto de este recurso, es la posibilidad de que el gobernado se confundiera respecto de que recurso debía interponer, si el de Revocación o el de Oposición, ya que como lo hemos visto a lo largo de este trabajo, existe una estrecha relación entre los supuesto de procedencia de ambos recursos, sin embargo, al respecto surgieron una diversidad de criterios del Tribunal Fiscal de la Federación y del Poder Judicial de la Federación, en el sentido de que, independientemente del nombre que el contribuyente le diera al recurso, éste debía estudiarse en su conjunto por la autoridad para determinar cuál era el correcto, situación que de ninguna manera era causa por sí misma para no admitir el recurso. Como ejemplos el siguiente precedente:



**RECURSOS ADMINISTRATIVOS, PROCEDENCIA DE, NO OBSTANTE LA CITA ERRONEA DE PRECEPTOS LEGALES, ORDENAMIENTOS O INCORRECTA DENOMINACION.** Cuando un recurso administrativo es interpuesto por la parte legítima y tal interposición se realiza dentro del término legal, satisfaciendo plenamente los requisitos exigidos por la norma que regula dicho recurso, no es jurídicamente aceptable que se decrete el desechamiento o la improcedencia del mismo, por la sola circunstancia de que el inconforme designe el recurso con un nombre equivocado, pues estando manifiesta la voluntad del gobernado de inconformarse con el acto administrativo recurrido, no resulta admisible el desechamiento o declaración de improcedencia del recurso por razones de forma o exigencias de expresión, cuando es posible suplir la oscuridad por medio de la interpretación.

SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO DEL NOVENO CIRCUITO.

Amparo en revisión 198/96. María del Carmen Lozano Gutiérrez, en su carácter de presidenta del consejo directivo de la empresa denominada Valdez Lozano Hermanos, S. de R.L. de C.V. 7 de noviembre de 1996. Unanimidad de votos. Ponente: Juana María Meza López. Secretario: José Luis Gómez Ramírez. Véase: Semanario Judicial de la Federación, Séptima Época, Vol. 63, Tercera Parte, pág. 37. Novena Época Instancia: SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO DEL NOVENO CIRCUITO.<sup>22</sup>

De igual forma es de señalar, que una característica primordial, y por ende, benéfica para el contribuyente, era que el Recurso de Oposición al Procedimiento Administrativo de Ejecución, era un recurso de carácter obligatorio, esto es, era necesario agotar el mismo antes de poder interponer el juicio de nulidad ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, evitando así lo que sucede actualmente, en donde el contribuyente al suponer que el acto de autoridad fue emitido sin apego a derecho, interponga directamente el juicio de nulidad, ocasionando con esto una carga desmedida de trabajo para el Tribunal, además ocasiona que dicho Tribunal resuelva el citado juicio de manera superficial o mediante formatos, ya que en muchas ocasiones dicho Tribunal emite sus resoluciones sin que para ello haya realizado el debido estudio exhaustivo del asunto, produciendo así que dicha

---

<sup>22</sup> Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Tomo: IV, Diciembre de 1996. Tesis: IX.2o.4 A. Página: 447

resolución no cumpla con todos los requisitos mínimos de legalidad que deben tener.

Somos de la opinión de que el Recurso Administrativo en estudio, trae consigo un beneficio especial al contribuyente, ya que al ser un recurso obligatorio, permite que en primer lugar sea la autoridad que emitió o la que ejecutó, quien pueda subsanar sus deficiencias jurídicas de sus actos, en menos tiempo que si lo tuviera que resolver el Tribunal Fiscal, ya que este último y en atención a lo que ordena su Ley Orgánica, es competente para resolver un sin fin de supuestos jurídicos, lo que se traduce a una carga de trabajo en demasía, y por ende, una falta de agilidad para resolver cada juicio que se interpone ante esta autoridad; caso contrario a la carga de trabajo que pudiera tener la autoridad emisora o ejecutora del acto impugnado, ya que la competencia de dicha autoridad es en gran parte menor a la del citado Tribunal, y por ende, que se obtenga una mayor rapidez en la resolución del mencionado recurso, esto sin contar que la autoridad que lo resolverá será (y así se supone), la autoridad especializada en la materia, lo que se traduce en mayor agilidad o rapidez para emitir la resolución del citado recurso, y que dicha resolución sea emitida lo más acercado a los lineamiento jurídicos que toda resolución administrativa deba contener.

Otro beneficio que tenía el contribuyente hasta antes de las reforma de 1995, era que el acto de autoridad que se impugnaba, en primer lugar lo revisaba la autoridad emisora o ejecutora, y en caso de que está confirmara su resolución, todavía el contribuyente podía impugnar dicho acto de autoridad, ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, mediante el juicio de nulidad, lo cual se traduce que dicha resolución o acto de la autoridad, podía ser revisado dos veces y por autoridades distintas, esto antes de llegar a interponer el juicio de garantías.

## CONCLUSIONES

**PRIMERA.** Desde el punto de vista jurídico, por recurso se debe entender a la acción que otorga la ley a los gobernados para combatir determinadas resoluciones de autoridad, a fin de que a éstas se les de un nuevo sentido, camino o curso, esto es el medio de defensa que concede la ley de la materia al contribuyente en contra del actuar de la autoridad hacendaría.

**SEGUNDA.** Los recursos administrativos son medios de defensa al alcance de los gobernados y se promueven en contra de decisiones administrativas que a juicio del particular son ilegales, por violación al ordenamiento aplicado o por falta de aplicación de la disposición debida, con la finalidad de que esa decisión deje de tener existencia jurídica y que por ello no produzca efectos jurídicos.

**TERCERA.** Los recursos administrativos son medios de control de los actos de las autoridades, ya que a través de ellos es posible que se confirme, modifique o revoque una determinada resolución administrativa. Por lo cual el gobernado tenga la certeza jurídica que la nueva resolución que emita la autoridad este conforme a derecho.

**CUARTA.** Los recursos administrativos no deben ser trampas procesales que impidan la defensa de los administrados, por el contrario deben ser accesibles, de tal manera que con un mínimo de formalidades queden satisfechos los requisitos de procedencia, esto es, deben ser recursos en

donde su proceso no implique mayores requisitos y que los mismo sean resueltos por autoridades especializadas en la materia, lo cual se traducirá que la resolución sea emitida de manera pronta y expedita.

**QUINTA.** El Recurso de Oposición al Procedimiento Administrativo de Ejecución, no limita las posibilidades de defensa de los particulares, dado que la resolución que al efecto se pronuncie puede ser impugnada vía juicio de nulidad, en donde es posible que se hagan valer conceptos de inconformidad que no se hicieron valer con anterioridad. Lo cual ayuda que la misma resolución sea perfeccionada por una autoridad superior, a efecto, de que la misma se encuentre lo más apegada a derecho, y por ende, que el gobernado tenga la certeza jurídica que la misma fue emitida conforme a derecho.

**SEXTA.** Los recursos administrativos permiten que la autoridad recurrida conozca de las ilegalidades en que en muchas ocasiones incurre, haciendo posible que tenga conocimiento de probables contradicciones, defectos y lagunas que puedan existir en las leyes. Lo cual ayuda a que sea la misma autoridad que ejecutó o que emitió, quien sea la que depure sus deficiencias, ayudando así que el recurso a resolver se haga de manera pronta y expedita.

**SÉPTIMA.** A través del Recurso de Oposición al Procedimiento Administrativo de Ejecución, los contribuyentes tenían la posibilidad de combatir actos llevados a cabo dentro del procedimiento económico coactivo, lo cual ayudaría a que el citado procedimiento fuera llevado de manera legal en cada una de sus etapas, ya que si el contribuyente quisiera impugnar propiamente la liquidación del crédito fiscal, debía promoverse el Recurso de Revocación.

**OCTAVA.** Con la coexistencia del Recurso de Oposición al Procedimiento Administrativo de Ejecución y el de Revocación, existía un mayor reparto de la carga de trabajo para las autoridades que en su caso, emitían o ejecutaban actos administrativos, y por ende, existiría una rapidez y ahorro de tiempo al momento de resolver el citado recurso, además de que existiría una certeza jurídica que la resolución que se emitiera sea pronunciada por la autoridad perita en la materia.

**NOVENA.** La regulación que normaba al Recurso de Oposición al Procedimiento Administrativo de Ejecución determinaba que, para promover juicio de nulidad era indispensable haber agotado este recurso, con lo que se pretendía que las autoridades resolutoras conocieran sus irregularidades y con ello, ir depurando sus actos, de tal manera que cada vez fueran más apegadas a la legalidad que toda resolución administrativa debe contener.

**DÉCIMA.** El Recurso de Oposición al Procedimiento Administrativo de Ejecución, es un recurso administrativo obligatorio, cierra la vía administrativa y abre la fase contenciosa, esto es, el citado recurso debe interponerse primero, antes del juicio de nulidad, por lo que ayuda a disminuir la carga de trabajo del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.

**DÉCIMA PRIMERA.** El Recurso de Oposición al Procedimiento Administrativo de Ejecución, es obligatorio, se interpone ante la oficina ejecutora y en el no puede discutirse la validez del acto administrativo en el que se determinó el crédito fiscal, esto implica que la autoridad que deba resolver este recurso, no perderá el tiempo para comprobar la legalidad del crédito fiscal, sino únicamente estudiara la legalidad de las etapas del procedimiento económico coactivo.

**DÉCIMA SEGUNDA.** El Recurso de Oposición al Procedimiento Administrativo de Ejecución, otorgaba al contribuyente que el acto que suponía era ilegal, fuera revisado en primer lugar por la autoridad que lo emitió o lo ejecuto, y en segundo lugar por el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, lo cual ayudaba que esta última autoridad no tuviera carga de trabajo, y por ende, existiera una economía procesal al resolver el citado recurso.

**DÉCIMA TERCERA.** Cuando tuvo vigencia el Recurso de Oposición al Procedimiento Administrativo de Ejecución, existía menos carga de trabajo para el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, así como existía mayor agilidad para resolver cada asunto que ante esta autoridad se ventilaban, así como que ayudaba a que fuera la propia autoridad que emitió o ejecutó, quien sea la que subsane sus deficiencias jurídicas en su actuar.

## BIBLIOGRAFIA

- I.- ARMIENTA HERNÁNDEZ, Gonzalo. Tratado Teórico Práctico de los Recursos Administrativos, Editorial Porrúa, S.A., 4ª Edición. México, 1999, p.p. 284.
- II.- ARRIOJA VIZCAÍNO, Adolfo. Derecho Fiscal, Editorial Themis, 10ª Edición. México, 1995, p.p. 532.
- III.- CARRASCO IRIARTE, Hugo. Diccionario de Derecho Fiscal, Editorial Oxford, México, 1998, p.p. 543.
- IV.- CARRASCO IRIARTE, Hugo. Lecciones de Práctica Contenciosa en Materia Fiscal, Editorial Themis, 5ª Edición, México, 1998, p.p. 543.
- V.- DE LA GARZA, Sergio Francisco. Derecho Financiero Mexicano, Editorial Porrúa, S.A., México, 1993, p.p. 702.
- VI.- DELGADILLO GUTIÉRREZ Luis y Lucero Espinosa Manuel. Compendio de Derecho Administrativo, Editorial Porrúa, S.A., México, p.p. 326.
- VII.- ESQUIVEL VAZQUEZ, Gustavo. La prueba en el Juicios Fiscal Federal, Editorial Porrúa, S.A., México, 1998, p.p. 188.
- VIII.- FERNANDEZ SAGARDI, Augusto. Comentarios y Anotaciones al Código Fiscal de la Federación, Editorial Jsicco , México, 2000, pág.431.
- VIII.- FRAGA GABINO. Derecho Administrativo, Editorial Prorrúa, S.A., 30ª Edición. México, 1991, p.p. 506.
- IX.- SANCHEZ LEÓN, Gregorio. Derecho Fiscal Mexicano, Editorial Cardenas Editor y Distribuidor, 9ª Edición. México, 1994, p.p. 649.
- X.- KAYE, Dionisio. Derecho Procesal Fiscal, Editorial Themis, 4ª Edición. México, 1994, p.p. 364.
- XI.- LUCERO ESPINOSA, Manuel. Teoría y Práctica del Contencioso Administrativo ante el Tribunal Fiscal de la Federación, Editorial Porrúa, S.A., México, 1997, p.p. 223.

XII.- MARGAIN MANAUTOU, Emilio. De lo Contencioso Administrativo de Anulación o de Ilegalidad, Editorial Porrúa, S.A., 7ª Edición. México, 1998, p.p. 426.

XIII.- MARGAIN MANAUTOU, Emilio. El Recurso Administrativo en México, Editorial Porrúa, S.A., 4º Edición. México, 1997, p.p. 241.

XIV.- MARGAÍN MANAUTOU, Emilio. Introducción al Estudio del Derecho Administrativo Mexicano, Editorial Porrúa, S.A., 2ª Edición. México, 1997, p.p. 280.

XV.- MARGAÍN MANAUTOU, Emilio. Las Facultades de Comprobación Fiscal, Editorial Porrúa, S.A., México, 1999, p.p. 316.

XVI.- MARTINEZ LÓPEZ, Luis. Derecho Fiscal Mexicano, Editorial Clasa, México, 1989, p.p. 220.

XVII.- OVALLE FAVELA, José. Teoría General del Proceso, Editorial Harla, México, 1990, p.p. 429.

XVIII.- REYES ALTAMIRANO, Rigoberto. Diccionario de Términos Fiscales, Editorial Taxx, 2ª Edición. México, 1998, p.p. 837.

XIX.- RODRÍGUEZ LOBATO, Raúl. Derecho Fiscal, Editorial Harla, 2ª Edición. México, 1990, p.p. 309.

XX.- SÁNCHEZ HERNÁNDEZ, Derecho Tributario, Editorial Cárdenas Editor y Distribuidor, 2ª Edición. México, 1998, p.p. 892.

XXI.- SÁNCHEZ, MAYOLO, Derecho Tributario, Editorial Cárdenas Editor y Distribuidor, 2ª Edición. México, p.p. 890.

XXII.- SÁNCHEZ PIÑA. Nociones de Derecho Fiscal, Editorial Pac, 5ª Edición. México, 1998, p. p. 129.

XXIII.- SÁNCHEZ PICHARDO, Alberto C. Los Medios de Impugnación en Materia Administrativa, Editorial Porrúa, S.A., 2ª Edición. México, 1999, p.p 730.

## LEGISLACIÓN.

I.- Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

II.- Código Fiscal de la Federación.

III.- Código Federal de Procedimientos Civiles.

IV.- Ley Aduanera.



V.- Ley de Comercio Exterior.

VI.- Ley Federal de Procedimiento Administrativo.

VII.- Ley Federal de Protección al Consumidor.

VIII.- Ley del Instituto Mexicano del Seguro Social.

IX.- Ley de Amparo.