

Sección 3

DERECHO ADMINISTRATIVO

INEQUIDAD DEL RECURSO DE REVISIÓN EN EL CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL

JUAN MANUEL JIMÉNEZ ILLESCAS

Es imposible que la administración exista sin la facultad o sin el poder de juzgar lo contencioso administrativo, porque conocer y decidir acerca de los actos de la administración es administrar; administrar corresponde al Poder Ejecutivo, y el Poder Ejecutivo no puede ejercerse por el Poder Judicial.

Teodosio Lares

RESUMEN: Repasamos los orígenes y antecedentes de la justicia administrativa; el tránsito de la justicia retenida en manos de la propia autoridad a la justicia delegada en un tribunal independiente de orden administrativo y separado del Poder Judicial, con autonomía para dictar resoluciones. Distinguimos el proceso de consolidación y soporte constitucional de la justicia administrativa y las reformas conducentes hasta llegar a nuestro actual Tribunal Federal de Justicia Administrativa con la amplitud de su competencia y plena jurisdicción para dictar sus fallos. Nos detenemos en el proceso de evolución del actual Recurso de Revisión y cómo cada vez se fortalece la ascendencia de los Tribunales Colegiados de Circuito para dotar de mayor aptitud y oportunidad a las autoridades responsables para impugnar las resoluciones del Tribunal y cómo este último, en esos extremos, se aleja del ideario y concepción de una justicia administrativa integral y completa, como lo tuvo hacia 1996, con el recurso de apelación, mediante el cual la revisión de las sentencias de las salas regionales que ponían fin al juicio de nulidad eran competencia del Pleno de la Sala Superior del mismo, con lo que se consolidaba la oportunidad de un sentido de integridad y completud de la justicia administrativa y a la vez, la unicidad de la jurisprudencia del tribunal, así como el sentido de mayor equidad entre las partes. En ese orden, se revisa el estado actual prevaleciente y la inercia de dar preponderancia procesal a la autoridad administrativa mediante la revisión.

Palabras clave: justicia administrativa, juicio de nulidad, recurso de revisión, apelación, división de poderes.

SUMARIO: 1. BREVES ANTECEDENTES DE LA JUSTICIA ADMINISTRATIVA EN MÉXICO. 1.1. Tribunal Federal de Justicia Administrativa. 1.2. Juicio de nulidad. 1.3. Presunción de legalidad. 1.4. Medios de defensa ordinarios en el juicio contencioso. 2. RECURSO DE REVISIÓN Y REVISIÓN FISCAL. 2.1. Breves Antecedentes. 2.2. Reformas al Código Fiscal de la Federación de 1966 y 1981. 3. RECURSO DE REVISIÓN VIGENTE. 3.1. Causas de procedencia. 3.2. Breves reflexiones del recurso de revisión y del recurso de revisión fiscal. 4. RECURSO DE REVISIÓN. ¿UN RECURSO EFECTIVO?. 5. CONCLUSIONES. BIBLIOGRAFÍA.

1. BREVES ANTECEDENTES DE LA JUSTICIA ADMINISTRATIVA EN MÉXICO

Hasta 1936, México no contaba con un procedimiento jurisdiccional ordinario en materia administrativa mediante el cual los gobernados pudieran impugnar los actos provenientes de la Administración Pública Federal lesivos a sus intereses.

En materia administrativa solo se podía promover el Juicio de Garantías, el que tomó verdadera relevancia gracias a la nueva integración de ministros en la Suprema Corte de Justicia de la Nación y a la elaboración de diversas tesis que fijara la misma, dando lugar al amparo administrativo.¹

Dada la aceptación con que fuera acogido el juicio de amparo administrativo al representar la protección federal del particular frente a las arbitrariedades de las autoridades, no se consideraba la necesidad de crear un procedimiento contencioso-administrativo, toda vez que se estimaba que satisfacía la seguridad jurídica de los administrados.

Por el contrario, en el derecho privado, antes de llegar a la instancia del amparo, se contaba con medios de impugnación previos, donde se resolvían las controversias a la luz de la legislación secundaria. Entonces ¿qué acontecía con la materia administrativa, acaso no tenía sus propias particularidades? ¿No podía el particular hacer valer su acción en un juicio ordinario con una regulación especial, aplicable en materia administrativa?

La respuesta a estas interrogantes la encontraremos en el establecimiento del procedimiento contencioso administrativo, por lo que es menester remitirnos a la historia de Francia durante el siglo XVIII, periodo en el que surge la jurisdicción administrativa autónoma. El Consejo de Estado francés es el más alto órgano en materia administrativa y debe su origen a diversos acontecimientos.

Durante el antiguo régimen, antes de la Revolución Francesa, existían los parlamentos de provincia, “estos órganos jurisdiccionales dentro de su ámbito de competencia territorial dictaban sentencias que, en ocasiones, contrariaban las órdenes del rey, o bien las alteraban, sin que hubiera unidad de criterio entre los diversos parlamentos. Este problema era resultado de una estructura deficiente, ya que el Reino carecía de un tribunal supremo que dictara jurisprudencia. Esto motivó, en tiempos de Napoleón, que la administración revolucionaria se dotara de su propia justicia.”²

Como bien lo señala Luis H. Farías Mata³ “el Consejo de Estado no nació con la Revolución pues existía ya en el antiguo régimen como Consejo del Rey; pero los principios

1 Carrillo Flores, Antonio. La defensa Jurídica de los Particulares Frente a la Administración en México. Editorial Porrúa. México. 1939. Pág. 255

2 Thery, Jean Francois. El consejo de Estado Francés. Ponencia presentada en el Congreso Internacional de Justicia Administrativa del Tribunal Fiscal de la Federación para la celebración de su LX Aniversario. Querétaro. Querétaro. 1996.

3 http://www.ulpiano.org.ve/revistas/bases/artic/texto/RDUCV/78/rucv_1990_78_11-26.pdf

revolucionarios de 1789, encontraron en él la necesaria comprensión y reciprocidad así como el empuje indispensable en los más trascendentales momentos de la historia republicana francesa. Me refiero a los momentos en los cuales las ideas de regreso a la monarquía trataron de ser impuestas por los fanáticos de la realeza: alrededor de 1799, es decir, antes de la Constitución del año VIII de la Revolución, cuando por influencia de Bonaparte se creó el Régimen del Consulado; y alrededor de 1870, luego de la Guerra Franco-Prusiana, con el advenimiento de la III República.”

Estos dos momentos reafirmaron con mayor énfasis los principios republicanos de gobierno, aunado a que paralelamente cobraba relevancia la necesidad de un equilibrio entre la acción revolucionaria desplegada por la Administración Pública frente a los derechos individuales de los ciudadanos. “Ambos logros fueron una y misma obra, insigne, del Consejo de Estado, que en la esencia de sus bases racionalistas y libre-pensadoras dio origen a lo que verdaderamente pasó a ser el Derecho Administrativo: un conjunto de reglas especiales —distintas de las contenidas en los Códigos destinados a regular las relaciones jurídicas entre los simples particulares—, las cuales constituyen a la par que un fuero privilegiado para la Administración Pública, una garantía para los derechos de los ciudadanos...”⁴

Con Napoleón Bonaparte como Primer Cónsul del Régimen del Consulado, se buscaría preservar, de sus enemigos externos, el régimen Republicano; además de permitir la aplicación dentro de Francia de los principios jurídicos revolucionarios, lo que implicaba evitar que la actividad administrativa se viera entorpecida por los cuerpos judiciales, esto es, por los parlamentos.

Dentro de los efectos de esas acciones del régimen del Consulado se dispuso de las 2 Leyes de Separación entre las Autoridades Administrativas y las judiciales, como reseña Luis H. Farias Mata⁵:

“La Ley de 16-24 de agosto de 1790, que prescribía: “Las funciones judiciales son independientes y permanecerán siempre separadas de las funciones administrativas. No podrán los jueces, sin incurrir en delito de prevaricación, perturbar de ninguna manera las operaciones de los cuerpos administrativos, ni citar ante ellos a los administradores de sus funciones”; y

La ley del 16 fructidor año III de la Revolución, conforme a la cual: “Prohibiciones absolutas pesan sobre los Tribunales de conocer de los actos de la Administración, de cualquier especie que sean.”

Sin embargo, no fue hasta el año VIII de la Revolución que los litigios que versaran sobre actos administrativos o sobre la actividad administrativa serían conocidos a través

4 Farias Mata, Luis H. El Consejo de Estado Francés: Juez de la Administración Pública garante de la continuidad revolucionaria. Revista de la Facultad de Ciencias Jurídicas y Políticas o. 78, Universidad Central de Venezuela. Pág 13

5 Op cit. págs 15-16

de un órgano especializado como es el Consejo de Estado, mediante la denominada “justicia retenida”.⁶

La transición en Francia de una “justicia retenida” a una “justicia delegada”, se vio reflejada en el artículo 9 de la Ley del 24 de mayo de 1872, donde se concibe al Consejo de Estado en un verdadero y autónomo tribunal.

En México, remontándonos a la primera mitad del siglo XIX, existía un Consejo de Gobierno, el cual conforme al artículo 111 de la Constitución Política de 1824⁸ tenía la obligación de “dar dictamen al Gobierno en todos los asuntos que le exijan estas bases y en los demás que le consulten”.

El constituyente de esa época no solo tenía influencia francesa, sino también se dejó influir por la organización, estructura y competencia del sistema judicial norteamericano, incorporando a esa Carta Magna además de disposiciones constitucionales, también las que contenían leyes secundarias, imprimiendo así, según Antonio Carrillo Flores⁹ una rigidez a la estructura judicial mexicana.

El 20 de enero de 1837 se expide una Ley en la que, además de insistir en la competencia del Poder Judicial para conocer del contencioso fiscal, entran en vigor, entre otras disposiciones, otorgar a las autoridades hacendarias el ejercicio de la facultad económico-coactiva, limitando la procedencia de la reclamación contra dicha facultad.¹⁰

En el año 1853 se dicta la llamada Ley Lares para la organización de lo contencioso administrativo. Esta ley tiene como característica principal el modelo de justicia retenida. La Ley Lares y su reglamento, disponían que previo al procedimiento contencioso administrativo, era necesario someter la cuestión, al conocimiento de la autoridad administrativa que dictará el asunto reclamado.

Con la promulgación de la Constitución Política de la República Mexicana el 5 de febrero de 1857, en su artículo 97 se le atribuyó a los tribunales del Poder Judicial Federal

6 La “justicia retenida” en el ámbito administrativo se refiere a un sistema donde las decisiones finales sobre asuntos administrativos, aunque tomadas por tribunales administrativos, deben ser revisadas y aprobadas por un jefe de estado o ministro antes de ser definitivas. En esencia, la justicia es retenida por la administración activa, y el tribunal administrativo solo emite propuestas o proyectos de resolución que necesitan ser confirmados por la autoridad superior.

<https://www.google.com/search?q=JUSTICIA+RETENIDA&oq=JUSTICIA+RETENIDA&aqs=chrome..69i57j0i512j0i22i30l5j0i75l12.5088j0j15&sourceid=chrome&ie=UTF-8>

7 Justicia delegada. Donde los tribunales administrativos tiene plena autonomía para dictar sentencias sin necesidad de aprobación superior.

8 La Constitución de 1824 fue la primera constitución de México como nación independiente, después de la disolución del Imperio de Agustín de Iturbide. Fue promulgada el 4 de octubre de 1824 y estableció un sistema federal, dividiendo al país en estados libres y soberanos, además de adoptar una forma de gobierno republicana.

9 Carrillo Flores, Antonio. Op Cit. p 197.

10 Vázquez Alfaro, Jose Luis. Evolución y Perspectiva de los Órganos de Jurisdicción Administrativa en el Ordenamiento Mexicano. Instituto de Investigaciones Jurídicas. UNAM, México. 1991. P. 40

el conocimiento de la jurisdicción administrativa, “podríamos decir que dos razones fundamentales apuntalaron esa idea, por un lado existía la fiel creencia del principio de separación de funciones, como un dogma, por parte de los ilustres Constitucionalistas, establecido en el artículo 50 de la Constitución de 5 de febrero de 1857, por otro lado, se consideró que el juicio de amparo suplía con ventajas el sistema del contencioso administrativo de tribunales administrativos situados en el Poder Ejecutivo”¹¹.

Después de varios intentos por establecer una adecuada defensa en el ámbito administrativo, el 27 de agosto de 1936 se promulga la Ley de Justicia Fiscal, entrando en vigor el 1 de enero de 1937, siendo el antecedente relevante del contencioso administrativo en México.

Es por ello, que se estima que la formación de la justicia administrativa encuentra su origen en el derecho francés, cuando se crea el Consejo de Estado; modelo que fue replicado en México con la misma evolución, de una justicia retenida a una justicia delegada.

El contencioso administrativo o justicia administrativa, a través de la historia, tiene razón de ser, ya sea refiriéndonos al Consejo de Estado francés o al Tribunal Fiscal de la Federación, en la especialización de la materia. A través de las leyes de su creación tienen en su esencia diferenciarla del derecho común, de la jurisdicción judicial. Y más allá de ello, se buscaba el equilibrio entre el ejercicio de la Administración Pública y los derechos de los particulares; los que eventualmente resultan lesionados con la acción del Estado a través de sus órganos administrativos. El efecto natural es que si como resultado final, como consecuencia última de un procedimiento administrativo resulta lesionado un derecho de carácter meramente administrativo, reconocido con anterioridad en favor de un particular, se le dote a éste de un recurso o medio de defensa para obtener su reparación, en el que conozca un tribunal diferente, que evite que la administración pública se convierta en juez y parte, lo que hoy, en materia federal, representa el juicio contencioso administrativo.

1.1. Tribunal Federal de Justicia Administrativa

Con influencia francesa, se crea el entonces Tribunal Fiscal de la Federación, con la promulgación de la Ley de Justicia Fiscal¹² en 1936, en vigor a partir del 1.º de enero de 1937, al cual se dotó de plena autonomía para dictar sus fallos.

Sin embargo, “el establecimiento del Tribunal Fiscal de la Federación dio lugar a muchas controversias sobre su constitucionalidad, aspecto que fue resuelto por la Suprema Corte de Justicia al considerar que la garantía de jurisdiccionalidad que consagra el artículo 14 constitucional, no implica que el juicio se tenga que seguir ante un ór-

11 Heduán Virués. Dolores. Las Funciones del Tribunal Fiscal de la Federación. Editorial Continental. México 1961. P. 48

12 Ley de Justicia Fiscal. D.O.F. 31 de agosto de 1936.

gano judicial, y que mientras el Poder Judicial tuviere conocimiento de los asuntos contencioso-administrativo a través del Amparo, la Constitución no sería violada”¹³

En 1938 se incorpora en el Título IV al Código Fiscal de la Federación, el procedimiento contencioso administrativo federal, por lo que se abroga la Ley de Justicia Fiscal.

Poco después, en reforma a la fracción I del artículo 104 de la Constitución Federal (30 de diciembre de 1946) se dispuso que “en los juicios en que la Federación esté interesada, las leyes podrán establecer recursos ante la Suprema Corte de Justicia de la Nación contra las sentencias de segunda instancia o contra la de tribunales administrativos creados por una ley federal, siempre, que dichos tribunales estén dotados de plena autonomía”. Artículo que fue reformado el 25 de octubre de 1967 para disponer que “las Leyes Federales podrán instituir Tribunales de lo Contencioso-Administrativo dotados de plena autonomía para dictar sus fallos, que tengan a su cargo dirimir las controversias que se susciten entre la Administración Pública Federal o del Distrito y Territorios Federales, y los particulares, estableciendo las normas para su organización, su funcionamiento, el procedimiento y los recursos contra sus resoluciones”.

Si bien, hasta ese momento se podría definir al Tribunal Fiscal de la Federación como un órgano jurisdiccional dotado de plena autonomía, encargado de resolver las controversias suscitadas entre la Administración Pública y los particulares; aún su competencia era limitada.

Es importante resaltar que en 1967 se expide una nueva Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación, de la que conviene resaltar la facultad otorgada al Tribunal para conocer de los juicios de lesividad. Así, también, es en el Código Fiscal de la Federación de 1966, en vigor a partir del 1.º de abril de 1967 que se prevé en los artículos 240 y 242, los recursos de revisión y revisión fiscal.

En 1995, logró su autonomía presupuestal, al establecerse una partida especial para el entonces Tribunal Fiscal de la Federación, logrando desligarlo de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público para la obtención de sus recursos, fortaleciendo así su autonomía.

El 1 de diciembre de 2005 se publica la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, en vigor a partir del 1 de enero de 2006, con el que se cambia de denominación al Tribunal para nombrarlo Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa; nombre que definitivamente le vino mejor, ya que en el año 2000 su competencia se incrementó considerablemente, abarcando toda la materia administrativa federal.

En 2016 se incorporó al Sistema Nacional Anticorrupción y cambió nuevamente su denominación a Tribunal Federal de Justicia Administrativa, nombre que conserva hasta la fecha.

13 Lucero Espinosa Manuel, *Teoría y práctica del contencioso-administrativo federal*, México, Porrúa 2002, P. 21

En síntesis, el cambio de nombre de Tribunal Fiscal de la Federación al de Tribunal Federal de Justicia Administrativa, refleja la amplitud de su competencia de ser exclusivamente fiscal a conocer de toda la materia administrativa federal, y por ende de la aplicación legal de las leyes que la regulan.

1.2. Juicio de nulidad

El juicio contencioso administrativo federal, también llamado juicio de nulidad o juicio de legalidad, se creó para resolver las controversias que se suscitan entre los gobernados y la Administración Pública Federal; sin embargo, los demandantes no son exclusivamente personas físicas o morales afectadas por una decisión gubernamental, sino también entes públicos, como empresas públicas del estado y sus filiales (PEMEX, CFE), municipios, organismos fiscales autónomos, por nombrar algunos, que también se encuentran sujetos al orden legal administrativo y fiscal. Aunado a la competencia que tiene para conocer del juicio de lesividad, donde los demandantes son las propias autoridades federales.

Desde su origen, mucho fue discutido si el Tribunal se encontraba dotado de plena jurisdicción o si sus fallos eran declaratorias de simple nulidad y si bien, las opiniones entre los juristas se dividían, a la fecha es contundente que el Tribunal Federal de Justicia Administrativa es un órgano jurisdiccional que con plena autonomía del Ejecutivo Federal dicta sus fallos con plena jurisdicción, cuando al declarar la nulidad del acto combatido establece los efectos que habrá de cumplir la autoridad emisora y tiene, mediante la instancia de queja, el alcance de hacer cumplir sus determinaciones. Así, como de simple nulidad, cuando se limita a declarar ésta sin dar más alcances a su fallo que limitarse a dejar sin efectos el acto impugnado.

Contra las determinaciones de los Magistrados actuando en Pleno o de forma individual dentro del procedimiento, la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, a la fecha dispone dos medios de defensa: el recurso de reclamación y la instancia de queja; sin embargo, no siempre fue así.

1.3. Presunción de legalidad

Un aspecto importante de destacar del juicio contencioso administrativo es el relativo a la presunción de validez de la que gozan los actos de autoridad impugnados dentro del mismo; presunción retomada de los actos meramente fiscales (prevista en el artículo 68¹⁴ del Código Fiscal de la Federación) y extensiva de manera generalizada a los

14 Artículo 68.— Los actos y resoluciones de las autoridades fiscales se presumirán legales. Sin embargo, dichas autoridades deberán probar los hechos que motiven los actos o resoluciones cuando el afectado los niegue lisa y llanamente, a menos, que la negativa implique la afirmación de otro hecho.

actos administrativos materia del Tribunal por disposición del numeral 42¹⁵ de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

Dentro del marco de los citados numerales, los actos de las autoridades gozan de una presunción de validez, y corresponde al demandante al acudir en defensa de sus intereses y accionar la justicia administrativa, desvirtuar su legalidad, esto es, demostrar en el juicio que dicho acto carece de legalidad; lo que lo pone de antemano, en una clara desventaja procesal, al irrogarle la carga probatoria de acreditar que la autoridad se equivocó o se excedió en el ejercicio de sus funciones.

Esto es así, porque aun cuando en apariencia le corresponde a la autoridad acreditar los hechos que motivan su actuar, esto solo ocurre, cuando el demandante los niegue lisa y llanamente, salvo que su negativa implique la afirmación de otro hecho. En otras palabras, si el demandante niega que hubiera sucedido un hecho como lo refiere la demandada, porque sucedió de una forma diversa, está obligado a probar su afirmación.

1.4. Medios de defensa ordinarios en el juicio contencioso

La Ley de Justicia Fiscal en vigor en 1937, establecía únicamente dos medios de defensa, el recurso de reclamación previsto en el artículo 18¹⁶ y el de queja, en el diverso numeral 11¹⁷; el primero de ellos procedía en contra de las determinaciones del magistrado instructor que admitían o rechazaban la demanda, proveyeran sobre la suspensión del procedimiento administrativo o sobreseyeran el juicio; la queja era procedente en contra de un fallo que inobservara una jurisprudencia del Pleno.

Es así, que el único medio de defensa que se preveía en contra de una determinación del Tribunal Fiscal de la Federación, que pusiera fin al juicio era el de reclamación, pero como providencia dictada dentro del procedimiento, esto es, sin necesidad de agotarse el juicio, sino como un acto que declaraba su improcedencia material o del principio de definitividad. Por su parte la queja, si bien procedía en contra de una sentencia definitiva (habiéndose agotado la instancia), estaba limitada a cuestionar la

15 ARTÍCULO 42.— Las resoluciones y actos administrativos se presumirán legales. Sin embargo, las autoridades deberán probar los hechos que los motiven cuando el afectado los niegue lisa y llanamente, a menos que la negativa implique la afirmación de otro hecho.

16 ARTÍCULO 18.— Contra las resoluciones a que alude el artículo anterior, podrá reclamarse ante la Sala correspondiente dentro de los tres días posteriores a la notificación. La Sala resolverá en la misma sesión en que se dé cuenta con el recurso, sin que el Magistrado que haya dictado el acuerdo pueda excusarse.

17 ARTÍCULO 11.— La jurisprudencia del Tribunal Fiscal será obligatoria para el propio Tribunal. Las Salas, sin embargo, podrán dejar de aplicarla siempre que hagan constar los motivos para la modificación. Cuando la jurisprudencia haya sido fijada por el Pleno, sólo éste podrá variarla. Si alguna de las Salas dicta un fallo en contra de la jurisprudencia del Pleno, la parte perjudicada podrá ocurrir en queja dentro de los cinco días siguientes de la notificación. El Pleno, si encuentra fundado el agravio, revocará el fallo, salvo que éste deba subsistir por otros motivos legales o que el Tribunal resuelva cambiar su jurisprudencia.

violación de una jurisprudencia. Este medio de defensa se convirtió en un verdadero medio de impugnación cuando en 1938, en el Código Fiscal de la Federación, se ordenaba dar vista a la contraparte por el término de 3 días para que manifestará lo que a su interés conviniera. Esto es, ni en la Ley de Justicia Fiscal, ni en el Código Fiscal de la Federación de 1938 se preveía el recurso de revisión fiscal.

Es en el Código Fiscal de la Federación de 1966, en vigor a partir del 1.º de abril de 1967 que se prevé en los artículos 240 y 242, los recursos de revisión y revisión fiscal.

En 1996, se introdujo en el procedimiento contencioso administrativo federal, la figura de la apelación. Un recurso que no tuvo oportunidad de demostrar eficacia, ya que solo estuvo vigente un año. Este recurso era procedente en contra de las sentencias definitivas dictadas por las Salas Regionales y era resuelto por las Secciones de la Sala Superior. En contra de la resolución que resolvía dicho recurso procedían el amparo directo para el particular demandante y, la revisión para la autoridad demandada (ambos resueltos por el Poder Judicial de la Federación).

La apelación, no era un recurso más a resolver dentro de las paredes del Tribunal (como el de reclamación o la instancia de queja); implicaba la revisión por la Sala Superior de los fallos que resolvían en definitiva el juicio, dictados por una instancia menor del propio Tribunal; quien decidía tanto sobre la legalidad del procedimiento como de cuestiones de fondo; lo que hacía invaluable el conocimiento de la Sala Superior en los temas a tratar.

2. RECURSO DE REVISIÓN Y REVISIÓN FISCAL

2.1. Breves Antecedentes

El antecedente del recurso de revisión fiscal que con posterioridad fue recogido por el Código Fiscal de la Federación, en el Título IV del Procedimiento Contencioso en vigor a partir de 1967, se encuentra en el decreto que creó un recurso ante la Suprema Corte de Justicia de la Nación, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 31 de diciembre de 1946, como ya se comentó.

Conviene señalar, que las autoridades fiscales federales se habían quedado sin medio legal para defender en última instancia la legalidad de sus determinaciones y acudir ante la Suprema Corte de Justicia, al suprimirse el recurso de súplica previsto en el artículo 104 Constitucional. Ello, aunado a que el numeral 57 de la Ley de Justicia Fiscal disponía que los fallos del Tribunal Fiscal de la Federación tenían fuerza de cosa juzgada.¹⁸

18 ARTÍCULO 57. Los fallos del Tribunal Fiscal de la Federación tendrán fuerza de cosa juzgada. Se fundarán en ley y examinarán todos y cada uno de los puntos controvertidos. En sus puntos resolutivos expresarán con claridad los actos o procedimientos cuya nulidad se declare o cuya validez se reconozca.

Con la reforma al artículo 104, fracción I constitucional, se expidió la “Ley para crear un recurso ante la Suprema Corte contra las sentencias del Tribunal Fiscal de la Federación”, iniciando su vigencia el 10 de enero de 1947¹⁹.

Sin embargo, este recurso de revisión, sumado a la publicación de otro decreto del 31 de diciembre de 1948 relativo a la creación de un recurso de revisión en contra de los fallos del Tribunal Fiscal, pero relativo a las autoridades del entonces Departamento del Distrito Federal, lejos de contribuir a la impartición de justicia, generó la saturación de la Segunda Sala lo que propició un rezago, con la consecuente búsqueda de posibles soluciones.

2.2. Reformas al Código Fiscal de la Federación de 1966 y 1981.

El Código Fiscal de la Federación de 1966, conservó el recurso de revisión ante la Suprema Corte, pero como una tercera instancia, porque creó un recurso también denominado de revisión, pero oponible ante el entonces Pleno del Tribunal Fiscal de la Federación.

En la exposición de motivos de la reforma al Código Fiscal de la Federación, se estableció lo siguiente:

“Como una innovación indispensable para proteger los intereses nacionales se crea un recurso que pueden hacer valer las autoridades contra las sentencias de las Salas y de la que debe conocer el Tribunal Fiscal en Pleno. El recurso debe interponerse sólo cuando se trate de asuntos de importancia y trascendencia a juicio de los Titulares de la Secretaría, Departamento o de los Organismos Autónomos, quienes expresamente deberán autorizar dichos recursos, o en su ausencia los funcionarios que legalmente deban sustituirlos”.

“La revisión de las resoluciones dictadas por el Tribunal Fiscal ante la Suprema Corte de Justicia de la Nación, se regula en el proyecto proponiendo que las autoridades tengan la facultad de interponer el recurso contra las sentencias que dicte el Tribunal Fiscal en Pleno respecto de los asuntos de importancia y trascendencia llevados a su conocimiento, en virtud de recursos interpuestos por autoridades contra las sentencias de las Salas. Se considera que la solución propuesta limita de manera muy efectiva el número de negocios que pueden someterse al más alto Tribunal, puesto que la capacidad de decisión de Tribunal Fiscal en Pleno no excede de 300 asuntos por año. De este número los casos en que habrá de interponerse el recurso ante la Suprema Corte de Justicia seguramente serán en cantidad reducida y ello aliviará de manera importante la situación que ha venido registrándose y que en parte ha contribuido al rezago porque atraviesa la propia Suprema Corte de Justicia.”²⁰

19 Vega Díaz, Andrés. El Recurso de Revisión Fiscal en el Procedimiento Contencioso Administrativo en el Tribunal Fiscal de la Federación. Tesis para obtener el Título de Licenciado en Derecho. Escuela Nacional de Estudios Profesionales “Acatlán”, Universidad Nacional Autónoma de México, 1995. P.41

20 Código Fiscal de la Federación y Legislación Conexa. Secretaría de Hacienda y Crédito Público. Dirección General de Estudios Hacendarios (Servicio Permanente de Modificaciones que proporciona la Secretaría a sus Diversas Dependencias. Remesa No. 7 de 29 de enero de 1972) México, 1972, páginas A-11 y A-12 Remesa No. 5

Es así, que en los artículos 240 y 242²¹ del Código Fiscal de la Federación, se establecieron los recursos de revisión y revisión fiscal, ambos recursos eran exclusivos de las autoridades demandadas. El primero, de revisión, era procedente para impugnar las resoluciones de las Salas que pusieran fin al juicio. Por su parte, el segundo recurso, de revisión fiscal, era procedente para impugnar las resoluciones del Tribunal en Pleno, es decir, las emitidas al resolver los recursos de revisión.

El texto original del artículo 240 establecía que el recurso de revisión procedía en contra de resoluciones que pusieran fin al juicio, lo que motivó que se reformara dicho numeral con fecha de publicación del 31 de diciembre de 1968, haciéndose extensiva la procedencia del recurso de revisión a los fallos que decretaran o negaran el sobreseimiento.

Por su parte, el recurso de revisión fiscal previsto en el artículo 242 del Código Fiscal de la Federación, se reformó para establecer que procedía, en concordancia, con la reforma al 240, en contra de las resoluciones de la Sala Superior del Tribunal, manteniendo los requisitos de procedencia, tales como la importancia y trascendencia, así como la cuantía del asunto.

El Código Fiscal de la Federación de 30 de diciembre de 1981, en vigor a partir del 1.º de octubre de 1982, conservó, además de los recursos de reclamación y queja, el de revisión y revisión fiscal.

En 1983, el artículo 248 del Código Fiscal de la Federación, establecía que las resoluciones de las Salas Regionales que decretaran el sobreseimiento y las sentencias definitivas serán recurribles por las autoridades demandadas ante la Sala Superior del Tribunal, siempre que el asunto fuera de importancia y trascendencia a juicio del titular de la Secretaría de Estado, Departamento Administrativo u organismo descentralizado a que el asunto correspondiera. También eran recurribles los fallos por violaciones procesales cometidas durante el procedimiento, que afectaran las defensas del recurrente y trascendieran en el sentido de éste.

En relación con este recurso, presentaba como requisito de procedibilidad que el asunto se tratara de importancia y trascendencia a juicio del recurrente, lo que por supuesto, resulta-

21 ARTICULO 240.— Las resoluciones dictadas por las salas del Tribunal Fiscal que pongan fin al juicio, serán recurribles por las autoridades ante el Tribunal en pleno, cuando el asunto sea de importancia y trascendencia, a juicio del titular de la Secretaría o del Departamento de Estado a que el asunto corresponda, o de los directores o jefes de los organismos descentralizados, en su caso.

ARTICULO 242.— Contra las resoluciones del Tribunal en pleno a que se refiere el artículo anterior, las autoridades podrán interponer el recurso de revisión fiscal ante la Suprema Corte de Justicia de la Nación, dentro del plazo de diez días siguientes al en que surta efectos la notificación respectiva, mediante escrito dirigido al Presidente de la Suprema Corte de Justicia, que deberá ir firmado por el titular de la Secretaría, Departamento de Estado o por los directores o jefes de los organismos autónomos, según corresponda. En dicho escrito deberán exponerse las razones que determinen la importancia y trascendencia del asunto de que se trate. Si el valor del negocio es de \$500,000.00 o más, se considerará que tiene las características requeridas para ser objeto del recurso.

ba una situación subjetiva, que motivó que incluso llegara a sostenerse por la Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación que resultaba irrelevante realizar la manifestación de que el asunto era de importancia y trascendencia, como se verá más adelante.

Por su parte, el texto del artículo 242 del Código Fiscal de la Federación, se vio reemplazado por el numeral 250²² del mismo ordenamiento legal.

Entonces, el artículo 250 del Código Fiscal de la Federación prevé el recurso de revisión fiscal para impugnar las resoluciones de la Sala Superior al resolver el recurso de revisión del artículo 249 del mismo ordenamiento. El primero es del que conoce el Poder Judicial de la Federación.

3. RECURSO DE REVISIÓN VIGENTE

El recurso de revisión como lo conocemos actualmente, tiene su origen en el Código Fiscal de la Federación de 1988, ya que mediante el Decreto publicado en el Diario Oficial de la Federación de 5 de enero de 1988, se derogaron los artículos que establecían los recursos de revisión y revisión fiscal, creándose un nuevo recurso, también denominado de revisión previsto en el artículo 248 del referido ordenamiento.

A través de la reforma que se menciona se derogó el recurso de revisión, con lo cual la Sala Superior del Tribunal dejó de conocer de este recurso. Igualmente se derogó el recurso de revisión fiscal, del que conocía la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación y sólo se conservó este medio de defensa respecto de aquellos asuntos que aún obraban en poder de la Sala Superior y que se interpusieron con anterioridad a la reforma.

Esta importante modificación a la justicia administrativa federal como se conocía hasta ese momento, tuvo soporte en las reformas constitucionales publicadas en el Diario Oficial de la Federación el 17 de marzo y 10 de agosto de 1987²³.

22 ARTICULO 250.— Contra la resoluciones de la Sala Superior a que se refiere el artículo 249 de este Código, las autoridades podrán interponer el recurso de revisión fiscal ante la Suprema Corte de Justicia de la Nación dentro del plazo de los quince días siguientes al en que surta efectos la notificación respectiva, mediante escrito dirigido al Presidente de la Segunda Sala, que deberá ser firmado por el titular de la Secretaría de Estado, Departamento Administrativo u organismo descentralizado, y en caso de ausencia, por quien legalmente deba sustituirlo. En dicho escrito deberán exponerse las razones que determinen la importancia y trascendencia del asunto de que se trate. Si el valor el negocio excede de cuarenta veces el salario mínimo elevado al año, conforme a la regla específica en el artículo 3.º Bis de la Ley de Amparo, se considerará que tiene las características requeridas para ser objeto del recurso. Cuando se trate de contribuciones que deban determinarse o cubrirse por periodos inferiores a un año, para determinar la cuantía del asunto se considerará el monto que resulte de dividir el importe de la contribución entre el número de meses comprendidos en el periodo de que se trata y multiplicar el cociente por doce.

23 Diario Oficial de la Federación Lunes 10 de agosto de 1987. Decreto por el que se adicionan la fracción XXIX-H del artículo 73, la fracción I-B al artículo 104 y un párrafo final a la fracción V del artículo 107; se reforma el artículo 94, los párrafos primero y segundo del artículo 97, el artículo 101, el inciso a) de

De esta reforma constitucional, entre los aspectos más relevantes que influyeron decisivamente sobre el contencioso administrativo, destacan los siguientes:

1. La Suprema Corte de Justicia de la Nación asumió de manera exclusiva el control de la constitucionalidad de leyes, tratados y reglamentos federales y locales. Artículo 107 constitucional VIII.
2. La reforma a las fracciones V y VIII del mismo artículo 107, asignó a los tribunales colegiados de circuito el control de la legalidad.
3. Se adicionó la fracción XXIX-H, del artículo 73²⁴, fundamento constitucional de la justicia administrativa federal y del entonces Distrito Federal, hoy Ciudad de México.
4. Se modifica el artículo 104²⁵, para agregar a la fracción I, un inciso B, a fin de que los tribunales colegiados de circuito conozcan del recurso de revisión que se interponga en contra de las resoluciones definitivas de los tribunales de lo contencioso administrativo a que se refiere la fracción XXIX-H del artículo 73 de la Constitución.

Debido a estas reformas constitucionales, en el Código Fiscal de la Federación vigente en 1988, se suprimió el recurso de revisión del que conocía la Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación y se creó un nuevo recurso, también denominado recurso de revisión, pero a cargo de los Tribunales Colegiados de Circuito del Poder Judicial de la Federación, esto es, fuera de la esfera de competencia del Tribunal Federal de Justicia Administrativa.

Sobre esta reforma, el maestro Alfonso Cortina (quien fuera Magistrado del Tribunal Fiscal de la Federación) comentó que “ese recurso de Revisión que la iniciativa supri-

la fracción III, el primer párrafo y el inciso b) de la fracción V y las fracciones VI, VIII y XI del artículo 107; y se derogan los párrafos segundo, tercero y cuarto de la fracción I del artículo 104 y el segundo párrafo de la fracción IX del artículo 107 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

24 ARTÍCULO 73. El Congreso tiene facultad:

I a XXIX-F. ...

XXIX-H. Para expedir leyes que instituyan tribunales de lo contencioso-administrativo dotados de plena autonomía para dictar sus fallos, que tengan a su cargo dirimir las controversias que se susciten entre la Administración Pública Federal o del Distrito Federal y los particulares, estableciendo las normas para su organización, su funcionamiento, el procedimiento y los recursos contra sus resoluciones.

25 ARTÍCULO 104 ...

I. ...

I-B. De los recursos de revisión que se interpongan contra las resoluciones definitivas de los tribunales de lo contencioso administrativo a que se refiere la fracción XXIX-H del artículo 73 de esta Constitución, sólo en los casos que señalen las leyes. Las revisiones, de las cuales conocerán los tribunales colegiados de circuito, se sujetarán a los trámites que la ley reglamentaria de los artículos 103 y 107 de esta Constitución fije para la revisión en amparo indirecto, y en contra de las resoluciones que en ellas dicten los tribunales colegiados de circuito no procederá juicio o recurso alguno:

mió, había sido la esencia misma de la función jurisdiccional de la Sala Superior, de tal manera, que redujo notoriamente la función de la misma...”²⁶.

Por su parte, el entonces presidente de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, ministro Carlos del Río, también emitió su opinión ante la reforma, señalando que “debería tomarse la decisión jurídica y política de que los fallos de la jurisdicción administrativa, fuesen definitivos, y que no se incurriera en la aberración de que fueran revisados por un órgano del Poder Judicial Federal, como si éste fuera un Tribunal Contencioso Administrativo”²⁷.

Muchas fueron las voces en relación con la reforma, quizá la mayoría en contra de la decisión legislativa, y tal vez, solo tal vez, por la nula especialización de los Tribunales Colegiados de Circuito del Poder Judicial, para conocer preponderantemente de la materia fiscal.

El recurso de revisión previsto en el artículo 248²⁸ del Código Fiscal de la Federación, en realidad fusionó los recursos de Revisión (ante la Sala Superior) y de Revisión Fiscal (ante los Tribunales Colegiados de Circuito) en un solo recurso.

26 Cortina Gutiérrez, Alfonso. El Recurso de Revisión en el Procedimiento Contencioso Administrativo, Revista del Tribunal Fiscal. Segunda Época, México 1987. P. 608

27 Del Río, Carlos. Justificación y Necesidad de los Tribunales de lo Contencioso Administrativo

28 “ARTÍCULO 248.— Las resoluciones de las Salas Regionales que decreten o nieguen sobreseimientos y las sentencias definitivas, podrán ser impugnadas por la autoridad, a través de la unidad administrativa encargada de su defensa jurídica, interponiendo el recurso de revisión ante el Tribunal Colegiado de Circuito competente en la sede de la Sala Regional respectiva; mediante escrito que presente esta última dentro del término de quince días siguientes al día en que surta efectos su notificación, por violaciones procesales cometidas durante el juicio siempre que afecte las defensas del recurrente y trascienda al sentido del fallo, o por violaciones cometidas en las propia resoluciones o sentencias; cuando la cuantía del asunto exceda de tres mil quinientas veces el salario mínimo general diario del área geográfica correspondiente al Distrito Federal, vigente en el momento de su emisión.

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

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

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

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

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

Sin embargo, en este caso, se pierde la naturaleza de una revisión en segunda instancia por el mismo órgano resolutor, ya que la posibilidad de analizar la legalidad de los fallos de las Salas Regionales por un juez mayor, como la Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación, se pierde por la falta de especialización del Poder Judicial.

Para diversos juristas, como el ex magistrado del Tribunal Fiscal de la Federación, Sergio Martínez Rosaslanda, “El establecimiento de este recurso, constituye un retroceso en la Justicia Administrativa, la cual había ganado por méritos propios un lugar destacado, no sólo dentro de la doctrina, sino también dentro de la práctica mexicanas. Se desconoce, sin razón, la actuación del órgano de segunda instancia del Tribunal Fiscal de la Federación, no obstante haber demostrado su eficacia, traducida en criterios aislados y jurisprudencias sustentadas, durante su existencia”²⁹.

Actualmente, el Recurso de Revisión se encuentra regulado en el artículo 63 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, del que nos ocuparemos con breves reflexiones.

Como se mencionó, el Recurso de Revisión en su concepción única, esto es, de la que conoce el Poder Judicial de la Federación, pasó de ser un recurso excepcional de las autoridades administrativas demandadas en el juicio contencioso a convertirse en una pretendida segunda instancia revisora de los actos administrativos. Esta apreciación se basa en las reformas que ha tenido el artículo 63 de la Ley citada.

En efecto, la Revisión, fue concebida como un recurso excepcional para las autoridades que se vieran afectadas por la decisión del entonces Tribunal Fiscal de la Federación; instancia que encontraba sustento en la defensa de los intereses del Estado, cuando se vieran vulnerados por un fallo que pudiera tener importancia tal que repercutiera en el ejercicio de su actividad cotidiana, es decir, que la decisión del Tribunal tuviera un impacto no solo en la esfera jurídica del demandante, sino a grado tal que pudiera “extender sus efectos” *erga omnes*³⁰. Por ello, en su origen, el recurso de revisión establecía como requisitos de procedencia, entre otros, precisar la importancia y trascendencia del asunto.

Sin embargo, su evolución, lejos de preservar esa característica, ha enfatizado la inequidad, desproporción, y tendencia proteccionista de los intereses del Estado, veamos porqué.

29 Martínez Rosaslanda, Sergio. <http://historico.juridicas.unam.mx/publica/librev/rev/jurid/cont/20/pr/pr26.pdf>

30 “Erga omnes” es una locución latina que significa “respecto de todos” o “frente a todos”. En derecho, se utiliza para describir la eficacia de una norma, acto o decisión que tiene efectos para todas las personas, no solo para las partes directamente involucradas. Se refiere a la aplicabilidad general de algo, en contraste con las normas o decisiones que solo tienen efecto entre las partes involucradas (inter partes). https://www.google.com/search?sca_esv=f443e875ddf71cd7&q=Erga+omnes+significado&sa=X&ved=2ahUKEwjS8fKQkJGPAXo4skDHYzDC_UQ1QJ6BAhrEAE&biw=1536&bih=754&dpr=1.25

3.1. Causas de procedencia

En cuanto a su procedencia, el legislador estableció diversos presupuestos para someter a control de “legalidad” de los Tribunal Colegiados de Circuito, las sentencias dictadas por el hoy Tribunal Federal de Justicia Administrativa, precisando:

- ✓ Que el asunto debía tener importancia y trascendencia, la que debería ser expuesta en el escrito del recurso. Hoy en día, este requisito se encuentra condicionado a la cuantía del asunto.
- ✓ Una cuantía original de 40 veces el salario mínimo elevado al año, que actualmente ha desaparecido, ya que la fracción I del artículo 63 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo únicamente prevé un supuesto para contribuciones que se determinan o cubren por periodos inferiores a 12 meses.
- ✓ Se suman otros presupuestos de procedencia, tales como:

Cuando el acto administrativo impugnado en el juicio de nulidad haya sido dictado por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público o autoridades fiscales de las Entidades Federativas, siempre que se trate de:

- Interpretación de leyes y reglamentos
 - Determinación del alcance de los elementos esenciales de las contribuciones
 - Competencia del funcionario que emitió la resolución impugnada o tramitado el procedimiento del que deriva el ejercicio de las facultades de comprobación
 - Por violaciones formales cometidas durante el procedimiento que afectaron las defensas o trascendieron en el sentido del fallo
 - Por violaciones cometidas en el propio fallo
 - Y las que afecten el interés de la Federación.
- ✓ En materia de aportaciones de seguridad social cuando verse sobre la determinación de asegurados, de los conceptos que integran la base de cotización y del grado de riesgo de las empresas para efectos del seguro de riesgos de trabajo.
 - ✓ Corresponda a la materia de responsabilidad administrativa de los servidores públicos federales.
 - ✓ Se trate de un asunto de Comercio Exterior.

De estos presupuestos de procedencia se evidencia el sentido de convertir al Recurso de Revisión de un medio legal de defensa extraordinario por su importancia y trascendencia a un recurso “de segunda instancia”, al momento en que permite no solo

la revisión extensiva de las materias de conocimiento del Tribunal, sino, incluso, de violaciones procesales cometidas dentro del procedimiento. *Lo relevante, es advertir la cita creciente de las causas de procedencia, es decir, la importancia y trascendencia, de ser el aspecto fundamental de su procedencia, además de la cuantía, terminó siendo una fracción más de múltiples supuestos de procedencia; aunado a que esta última se volvió “flexible”, ya que atiende a factores particulares del recurrente.*

Lo anterior, cobra relevancia, ya que de una vista a la reforma que se propone al artículo 63 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, que se conoció a través de la Iniciativa de reforma del 5 de junio de este año (2025) se puede advertir el alcance, todavía más evidente, de convertir este medio de defensa en una segunda instancia revisora del asunto de origen, como se propone:

“ARTÍCULO 63.— Las resoluciones emitidas por el Pleno, las Secciones de la Sala Superior o por las Salas Regionales que decreten o nieguen el sobreseimiento, las que dicten en términos de los artículos 34 de la Ley del Servicio de Administración Tributaria y 6.º de esta Ley, así como las que se dicten conforme a la Ley Federal de Responsabilidad Patrimonial del Estado y las sentencias definitivas que emitan, podrán ser impugnadas por la autoridad a través de la unidad administrativa encargada de su defensa jurídica o por la entidad federativa coordinada en ingresos federales correspondiente, interponiendo el recurso de revisión ante el Tribunal Colegiado de Circuito competente en la sede del Pleno, Sección o Sala Regional a que corresponda, mediante escrito que se presente ante la responsable, dentro de los quince días siguientes a aquél en que surta sus efectos la notificación respectiva, siempre que se refiera a cualquiera de los siguientes supuestos:

Cuantía

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

Contribuciones que deban determinarse o cubrirse por periodos inferiores a doce meses

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

Importancia y trascendencia

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

Resolución dictada por la SHCP, SAT o autoridades fiscales coordinadas

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

Interpretación de leyes o reglamentos

- a) Interpretación de leyes o reglamentos en forma tácita o expresa.

Elementos esenciales de las contribuciones

- b) La determinación del alcance de los elementos esenciales de las contribuciones.

Competencia de la autoridad

- c) Competencia de la autoridad que haya dictado u ordenado la resolución impugnada o tramitado el procedimiento del que deriva o al ejercicio de las facultades de comprobación.

Violaciones procesales

- d) Violaciones procesales durante el juicio que afecten las defensas del recurrente y trasciendan al sentido del fallo.

Violaciones cometidas en las resoluciones

- e) Violaciones cometidas en las propias resoluciones o sentencias.

Afectación del interés fiscal de la Federación

- f) Las que afecten el interés fiscal de la Federación.

Responsabilidades administrativas de los servidores públicos

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

Comercio Exterior

V. Sea una resolución dictada en materia de Comercio Exterior.

Aportaciones de seguridad social

VI. Sea una resolución en materia de aportaciones de seguridad social, cuando el asunto verse sobre la determinación de sujetos obligados, de conceptos que integren la base de cotización o sobre el grado de riesgo de las empresas para los efectos del seguro de riesgos del trabajo o sobre cualquier aspecto relacionado con pensiones que otorga el Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de los Trabajadores del Estado.

Indemnizaciones a cargo del SAT

VII. Sea una resolución en la cual, se declare el derecho a la indemnización o se condene al Servicio de Administración Tributaria, en términos del artículo 34 de la Ley del Servicio de Administración Tributaria.

Condena a costas o indemnización

VIII. Se resuelva sobre la condenación en costas o indemnización previstas en el artículo 6.º de la ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

Responsabilidad patrimonial del estado

IX. Sea una resolución con motivo de las reclamaciones previstas en la Ley Federal de Responsabilidad Patrimonial del Estado.

Declaratoria de nulidad con motivo de la inaplicación de una norma general, control difuso de la constitucionalidad y de la convencionalidad

X. Que en la sentencia se haya declarado la nulidad, con motivo de la inaplicación de una norma general, en ejercicio del control difuso de la constitucionalidad y de la convencionalidad realizado por la sala, sección o pleno de la Sala Superior.

Interposición tratándose de coordinación fiscal

En los juicios que versen sobre resoluciones de las autoridades fiscales de las entidades federativas coordinadas en ingresos federales, el recurso sólo podrá ser interpuesto por el Servicio de Administración Tributaria, y por las citadas entidades federativas en los juicios en que intervengan como parte.

Expresión de agravios y traslado a las partes

Con el escrito de expresión de agravios, el recurrente deberá exhibir una copia del mismo para el expediente y una para cada una de las partes que hubiesen intervenido en el juicio contencioso administrativo, a las que se les deberá emplazar para que, dentro del término de quince días, comparezcan ante el Tribunal Colegiado de Circuito que conozca de la revisión a defender sus derechos.

Adhesión a la revisión

En todos los casos a que se refiere este artículo, la parte que obtuvo resolución favorable a sus intereses puede adherirse a la revisión interpuesta por el recurrente, dentro del plazo de quince días contados a partir de la fecha en la que se le notifique la admisión del recurso, expresando los agravios correspondientes; en este caso la adhesión al recurso sigue la suerte procesal de éste.

Trámite de la revisión

Este recurso de revisión deberá tramitarse en los términos previstos en la Ley de Amparo en cuanto a la regulación del recurso de revisión.

Con esta reforma se pretende dar, no solo un alcance al recurso de revisión de “segunda instancia”, sino otorgar a los Tribunales Colegiados el conocimiento amplio de la materia administrativa-fiscal, vulnerando el principio de división de poderes; y se pierde la oportunidad de contar con una verdadera justicia administrativa, así como el respeto, la suficiencia y potestad para resolver las controversias en el seno de un Tribunal creado especializado en administrar esta justicia.

3.2. Breves reflexiones del recurso de revisión y del recurso de revisión fiscal

La justificación del legislador para prever en la legislación secundaria un recurso para las autoridades encontró sustento en un presunto equilibrio procesal entre las partes contendientes del procedimiento contencioso administrativo federal ante el entonces Tribunal Fiscal de la Federación, ya que las autoridades demandadas, a esa fecha (1946), carecían de un medio de defensa para defender sus determinaciones, contrario al gobernado, que tenía a su alcance el juicio de amparo.

Se trataba de un medio de control de legalidad de los actos de las Salas Regionales, revisadas por un órgano superior, Tribunal en Pleno y posteriormente la Sala Superior (mediante el recurso de revisión), quien a su vez sometía sus fallos a la superioridad de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, a través del recurso de revisión fiscal.

Por lo que refiere a su procedibilidad, en el primero, la calificación de la importancia y trascendencia quedaba a juicio del recurrente; en tanto que, en el segundo, dicha

calificación estaba a cargo del órgano encargado de resolver el recurso, en el caso, la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación.

Sin embargo, el Recurso de Revisión y de Revisión Fiscal lejos de dar paridad procesal, evidencian la tendencia proteccionista del Estado hacia sus autoridades administrativas, pues no puede perderse de vista que estos recursos se instituyeron exclusivos para éstas, creando con ello una clara desventaja para el gobernado, quien solo tenía a su alcance el juicio de amparo en contra de las sentencias del Tribunal que le fueran contrarias.

Recordemos que el Recurso de Revisión ante la Sala Superior del Tribunal procedía en contra de las sentencias dictadas por las Salas Regionales, recurso que solo podía interponerse por parte de la autoridad demandada. Por su parte el Recurso de Revisión Fiscal se interponía también de manera exclusiva por la autoridad demandada en contra del fallo dictado por la Sala Superior que resolviera el primero. Dando con ello 2 instancias de control de legalidad a los actos administrativos; esto sin mencionar, que sumado a ello, existía y subsiste, la presunción de legalidad de los actos de autoridad.

El Recurso de Revisión en los términos en que existe, no agota la justicia administrativa, menos aún después de la reforma al Poder Judicial de la Federación, donde la falta de experiencia en materias tan específicas y exigentes de conocimiento legal, como la fiscal será un detonante.

4. RECURSO DE REVISIÓN. ¿UN RECURSO EFECTIVO?

Para estar en condiciones de fijar una postura en cuanto a si el recurso de revisión como actualmente lo conocemos, es importante definir ¿qué es un recurso?

“En el ámbito legal, un recurso es un medio que la ley concede a una parte para impugnar una resolución judicial, buscando su modificación, revocación o invalidación. Es una herramienta para denunciar errores en la aplicación de la ley o vicios en el procedimiento que llevaron a la resolución”.

Finalidad:

La finalidad principal es que un tribunal, ya sea el mismo que emitió la resolución o uno superior, revise la decisión original y determine si debe ser modificada, revocada o invalidada³¹.

El tratadista español Jesús González Pérez, considera al recurso administrativo como “la impugnación de un acto administrativo ante un órgano de este carácter”³².

31 <https://www.google.com/search?q=recurso+concepto+legal&oq=recurso+concepto+legal+&aqs=chrome..69i57j33i160l3j33i67l12.7811j0j15&sourceid=chrome&ie=UTF-8>

32 González Pérez, Jesús. Los recursos administrativos. Madrid. Boletín Oficial del Estado 1969. P. 34

En ese sentido, la poca o casi nula especialización en materia fiscal y administrativa de los Tribunales Colegiados nos induce a estimar que este recurso no satisface una impartición de justicia administrativa efectiva.

Por el contrario, la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, es un órgano colegiado especializado en la materia, lo que implica que tiene la capacidad para conocer de la legalidad de las sentencias emitidas por las Salas Regionales.

Por ello, la decisión de que el conocimiento del recurso de revisión quede tan ampliamente concedido en la competencia exclusiva de los Tribunales Colegiados de Circuito constituye un retroceso en la impartición de justicia administrativa, ya que el hecho de que las sentencias del Tribunal Federal de Justicia Administrativa sean impugnadas ante una multiplicidad de Tribunales Colegiados de Circuito, ha generado, a lo largo de su historia, graves problemas de contradicción de sentencias por la diversidad de criterios; incertidumbre que no se resuelve con la fijación de jurisprudencias por parte de estos, al no ser obligatoria entre ellos, como lo prevé el artículo 217³³, tercer párrafo de la Ley de Amparo.

En su momento, el Recurso de Revisión ante el Pleno del Tribunal Fiscal de la Federación y posteriormente ante la Sala Superior de éste, generaron unificación de criterios mediante la emisión de jurisprudencias, lo que por supuesto abona a la labor jurisdiccional.

Así pues, es necesario reevaluar que el Tribunal Federal cuente con una instancia a su interior, donde tenga la oportunidad de corregir los errores cometidos en la instancia previa, siendo así como pueda hacer efectiva la autonomía jurisdiccional que le fuera conferida desde su origen, al brindar a las partes la oportunidad de reevaluar la correcta apreciación de los hechos y del derecho, considerada injusta.

De esta forma, el Recurso de Revisión ante los Tribunales Colegiados no es un recurso efectivo, es un recurso a modo de las autoridades administrativas federales.

5. CONCLUSIONES

- El Recurso de Revisión desde su creación y posterior evolución, no logró dar el equilibrio procesal buscado; por el contrario, se puso al gobernado en una clara desventaja, al contar con un solo medios de defensa, como lo es hasta la fecha, el amparo directo y, en contraposición, las autoridades demandadas, tenían en ese momento dos medios de defensa a su alcance para lograr su pretensión. En una

33 ARTICULO 217. ...

La jurisprudencia que establezcan los tribunales colegiados de circuito es obligatoria para todas las autoridades jurisdiccionales de la Federación y de las entidades federativas de su circuito, con excepción de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, los plenos regionales y los tribunales colegiados de circuito.

...”

primera instancia, el de Revisión ante el Pleno de la Sala Superior y si, aun no se encontraba satisfecho su afán de “justicia”, procedía la Revisión Fiscal, pero esta vez ante la Suprema Corte de Justicia de la Nación.

- Sumado a esto, tiene a su favor la presunción de validez de los actos de autoridad, con el que el justiciable de suyo ya está en desventaja al iniciar el procedimiento contencioso administrativo, con una presunción en contra, ya que le irroga la carga probatoria para desvirtuar los hechos asentados por la autoridad demandada.
- La justicia administrativa, ha ido cambiando en perjuicio de los gobernados. La autoridad no solo tiene la presunción de legalidad, sino que cuenta con un medio de defensa que ha ampliado su procedencia ante los Tribunales Colegiados, el cual incluso procede en contra de violaciones al procedimiento; lo que lo hace ver como un órgano de “segunda instancia”, vulnerando el principio de división de poderes y especialización.
- El recurso de revisión excede el motivo primario de su creación, al preverse que puede interponerse, incluso, en contra de violaciones del procedimiento cuando el acto impugnado en el juicio contencioso administrativo provenga de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, del Servicio de Administración Tributaria o de autoridades fiscales estatales tratándose de ingresos coordinados; no obstante, que el conocimiento de la impugnación de vicios de procedimiento debería ser propia del órgano jurisdiccional del que emana.
- Por lo que no existe una verdadera oportunidad para la justicia administrativa, se perdió el respeto, la suficiencia y la potestad para resolver.
- Llama poderosamente la atención que la justicia administrativa, a diferencia de la justicia privada no tenga una segunda instancia ante el propio Tribunal que está conociendo, ante la superioridad del órgano resolutor.
- Se estima la conveniencia de restituir el recurso de apelación no solo por la especialización de la materia y el experiencia en la materia del personal jurisdiccional que compone la Sala Superior del Tribunal, sino por la unificación de criterios emitidos por sus Salas Regionales, ya que no obstante que existe un medio de inconformidad para evidenciar una contradicción de sentencias resuelto por la Sala Superior, no en todos los casos se promueve, porque evidentemente los justiciables no tienen el conocimiento absoluto del sentido de los fallos que emiten todas las Salas a fin de detectar una contradicción.
- Se pierde la naturaleza de una revisión en segunda instancia por el mismo órgano resolutor, ya que la posibilidad de analizar la legalidad de los fallos de las Salas Regionales por un juez mayor, como la Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación, se pierde por la falta de especialización del Poder Judicial.

- En este sentido, el establecimiento de una segunda instancia donde puedan ser revisadas las actuaciones hechas por el juez de primera instancia, donde la parte vencida en juicio pueda contar con un nuevo examen sobre los puntos controvertidos y sobre la correcta apreciación del juez de mérito, con la finalidad de contar con una mayor certeza de la resolución judicial, sería acercarse a una verdadera oportunidad para la justicia administrativa.
- Ello, ofrecería al Tribunal Federal de Justicia Administrativa la oportunidad de unificar el criterio de sus salas regionales brindándoles a los litigantes una mayor certeza jurídica sobre sus planteamientos, sin la limitante de revisar sólo cuestiones relativas a la violación de las garantías de audiencia y seguridad jurídica consagradas en los artículos 14 y 16 Constitucionales.
- El exceso de trabajo en los órganos de impartición de justicia, no puede ser una razón justificable, menos suficiente, para desobedecer el deber básico, el de impartir verdadera justicia a quien la solicite, con medios de defensa eficaces y equitativos para las partes, con respecto a los derechos constitucionales fundamentales.
- El recurso de revisión no agota la justicia administrativa, es un medio de defensa a modo para las autoridades, en el que cada vez de forma más voraz se anula la paridad procesal y descaradamente protege los intereses del Gobierno Federal ya de por sí blindados bajo la presunción de validez.

BIBLIOGRAFÍA

- Carrillo Flores, Antonio. La defensa Jurídica de los Particulares Frente a la Administración en México. Editorial Porrúa. México. 1939. Pág. 255
- Constitución Política de 1824.
- Vázquez Alfaro, Jose Luis. Evolución y Perspectiva de los Órganos de Jurisdicción Administrativa en el Ordenamiento Mexicano. Instituto de Investigaciones Jurídicas. UNAM, México. 1991. P. 40
- Hedúan Virués. Dolores. Las Funciones del Tribunal Fiscal fe la Federación. Editorial Continental. México 1961. P. 48
- Ley de Justicia Fiscal. D.O.F. 31 de agosto de 1936
- Vega Díaz, Andrés. El Recurso de Revisión Fiscal en el Procedimiento Contencioso Administrativo en el Tribunal Fiscal de la Federación. Tesis para obtener el Título de Licenciado en Derecho. Escuela Nacional de Estudios Profesionales “Acatlán”, Universidad Nacional Autónoma de México, 1995. P.41
- Código Fiscal de la Federación y Legislación Conexa. Secretaría de Hacienda y Crédito Público. Dirección General de Estudios Hacendarios (Servicio Permanente de Modificaciones que proporciona la Secretaría a sus Diversas Dependencias. Remesa No. 7 de 29 de enero de 1972) México, 1972, páginas A-11 y A-12 Remesa No. 5

Martínez Rosaslanda, Sergio. El Recurso de Revisión Fiscal como Medio para impugnar las resoluciones del Tribunal Fiscal de la Federación. <http://historico.juridicas.unam.mx/publica/librev/rev/jurid/cont/20/pr/pr26.pdf>

Decreto por el que se adicionan la fracción XXIX-H del artículo 73, la fracción I-B al artículo 104 y un párrafo final a la fracción V del artículo 107; se reforma el artículo 94, los párrafos primero y segundo del artículo 97, el artículo 101, el inciso a) de la fracción III, el primer párrafo y el inciso b) de la fracción V y las fracciones VI, VIII y XI del artículo 107; y se derogan los párrafos segundo, tercero y cuarto de la fracción I del artículo 104 y el segundo párrafo de la fracción IX del artículo 107 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Cortina Gutiérrez, Alfonso. El Recurso de Revisión en el Procedimiento Contencioso Administrativo, Revista del Tribunal Fiscal. Segunda Época, México 1987. P. 608

Del Rio, Carlos. Justificación y necesidad de los Tribunales de lo Contencioso Administrativo

Diario oficial de la Federación. Martes 5 de enero de 1988. Revista del Tribunal Fiscal. Segunda Época. México, 1987. P. 154.

Couture, Eduardo J. Fundamentos del Derecho Procesal Civil, Editorial Palma. Buenos Aires, 1954. p. 353

González Pérez, Jesús. Los recursos administrativos. Madrid. Boletín Oficial del Estado 1969. P. 34

Memoria Anual del Tribunal Federal de Justicia Administrativa 2023 <https://www.tfja.gob.mx/media/media/memorias/MemoriaAnual2023/index.html>

Thery, Jean Francois. El consejo de Estado Francés. Ponencia presentada en el Congreso Internacional de Justicia Administrativa del Tribunal Fiscal de la Federación para la celebración de su LX Aniversario. Querétaro. Querétaro. 1996.