

**UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA DE MÉXICO.
FACULTAD DE DERECHO.
SEMINARIO DE DERECHO FISCAL Y FINANZAS PÚBLICAS.**

**“ANÁLISIS DEL MARCO JURÍDICO FISCAL DE LA NOTIFICACIÓN DEL ACTO
ADMINISTRATIVO Y LA PROPUESTA DE UN CÓDIGO DE ETICA PARA EL
NOTIFICADOR”.**

KARINA MARGARITA GARCÍA MUÑOZ.

LIC. MARGARITA PALOMINO GUERRERO.

MÉXICO D.F.

JUNIO DE 2005



Universidad Nacional
Autónoma de México



UNAM – Dirección General de Bibliotecas
Tesis Digitales
Restricciones de uso

DERECHOS RESERVADOS ©
PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL

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

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

AGRADECIMIENTOS.

A *DIOS*.- Por guiarme y cuidarme a lo largo de mi vida, por rodearme de tanta gente buena y por haberme permitido llegar a esta etapa con las dos más grandes bendiciones que me pudo haber dado, el amor de mi madre y padre.

A *MI MADRE*.- Por todo su amor incondicional, apoyo infinito, sabios consejos, grandes sacrificios, desvelos, enojos y complicidad sin lo cuales no hubiera podido cumplir este sueño tan anhelado, por ser una gran mujer y gran ejemplo a seguir y por ser la razón mas importante de mi existencia.

A *MI PADRE*.- Por su amor, consejos, apoyo y ayuda, sin los cuales no hubiera sido posible concretar esta etapa tan importante de mi vida.

A *MI HERMANO*.- Por su amor, paciencia, complicidad, apoyo, consejos y por estar siempre conmigo.

A *MI MAMA MARGARITA*.- Por su gran amor, sabiduría y apoyo incondicional.

A *MIS TIAS*.- Rosalba, Josefina, Flor, Leonor y Alicia por su gran apoyo y amor incondicional, por ser grandes mujeres y dignas de ser un ejemplo a seguir.

A *MIS TIOS*.- Victor, Ernesto, Oscar, Alberto y Arturo por su invaluable apoyo y sabios consejos.

A *MIS PRIMOS*.- Nallely, Paola, Alejandra y Oscar, por todo el amor que existe entre los seis primeros primos, porque a pesar de ser seis todos somos uno mismo, por lo vivido, la complicidad, las locuras, las anécdotas y apoyo absoluto, a Erandi, Ernestito, Karlita, Victitor, Carlos y Emilio por sus risas y travesuras.

A *MI TERCERA MADRE BEATRIZ*.- Por su amor, consejos, apoyo y por demostrarme la fortaleza de que esta hecho el ser humano para aferrarse a la vida.

A *MIS AMIGOS*.- Que he tenido la fortuna de encontrar a lo largo del camino de mi vida, por su complicidad, apoyo incondicional y paciencia.

A *TRES CUADRUPEDAS PELUDAS*.- Que me enseñaron a ver el mundo de otra manera totalmente diferente de la que imaginaba, y que a pesar de no ser seres humanos me han enseñado a respetar a todos los seres que viven en este mundo.

A quien empieza a ser parte de mi vida, y tan pronto me ha demostrado su amor, apoyo, complicidad y paciencia.

A la Licenciada Margarita Palomino, por creer en este proyecto, y a todas las personas que directa o indirectamente me apoyaron para lo conclusión del presente trabajo.

INDICE.

TÍTULO: “ANÁLISIS DEL MARCO JURÍDICO FISCAL DE LA NOTIFICACIÓN DEL ACTO ADMINISTRATIVO Y LA PROPUESTA DE UN CÓDIGO DE ETICA PARA EL NOTIFICADOR”.

	PÁGINA
INTRODUCCIÓN	I
CAPÍTULO I. <u>ANÁLISIS JURÍDICO DEL PROCEDIMIENTO DE NOTIFICACIÓN FISCAL.</u>	1
1.1.-Marco jurídico de la notificación	1
1.2.- Requisitos del acto administrativo en materia fiscal	16
1.3.- Tipos de notificaciones	22
1.3.1.- Notificación personal	25
1.3.2.- Notificación por correo certificado con acuse de recibo	30
1.3.3.- Notificación por medio electrónico con acuse de recibo	35
1.3.4.- Notificación por correo ordinario o por telegrama	37
1.3.5.- Notificación por estrados	39
1.3.6.- Notificación por edictos	43
1.3.7.- Notificación por instructivo	45
1.4.- Lugar donde deben practicarse las notificaciones	49
1.4.1.- Domicilio fiscal	51
1.4.2.- Días y horas hábiles	55
1.5.- Fecha y término en que surten efectos las notificaciones	57
1.6.- Efectos de la notificación de los actos administrativos	61
1.7.- Responsabilidad jurídica del notificador	63
1.8.- Formalidades legales que se deben llevar a cabo durante el procedimiento de notificación	67
CAPÍTULO II. <u>RECURSO DE REVOCACIÓN COMO MEDIO DE DEFENSA FISCAL PARA IMPUGNAR AGRAVIOS COMETIDOS EN LA NOTIFICACIÓN.</u>	72
2.1.- Casos de procedencia del recurso de revocación	73
2.2.-Autoridad competente para conocerlo	78
2.3.- Facultad de opción del interesado para agotar el recurso	87
2.4.-Término y suspensión del plazo para su interposición	90
2.5.- Requisitos del recurso	100
2.6.- Documentos que se deben anexar al recurso	111
2.7.- Casos de improcedencia	121
2.8.- Casos de sobreseimiento	132
2.9.- Reglas para impugnar la notificación	134
2.10.- Pruebas en el recurso	138
2.11.- Término para que la autoridad emita y notifique la resolución	149

2.12.- Fundamentación y motivación legal de la resolución	155
2.13.- Efectos de la resolución	161
2.14.- Obligatoriedad del cumplimiento de la resolución de las autoridades demandadas	169
2.15.- Otros medios de defensa en materia fiscal para la impugnación de la notificación	175
<u>CAPÍTULO III. LAS IRREGULARIDADES COMETIDAS DURANTE EL PROCEDIMIENTO DE NOTIFICACIÓN EN MATERIA FISCAL.</u>	189
3.1.-El acto administrativo a notificar no cuenta con los requisitos Constitucionales y legales	190
3.2.-El acto administrativo no cuenta con los datos de identificación del contribuyente	194
3.3.-El notificador no se constituye en el domicilio fiscal del contribuyente	197
3.4.-El notificador no se identifica plenamente ante el contribuyente con su constancia de identificación emitida por la autoridad	200
3.5.-La constancia de identificación del notificador no cuenta con la debida fundamentación y motivación legal para su expedición	202
3.6.-Falta de entrega del citatorio ante la ausencia del contribuyente en su domicilio fiscal	205
3.7.-La realización indebida del procedimiento de notificación con personas que carecen de capacidad legal	211
3.8.-Ausencia de identificación del contribuyente y falta de acreditación de la personalidad jurídica legítima del representante legal o a notificar	213
3.9.-Falta de entrega de las constancias de notificación al contribuyente	219
3.10.-Omisión de especificar el lugar, día y hora en que se llevo a cabo la práctica de la diligencia en las constancias de notificación	221
3.11.-Practica ilegal de la notificación en días y horas inhábiles	223
3.12.-Inexistencia total de la entrega material al contribuyente del documento determinante a notificar	226
<u>CAPÍTULO IV.-CÓDIGO DE ETICA DE LOS NOTIFICADORES.</u>	232
4.1.- Definición de ética	232
4.1.1.- Gramatical	233
4.1.2.- Doctrinal	233
4.1.3.- Jurídica	234
4.2.- Justificación y necesidad del código de ética para los notificadores	235
4.3.- Valores y principios de conducta	236
4.4.- Obligaciones de los notificadores	240
4.5.- Lineamientos básicos para la correcta práctica del procedimiento de notificación en materia fiscal	246
4.6.- Desarrollo profesional del notificador	251
CONCLUSIONES	252
BIBLIOGRAFÍA	256
ANEXOS	261

INTRODUCCION.

El objetivo y fin de la presente investigación consiste en analizar el procedimiento de notificación personal de los actos administrativos emitidos por la autoridad fiscal, así como conocer cuales son las irregularidades más comúnmente cometidas durante dicho procedimiento por parte de los notificadores e incluso de la propia autoridad fiscal al emitir sus actos administrativos; por lo que se hace referencia al recurso de revocación como medio de defensa del contribuyente para defenderse de todas las posibles arbitrariedades cometidas durante el procedimiento de notificación. Para concluir proponemos la creación de un Código de Ética para el notificador con la finalidad de establecer lineamientos básicos que deberán cumplirse durante una diligencia de notificación personal, lo anterior con la finalidad de reafirmar el compromiso del servidor público de actuar con honestidad en las funciones que se le encomiendan, por lo que en dicho Código se contemplan reglas mínimas de conducta, que propiciarán una verdadera cultura de servicio.

El estudio se realiza bajo un análisis basado en el método analítico deductivo e inductivo por lo que se parte de datos reales mismos que se analizan en todo momento a la luz de la legislación vigente. Así establecemos como planteamiento del problema: ¿Actualmente el notificador realiza las diligencias de notificación de forma contraria a lo que señala la Ley, por ignorancia o por negligencia? Y postulamos como hipótesis de trabajo la necesidad de crear un código de ética para el notificador, como elemento coadyuvante en la defensa de los contribuyentes ante situaciones irregulares, ya que el notificador por ignorancia no cumple con las formalidades establecidas en la Ley. Propuesta que a lo largo de 4 capítulos desarrollamos.

En el primero de ellos, intitulado “Análisis jurídico del procedimiento de notificación fiscal”, se examina los requisitos tanto constitucionales como legales que debe contener el acto administrativo, las diversas formas de notificación que determina la Ley, así como las formalidades que se deben observar durante la notificación personal. En el segundo capítulo “Recurso de revocación como medio de defensa fiscal para impugnar agravios cometidos en la notificación”, abordamos el recurso de revocación como un medio legal para impugnar la diligencia de notificación cuando esta se practica de forma contraria a nuestra legislación.

En el tercer capítulo, “Las irregularidades cometidas durante el procedimiento de notificación en materia fiscal”, se analizan las irregularidades más comúnmente cometidas durante una diligencia de notificación. Finalmente en el cuarto y último capítulo intitulado “Código de Ética de los notificadores”, proponemos la incorporación de un Código de Ética para el notificador, en donde de forma clara y detallada se refiera el procedimiento que debe llevarse a cabo en la notificación así como la conducta que el notificador debe asumir; es decir, se busca que su actuar sea intachable por convicción, por lo que esta investigación pretende dar a conocer las irregularidades que se cometen por las autoridades fiscales al emitir un acto administrativo de manera ilegal, así como irregularidades que el notificador comete durante una diligencia de notificación.

Lo anterior nos lleva a proponer, la creación de un Código de Ética para el notificador que será de cumplimiento obligatorio, en el determinamos, cual debe de ser el actuar del notificador.

Este Código de Ética debe implementarse a nivel nacional y su difusión debe ser de forma masiva para hacerlo del conocimiento del contribuyente, con la finalidad de que tanto el notificador como el gobernado conozcan sus derechos y obligaciones.

Todo lo antes expuesto nos permite afirmar que solo con el rescate y aplicación de los principios éticos, podremos perfilarnos a un verdadero Estado de Derecho.

CAPÍTULO I

ANÁLISIS JURÍDICO DEL PROCEDIMIENTO DE NOTIFICACIÓN FISCAL

El comienzo del análisis del tema a desarrollar en esta tesis de investigación procederá en primer término con el estudio del marco jurídico de la notificación, mismo que establece sus bases jurídicas fundamentales y a su vez determina las formalidades constitucionales y legales que deberán contener todos los actos administrativos para que estos puedan ser emitidos con la legalidad y legitimidad que exige el orden jurídico nacional mexicano; así como para tener una visión mas completa y mostrar una gama mas amplia e integral de su fundamentación legal; posteriormente se procederá al estudio de los requisitos legales del acto administrativo, ya que guarda una estrecha vinculación con el mismo acto y con el procedimiento de notificación, esto se debe a que un acto administrativo no produciría sus efectos jurídicos que busca alcanzar, si este no se da a conocer de forma legal a los sujetos a quienes va dirigido y por lo tanto no lograría la finalidad de su emisión.

1.1.- MARCO JURÍDICO DE LA NOTIFICACIÓN.

Dentro de la estructura que constituye la pirámide del orden jerárquico de las leyes en la nación mexicana se encuentra en primer lugar a la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, debido al principio de supremacía constitucional establecido en el artículo 133 de la misma Carta Magna por el cual todo el orden jurídico nacional deberá ajustarse a las disposiciones fundamentales que emanen de esta. La base de la fundamentación y regulación jurídica constitucional del procedimiento administrativo de notificación encuentra su sustento legal en la parte del título primero capítulo primero de las garantías individuales o fundamentales de los gobernados, específicamente en el artículo 14 en su párrafo segundo, así como el artículo 16 párrafo primero.

Artículo 14 párrafo segundo Constitucional. La primera garantía constitucional que se analizará en relación al procedimiento administrativo de notificación, es la denominada garantía de audiencia establecida en el artículo 14 párrafo segundo de la Ley Fundamental:

“Artículo 14...-

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

El sujeto titular de la garantía de audiencia será todo gobernado o ciudadano de los Estados Unidos Mexicanos, así como también podrán ser gozadas por los extranjeros o cualquier persona que tenga bienes jurídicos en el país, el acto condicionado por esta garantía recae sobre un acto de autoridad que es el de privación de cualquiera de los bienes jurídicos anteriormente señalados por el mismo artículo. Los bienes jurídicos que protege la garantía de audiencia son: la vida entendiéndose como el bien jurídico maspreciado por el gobernado, la libertad como el derecho de todo ciudadano para elegir lo que mas le convenga estando protegida en general la libertad física personal, de elección, de pensamiento y la libertad de expresión y cualquiera otra que este protegida por el orden jurídico nacional, las propiedades que son los derechos de dominio y propiedad que son los derechos reales por excelencia, las posesiones que son derechos reales sobre las cuales tienen las personas la posibilidad de disfrutar y usar una cosa mas no de enajenarla y los derechos que abarcan la totalidad del patrimonio tanto pecuniario como el moral de una persona.

Las subgarantías que integran a la garantía de audiencia son las condiciones y requisitos impuestos por la Constitución a las autoridades públicas del Estado para que puedan emitir de forma valida un acto de privación y puedan afectar en su patrimonio para que dicho acto no sea inconstitucional, la primer subgarantía que se establece es la substanciación mediante un juicio, lo cual significa que para que un gobernado pueda ser privado de alguno de sus bienes jurídico protegidos por el artículo 14 párrafo segundo constitucional se requiere que previamente debe substanciarse un procedimiento legal, antes de proceder al acto de privación de la autoridad, ya sea a través de un juicio administrativo o judicial, por medio de los procedimientos establecidos en la ley; para que sea constitucional una privación por parte de una autoridad administrativa esta debe seguir un procedimiento en el que se escuche y otorgue audiencia al

contribuyente, por medio de un juicio ante la misma, sirve de fundamento aplicable la siguiente tesis aislada que se cita a continuación:

“AUDIENCIA. CÓMO SE INTEGRA ESTA GARANTÍA. De entre las diversas garantías de seguridad jurídica que contiene el segundo párrafo del artículo 14 constitucional destaca, por su primordial importancia, la de audiencia previa. Este mandamiento superior, cuya esencia se traduce en una garantía de seguridad jurídica para los gobernados, impone la ineludible obligación a cargo de las autoridades para que, de manera previa al dictado de un acto de privación, cumplan con una serie de formalidades esenciales, necesarias para oír en defensa a los afectados. Dichas formalidades y su observancia, a las que se unen, además, las relativas a la garantía de legalidad contenida en el texto del primer párrafo del artículo 16 constitucional, se constituyen como elementos fundamentales útiles para demostrar a los afectados por un acto de autoridad, que la resolución que los agravia no se dicta de un modo arbitrario y anárquico sino, por el contrario, en estricta observancia del marco jurídico que la rige. Así, con arreglo a tales imperativos, todo procedimiento o juicio ha de estar supeditado a que en su desarrollo se observen, ineludiblemente, distintas etapas que configuran la garantía formal de audiencia en favor de los gobernados, a saber, que el afectado tenga conocimiento de la iniciación del procedimiento, así como de la cuestión que habrá de ser objeto de debate y de las consecuencias que se producirán con el resultado de dicho trámite; que se le otorgue la posibilidad de presentar sus defensas a través de la organización de un sistema de comprobación tal, que quien sostenga una cosa tenga oportunidad de demostrarla, y quien estime lo contrario, cuente a su vez con el derecho de acreditar sus excepciones; que cuando se agote dicha etapa probatoria se dé oportunidad de formular las alegaciones correspondientes y, finalmente, que el procedimiento iniciado concluya con una resolución que decida sobre las cuestiones debatidas, fijando con claridad el tiempo y forma de ser cumplidas”.

SÉPTIMO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.

Amparo directo 3077/2001. Comité Particular Ejecutivo Agrario del Nuevo Centro de Población "Miguel de la Madrid Hurtado". 10 de octubre de 2001. Unanimidad de votos. Ponente: Alberto Pérez Dayán. Secretaria: Amelia Vega Carrillo.

Véase: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo II, diciembre de 1995, página 133, tesis P./J. 47/95, de rubro¹.

¹ Tesis aislada. Novena Época. Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito. Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Tomo: XV, Enero de 2002. Tesis: I.7o.A.41 K. Página: 1254.

La siguiente subgarantía establece que el juicio deberá realizarse ante las autoridades competentes como lo son los tribunales previamente establecidos, que son órganos públicos de gobierno del Estado facultado legalmente y que se encuentra anteriormente constituido al inicio de un juicio para desarrollar un procedimiento, tramitando cualquier juicio o procedimiento administrativo seguido en forma de juicio en donde se resuelva una controversia por medio de la cual pueda privarse a un contribuyente de alguno de los bienes jurídicos protegidos en esta garantía.

El catedrático Hugo Carrasco Iriarte explica que así como el contribuyente tiene la obligación de comprobar el cumplimiento de sus obligaciones fiscales ante las autoridades también tiene oportunidad de ser oído en su defensa para poder explicar o aclarar la manera en que ha dado cumplimiento a dichas obligaciones: “En todos esos procedimientos, al mismo tiempo que se impone al ciudadano la obligación de comprobar ante las autoridades el cumplimiento de sus obligaciones y facilitarles las tareas de constatación de este cumplimiento, se le brinda también la oportunidad de ser oído por las autoridades administrativas para informar, explicar, aclara todas las circunstancias referidas a las formas y términos en que han cumplido con sus obligaciones fiscales”.²

La tercer subgarantía esta integrada por la denominada como las formalidades esenciales del procedimiento, que son base del amparo así como el fundamento constitucional directo del procedimiento administrativo de notificación, dichas formalidades son todos los actos procesales que deberán realizarse legalmente durante la tramitación de un juicio, son reglas que deben seguirse y acatarse ya sea en un juicio o procedimiento administrativo seguido en forma de juicio que deberán cumplir los jueces o las autoridades; el primero de los requisitos procedimentales o formalidad esencial de dicho procedimiento que se debe cumplir es la oportunidad defensiva la cual implica que debe darse al gobernado contribuyente que se pretende privar de alguno de sus bienes jurídicos el derecho de ser oído en juicio cumpliéndose con esto por medio de la notificación del acto administrativo emitido por la autoridad fiscal, para que el contribuyente conozca de la existencia del procedimiento y pueda conocer todos los datos del acto privativo

² CARRASCO IRIARTE Hugo, Derecho Fiscal Constitucional, Cuarta edición, Editorial OXFORD, México, 2002. Página 632.

y así poder comparecer ante la misma en los términos establecidos en las leyes fiscales aplicables al caso; el siguiente requisito se refiere a la oportunidad probatoria la cual consiste en el derecho de todo contribuyente gobernado para poder ofrecer los medios de prueba que sean admisibles legalmente, otorgándosele los plazos legales para su ofrecimiento y desahogo correspondiente. El requisito tercero se refiere a la oportunidad defensiva de alegar, la cual consiste en la posibilidad que tiene el contribuyente en un procedimiento administrativo seguido en forma de juicio para expresar todas sus consideraciones que deriven de las actuaciones del mismo, pudiendo hacerlo presentándolas ya sea de forma verbal o por escrito a manera de conclusiones antes de dictar una resolución; el último requisito es la emisión del dictado de una resolución fundada en derecho por medio de la cual se dirime la controversia planteada por el gobernado contribuyente planteada ante la autoridad fiscal, sirven de sustento a lo anteriormente analizado los siguientes criterios jurisprudenciales:

“FORMALIDADES ESENCIALES DEL PROCEDIMIENTO. SON LAS QUE GARANTIZAN UNA ADECUADA Y OPORTUNA DEFENSA PREVIA AL ACTO PRIVATIVO. La garantía de audiencia establecida por el artículo 14 constitucional consiste en otorgar al gobernado la oportunidad de defensa previamente al acto privativo de la vida, libertad, propiedad, posesiones o derechos, y su debido respeto impone a las autoridades, entre otras obligaciones, la de que en el juicio que se siga "se cumplan las formalidades esenciales del procedimiento". Estas son las que resultan necesarias para garantizar la defensa adecuada antes del acto de privación y que, de manera genérica, se traducen en los siguientes requisitos: 1) La notificación del inicio del procedimiento y sus consecuencias; 2) La oportunidad de ofrecer y desahogar las pruebas en que se finque la defensa; 3) La oportunidad de alegar; y 4) El dictado de una resolución que dirima las cuestiones debatidas. De no respetarse estos requisitos, se dejaría de cumplir con el fin de la garantía de audiencia, que es evitar la indefensión del afectado”.

Amparo directo en revisión 2961/90. Opticas Devlyn del Norte, S.A. 12 de marzo de 1992. Unanimidad de diecinueve votos. Ponente: Mariano Azuela Güitrón. Secretaria: Ma. Estela Ferrer Mac Gregor Poisot.

Amparo directo en revisión 1080/91. Guillermo Cota López. 4 de marzo de 1993. Unanimidad de dieciséis votos. Ponente: Juan Díaz Romero. Secretaria: Adriana Campuzano de Ortiz.

Amparo directo en revisión 5113/90. Héctor Salgado Aguilera. 8 de septiembre de 1994. Unanimidad de diecisiete votos. Ponente: Juan Díaz Romero. Secretario: Raúl Alberto Pérez Castillo.

Amparo directo en revisión 933/94. Blit, S.A. 20 de marzo de 1995. Mayoría de nueve votos. Ponente: Mariano Azuela Güitrón. Secretaria: Ma. Estela Ferrer Mac Gregor Poisot.

Amparo directo en revisión 1694/94. María Eugenia Espinosa Mora. 10 de abril de 1995. Unanimidad de nueve votos. Ponente: Mariano Azuela Güitrón. Secretaria: Ma. Estela Ferrer Mac Gregor Poisot.

El Tribunal Pleno en su sesión privada celebrada el veintitrés de noviembre en curso, por unanimidad de once votos de los ministros: presidente José Vicente Aguinaco Alemán, Sergio Salvador Aguirre Anguiano, Mariano Azuela Güitrón, Juventino V. Castro y Castro, Juan Díaz Romero, Genaro David Góngora Pimentel, José de Jesús Gudiño Pelayo, Guillermo I. Ortiz Mayagoitia, Humberto Román Palacios, Olga María Sánchez Cordero y Juan N. Silva Meza; aprobó, con el número 47/1995 (9a.) la tesis de jurisprudencia que antecede; y determinó que las votaciones de los precedentes son idóneas para integrarla. México, Distrito Federal, a veintitrés de noviembre de mil novecientos noventa y cinco.³

El licenciado Narciso Sánchez Gómez explica que dicho principio alcanza plena eficacia ya sea por medio de los recursos administrativos, el juicio contencioso administrativo o a través de un juicio de amparo, los mismo sirven para anular cualquier procedimiento tributario viciado de ilegalidad a través de dichos medios jurídicos de defensa: “Mediante la tramitación de las instancias administrativas de aclaración o relativas al derecho de petición, con los recursos administrativos, con la promoción del juicio contencioso administrativo o el juicio de amparo, alcanza plena eficacia dicho principio de audiencia, para que en caso de los procedimientos tributarios se encuentren viciados sean nulos o ilegales, pueden ser revocados, modificados o dejados sin efecto al hacer valer cualquiera de las instancias o medios de defensa legal requeridos, para que la determinación, y exigibilidad y el pago de las contribuciones sea conforme a derecho”.⁴

“AUDIENCIA, GARANTÍA DE, REQUISITOS QUE DEBEN CONTENER LAS LEYES PROCESALES EN RESPECTO A LA. De acuerdo con el espíritu que anima al artículo 14 Constitucional, a fin de que la ley que establece un procedimiento administrativo, satisfaga la garantía de audiencia, debe darse oportunidad a los afectados para que sean oídos en defensa, antes de ser privados de sus posesiones o derechos, con la única condición de que se respeten las formalidades esenciales de todo procedimiento. Éste debe contener etapas procesales,

³ Jurisprudencia. Novena Época; Instancia: Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo: II, Diciembre de 1995 Tesis: P./J. 47/95. Página: 133.

⁴ SÁNCHEZ GÓMEZ Narciso, Derecho Fiscal Mexicano, Cuarta edición, Editorial PORRUA, México, 2004. Página 147.

las que pueden reducirse a cuatro: una etapa primaria, en la que se entere al afectado sobre la materia que versara el propio procedimiento, que se traduce siempre en un acto de notificación, que tiene por finalidad que conozca de la existencia del procedimiento mismo y dejarlo en actitud de preparar su defensa; una segunda, que es la relativa a la dilación probatoria en que pueda aportar los medios convictivos que estime pertinentes; la subsecuente es la relativa a los alegatos en que se de oportunidad de exponer las razones y consideraciones legales correspondientes; y por último, debe dictarse resolución que decida sobre el asunto”⁵.

El licenciado Alonso Pérez Becerril explica que en materia tributaria se debe permitir al contribuyente manifestar y probar ante la autoridad fiscal antes de la determinación y liquidación de sus obligaciones fiscales: “En materia tributaria, en exacta observancia a la garantía de audiencia establecida en el artículo 14 constitucional las disposiciones legales deben permitir que los contribuyentes manifiesten y prueben ante la autoridad fiscal lo que a su derecho convenga previamente a la determinación y liquidación de obligaciones fiscales”.⁶

La última de las subgarantías se refiere a que el juicio se desarrolle conforme a las leyes expedidas con anterioridad al hecho con ella se obliga a las autoridades ante las cuales se lleve el juicio previo a la privación de cualquier bien jurídico para que ajusten todos sus actos a los mandamientos de las leyes que sean emitidas con anterioridad al momento en el que se realice el acto de privación, por tal razón jurídicamente no es posible ejecutar el acto de privación y tramitarse un juicio conforme a leyes que sean emitidas después de que se realice el hecho.

“AUDIENCIA, GARANTÍA DE, DEBE RESPETARSE AUNQUE LA LEY EN QUE SE FUNDA LA RESOLUCIÓN NO PREVEA EL PROCEDIMIENTO PARA TAL EFECTO. La circunstancia de que no exista en la ley aplicable precepto alguno que imponga la autoridad responsable la obligación de respetar a alguno de los interesados la garantía de previa audiencia para pronunciar la resolución de un asunto, cuando los actos reclamados lo perjudican, no exime a la autoridad de darle la oportunidad de oírlo en defensa, en atención a que, en ausencia de precepto específico, se haya el mandato imperativo

⁵ Jurisprudencia. Octava época, Instancia Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, Fuente, Semanario Judicial de la Federación, número 9 de la primera parte al apéndice 1917-1985.

⁶ PÉREZ BECERRIL Alonso, Presunciones Tributarias en el Derecho Mexicano, Primera edición, Editorial PORRUA, México, 2001. Página 145.

del artículo 14 Constitucional que protege dicha garantía a favor de todos los gobernados, sin excepción”⁷.

Existe un caso de excepción a la garantía de audiencia con relación a la imposición de contribuciones por parte de las autoridades fiscales competentes, por medio de la cual las autoridades pueden realizar un acto de privación si que el mismo sea contrario a la Constitución, misma que se establece de la interpretación jurisprudencial realizada por la Suprema Corte de Justicia, en este caso las autoridades no están obligadas a realizar previamente un juicio en que se oiga al gobernado contribuyente afectado por la determinación y la obligación tributaria sobre una contribución, debido a que este último podrá defenderse posteriormente estableciendo diferentes violaciones ya sean legales y constitucionales al momento de la determinación y liquidación de la contribución o porque la notificación se haya practicado en forma ilegal; para sustentar lo antes analizado se transcribe el criterio jurisprudencial aplicable que establece esta hipótesis de excepción:

“AUDIENCIA PREVIA. LA EXCEPCIÓN A DICHA GARANTÍA, TRATÁNDOSE DE LA MATERIA TRIBUTARIA, OPERA ÚNICAMENTE RESPECTO DE ACTOS RELACIONADOS CON CRÉDITOS FISCALES DERIVADOS DE LA FALTA DE PAGO DE UNA CONTRIBUCIÓN O DE SUS ACCESORIOS. Del análisis de las ejecutorias que integran la jurisprudencia de este Alto Tribunal publicada con el número 110, en la página 141, del Tomo I, Materia Constitucional, del Apéndice al Semanario Judicial de la Federación 1917-2000, de rubro: "AUDIENCIA, GARANTÍA DE. EN MATERIA IMPOSITIVA, NO ES NECESARIO QUE SEA PREVIA.", se advierte que en ellas se sostuvo que, en atención a que el cobro de las contribuciones resulta indispensable para el sostenimiento de las instituciones del Estado, así como para la prestación de diversos servicios públicos que están a cargo de diferentes órganos de éste, la recaudación de los ingresos de naturaleza tributaria no puede estar supeditada a que previamente se escuche a los gobernados que se ubican en las hipótesis de hecho que dan lugar al cobro de alguna contribución, pues de lo contrario, podría llegar el momento en que las instituciones y el orden constitucional desaparecieran o se vieran gravemente afectados por falta de elementos económicos. En este tenor, toda vez que el referido criterio jurisprudencial constituye una excepción al principio general que deriva de la interpretación del artículo 14, párrafo segundo, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, debe estimarse que únicamente es aplicable respecto de los actos de las autoridades

⁷Jurisprudencia. Octava época, Instancia: Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, Fuente, Semanario Judicial de la Federación, número 66 de la octava parte al apéndice 1917-1985.

hacendarias que tienen como finalidad realizar la determinación o el cobro de contribuciones y sus accesorios, es decir, de las prestaciones patrimoniales de carácter público que, regidas por lo dispuesto en el artículo 31, fracción IV, de la propia Norma Fundamental, son establecidas por los órganos del Estado que están dotados de potestad tributaria y tienen como finalidad fundamental sustentar el gasto público, así como respecto de las diversas prestaciones que se generen como consecuencia de la falta de pago oportuno de aquéllas; es decir, la excepción a la garantía de audiencia previa que rige en materia tributaria únicamente es aplicable respecto del cobro de contribuciones, mas no en relación con otras prestaciones patrimoniales que en el ámbito federal, según lo dispuesto en el artículo 4o., párrafo primero, del Código Fiscal de la Federación, también dan lugar a la generación de créditos fiscales”.

Amparo directo en revisión 21/2001. Super Panificadora y Abarrotes La Viana, S.A. 12 de abril de 2002. Mayoría de tres votos. Disidentes: Mariano Azuela Güitrón y Juan Díaz Romero. Ponente: Guillermo I. Ortiz Mayagoitia. Secretario: Rafael Coello Cetina.
Nota: Conforme al artículo 192, segundo párrafo, de la Ley de Amparo, esta tesis no es apta para integrar jurisprudencia.⁸

Con relación a la anterior jurisprudencia el Licenciado Hugo Carrasco Iriarte explica que dicha garantía constitucional no es obligatoria cuando se trata de gravámenes con carácter de impuestos, debido a que los mismos son prestaciones unilaterales y obligatorias y la audiencia será posterior a su aplicación debido a que es suficiente que la propia ley otorgue a los contribuyentes la posibilidad de impugnar las mismas antes las autoridades correspondientes: “Por definición de la ley, no es necesario cumplir con la garantía de previa audiencia que prevé el artículo 14 constitucional ya que el impuesto es una obligación unilateral y obligatoria, y la audiencia que se puede otorgar a los causantes es siempre posterior a la aplicación del impuesto, cuando existe la posibilidad de que los interesados impugnen ante las propias autoridades el monto y cobro correspondiente. En este sentido basta que la ley otorgue a los causantes el derecho a combatir la fijación del gravamen, una vez que ha sido determinado, para que en materia hacendaría se cumpla con el derecho fundamental de audiencia consagrado por el artículo”⁹.

⁸ Tesis aislada. Novena Época. Instancia: Segunda Sala. Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Tomo: XVI, Julio de 2002. Tesis: 2a. LXXII/2002. Página: 446.

⁹ CARRASCO IRIARTE Hugo, Derecho Fiscal I, Segunda edición, Editorial IURE, México, 2003. Página 126.

Por medio de esta garantía se protegen los bienes jurídicos más caros de todo gobernado contribuyente, e implica una protección fundamental que impide la alteración y privación en su patrimonio por actos arbitrarios de las autoridades públicas fiscales.

En este orden de ideas, se refiere que en el Artículo 16 párrafo primero Constitucional encontramos el segundo fundamento constitucional lo integra el artículo 16 párrafo primero de la misma Carta Fundamental, el cual establece la garantía de seguridad jurídica denomina también como garantía de legalidad:

“Artículo 16...-

...Nadie puede ser molestado en su persona, familia, domicilio, papeles o posesiones, sino en virtud de mandamiento escrito de la autoridad competente, que funde y motive la causa legal del procedimiento”.

Debido al ámbito de protección que otorga a la esfera jurídica de los gobernados contribuyentes, los actos condicionados por esta misma son los actos de molestia que son toda perturbación o afectación que se materialice en la esfera jurídica de todo contribuyente, esto es en su patrimonio pecuniario o moral, los bienes jurídicos que se encuentran tutelados por dicha garantía son la persona, que es el sujeto jurídico tutelar de derechos y obligaciones, protegiéndose por medio de este bien la totalidad integra del patrimonio de un gobernado contribuyente, el segundo bien es la familia que comprende los derechos familiares, el tercer bien se refiere a los papeles, los cual se relaciona con todos los documentos jurídicos ya sean públicos o privados, fiscales o de cualquier especie y de los cuales es titular el mismo contribuyente; el domicilio comprende el lugar donde reside y habita el gobernado, el cual debe entenderse ampliamente ya sea por diferentes tipos legales que establece el Código Civil o para el caso en donde tiene el asiento de sus negocios para efectos fiscales, establecido su fundamento legal por el artículo 10 del Código Fiscal de la Federación, por último las posesiones que son los derechos tanto de posesión originaria o propiedad y la posesión derivada protegiéndose solamente la posesión legítima, ejercida por las disposiciones legales aplicables. La misma garantía de legalidad esta integrada por tres subgarantías de seguridad jurídica para los contribuyentes.

La primera establece la necesidad sobre la existencia de un mandamiento por escrito expedido por la autoridad fiscal competente, esta exige que todo acto de molestia o de autoridad, se haga constar por escrito por medio de un

documento denominado mandamiento, por medio del cual el gobernado podrá tener conocimiento del contenido del mismo, prohibiéndose por tanto en el sistema jurídico fiscal mexicano la existencia de ordenes verbales, debido a que estos últimos son inconstitucionales, el mandamiento por escrito otorga certeza y seguridad jurídica al contribuyente evitándose así dejarlo en estado de indefensión en contra de la autoridad fiscal que lo emite.

Los requisitos del mandamiento por escrito son; primero que debe contener la firma autógrafa autentica del funcionario público legitimado y competente, esto quiere decir que no sea impresa o por medio de sellos, esto es, quedan prohibidas las firmas facsimilares, la falta de firma autógrafa sería una violación directa a dicha subgarantía procediendo en su contra la interposición del amparo indirecto.

Como segunda subgarantía se establece la necesidad de que dicho mandamiento sea emitido por autoridad competente, es decir el acto de molestia deberá ser emitido por una autoridad con facultades establecidas por la ley para la emisión de dicho acto esto es que sus facultades competenciales deben estar previstas legalmente ya sea en la legislación ordinaria o en la Constitución, debido a un principio jurídico que establece que la autoridades solo pueden hacer lo que la ley les permite, esto quiere decir que las autoridades solamente podrán emitir dichos actos cuando estén legalmente autorizadas.

Por lo tanto los actos delegados por la autoridad superior a sus subordinados se cumplirla la garantía de legalidad solo si el superior jerárquico se encuentra facultado, legalmente para realizar dicha delegación de funciones hacia el inferior jerárquico pues de no contar con dicha autorización, el mismo acto estaría siendo emitido por una autoridad legalmente incompetente.

En el mismo documento jurídico del acto de molestia debe constar que se otorga legitimación a la autoridad competente para emitirlo, debiéndose fundamentar a su vez la competencia en el mismo texto del acto de molestia, acuerdo o decreto, por lo tanto se puede afirmar validamente que todo acto de autoridad debe emitirse por la autoridad fiscal que este legitimada legalmente.

El catedrático Narciso Sánchez Gómez señala que en materia fiscal debe de cuidarse todo el procedimiento de manera legal desde su iniciación hasta su terminación en donde deberá fundarse y motivarse todas sus partes así como deberá dictarse por autoridad competente para proteger los derechos de los contribuyentes: "Si bien es cierto que dicha garantía originalmente se instituyo

para la materia penal, también lo es que se ha hecho extensiva para todas las actividades y ámbito de los poderes públicos y en especial en la materia fiscal para que los procedimientos respectivos sean congruentes con el contenido normativo que los rige, cuidándose toda la secuela del procedimiento desde su iniciación, desarrollo, hasta la culminación, fundando y motivando cada una de sus partes en forma expresa, y por autoridad competente, y dándole la oportunidad al gobernado de ser escuchado en su oportunidad de ofrecer pruebas para proteger o justificar sus derechos y de esta forma no dejarlo en estado de indefensión”.¹⁰

La tercer subgarantía que integra a la garantía de legalidad, es pilar fundamental dentro de la estructura de los medios jurídicos de defensa de los contribuyentes al establecerse que todo acto de autoridad fiscal deberá contener la debida fundamentación y motivación de la causa legal, estableciéndose así que la fundamentación legal se traduce como la obligación de la autoridad fiscal para establecer en el mandamiento por escrito el señalamiento preciso de todos los preceptos legales aplicables al caso concreto, en los que se apoya para emitir el acto de molestia, indicando de forma precisa todos los artículos aplicables al caso concreto, incluyéndose las fracciones e incisos relacionados íntimamente con el mandamiento del acto de molestia, estableciendo la relación que existe entre uno y otro, no siendo suficiente que la autoridad fiscal establezca para finalizar en el documento determinante la anunciación de: “los demás relativos y aplicables”.

“FUNDAMENTACIÓN Y MOTIVACIÓN. LA INADECUADA O INDEBIDA EXPRESIÓN DE ESTA GARANTÍA CONFIGURA UNA VIOLACIÓN FORMAL A LA LEY APLICADA. La exigencia que establece el artículo 16 de la Constitución Federal en el sentido de que las autoridades funden y motiven sus actos queda satisfecha desde el punto de vista formal cuando se expresan las normas legales aplicables, así como los razonamientos tendientes a adecuar el caso concreto a esa hipótesis normativa. Ahora bien, tratándose de la debida motivación basta que la autoridad exprese los razonamientos sustanciales al respecto sin que pueda exigirse que se abunde más allá de lo estrictamente necesario para que se comprenda el razonamiento expresado. En este sentido, sólo podrá estimarse que se transgrede la garantía de motivación cuando dichos razonamientos sean tan imprecisos que no proporcionen elementos al gobernado para defender sus derechos, o bien, impugnar aquéllos. En consecuencia, si se satisfacen los requisitos esenciales de fundamentación y motivación de manera tal que el gobernado conozca la esencia de los argumentos

¹⁰ SÁNCHEZ GÓMEZ Narciso. Op, cit. Página 147.

legales y de hecho en que se apoyó la autoridad y quede plenamente capacitado para desvirtuarlos, pero se aplica indebidamente la ley, propiamente no se está en el caso de la violación a la garantía a que se refiere el artículo 16 citado, sino en presencia de una violación formal a la ley aplicada por la indebida o inadecuada expresión de esa fundamentación y motivación”.

SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO DEL DÉCIMO CUARTO CIRCUITO.

Revisión fiscal 95/2003. Administrador Local Jurídico de Mérida. 30 de octubre de 2003. Unanimidad de votos. Ponente: Luisa García Romero. Secretaria: Leticia Evelyn Córdova Ceballos.

Revisión fiscal 99/2003. Administrador Local Jurídico de Mérida, en representación de las autoridades demandadas, del Secretario de Hacienda y Crédito Público, y del Jefe del Servicio de Administración Tributaria. 30 de octubre de 2003. Unanimidad de votos. Ponente: Pablo Jesús Hernández Moreno. Secretario: Jorge Salazar Cadena.¹¹

La motivación legal se traduce en la obligación legal de la autoridad fiscal para realizar la debida adecuación del fundamento legal analizado con base en un razonamiento jurídico al caso específico, debiendo señalarse con precisión las causas inmediatas, los motivos y las circunstancias especiales, así como las razones particulares y sus modalidades en forma pormenorizada, a su vez en el acto de autoridad deberá precisarse en su razonamiento las circunstancias de hecho, causas imputadas en forma pormenorizada que se consideraron para acreditar su emisión, es decir que se trata de la adecuación exacta entre los motivos aducidos y las normas aplicables, de manera concreta puede confirmarse que en se configuran íntegramente las hipótesis normativas al caso concreto, la fundamentación así como la motivación del acto de molestia de la autoridad fiscal deberán constar dentro del propio mandamiento por escrito de la autoridad competente sin que pueda ser posible que se haga constar dicha indicación en otro documento por separado, lo anteriormente expuesto y analizado encuentra su sustento en el siguiente criterio jurisprudencial:

“FUNDAMENTACIÓN Y MOTIVACIÓN DEBEN CONSTAR EN EL CUERPO DE LA RESOLUCIÓN Y NO EN DOCUMENTO DISTINTO. Las autoridades responsables no cumplen con la obligación constitucional de fundar y motivar debidamente las resoluciones que pronuncian, expresando las razones de hecho y las consideraciones

¹¹Tesis aislada. Novena Época. Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito. Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Tomo: XIX, Febrero de 2004. Tesis: XIV.2o.45 K. Página: 1061.

legales en que se apoyan, cuando estas aparecen en documento distinto”¹².

La siguiente tesis aislada establece una excepción a lo antes señalado, la cual a la letra dice:

“FUNDAMENTACION Y MOTIVACION, EXCEPCION A LA REGLA DE QUE DEBE EXISTIR EN TODA RESOLUCION. Si bien es cierto que de conformidad con la tesis de jurisprudencia número 153, visible en la página 248, Octava Parte, del Apéndice al Semanario Judicial de la Federación de los años de 1917 a 1985, la fundamentación y motivación deben constar en la propia resolución que emita alguna autoridad, también es verdad que esa regla tiene como excepción la circunstancia de que los documentos en que se apoye la fundamentación y motivación del acto o resolución, sean del pleno conocimiento del gobernado al que va dirigido, hipótesis en la que no existe violación al artículo 16 constitucional”.

QUINTO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.

Amparo directo 2225/88. Nueva Icacos, S. A. 13 de enero de 1989. Unanimidad de votos. Ponente: Ma. de Fátima I. Sámano Hernández. Secretaria: Ma. Rocío Ruiz Rodríguez.¹³

Existe una excepción a la garantía de legalidad establecida por la ley, la cual es inconstitucional, debido a que la ley secundaria no puede ir mas lejos de lo que la constitución le permite, esta es en relación con la negativa ficta, en materia fiscal y administrativa, la misma significa falta de contestación a una petición que haya formulado legalmente el gobernado contribuyente y que transcurrido el plazo legal sin obtener una respuesta por parte de la autoridad fiscal debe considerar que se le ha negado y que ha sido contestada su promoción en sentido negativo, sin que en este caso exista algún mandamiento por escrito en que se funde y motive la causa legal de la negativa.

Para finalizar respecto del principio de legalidad el Licenciado Alonso Pérez Becerril explica que por medio de este principio deben señalarse también los elementos de las contribuciones y no únicamente que la ley las establezca: “El principio de legalidad de las contribuciones se contiene en los artículos 14

¹²Tesis aislada. Octava época, Instancia: Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación; Fuente, Semanario Judicial de la Federación. Página 153.

¹³Tesis aislada. Octava Época. Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito. Fuente: Semanario Judicial de la Federación. Tomo: III, Segunda Parte-1, Enero a Junio de 1989. Página: 357

segundo párrafo, 16 primera parte del primer párrafo, segundo párrafo y último párrafo, 31 fracción IV, y 73 fracción VII de la Constitución Federal; en acatamiento a este principio, es preciso no solo que la ley establezca las contribuciones, sino que también debe señalar los elementos de las mismas (sujeto, objeto, base, tasa o tarifa, cuota, fecha de pago), a efecto de que la autoridad fiscal se limite a aplicar la ley, evitándose de esta manera que quede a su arbitrio la determinación de las mismas”.¹⁴

A continuación analizaremos la siguiente base de la fundamentación y regulación jurídica legal del procedimiento administrativo de notificación que encuentra su sustento jurídico en el Código Fiscal de la Federación en la parte del título primero disposiciones generales, capítulo primero artículos 10 y 13, título segundo de los derechos y obligaciones de los contribuyentes capítulo único artículo 19, en el tercero capítulo único de las facultades de las autoridades fiscales artículo 38, así como en el título quinto capítulo primero sección segunda de la impugnación de las notificaciones artículos 129, así como el capítulo segundo de las notificaciones y las garantías del interés fiscal artículo 134, 135, 136, 137, 138, 139 y 140, las anteriores disposiciones legales señaladas constituyen el contenido de la fundamentación en relación al Código Fiscal de la Federación que únicamente serán fundamentadas y enunciadas sin adentrarse a su análisis concreto y específico debido a que el mismo se realizará en los incisos subsecuentes del presente capítulo.

La última base de la fundamentación y regulación jurídica legal del procedimiento administrativo de notificación la localizamos en el Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, dicho cuerpo normativo regula la forma en que se encuentra estructurado el órgano desconcentrado de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público denominado como Servicio de Administración Tributaria, en el cual se contienen las unidades administrativas que le integran así como se establecen las facultades específicas que a cada una de esta le son conferidas, así podremos afirmar que la Administración General de Recaudación es una unidad del Servicio de Administración Tributaria y esto se encuentra fundamentado en el artículo 25 fracción XXII del propio Reglamento

¹⁴ PÉREZ BECERRIL Alonso. Op, cit. Página. 145.

Interior publicado en el Diario Oficial de la Federación el día 6 de junio de 2005, mismo que establece sus facultades :

“Artículo 25.-Compete a la Administración General de Recaudación:
XXII.- Notificar sus actos los que determinen créditos fiscales, citatorios, requerimientos, solicitud de informes y otros actos administrativos que no sean competencia de otras unidades administrativas del Servicio de Administración Tributaria; notificar los actos administrativos antes referidos, que emitan la Administración General de Grandes Contribuyentes y las unidades administrativas que dependan de esta; notificar las resoluciones administrativas que emitan la Administración General de Auditoría Fiscal Federal y las unidades administrativas que dependan de esta, que sean susceptibles de impugnarse mediante recurso administrativo o juicio contencioso administrativo ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa”.

Se puede afirmar válidamente que el artículo 25, fracción XXII del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria confiere facultades a las administraciones locales de recaudación sobre la notificación de los actos que determinen créditos fiscales, citatorios, requerimientos, solicitud de informes y otros actos administrativos que no sean competencia de otras unidades administrativas del Servicio de Administración Tributaria.

Para concluir se entiende que la notificación tiene como primordial intención la de producir una condición física a una persona determinada a quien esta va dirigida, esto se logra cuando el acto se da a conocer siguiendo todas con todas las formalidades legales para su notificación y es dado a conocer por alguien con perfecta claridad, por eso la vital importancia de conocer las Leyes que regulan este procedimiento de notificación.

1.2.- REQUISITOS DEL ACTO ADMINISTRATIVO EN MATERIA FISCAL.

Todo acto que es emanado por la autoridad administrativa, tiene varios efectos que son constituir, reconocer, modificar o revocar los derechos que tienen los gobernados, cuya consecuencia es interferir en su esfera jurídica. El acto administrativo requiere concretarse materialmente, es decir, externarse del ámbito administrativo y dirigirse a la esfera jurídica de los particulares, la misma es una de las tantas consecuencias de la función administrativa del Estado.

Eminentes juristas se han pronunciado al respecto con diferentes estudios sobre la materia para analizar el significado del acto administrativo, por tal motivo

referiremos algunas definiciones doctrinales; el maestro Miguel Acosta Romero conceptualiza al acto administrativo señalando que: “Es una manifestación unilateral y externa de voluntad, que expresa una decisión de una autoridad administrativa competente en ejercicio de la potestad pública, esta decisión crea, reconoce, modifica, transmite, declara o extingue derechos u obligaciones, es generalmente ejecutiva y se propone satisfacer el interés general”¹⁵.

De igual manera al respecto de esta definición el maestro Andrés Serra Rojas sostiene que el acto administrativo es: “Una declaración de voluntad de conocimiento y de juicio, unilateral, concreta y ejecutiva que constituye una decisión ejecutoria que emana de un sujeto: la Administración Pública, en el ejercicio de una potestad administrativa, que crea, reconoce, modifica, transmite o extingue una situación jurídica subjetiva y su finalidad es la satisfacción del interés general”¹⁶.

El catedrático Rafael I. Martínez Morales, considera que el acto administrativo produce consecuencias legales debido a que es una declaración realizada por la administración pública: “La declaración unilateral de la administración pública que produce consecuencias subjetivas de derecho”¹⁷.

De lo antes expuesto podemos afirmar que los actos administrativos son manifestaciones por medio de las cuales se desenvuelve la actividad administrativa, es decir, es la exteriorización de la voluntad de la autoridad, que crea consecuencias de derecho a los gobernados y tiene como finalidad el bien común.

El fundamento legal donde se encuentran establecidos los requisitos de los actos administrativos en materia fiscal que la autoridad deba de notificar a los contribuyentes, materialmente están regulados por el artículo 38 del Código Fiscal de la Federación, el cual a la letra de la ley ordena y se transcribe textualmente indicando lo siguiente:

“Artículo 38. Los actos administrativos que se deban notificar deberán tener, por lo menos, los siguientes requisitos:

I.- Constar por escrito en documento impreso o digital.

¹⁵ ACOSTA ROMERO Miguel, Teoría General del Derecho Administrativo, Decimocuarta edición, Editorial. PORRUA, México, 1999. Página 823.

¹⁶ NAVA NEGRETE Alfonso, voz vealo en Diccionario Jurídico Mexicano, Instituto de Investigaciones Jurídicas UNAM, Tomo primero, Décima primera edición, México, Editorial PORRUA, 1998. Página 76.

¹⁷ MARTÍNEZ MORALES Rafael I, Derecho Administrativo 1er y 2º. Cursos, Tercera edición, Editorial OXFORD UNIVERSITY PRESS-HARLA, México, 1996. Página.202.

Tratándose de actos administrativos que conste en documentos digitales y deban ser notificados personalmente, deberán transmitirse codificados a los destinatarios.

II.- Señalar la autoridad que lo emite.

III.- Señalar lugar y fecha de emisión.

IV.- Estar fundado, motivado y expresar la resolución, objeto o propósito de que se trate.

V.- Ostentar la firma del funcionario competente y, en su caso, el nombre o nombres de las personas a las que vaya dirigido. Cuando se ignore el nombre de la persona a la que va dirigido, se señalarán los datos suficientes que permitan su identificación. En el caso de resoluciones administrativas que consten en documentos digitales, deberán contener la firma electrónica avanzada del funcionario competente, la que tendrá el mismo valor que la firma autógrafa.

Para la emisión y regulación de la firma electrónica avanzada de los funcionarios pertenecientes al Servicio de Administración Tributaria, serán aplicables las disposiciones previstas en el Capítulo Segundo, del Título I denominado "De los medios Electrónicos" de este ordenamiento.

En el caso de resoluciones administrativas que consten en documentos impresos, el funcionario competente podrá expresar su voluntad, para emitir la resolución plasmando en el documento impreso un sello expresado en caracteres, generado mediante el uso de su firma electrónica avanzada y amparada por un certificado vigente a la fecha de la resolución.

Para dichos efectos, la impresión de caracteres consistente en el sello resulta del acto de firmar con la firma electrónica avanzada amparada por un certificado vigente a la fecha de la resolución, que se encuentre contenida en el documento impreso, producirá los mismo efectos que las leyes otorgan a los documentos con firma autógrafa, teniendo el mismo valor probatorio.

Asimismo, la integridad y autoría del documento impreso que contenga la impresión del sello resultado de la firma electrónica avanzada y amparada por un certificado vigente a la fecha de la resolución, será verificable mediante el método de remisión al documento original con la clave pública del autor.

El Servicio de Administración Tributaria establecerá los medios a través de los cuales se podrá comprobar la integridad y autoría del documento señalado en el párrafo anterior.

Si se trata de resoluciones administrativas que determinen la responsabilidad solidaria se señalará, además, la causa legal de la responsabilidad.

A continuación analizaremos de forma detallada cada uno de estos requisitos que deberán contener los actos administrativos.

CONSTAR POR ESCRITO; el contribuyente debe tener la certeza sobre la existencia física y el contenido jurídico de dicho acto, a través de la emisión de una resolución que realiza la autoridad fiscal, que se hace constar por medio de un documento por escrito ya sea impreso o en su caso digital. La forma escrita se refiere a la manera de cómo se exterioriza la voluntad del órgano público estatal o la materialización física del acto administrativo que generalmente será manifestada por escrito debiéndose acatar todas las formalidades legales como pueden serlo la fecha de su emisión, nombre del órgano público estatal, así como del funcionario público y su firma como autoridad competente que lo emite, nombre del gobernado contribuyente a quien se dirige, así como su fundamentación y motivación legal. El maestro Andrés Serra Rojas, expone al respecto que existe una diferencia entre formalidad y forma afirmando lo siguiente: “Se ha distinguido entre formalidad y forma en derecho administrativo. las formalidades son los requisitos legales para que el acto se manifieste, en cambio, la forma, que es parte de la formalidad, se refiere estrictamente al modo como debe acreditarse la voluntad administrativa que origina el acto”¹⁸.

El catedrático Miguel Acosta Romero señala que esta: “Constituye la manifestación material objetiva en que se plasma el acto administrativo, para el efecto de que pueda ser apreciada por los sujetos pasivos. Viene a ser la envoltura material externa en la que se aprecia no solo los demás elementos del acto administrativo, sino también sus requisitos, circunstancias y modalidades”.¹⁹

Como forma del acto administrativo se puede concluir que es el medio concreto real por el cual la autoridad pública administrativa materializa físicamente por escrito el acto administrativo conteniendo íntegramente las formalidades legales establecidas, como lo son el nombre del órgano público del que emana, nombre del funcionario público competente que lo emite, firma autógrafa del mismo, nombre y domicilio del contribuyente a quien va dirigido así como su fundamentación y motivación jurídica correspondiente. Su fundamento legal lo encontramos en la fracción quinta, sexta y novena del ordenamiento legal antes invocado:

¹⁸ SERRA ROJAS Andrés, Derecho Administrativo, primer curso, Vigésima cuarta edición, Editorial PORRUA, México, 2003. Página 265.

¹⁹ ACOSTA ROMERO Miguel. Op, cit. Página 830.

SEÑALAR LA AUTORIDAD QUE LO EMITE; sobre el particular los contribuyentes que son notificados siempre deberán cerciorarse y verificar que en el mismo documento determinante a notificar se establezca que la autoridad administradora tributaria que emitió dicha resolución esta facultada legalmente, ya sea por medio del Reglamento Interior del SAT o un Acuerdo en donde se le deleguen dichas facultades, el órgano de la administración pública que ejerce funciones administrativas y fiscales, el cual exteriorizará de forma unilateral su voluntad, esta autoridad es el emisor del acto administrativo en materia fiscal, el cual deberá ser legítimamente competente por sus facultades legales para poder expedirlo, para un mejor comprensión de lo anterior, se transcribe el siguiente criterio jurisprudencial interpretándose de la siguiente forma:

“FIRMA. MANDAMIENTO ESCRITO DE AUTORIDAD COMPETENTE. El artículo 16 constitucional señala que nadie puede ser molestado en su persona, familia, domicilio, papeles o posesiones, sino en virtud de mandamiento escrito de la autoridad competente. De ese lenguaje se desprende que el mandamiento escrito debe estar firmado por esa autoridad competente, porque desde el punto de vista legal es la firma lo que da autenticidad a los escritos (o la huella digital, con testigos, cuando ello procede). Es decir, un mandamiento escrito sin firma no puede decirse procedente de la autoridad competente, ni de ninguna otra. Y así como no podría darse curso a una demanda de amparo carente de firma, de la misma manera no puede darse validez alguna a un oficio o resolución sin firma, aunque según su texto se diga proveniente de alguna autoridad. Por otra parte, para notificar un crédito fiscal al presunto deudor del mismo, es menester que el notificador le dé a conocer el mandamiento escrito y, por ende, firmado, de la autoridad que tuvo competencia para fincarle el crédito, pues sería incorrecto pensar que la firma del notificador pudiera suplir la firma de la autoridad competente de quien debió emanar el fincamiento del crédito, ya que esto violaría el artículo constitucional a comento, al no ser el notificador autoridad competente para fincar créditos, sino sólo para notificarlos. Este tribunal no ignora que puede ser cómodo para algún organismo fiscal girar notificaciones y liquidaciones sin necesidad de motivarlas, fundarlas, ni firmarlas, pero también estima que un concepto de comodidad o eficiencia así concebido de ninguna manera es fundamento legal bastante para derogar una garantía constitucional, de lo que surgiría, sin duda alguna, un mal social mayor. Pues es claro que las garantías constitucionales no pueden ni deben subordinarse al criterio de eficiencia de empleados o funcionarios administrativos”.

PRIMER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA
DEL PRIMER CIRCUITO.

Séptima Época:

Amparo directo 141/75. Tecnoplásticos, S. A. 29 de abril de 1975.

Unanimidad de votos.

Amparo en revisión 267/75. Creaciones Risita, S. A. 5 de agosto de 1975.

Unanimidad de votos.

Amparo en revisión 427/75. Cía. Hulera "El Faro", S. A. 3 de septiembre de 1975. Unanimidad de votos.

Amparo en revisión 451/75. Cía. Hulera "El Faro", S. A. 3 de septiembre de 1975. Unanimidad de votos.

Amparo en revisión 407/75. Distribuidora Izcalli, S. de R. L. 10 de septiembre de 1975. Unanimidad de votos²⁰.

Al respecto el catedrático Miguel Acosta Romero explica lo siguiente: "Cuando los órganos de la administración pública descentralizada tienen facultades de decisión y ejecución, se ha considerado que son autoridad. El problema se presenta tratándose de organismos descentralizados y empresas de Estado, en los cuales, dada su variedad de actividades, y lo disperso de la legislación administrativa que los regula, en algunos casos son considerados como autoridades"²¹. De lo anteriormente señalado se puede concluir que por autoridad se entiende como el órgano de la administración pública competente, quien por medio de un servidor público facultado legalmente para ejercer funciones administrativas y fiscales realizará la expedición legítima del acto administrativo.

ESTAR DEBIDAMENTE FUNDADO Y MOTIVADO; respecto de la fundamentación se deberán de expresar con precisión los preceptos legales aplicables al caso concreto en este caso que se relacionan de manera directa con el acto administrativo a notificar y la motivación se refiere a el señalamiento de forma precisa sobre las circunstancias especiales, las razones particulares o causas inmediatas que hay tenido en consideración la autoridad fiscal para la emisión de dicho acto, existiendo además adecuación entre los motivos aducidos y las normas aplicables debido a que en el caso concreto se configuran las hipótesis normativas por los razonamientos jurídicos que vierte la misma autoridad. Son las condiciones o circunstancias legales o de hecho, que toma en

²⁰ Jurisprudencia. Séptima época. Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito. Fuente: Apéndice de 1995. Tomo: III, Parte TCC. Página: 489.

²¹ ACOSTA ROMERO Miguel. Op, cit. Página 827.

consideración la autoridad para emitir el acto administrativo, es decir es el porque del mismo, es el antecedente previsto en el ordenamiento jurídico que provoca su emisión ya que la autoridad esta obligada para exponer los motivos que ha considerado para emitir dicho acto, ello con la finalidad de que el gobernado contribuyente puede conocer las razones, causas o fundamentos de la misma resolución.

EXPRESAR LA RESOLUCIÓN DE QUE SE TRATE OBJETO O PROPÓSITO; se debe establecer de forma clara y precisa cual es fin del acto de molestia emitido por la autoridad, en este caso debe determinarse y especificar el motivo de la resolución; el objeto se relaciona con el contenido del mismo acto administrativo, ya que es el fin o propósito que persigue la autoridad pública al emitir dicho acto, el cual obligará al gobernado contribuyente a realizar una determinada conducta que debe ser determinado o determinable, así como física, jurídicamente posible y lícito, el mismo deberá contenerse en la propia ley que otorgue facultades competenciales al servidor público que lo emita.

Con respecto al objeto el maestro Rafael I. Martínez Morales señala algunas finalidades y características que debe reunir el mismo acto manifestando lo siguiente: "Es lo que persigue la administración al emitir al acto, es decir, crear, registrar, reconocer, modificar o extinguir situaciones subjetivas de derecho, con miras a satisfacer el interés de la colectividad. El objeto debe ser lícito y alcanzable y estar contenido en lo que la ley le asigne como competencia al órgano y dentro de lo que faculte al servidor público".²²

El maestro Miguel Acosta Romero, determina que:"El objeto puede dividirse en directo e indirecto, así como el que debe cubrir con determinados requisitos: a) objeto directo. Es la creación, transmisión, modificación, reconocimiento o extinción de derechos y obligaciones dentro de la actividad del órgano administrativo y en la materia en la que tiene competencia. b) El objeto indirecto será realizar la actividad del órgano del estado, cumplir con sus cometidos, ejercer la potestad pública que tiene encomendada.

El objeto debe reunir de acuerdo con la mayoría de opiniones, los siguientes requisitos: 1.- Debe ser posible física y jurídicamente, 2.- Deber ser lícito, 3.- Debe ser realizado dentro de las facultades que le otorga la competencia al órgano

²² MARTÍNEZ MORALES Rafael I. Op, cit. Página.204.

administrativo que lo emite”²³. De lo anterior se concluye que el objeto es el propósito jurídico que busca la autoridad pública administrativa con la emisión del acto administrativo dentro de sus ámbitos competenciales, afectando así la esfera de derechos del gobernado contribuyente, obligándolo a realizar una conducta determinada o determinable, lícita, así como jurídicamente posible, fundamentada legalmente, precisando sus circunstancias de tiempo y lugar.

CONTENER LA FIRMA DEL FUNCIONARIO COMPETENTE; el documento a notificar deberá contener de manera forzosa y legalmente la firma autógrafa de puño y letra del funcionario público facultado legítimamente para la emisión de dicho acto de molestia, sin que por ningún motivo la misma pueda constar de forma facsimil ya sea por medio de sellos o impresa, con la salvedad de en tratándose de resoluciones que constan en documentos digitales, la firma deberá ser electrónica, la cual deberá estar legalmente registrada en la base de datos de la propia administración para surtir sus efectos jurídicos.

“En el caso de resoluciones administrativas que consten en documentos impresos, el funcionario competente podrá expresar su voluntad, para emitir la resolución plasmando en el documento impreso un sello expresado en caracteres, generado mediante el uso de su firma electrónica avanzada y amparada por un certificado vigente a la fecha de resolución.

Para dichos efectos, la impresión de caracteres consistente en el sello resultado del acto de firmar con la firma electrónica avanzada amparada por un certificado vigente a la fecha de la resolución, que se encuentre contenida en el documento impreso, producirá los mismos efectos que las leyes otorgan a los documentos con firma autógrafa teniendo el mismo valor probatorio”

ESTAR DIRIGIDA AL CONTRIBUYENTE QUE PROMOVIO LA INSTANCIA y al domicilio que hubiese señalado expresamente para recibir notificaciones; la resolución que se notifique deberá indicar específicamente y sin ninguna omisión o error, el nombre del contribuyente, así como señalar concretamente los datos completos que permitan su correcta identificación y pronta localización.

Se puede concluir válidamente que el acto administrativo, es el medio jurídico utilizado por la autoridad en su función pública, a través del cual manifiesta su voluntad, el mismo se exterioriza materialmente por medio de un documento por escrito emitido con todas las formalidades legalmente establecidas, el cual,

²³ ACOSTA ROMERO Miguel. Op, cit. Página 830.

cumpliendo con las mismas, debe ser observado estrictamente por el gobernado es decir el contribuyente ya que es a quien se le afectará en su esfera jurídica, teniendo este la posibilidad de cumplirlo o de impugnarlo interponiendo algún medio de defensa legal, este acto administrativo tiene como finalidad el bien común.

1.3.- TIPOS DE NOTIFICACIÓN.

El siguiente tema se refiere a las diversas formas y medios de notificación existentes dentro de nuestro sistema fiscal legal mexicano; pero antes de proceder a la explicación de los mismos, se analizará por medio de un criterio basado en razonamientos jurídicos para su mejor comprensión e inducción, la definición jurídica de notificación así como de lo que debe entenderse por notificador. En primer término se puede entender a la notificación como la comunicación que tienen la autoridad con un particular, también se considera válidamente que la notificación consiste en toda actividad dirigida a poner algo en conocimiento de alguien, es decir, la actividad encomendada a hacer del conocimiento de una persona la resolución del contenido del acto administrativo, mediante la realización de un procedimiento previsto en la legislación aplicable, afirmándose que la misma tienen como finalidad producir una condición física mediante la cual el acto a notificar pueda llegar a percibirse perfectamente con claridad por el contribuyente para que el mismo pueda conocer la integridad de su contenido, al respecto el catedrático y jurista Dionisio J. Kaye analiza y define a la notificación como: “El medio legal por el cual se de conocimiento a una persona de un hecho o del contenido de una resolución o acuerdo administrativo que deba efectuarse y documentarse en forma legal, a fin de que estos produzcan sus correspondientes efectos”.²⁴

El catedrático Arnulfo Sánchez Miranda analiza jurídicamente la definición de notificación señalando que la misma es un medio procesal de comunicación en materia fiscal tanto para contribuyentes como para responsables solidarios o terceros: “Es el medio señalado en el Código Fiscal de la Federación, a través del cual la autoridad da a conocer a los contribuyentes, responsables, solidarios o a

²⁴ J. KAYE Dionisio y KAYE TRUEBA Christian, Nuevo Derecho Procesal Fiscal y Administrativo, Primera edición, Editorial THEMIS, México, 2003. Página. 111.

los terceros el contenido de un acto administrativo a efecto de que este en posibilidades de cumplirlo o impugnarlo”.²⁵

El Diccionario Jurídico Mexicano define a la notificación como: "El acto mediante el cual de acuerdo con las formalidades legales preestablecidas, se hace saber una resolución judicial o administrativa a la persona a la que se reconoce como interesado en su conocimiento o se le requiere para que cumpla un acto procesal".²⁶

Para fundamentar la definición de notificación en materia fiscal sirve de apoyo la siguiente tesis que a continuación se menciona afirmando que requiere de un procedimiento legal por el cual se produzca certeza, seguridad jurídica para el contribuyente a quien va dirigido:

“TERMINOS. CONCEPTO DE NOTIFICACION PARA EFECTOS DEL COMPUTO DE LOS. La notificación es un acto procesal vinculado a la garantía de audiencia consagrada en el artículo 14 constitucional. Del contenido de este precepto se infiere el propósito del Constituyente, de que ninguna persona pueda ser afectada en su vida, libertad, propiedades, posesiones o derechos, sin haber tenido oportunidad de defenderse en forma adecuada. Por derivación de ese principio constitucional, el acto procesal de notificación debe entenderse como el medio específico a través del cual se produzca la certeza de que el particular afectado por el acto que se le notifica tuvo pleno conocimiento del mismo, lo que supone que sea de tal manera claro, fidedigno y completo, que se encuentre en posibilidad de defenderse de él. Esto explica que, jurídicamente, sólo se puede hablar de notificación cuando se han cumplido los dos momentos de la misma: el dar a conocer conforme a las reglas procesales respectivas el acto o resolución y el que surta sus efectos. Consecuentemente, cuando la ley señala que algún acto se debe realizar dentro de un término contado a partir de la fecha de notificación correspondiente, debe entenderse que el cómputo de ese término sólo podrá hacerse después de que la notificación se perfecciona jurídicamente, o sea, cuando surte sus efectos”.

SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.

Amparo directo 1682/92. Compañía Operadora de Teatros, S.A. 12 de agosto de 1992. Unanimidad de votos. Ponente: Guillermo I. Ortiz Mayagoitia. Secretaria: Angelina Hernández Hernández.

Amparo directo 1152/83. Supermercados, S.A. 9 de abril de 1986. Unanimidad de votos. Ponente: Guillermo I. Ortiz Mayagoitia. Secretario: Roberto Caletti Treviño.

²⁵ SÁNCHEZ MIRANDA Arnulfo, Aplicación Práctica del Código Fiscal, Primera edición, Editorial ISEF, México, 2001. Página 227.

²⁶ DE PINA Milán, voz vealo en Diccionario Jurídico Mexicano, Instituto de Investigaciones Jurídicas UNAM, Tomo tres, Décima primera edición, México, Editorial PORRUA, 1998. Página 2103.

Véase: Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Octava Época, número 72, página 19, tesis por contradicción 2a./J. 18/93 de rubro "RECLAMACION, RECURSO DE. TERMINO PARA INTERPONERLO. ANTE EL TRIBUNAL DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO DEL DISTRITO FEDERAL"²⁷.

Es importante para efectos de la presente tesis y para evitar cualquier confusión de hacer mención sobre la diferencia que existe entre el procedimiento administrativo de notificación y la de la figura del notificador, ya que como notificador entendemos que es el servidor público facultado legalmente para realizar el procedimiento administrativo de notificación fiscal, por medio de la función de trabajo de campo, para notificar los actos administrativos que la autoridad fiscal le encomiende como: determinación de créditos fiscales, citatorios, requerimientos, solicitud de informes y mandamientos de ejecución.

Por último la definición de notificación fiscal que se expondrá a continuación es la que proponemos apoyándonos en razonamientos jurídicos, ya que se puede afirmar válidamente que la notificación en materia fiscal es: El medio de comunicación procesal jurídico fiscal mediante el cual se hace del conocimiento del contribuyente gobernado, así como a los responsables solidarios o terceros, la integridad del contenido de una resolución o acuerdo administrativo en materia fiscal, con el objetivo o finalidad de otorgarle certeza jurídica, así como para que comiencen a correr los términos legales, en donde el contribuyente notificado pueda interponer los medios de defensa legales para poder impugnarlo dentro del plazo legalmente establecido, o a su vez, para que cumpla o aclare el requerimiento hecho por la autoridad fiscal.

1.3.1.- NOTIFICACIÓN PERSONAL.

El primer tipo de notificación que se analizará, es la de forma personal en este caso dicha diligencia podrá realizarse ya sea en las oficinas de la autoridad o directamente en el domicilio fiscal del gobernado contribuyente o en el domicilio que el mismo señalo para oír y recibir notificaciones en dicho procedimiento, lo anterior se refiere a que la autoridad fiscal facultada realizará directamente la comunicación de sus resoluciones al gobernado contribuyente de forma directa y a

²⁷Tesis aislada. Octava época. Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito. Fuente: Semanario Judicial de la Federación. Tomo: X, Octubre de 1992. Página: 466.

través de un empleado funcionario de la administración pública tributaria, mejor denominado como notificador, y este procede a notificar de manera directa y personal actos tales como:

- Citatorios
- Requerimientos.
- Solicitudes de informes o documentos.
- Emplazamientos.
- Acuerdos y actos administrativos que puedan ser impugnados.
- Resoluciones a las instancias.
- Trámites y recursos administrativos.

Se procederá a desarrollar una breve síntesis del procedimiento de realización de la notificación personal ya que en el último punto a desarrollar en el presente capítulo se estudiará de forma mas detallada e integra dicho procedimiento. El primer paso que realiza el notificador es el relativo a la localización del último domicilio fiscal que en contribuyente indico ante el Registro Federal de Contribuyentes, el cual se encuentra contenido en el documento determinante expedido legalmente por la autoridad tributaria; una vez localizado dicho domicilio se procederá a cerciorarse que el gobernado contribuyente reside en dicho lugar o es el principal asiento de su negocio efectivo, acto seguido requerida la presencia física del contribuyente o de su representante legal, en este último caso el mismo deberá acreditar dicha personalidad ya sea por medio de instrumento público de un poder notarial o por acta constitutiva legalmente registrada; en el supuesto de que se no se localice personalmente a cualquiera de los dos sujetos antes mencionados, el notificador procederá a entregar citatorio con cualquier persona que se encuentre en dicho domicilio o en su defecto con algún vecino para que lo espere a una hora fija del día hábil siguiente o para que acuda a notificarse a las oficinas de la autoridad fiscal en un plazo de 6 días, para el caso de que la persona a quien ha de notificarse no atiende dicho citatorio, la notificación se realizará con la persona que se encuentre en el domicilio y si esta se negare a recibirlo se realizará por instructivo; ahora, en la practica cuando el notificador no encuentra al contribuyente o a persona alguna en dicho domicilio, realiza una acta en donde de manera circunstanciada explica las causas que lo llevaron a determinar que resulta imposible localizar a dicho contribuyente en el domicilio que le fue proporcionado, para posteriormente devolverlo a la autoridad tributaria para

que esta lo notifique por medio de estrados cuyo forma y procedimiento serán posteriormente analizados, como lo señala el Manual de procedimientos del abogado tributario para realizar actos de notificación en materia de cobranza, en cual establece lo siguiente:

“Descripción de la actividad del abogado tributario la cual a la letra menciona: “No localiza al contribuyente en el domicilio señalado:

9.1 Recaba información con el personal que labora o se encuentra en el domicilio, o en su defecto con los vecinos, sobre la persona, empresa, sociedad, despacho fiscal u organización que ocupa el domicilio donde se pretende llevar a cabo la diligencia, resaltando: características del inmueble comercial, industrial, habitacional, rural, suburbano, etc.; dimensiones aproximadas del predio o inmueble; nombre, denominación o razón social; actividad evidente y, numero estimado de trabajadores.

9.1.1 Investiga datos sobre la posible ubicación del contribuyente.

9.1.2 Requisita el formato “Informe de asunto no diligenciado” (Anexo 3) detallando información sobre la persona, empresa, sociedad, despacho fiscal u organización que ocupa el domicilio donde se pretende llevar a cabo la diligencia, así como los datos sobre la posible ubicación del contribuyente.

Nota deberá quedar perfectamente justificada la “no localización del contribuyente”.

9.1.4 Entrega a la unidad de diligenciación, la documentación debidamente clasificada...

...Informes de asunto no diligenciado, acompañados del documentos que se pretendió diligenciar y la constancia de notificación sin diligenciar, anexando en su caso “Acta circunstanciada””.²⁸

El fundamento legal de la forma como se procede cuando la notificación deba realizarse de manera personal con el contribuyente o su representante legal y este no se encuentra en el domicilio fiscal se encuentra establecido por el artículo 137 del Código Fiscal de la Federación el cual a la letra de la ley ordena lo siguiente:

“Artículo 137.- Cuando la notificación se efectúe personalmente y el notificador no encuentre a quien deba notificar, le dejará citatorio en el domicilio, sea para que espera a una hora fija del día hábil siguiente o para que acuda a notificarse, dentro el plazo de seis días, a las oficinas de las autoridades fiscales”.

²⁸ MANUAL DE PROCEDIMIENTOS DEL ABOGADO TRIBUTARIO PARA REALIZAR ACTOS DE NOTIFICACIÓN EN MATERIA DE COBRANZA. Secretaria de Hacienda y Crédito Público. Administración Central de Cobranza. Diciembre 2001. Página VI.3.

La siguiente tesis establece que en el citatorio se debe precisar de manera clara cuales fueron las circunstancias por las cuales se dejó dicho citatorio y así como el vínculo de la persona a la que se le deja este con el contribuyente, el cual determina lo siguiente:

“CITATORIO. DEBE CIRCUNSTANCIARSE EN EL ACTA RESPECTIVA LA RELACIÓN O VÍNCULO DE LA PERSONA CON QUIEN SE DEJA CON EL INTERESADO, EL MOTIVO DE SU ESTANCIA EN EL LUGAR Y, EN GENERAL, CUALQUIER CIRCUNSTANCIA INDAGADA PARA ASEGURARSE DE QUE SE HARÁ LLEGAR AL DESTINATARIO (ARTÍCULO 48, FRACCIÓN I, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN). De la interpretación a la fracción I del precepto 48 del Código Fiscal de la Federación, atendiendo a las características propias de las notificaciones personales, a su finalidad, a su eficacia y a los requisitos generales de fundamentación y motivación que debe satisfacer todo acto de autoridad, en términos de la jurisprudencia 2a./J. 15/2001 de la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, de rubro: "NOTIFICACIÓN FISCAL DE CARÁCTER PERSONAL. DEBE LEVANTARSE RAZÓN CIRCUNSTANCIADA DE LA DILIGENCIA (INTERPRETACIÓN DEL ARTÍCULO 137 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN).", se advierte que al establecer el numeral aludido que cuando en el domicilio en que se va a practicar la notificación de la solicitud de informes, datos o documentos o presentación de la contabilidad o parte de ella, fuera de una visita domiciliaria, no estuviere la persona a quien va dirigida o su representante legal, se dejará citatorio "con la persona que se encuentre en dicho lugar", debe entenderse que se refiere no a cualquier persona que eventualmente pueda encontrarse en el lugar al momento de la diligencia, sino a que esa persona sea alguien que guarde un vínculo o relación con el buscado, de forma tal que esté en posibilidad de hacerle llegar el citatorio y de esa manera llevar a efecto la notificación personal; evento en el cual el notificador está obligado a circunstanciar con precisión, en el acta respectiva que levante con motivo de la entrega del citatorio en cuestión, el motivo de la presencia, en el lugar en que se constituyó, de la persona en manos de quien lo deja, el vínculo o relación que ésta guarde con la persona a quien se dirige la notificación y, en su caso, el puesto que desempeña, el carácter con que se ostentó y, en general, cualquier incidencia que demuestre que en la entrega del citatorio que se deja por su conducto se hizo todo lo posible para asegurar que llegue al interesado y éste pueda, en todo caso, decidir si espera al notificador en la fecha y hora indicada para recibir personalmente la resolución que se le pretende notificar; formalidad que sólo admite esa interpretación y explicación si se atiende a que está orientada a lograr que el notificado adquiera efectivo conocimiento respecto de lo que se le notifica, de suerte que la persona con quien se

deja el citatorio no puede ser "cualquiera" con tal de que se encuentre en el lugar en donde se va a practicar la notificación".

TERCER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL CUARTO CIRCUITO.

Amparo directo 90/2004. HTA Consultores en Administración de Personal, S.A. de C.V. 12 de agosto de 2004. Unanimidad de votos. Ponente: Juan Bonilla Pizano. Secretaria: Sandra E. López Barajas. Nota: La tesis 2a./J. 15/2001 citada, aparece publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XIII, abril de 2001, página 494.²⁹

Siguiendo analizando el procedimiento de notificación personal, en el supuesto de que si se localice personalmente a cualquiera de los sujetos antes mencionados, el notificador solicitará al contribuyente o se representante legal de identificarse plenamente o acreditar dicha personalidad y a su vez el notificador tiene la obligación legal de identificarse plenamente mostrando su cédula de identificación legalmente expedida por la autoridad por la cual se encuentra legítimamente facultado para realizar la practica de dicha diligencia de notificación, acto seguido se procederá a su realización con la entrega física del documento determinante así como las respectivas actas de notificación requisitada con los datos recabados del contribuyente, así como las circunstancias de tiempo y lugar en que se realizo, por último dichos actos y documentos deberán contener los nombres y las firmas autógrafas de puño y letra tanto del notificador como del contribuyente o se representante legal. El fundamento legal de la notificación personal lo encontramos en el Título V, capítulo segundo artículo 134 fracción primera del Código Fiscal de la Federación el mismo que textualmente a la letra de la ley indica lo siguiente:

"Artículo 134: Las notificaciones de los actos administrativos se harán:
I.- Personalmente o por correo certificado o mensaje de datos con acuse de recibo, cuando se trate de citatorios, requerimientos, solicitudes de informes o documentos y de actos administrativos que puedan ser recurridos".

En este orden de ideas, la siguiente tesis interpreta lo respectivo a la notificación personal que el hecho de que la persona con la que se lleva a cabo la

²⁹Tesis aislada. Novena época. Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito. Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Tomo: XX, Diciembre de 2004. Página: 1299.

práctica de la diligencia de notificación no se identifica plenamente, esta no carecerá de legalidad, afirmándose jurídicamente lo siguiente:

“NOTIFICACIÓN PERSONAL EN MATERIA FISCAL. LA FALTA DE IDENTIFICACIÓN DE LA PERSONA CON QUIEN SE ENTIENDE LA DILIGENCIA NO LA INVALIDA. Conforme a la tesis de jurisprudencia número 2a./J. 15/2001, de la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, visible en la página cuatrocientos noventa y cuatro, Tomo XIII, abril de dos mil uno, de la Novena Época del Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, con el rubro: "Notificación fiscal de carácter personal. Debe levantarse razón circunstanciada de la diligencia”, este precepto legal debe ser interpretado atendiendo a las características propias de las notificaciones personales, a su finalidad, eficacia y a los requisitos generales de fundamentación y motivación que debe satisfacer todo acto de autoridad, inmersos en los artículos 14 y 16 constitucionales. Lo anterior queda colmado si el notificador se constituye en el domicilio fiscal, se cerciora del mismo por el dicho de la persona que se halla en el lugar, deja citatorio para que la destinataria espere al día siguiente, y en la segunda búsqueda, al no estar presente el contribuyente, lleva a cabo la notificación con un tercero, sin que la falta de identificación de éste sea un requisito indispensable en la práctica de dicha actuación que pueda acarrear su nulidad, ya que el numeral 137 del Código Fiscal de la Federación no hace alusión a tal consecuencia jurídica y, por ende, se considera válida la notificación realizada en las circunstancias anotadas”.

SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL SEXTO CIRCUITO.

Amparo directo 11/2002. María de Lourdes Roldán Gándara. 8 de febrero de 2002. Unanimidad de votos. Ponente: Omar Losson Ovando. Secretario: Rodolfo Tehózol Flores.³⁰

La notificación personal es la más importante en su clase debido a que la misma permite un contacto directo entre la autoridad y el contribuyente, otorgándole a éste último certeza jurídica en cuanto el contenido íntegro y legal de los actos y resoluciones emitidos por la autoridad tributaria. Este tipo de notificación, forzosamente se deberá llevar a cabo con el propio contribuyente o representante legal.

³⁰ Tesis aislada. Novena época. Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito. Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta Tomo: XVIII, Noviembre de 2003. Página 985.

1.3.2.- NOTIFICACIÓN POR CORREO CERTIFICADO CON ACUSE DE RECIBO.

La segunda forma de notificación será realizada mediante correo certificado con acuse de recibo, de la misma manera que la notificación personal esta forma tiene como finalidad notificar los actos de autoridad exclusiva y directamente al contribuyente afectado en su esfera jurídica; los actos de autoridad que pueden ser diligenciados por medio de esta forma son: citatorios, requerimientos, solicitud de informes o documentos y actos administrativos que puedan ser recurridos, el fundamento legal lo encontramos en el artículo 134 fracción primera del Código Fiscal de la Federación que a la letra ordena lo siguiente:

“Artículo 134...

I.- Personalmente o por correo certificado o mensaje de datos con acuse de recibo, cuando se trate de citatorios, requerimientos, solicitudes de informes o documentos y de actos administrativos que puedan ser recurridos.

La formalidad para realizarla es la misma que para el caso de la personal la cual a sido analizada en el inciso anterior, la diferencia radica en cuanto al sujeto activo quien realizará dicha notificación debido a que en este caso será ejecutada mediante la intervención del organismo público descentralizado de la Secretaría de Comunicaciones y Transportes, por medio de la función de un empleado del Servicio Postal Mexicano para lo cual deberá seguir y revestir los mismos procedimientos y formalidades legales por las que se rige el notificador fiscal, dicho procedimiento será regulado por la Ley del Servicio Postal Mexicano específicamente por el artículo 42 que a la letra indica lo siguiente:

“Artículo 42.- El servicio de acuse de recibo de envíos o de correspondencia registrados consiste en recabar en un documento especial la firma de recepción del destinatario o de su representante legal y en entregar ese documento al remitente, como constancia”.

Dicho ordenamiento señala que será necesaria la firma de recepción (o acuse) ya sea del destinatario o su representante legal, su importancia radica en que dicha notificación deberá realizarse con el acuse de recibo en virtud de que así se tiene certeza de que el mismo acto es entregado directamente a su destinatario, logrando con ello su pleno conocimiento; debido a que esta forma no es realizada por la autoridad fiscal consecuentemente el gobernado contribuyente

no podrá invocar contravención a las disposiciones del Código Fiscal de la Federación, por tal motivo ante la practica ilegal de esta forma el contribuyente deberá interponer el recurso que regule la propia Ley del Servicio Postal Mexicano; cuando sea recabada la firma y se entregue el acto a notificar le será entregado al remitente (autoridad fiscal), el documento en que consta la entrega y firma del interesado, en el caso de que el contribuyente no pudiera ser localizado en su domicilio deberá dejársele con la persona que se encuentre en el domicilio o con algún vecino el citatorio, pero en este supuesto no será para el efecto de que el contribuyente espere al empleado del servicio postal al día hábil siguiente a una hora determinada, sino que se dejará el citatorio con el objetivo de que dicho contribuyente acuda personalmente a notificarse directamente en las oficinas del servicio postal mexicano, en la práctica dicha aplicación no es cumplida, debido a que el empleado no verifica fehacientemente sobre la identidad del contribuyente a notificar esto es porque dichos trabajadores no cuentan con la preparación ni los conocimientos sobre la materia jurídica para ampliar esta idea se transcribe el siguiente criterio jurisprudencial que interpreta lo siguiente:

“NOTIFICACIONES PERSONALES POR CORREO CERTIFICADO EN MATERIA FISCAL. De lo dispuesto por los artículos 134, fracción I, del Código Fiscal de la Federación y 42 de la Ley del Servicio Postal Mexicano, se concluye que si el primero de tales preceptos permite la posibilidad de realizar notificaciones por correo certificado con acuse de recibo, cuando se trate de los casos que en el mismo artículo y fracción se menciona, ello obedece al particular tratamiento que establece la segunda de estas disposiciones respecto de los documentos que prevé, esto es que la correspondencia registrada, a diferencia del correo ordinario, debe ser entregada, precisamente, a su destinatario no a otra persona ajena, excepto que para ello medie autorización por escrito. Consecuentemente, si bien una tarjeta con acuse de recibo goza de valor probatorio pleno por constituir un documento público, lo que con ella se prueba es que la pieza postal ahí consignada se entrego a la persona cuya firma calza la tarjeta; empero, no acredita por si sola que la notificación respectiva se practicara legalmente, máxime si el destinatario niega que sea suya la firma que la calza, y se advierte a simple vista que difiere en sus rasgos de la o las firma que aparecen como suyas en alguna de las constancias de los autos y si, además, no hay algún otro indicio que indique que aquella firma corresponda a alguna persona autorizada por el quejoso para recibir la pieza postal”.

SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL TERCER CIRCUITO.

Amparo directo 52/92. Miguel López Velasco. 22 de septiembre de 1993. Unanimidad de votos. Ponente: José Manuel Mojica Hernández. Secretario: Alfonso Núñez Cháirez.

Véanse:

Tesis publicada en la página 27, del Volumen CXXI, Tercera Parte, Sexta Epoca del Semanario Judicial de la Federación, así como en la página 33, del Volumen CXXVI, de la misma Parte y Epoca del Semanario Judicial de la Federación. Tesis publicada en las páginas 32 y 33 del Volumen LXXXII, Tercera Parte, Sexta Epoca del Semanario Judicial de la Federación. Tesis publicada en la página 32 del Volumen CI, Tercera Parte, Sexta Epoca del Semanario Judicial de la Federación.³¹

Sin embargo debido a la falta de competencia y conocimiento de los miembros del servicio postal mexicano estos no podrán realizar las notificaciones de documentos como lo son los requerimientos de pago y embargos, este medio de notificación proporciona en cierto grado certeza jurídica a los gobernados en cuanto a la entrega de documentos y resoluciones en materia fiscal, pero sería prudente y necesario una correcta formación profesional para los empleados del servicio postal mexicano encargados de ejecutar dichas diligencias en cuanto al conocimiento de la materia jurídica y del procedimiento de notificación específicamente; puede afirmarse que este tipo de notificación tiene el mismo grado de efectividad y seguridad como las realizadas de manera personal ya que su finalidad es notificar el acto de autoridad directa y exclusivamente con el contribuyente interesado. Al respecto el maestro Raúl Rodríguez Lobato señala que la única diferencia que existe entre este tipo de notificación a la personal radica solamente en las persona autorizadas y legalmente acreditadas para practicarla, ya que en este tipo de notificación quien la realiza es un empleado del servicio postal mexicano, y en la notificación personal quien la realiza es un servidor público adscrito al Servicio de Administración Tributaria siendo el mismo procedimiento a seguir en ambas, para lo cual el maestro establece lo siguiente: “Por oficio enviado por correo certificado con acuse de recibo. En este caso la formalidad es similar a la prevista en el caso anterior y la diferencia consiste en que la persona que realiza la notificación no es un notificador dependiente de la

³¹Tesis aislada. Octava época. Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito. Fuente: Semanario Judicial de la Federación. Tomo: XII, Diciembre de 1993. Página: 914.

autoridad, sino que la función recae en un empleado postal, pero debe seguir los mismos pasos ya mencionados”³².

La siguiente tesis señala la forma en que se deben de practicar las notificaciones por correo certificado con acuse de recibo:

“NOTIFICACIONES POR CORREO CERTIFICADO CON ACUSE DE RECIBO. El término notificación se ha definido como el acto de hacer saber alguna cosa jurídicamente, para que la noticia dada a la parte que le pare perjuicio en la omisión de lo que se le manda o intima, o para que le corra término; luego entonces, por notificación debe entenderse el acto del órgano jurisdiccional por el que se hace del conocimiento de las partes las determinaciones dictadas en el juicio, mismas que deben realizarse de conformidad con las formalidades establecidas por la ley, a fin de que éstas estén en aptitud de alegar y realizar lo que a su derecho convenga; por tanto, si de conformidad con el artículo 253, párrafo segundo, fracción I, del Código Fiscal de la Federación, en lo que respecta a las notificaciones personales por correo certificado cuando el particular no se presente a oír y recibir notificaciones, se harán personalmente o por correo certificado con acuse de recibo siempre que se conozca su domicilio o que éste o el de su representante se encuentre en territorio nacional, tratándose de: I. La que corra traslado de la demanda, de la contestación y, en su caso, de la ampliación; y el artículo 42 de la Ley del Servicio Postal Mexicano dispone que el servicio de acuse de recibo de envíos o correspondencia registrados, consiste en recabar en un documento especial la firma de recepción del destinatario o de su representante legal y entregar ese documento al remitente como constancia, en caso de que por causas ajenas al organismo no pueda recabarse la firma del documento se procederá conforme a las disposiciones reglamentarias. En tanto que el diverso artículo 59, fracción I, de la citada ley, precisa que los remitentes de correspondencia y envíos tienen como derechos: I. Que la correspondencia y envíos se entreguen a sus destinatarios. Asimismo, el diverso numeral 61, fracción I, de dicha ley, indica que los destinatarios de correspondencia y envíos tienen como derechos: I. Recibir correspondencia y envíos que le sean destinados. Además de que el diverso artículo 31 del Reglamento para la Operación del Organismo Servicio Postal Mexicano, establece que el servicio de acuse de recibo de envíos o correspondencia registrada, deberá solicitarse en el momento del depósito y consiste en recabar en un documento especial la firma de recepción del destinatario o de su representante legal y entregar ese documento al remitente como constancia, y el diverso numeral 33 de dicho reglamento precisa que en los casos en que el destinatario se niegue a firmar el documento de constancia o no se encuentre en el

³² RODRIGUEZ LOBATO Raúl, Derecho Fiscal, Segunda edición, Editorial HARLA OXFORD, México, 1998. Páginas 203 Y 204.

domicilio en un plazo de diez días contados a partir del aviso escrito, o no acuda a la oficina correspondiente a recoger la pieza postal, ésta será devuelta al remitente a su costa y sin responsabilidad para el organismo. De ahí que para que las notificaciones que en términos de la legislación tributaria puedan hacerse por correo certificado con acuse de recibo tengan eficacia jurídica, es necesario que éstas se ajusten a lo establecido en los artículos 42, 59, fracción I y 61, fracción I, de la Ley del Servicio Postal Mexicano, es decir, que la correspondencia registrada sea entregada únicamente al destinatario o a su representante legal y que recibida por cualquiera de esas dos personas sea recabada en un documento especial la firma de recepción, que se entregará a su vez al remitente, como constancia, ya que sólo de esa manera puede conseguirse la finalidad de la notificación por correo certificado, que garantiza la mejor manera posible que la pieza postal sea del conocimiento del destinatario, tomando en consideración el específico tratamiento que esta forma de comunicación implica, es decir, que la correspondencia registrada, a diferencia del correo ordinario, habrá de ser entregada precisamente a quien sea dirigida y no a otra persona ajena. Por lo que si la notificación se realiza en contravención a lo dispuesto por el artículo 253, fracción I, del Código Fiscal de la Federación, en virtud de que la notificación personal realizada mediante acuse de recibo no se entrega al destinatario o a su representante legal, se contraviene lo estatuido en los artículos 42 de la Ley del Servicio Postal Mexicano y 31 del Reglamento para la Operación del Organismo Servicio Postal Mexicano, siendo inconcuso que se violan garantías individuales y se deja en evidente estado de indefensión a la parte quejosa”.

PRIMER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL SEGUNDO CIRCUITO.

Amparo directo 476/99. Neumática Mexicana, S.A. de C.V. 13 de abril de 2000. Unanimidad de votos. Ponente: Salvador Mondragón Reyes. Secretaria: Mónica Saloma Palacios.³³

La diferencia que podemos observar entre el tipo de notificación personal con la de notificación por correo certificado con acuse de recibo, es que en la personal la notificación la lleva a cabo un servidor público adscrito a la misma autoridad emisora el acto administrativo a notificar, el cual se presume cuenta con todo conocimiento para llevarla a cabo con todas las formalidades legales establecidas, y por lo tanto causa mayor certeza jurídica al contribuyente, ya que se obtienen todos los datos de identificación plena del contribuyente o de la

³³Tesis aislada. Novena época. Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito. Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta
Tomo: XVI, Agosto de 2002. Página: 1327.

persona con la que se realizó dicha notificación y tanto el contribuyente como la autoridad cuenta con las debidas constancias de notificación realizadas y en este segundo tipo de notificación esta la lleva a cabo un trabajador del servicio postal mexicano, el cual no cuenta con los debidos conocimientos jurídico legales para realizarla, por lo que al no cerciorarse plenamente de la identidad de la persona con la que realiza esta diligencia se causa incertidumbre al contribuyente.

1.3.3.- NOTIFICACIÓN POR MEDIO ELECTRÓNICO CON ACUSE DE RECIBO.

La tercera forma de notificación es la realizada por medios electrónicos, debido a los avances tecnológicos es posible realizar diversas actividades en materia fiscal por medio de las redes informáticas, ya sea la comunicación o transferencia electrónica de documentos y la prestación de servicios telemáticos, públicos y privados que permiten simplificar y mejorar los servicios gubernamentales evitándose con esto desplazamientos y esperas personales de los contribuyentes para realizar trámites administrativos en materia fiscal, con lo cual se mejora la aplicación de la tecnología de la información en los procedimientos de notificación los cuales deberán ser regulados por un marco jurídico integral que definan sus estándares así como las medidas de seguridad para el uso de la notificación por medios electrónicos y a su vez deberá garantizarse la igualdad de acceso y protección de la confidencialidad de la información contenida o transmitida por medios electrónicos.

Para entender esta forma de notificación se debe señalar que el correo electrónico conocido como “e-mail”, es un medio de comunicación telemático e informático por medio del cual se envía y recibe información sin importar la distancia entre emisor y receptor a bajo costo y con rapidez ya que al mismo tiempo que se envía la información de manera simultánea se recibe, es decir el correo electrónico puede considerarse como el intercambio de mensajes y archivos en formatos gráficos y de sonido electrónicos almacenados en computadora por medio de las telecomunicaciones.

El procedimiento de la notificación fiscal por medios electrónicos con acuse de recibo se realiza de la siguiente manera, cuando el acto administrativo satisfaga legalmente los requisitos del artículo 38 del Código Fiscal de la Federación como lo es el que deba constar en documento por escrito, en este caso por medio de documentos digitales que contengan su debida fundamentación

y motivación, así como ser emitida por autoridad competente que contenga su firma; dichas resoluciones administrativas deberán ser enviadas por la autoridad fiscal sujeto emisor por medio del correo electrónico, los cuales deberán contener la firma electrónica avanzada del funcionario competente legalmente registrada, esta clase de firma tendrá el mismo valor jurídico probatorio pleno que su firma autógrafa; y a su vez serán recibidas por el contribuyente gobernado sujeto destinatario, quien para poder acceder a dicho documento digital así como para recibir y darse por notificado electrónicamente del mismo, deberá enviar de la misma forma el acuse de recibo, el cual consistirá en la firma electrónica transmitida al momento de abrir dicho documento, es decir, el contribuyente destinatario notificado deberá acceder la clave digital que le fue proporcionada por el Servicio de Administración Tributaria competente; el fundamento legal de este tipo de notificación lo encontramos en el artículo 134 fracción primera del multicitado ordenamiento legal antes señalado, el cual ordena lo siguiente:

“I.- Personalmente o por correo certificado o mensaje de datos con acuse de recibo, cuando se trate de citatorios, requerimientos, solicitudes de informes o documentos y de actos administrativos que puedan ser recurridos.

En el caso de notificaciones por documento digital, podrán realizarse en la página de Internet del Servicio de Administración Tributaria o mediante correo electrónico, conforme las reglas de carácter general que para tales efectos establezca el Servicio de Administración Tributaria. La facultad mencionada podrá también ser ejercida por los organismos fiscales autónomos.

El acuse de recibo consistirá en el documento digital con firma electrónica que transmita el destinatario al abrir el documento digital que le hubiera sido enviado. Para los efectos de este párrafo, se entenderá como firma electrónica del particular notificado, la que se genere al utilizar la clave de seguridad que el Servicio de Administración Tributaria le proporcione.

La clave de seguridad será personal, intransferible y de uso confidencial, por lo que el contribuyente será responsable del uso que dé a la misma para abrir el documento digital que le hubiera sido enviado.

El acuse de recibo también podrá consistir en el documento digital con firma electrónica avanzada que genere el destinatario de documento remitido al autenticarse en el medio por el cual le haya sido enviado el citado documento.

Las notificaciones electrónicas estarán disponibles en el portal de Internet establecido al efecto por las autoridades fiscales y podrán imprimirse para el interesado, dicha impresión contendrá un sello digital que lo autentifique.

Las notificaciones por correo electrónico serán emitidas anexando el sello digital correspondiente, conforme lo señalado en los artículos 17-D y 38 fracción V de este Código”.

Puede afirmarse que los lineamientos generales del procedimiento de esta notificación son regulados de igual manera que para los de la notificación personal y también los actos que se notificarán por este medio serán los citatorios, requerimientos, solicitudes de informes o documentos y de actos administrativos que pueden ser recurridos; los requisitos constitucionales y legales de los actos de autoridad son el de que deban constar por escrito en documentos impresos, pero en la actualidad debido a los avances tecnológicos pueden equipararse a los documentos digitales por medios electrónicos, así como los demás requisitos de su debida fundamentación y motivación legal, emitidos por autoridad competente y que contengan su firma electrónica avanzada; (la cual es una clave digital entregada al servidor público para emitir tales actos), esta forma de notificación puede válidamente aplicarse para todos los gobernados contribuyentes

1.3.4.- NOTIFICACIÓN POR CORREO ORDINARIO O POR TELEGRAMA

Este tipo de notificaciones se refiere a los demás actos que no sean recurribles, dicha forma de notificación no deberá realizarse para actos que tengan como objeto citatorios, requerimientos, solicitudes de informes o documentos y de actos administrativos que puedan ser recurridos, mediante esta forma de notificación se utiliza para documentos generados de manera masiva como lo son simples comunicados, así como resoluciones que no crean obligaciones para los contribuyentes, el correo ordinario no necesita ningún control especial por ello los actos que se notifican por medio de esta vía son todos los que no se consideran de importancia en cuanto a la afectación que se pudiera generar a los contribuyentes, como ejemplo de este tipo se puede encontrar a las cartas de agradecimiento extendidas por la autoridad fiscal al contribuyente por el correcto y cabal cumplimiento de sus obligaciones fiscales, debido a que no tienen ninguna consecuencia jurídica negativa así como tampoco pueden generar agravio a la esfera jurídica de este.

La correspondencia deberá ser entregada a sus destinatarios, a los remitentes en su caso o a las personas que uno u otros hayan autorizado por

escrito, excepto en el caso en que la ley ordene expresamente otra forma para su entrega, como las dirigidas a oficinas públicas las cuáles se entregarán a sus jefes o a la persona autorizada por escrito, las que son dirigidas a personas morales serán entregadas a su representante legal, y en el caso de los menores de edad deberán ser entregadas ya sea a sus tutores o a quien detente la patria potestad y las que no sean recibidas deberán permanecer en las oficinas de correos para que se encuentren a disposición de los interesados. Al respecto en el Título primero capítulo X, artículo 31 de la Ley del Servicio Postal Mexicano, establece los límites de responsabilidad para los empleados del Servicio postal mexicano, el cual a la letra señala:

“Artículo 31.- Respecto de la correspondencia y los envíos no se asumirá responsabilidad alguna:

I.- Cuando se haya entregado a las personas que tengan derecho a recibirla.

II.- Por haber transcurrido seis meses a partir de la fecha de su depósito, sin que se haya hecho reclamación.

III.- Por haber transcurrido un mes, contado desde la fecha en que se hubiera notificado al interesado la indemnización que señala esta ley por la pérdida de la pieza, sin que el mismo haya ocurrido a cobrar su importe.

IV.- Por pérdida debida a caso fortuito o fuerza mayor.

V.- Por correspondencia o envíos decomisados por autoridad competente.

VI.- Por correspondencia o envíos que hayan sido dañados por empaque inadecuado”.

Estas notificaciones carecerán de validez si no se reproduce íntegramente su contenido así como los datos de interés que sean necesarios para el conocimiento del contribuyente, el fundamento legal del segundo tipo de notificación lo encontramos en el artículo 134 fracción segunda del ordenamiento legal antes señalado:

“Artículo 134...

II.- Por correo ordinario o por telegrama, cuando se trate de actos distintos de los señalados en la fracción anterior”.

El tipo de notificación por telegrama no es muy utilizada en la actualidad debido a que es de mayor costo para el fisco su tramitación como a su vez el tipo de actos a notificar no podrían contar con los requisitos mínimos legales para su

expedición, como puede ser el supuesto de la firma de la autoridad emisora, la cual como ha quedado establecida tendrá que ser de puño y letra de la misma, por lo tanto rara vez es utilizada por las autoridades fiscales, debido a que este medio de comunicación pretende enviar un mensaje con la utilización de un mínimo de palabras y por lo tanto no podría utilizarse para notificar actos administrativos que requieran la debida fundamentación y motivación constitucional y debido a ello únicamente podría ser utilizada para citar a los contribuyentes para que comparecieran ante la autoridad fiscal, los actos que pueden realizarse por telegrama son los mismos que para el correo ordinario.

El maestro Raúl Rodríguez Lobato señala que en este tipo de notificación no se le da a conocer al contribuyente de manera integra el contenido del acto administrativo a notificar sino solamente se comunica un pequeño texto del documento, para lo cual establece lo siguiente: “Por telegrama. En este caso, en lugar de enviar al destinatario por la vía postal el documento que contiene la providencia o resolución emitida por la autoridad para que la conozca, sólo se le comunica un texto por la vía telegráfica”³⁴.

La Suprema Corte de Justicia de la Nación, ha pronunciado una tesis aislada, en donde determina que cuando se le notifique a una persona que se encuentre privado de su libertad en su domicilio, esta carecerá de validez, ya que se le esta violando su garantía de audiencia, debido a que resultaría imposible que esta persona conociera de dicho acto de molestia y no estaría en posibilidades de defenderse y pronunciar lo que a su derecho le convenga, dicha tesis versa lo siguiente:

“NOTIFICACIONES PERSONALES EN MATERIA FISCAL. CARECE DE VALIDEZ LA PRACTICADA EN EL DOMICILIO DEL CONTRIBUYENTE, CUANDO ÉSTE SE ENCUENTRA PRIVADO DE SU LIBERTAD. Si bien es cierto que las notificaciones personales realizadas conforme a lo dispuesto en el artículo 137 del Código Fiscal de la Federación son legalmente válidas, no menos cierto es que atendiendo a la finalidad de las mismas, el afectado deberá conocer directamente la determinación que se le comunica; y, tal circunstancia no se cumple, si la notificación se realiza en el domicilio del contribuyente, cuando éste se encuentra privado de su libertad, motivo por el cual es clara una violación manifiesta a su garantía de audiencia”.

³⁴ RODRIGUEZ LOBATO Raúl Op, cit. Página 204.

TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL SEGUNDO CIRCUITO.

Amparo en revisión 528/98. Eliel Martínez Martínez. 25 de febrero de 1999. Unanimidad de votos. Ponente: Darío Carlos Contreras Reyes. Secretaria: América Elizabeth Trejo de la Luz.³⁵

De lo anterior se puede concluir que este tipo de notificaciones casi no es practicada por la autoridad, debido al alto costo que este genera y por que el acto administrativo no cuenta con los mínimos requisitos legales establecidos, este tipo de notificación se emplea algunas veces para notificar a las personas privadas de su libertad y como ya vimos esta carece de validez y certeza jurídica.

1.3.5.- NOTIFICACIÓN POR ESTRADOS.

El siguiente tipo de notificación por estrados procederá en el primer supuesto en que el contribuyente a quien se deba notificar desaparezca después de que la autoridad fiscal haya iniciado sus facultades de comprobación, pero, previamente a la realización de este tipo de notificación la autoridad deberá cerciorarse de que el contribuyente fue notificado de un acto tendiente a verificar el cumplimiento de sus obligaciones fiscales, la desaparición del contribuyente deberá quedar plenamente acreditada con base en los documentos que obtenga la autoridad y con los elementos probatorios suficientes que permitan llegar a la conclusión de que no se puede ubicar al contribuyente desaparecido en el lugar donde se iniciaron dichas facultades de comprobación; el fundamento legal de este tipo de notificación lo encontramos en el artículo 134 fracción tercera del mismo ordenamiento legal antes señalado:

“Artículo 134...

III.- Por estrados, cuando la persona a quien debe notificarse no sea localizable en el domicilio que haya señalado para efectos del registro federal de contribuyentes, se ignore su domicilio o el de su representante, desaparezca, se oponga a la diligencia de notificación o se coloque en el supuesto previsto en la fracción V del artículo 110 de este Código y en los demás casos que señalen las leyes fiscales y este Código”.

³⁵Tesis aislada. Novena época. Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito. Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Tomo: X, Julio de 1999. Página: 887.

Respecto del segundo supuesto de notificación por estrados este procederá cuando dicho contribuyente se oponga a la realización de la diligencia, y en su caso los vecinos de este se nieguen a recibir cualquier tipo de documento o a la practica de dicha gestión administrativa fiscal, la misma deberá quedar probada por actas debidamente circunstanciadas realizadas por el notificador, las cuales contendrán los datos del contribuyente que le fueron proporcionados al notificador del contribuyente a quien va dirigida la notificación, así como los datos de los vecinos que se opusieron a su realización, las características del inmueble del domicilio del contribuyente y un pequeño croquis del lugar en donde se encuentran este, y de la cual se hará del conocimiento de sus superiores jerárquicos para que pueda procederse legalmente a la práctica de dicha forma de notificación. El tercer supuesto de procedencia se presenta cuando el notificado desocupe su domicilio o local donde tenga su último domicilio fiscal registrado sin presentar el aviso correspondiente del cambio de domicilio ante el registro federal de contribuyentes, también en este caso el notificador deberá realizar una acta en donde de manera detallada y precisa describa los acontecimientos que sucedieron para determinar la no localización del contribuyente, este supuesto se encuentra legalmente establecido en la fracción V, del artículo 110 del Código Fiscal de la Federación el cual ordena lo siguiente:

“Artículo 110.- Se impondrá sanción de tres meses a tres años de prisión, a quien:

V.- Desocupe el local donde tenga su domicilio fiscal, sin presentar el aviso de cambio de domicilio al registro federal de contribuyentes, después de la notificación de la orden de visita y antes de un año contado a partir de dicha notificación, o bien después de que se le hubiera notificado un crédito fiscal y antes de que éste se haya garantizado, pagado o quedado sin efectos, o tratándose de personas morales que hubieran realizado actividades por las que deban pagar contribuciones, haya transcurrido más de un año contado a partir de la fecha en que legalmente se tenga la obligación de presentar dicho aviso”.

El anterior supuesto se produce cuando el contribuyente tiene el desinterés de avisarle a la autoridad su cambio de domicilio manifestado para efectos del registro federal de contribuyentes, la desocupación del inmueble deberá producirse después de haberse notificado el acto administrativo, o cuando a dicho contribuyente se la haya fincado un crédito fiscal y el desaparezca antes de que

este último sea garantizado, pagado o la autoridad lo haya dejado sin efectos. Respecto a las personas morales se les impondrá dicha sanción cuando haya transcurrido más de un año sin que haya realizado el pago de sus contribuciones contado a partir de la fecha legalmente establecida para presentar su aviso del cambio de domicilio³⁶.

Como se pudo observar anteriormente este tipo de notificación no podrá realizarse con la entrega material de constancias de notificación al contribuyente, ya que como se aprecia en los tres supuestos referidos, resulta imposible su ubicación física, en la practica para tal efecto se debe fijar el documento a notificar en un sitio con acceso abierto al público, como lo son las oficinas de la autoridad fiscal en este caso Secretaría de Hacienda y Crédito Público o en el Servicio de Administración Tributaria, ello con la finalidad de que el contribuyente interesado tenga las posibilidades de enterarse de su contenido, dichos documentos deberán ser fijados durante el plazo de quince días hábiles consecutivos, este plazo no podrá ser violado y constituiría una falta si fuesen retirados antes del término legal antes señalado, finiquitado dicho plazo la autoridad podrá proceder válidamente a retirar del lugar donde se fijo dicho acto a notificar para posteriormente realizar una constancia que especifique concretamente cuales fueron los días en que estuvo fijada y se tendrá como fecha de notificación la del decimosexto día siguiente a aquel en que se hubiere fijado el documento, debiendo a su vez estar debidamente fundamentada y motivada así como ostentar la firma de la autoridad competente, la autoridad deberá dejar constancia de ello en el expediente correspondiente, el fundamento legal de la forma y manera en que se deben efectuar las notificaciones por estrados, lo anterior con apego a lo dispuesto en el titulo V, capítulo II, artículo 139, del Código Fiscal de la Federación el cual establece lo siguiente:

“Artículo 139.- Las notificaciones por estrados se harán fijando durante quince días consecutivos el documento que se pretenda notificar en un sitio abierto al público de las oficinas de la autoridad que efectúe la notificación y publicando el documento citado, durante el mismo plazo, en la página electrónica que al efecto establezcan las autoridades fiscales. La autoridad dejará constancia de ello en el expediente respectivo. En estos casos, se tendrá como fecha de notificación la del

³⁶ C.F.R. Artículo 110 fracción V, Código Fiscal de la Federación vigente. Trigésima segunda edición. Editorial ISEF, México, 2004. Página 154.

décimo sexto día siguiente al primer día en que se hubiera fijado o publicado el documento”.

En la practica en este tipo de notificación, la autoridad fiscal manda a dos notificadores para que se constituyan en el mismo domicilio del contribuyente a notificar, en días y horas diferentes, con el objetivo de que cada uno de ellos rinda su informe de los hechos o circunstancias que lo llevaron a determinar que el contribuyente se encuentra en alguno de los supuestos que se señalan en el artículo 110 del Código fiscal de la Federación vigente, y así una vez que la autoridad cuenta con estos dos informes realizará el acuerdo de notificación por estrados respectivo con una síntesis de lo narrado en las dos actas circunstancias rendidas por los notificadores.

El siguiente criterio jurisprudencial señala la eficacia jurídica que tienen los informes levantados por los notificadores en donde se señalan los hechos por los cuales no se localizo al contribuyente en su último domicilio fiscal señalado, el cual interpreta lo siguiente:

“NOTIFICACIÓN POR ESTRADOS EN MATERIA FISCAL. ES FACTIBLE PROBAR LOS ELEMENTOS LEGALES QUE LA SOPORTAN, A TRAVÉS DE INFORMES DE ASUNTOS NO DILIGENCIADOS. Cuando la notificación por estrados encuentra su razón de ser en la desaparición del contribuyente después de iniciadas las facultades de comprobación o en la desocupación del domicilio fiscal sin la presentación del aviso correspondiente al Registro Federal de Contribuyentes, supuestos definidos en la fracción III del artículo 134 del Código Fiscal de la Federación, los informes de asuntos no diligenciados son susceptibles de acreditar tales extremos, porque no debe perderse de vista que lo que origina la práctica de la notificación, en el modo y bajo las hipótesis que se analizan, es la imposibilidad que tiene la autoridad para localizar al contribuyente. Así, si en los aludidos informes se hace constar que la notificación del acto administrativo atinente no se realizó personalmente en virtud de que nadie atendió a los llamados del diligenciario, esa circunstancia es jurídicamente eficiente para soportar el proceder de la autoridad, dada la presunción de legalidad de que gozan los actos administrativos, en términos del artículo 68 de la legislación tributaria federal; luego, si el particular no destruye esa presunción, ya sea porque no acredite que permaneció en el domicilio manifestado ante hacienda, una vez que dio comienzo el ejercicio de las facultades de verificación de la exactora, o porque no haya probado que sí hizo saber que se mudó de domicilio, deviene innecesario que se dé mayor razonamiento en el acta que ve a los informes respecto de otros rubros, como podría ser el requerimiento de

la presencia del contribuyente o de su representante o la hora en que se dejaron los citatorios que eventualmente hubieren precedido a los sendos informes. Aceptada la premisa discurrida, resultaría absurdo, en función con el factor principal que inspira la notificación por estrados, es decir, la desocupación ilegítima del domicilio fiscal, que se le exija al notificador que levantó los informes, que describa cómo se cercioró de que el lugar en el que se constituyó se identifica con el domicilio fiscal de la contribuyente pues, por sentido común, en ese caso no hay medio físico al alcance del diligenciario que le permita evidenciar un hecho que jurídicamente ya no existe, dado el abandono del domicilio fiscal; dicho en términos llanos, no podría demandarse del ejecutor que explique que sí se apersonó en el lugar donde se encuentra la administración principal del negocio del particular, si éste lo ha dejado físicamente. Asumir una conclusión contraria implicaría entorpecer y obstaculizar la actuación de la autoridad, puesto que se propiciarían prácticas viciadas de los particulares que desocupan su domicilio fiscal, sin hacerlo del conocimiento del Registro Federal de Contribuyentes, para de esa forma evitar la notificación del crédito y evadir el cumplimiento de sus cargas tributarias”.

TERCER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL SEXTO CIRCUITO.

Amparo directo 348/2003. Monty Pack, S.A. de C.V. 23 de octubre de 2003. Unanimidad de votos. Ponente: Manuel Rojas Fonseca. Secretario: Jorge Arturo Porras Gutiérrez.³⁷

1.3.6.- NOTIFICACIÓN POR EDICTOS.

El tipo de notificación que a continuación se analiza, solo procederá en los siguientes supuestos, el primero de ellos se presenta en el caso de que el gobernado contribuyente a quien deba notificarse fallezca y se desconozca al representante legal de la sucesión, en este caso la autoridad fiscal deberá no solo tener conocimiento de que el destinatario haya fallecido sino que a su vez deberá probarse fehacientemente mediante presentación de la copia certificada del acta de defunción del contribuyente y a su vez deberá probarse que resulta imposible conocer al sujeto que se ha constituido como el representante legal de la sucesión así como la ubicación física del mismo, el siguiente supuesto se produce cuando el mismo hubiese desaparecido, esto significa que no se tiene plena seguridad sobre el paradero del contribuyente y en este caso la autoridad desconoce la forma de actuar de este sujeto ya sea que tiene interés intencional en que así sea

³⁷Tesis aislada. Novena época. Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito. Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Tomo: XVIII, Diciembre de 2003. Página: 1420.

declarado para que posteriormente manifieste lo que a sus intereses convenga y debido a que no podrá practicarse de manera personal dicha notificación debido a que el notificador así como la autoridad desconocen el actual domicilio en donde estos últimos debieran constituirse por desconocer su domicilio, su fundamento legal de este tipo de notificación lo encontramos en el artículo 134 fracción cuarta del ordenamiento legal antes señalado:

“Artículo 134...

IV.- Por edictos, en el caso de que la persona a quien deba notificarse hubiera fallecido y no se conozca al representante de la sucesión”.

El procedimiento para este de tipo de notificación consiste en la realización de publicaciones en los periódicos oficiales o de mayor circulación en el cual contendrán una síntesis de la resolución de los actos que deban notificarse debiendo realizarse durante el periodo de 3 días consecutivos en el Diario Oficial de la Federación, este tipo de publicación será regulado mediante la Ley Federal del Diario Oficial y Gacetas Gubernamentales, la intención de la misma autoridad es el que se de conocimiento masivo de dicho acto mediante su publicación en los medios de comunicación con ese mismo carácter, ya que podrá consultarse en toda la federación y en cada entidad federativa, debido a que el Diario Oficial publica los actos emanados de los 3 poderes de la Unión ya sean actos, leyes, acuerdos, decretos o resoluciones y a su vez para reforzar esta notificación, se difundirá en un plazo de quince días consecutivos mediante la publicación del contenido de dicho acto en uno de los periódicos de mayor circulación en territorio nacional y para lograr un mayor alcance de efectividad por medio de avances tecnológicos se publicará durante el plazo de quince días en la página electrónica de la autoridad fiscal competente a través del Internet, los días establecidos como consecutivos deben entenderse como días hábiles según lo establecido por el artículo 12 del Código Fiscal de la Federación vigente, el fundamento legal del procedimiento de este tipo de notificación se encuentra regulado por al artículo 140 del ordenamiento legal antes citado:

“Artículo 140.- Las notificaciones por edictos se harán mediante publicaciones en cualquiera de los siguientes medios:

I.- Durante tres días en el Diario Oficial de la Federación.

II.- Por un día en un diario de mayor circulación.

III.- Durante quince días en la página electrónica que al efecto establezcan las autoridades fiscales, mediante reglas de carácter general.

Las publicaciones a que se refiere este artículo contendrán un extracto de los actos que se notifican.

Se tendrá como fecha de notificación la de la última publicación”.

Es indispensable que dicho acto se haga constar en el expediente con el objetivo de dar un testimonio como requisito esencial para la validez de la relación procesal debido a que nadie puede ser juzgado y sentenciado sin ser oído y vencido en juicio, para lo cual debe proceder a citarse legalmente al contribuyente. Los actos que se notifican a través de esta forma son: emplazamientos, notificaciones, citatorios y requerimientos. En este caso el notificador también deberá rendir un informe detallado de las circunstancias por las cuales lo llevaron a determinar algunos de los supuestos anteriormente descritos, del cual deberá rendir un informe por escrito a la autoridad fiscal correspondiente para que un segundo notificador acuda al mismo domicilio y este emita también su informe y así la autoridad tenga la certeza de estos hechos y proceda a realizar la notificación del acto por edictos.

De lo anterior se puede concluir que en este tipo de notificación la autoridad fiscal debe acreditar que efectivamente no se localizó al contribuyente en su domicilio fiscal que proporcione y demostrar las técnicas, actos y distintos medios de investigación que realizó para poder lograr la localización del contribuyente o del representante legal a quien va dirigida la notificación, ya que de no ser así, dicha autoridad impediría dar a conocer de manera directa al contribuyente el documento que contiene el acto administrativo y se le dejaría en estado de indefensión.

1.3.7.- NOTIFICACIÓN POR INSTRUCTIVO.

El último tipo de notificación procede en el caso de actos del procedimiento administrativo de ejecución, pero como se verá mas adelante este supuesto no es el único por el cual procede, el procedimiento para la realización de esta notificación es análoga ya que inicia con las formalidades propias de la notificación personal, es decir, en un primer supuesto el notificador de manera personal acude al domicilio fiscal del contribuyente para la practica de la diligencia cerciorándose de que ese es su domicilio y requiere su presencia y este se identifica plenamente

con algún instrumento oficial de identificación pero, el mismo se niega a recibir la notificación del acto, ante tal hecho el notificador procederá a buscar a algún vecino de este para con el llevar a cabo la practica de la presente diligencia, y este al igual que el contribuyente se niegan totalmente a recibir dicha notificación, en el segundo caso también procederá la notificación por instructivo cuando el notificador de la misma forma se cercioró que el domicilio fiscal efectivamente corresponde al contribuyente a notificar, pero al requerir su presencia el mismo no se localiza, por lo cual el notificador procederá a dejar citatorio con la persona que se encuentre en el lugar, debiendo solicitar que dicho sujeto se identifique plenamente estableciendo cual es su relación o vinculo ya sea de parentesco o laboral mostrando para ello algún documento con el que acredite su dicho, en al caso de que se dejaré citatorio con algún vecino del contribuyente, el notificador deberá de igual manera allegarse de los medios de convicción para poder circunstanciar que efectivamente se trata de un vecino que reside en el mismo lugar al domicilio del contribuyente a notificar el citatorio siempre será para que dicho contribuyente espere al notificador en su domicilio al día y hora hábil siguiente, pero en el caso de que este o su representante legal no atendieran dicho citatorio y en el lugar no se encuentra alguna otra persona para llevar a cabo la practica de la presente diligencia, y los vecinos se niegan a recibir la notificación, el notificador procederá legalmente a fijar en un lugar visible del mismo domicilio fiscal ya sea en la puerta de entrada principal o a un lado de la pared, esto con el objetivo de facilitar a quien pretenda acceder a dicho domicilio el poder conocer del acto, lo anteriormente señalado encuentra su sustento legal en el artículo 137 segundo párrafo del Código Fiscal de la Federación.

“Artículo 137...

...Tratándose de actos relativos al procedimiento administrativo de ejecución, el citatorio será siempre para la espera antes señalada y, si la persona citada o su representante legal no esperaren, se practicará la diligencia con quien se encuentre en el domicilio o en su defecto con un vecino. En caso de que estos últimos se negasen a recibir la notificación, ésta se hará por medio de instructivo que se fijará en lugar visible de dicho domicilio, debiendo el notificador asentar razón de tal circunstancia para dar cuenta al jefe de la oficina exactora”.

El notificador deberá elaborar un acta por medio de instructivo detallando los hechos conforme se sucedieron durante el desarrollo de la diligencia sin alterar

ninguno de estos, siendo la síntesis y sustento por el cual el notificador consideró que debía proceder a practicar la diligencia por medio de instructivo, asentándose a su vez la firma de dos testigos, a su vez deberá complementarse a través de acta circunstanciada que contenga de manera detallada las razones por las cuales se realiza la practica de dicha diligencia por medio de esa forma para informar así a la autoridad fiscal, también se dejará en dicho lugar un ejemplar de la respectiva acta de notificación en donde consta la fecha, hora y fundamento jurídico de la misma, la base legal de este último tipo de notificación lo encontramos en el artículo 134 fracción quinta del ordenamiento antes señalado:

“Artículo 134...

V.- Por instructivo, solamente en los casos y con las formalidades a que se refiere el segundo párrafo del artículo 137 de este Código”.

Es de importancia indicar el que no se confunda el hecho de la negación a recibir la notificación con el hecho de negarse a firmar el acta de notificación ya que si la persona se negaré a firmar dicha acta este hecho solo deberá ser asentado en el acta, pero esto no invalidará la notificación debido a que la negativa a firmar no es el supuesto regulado por el artículo en comentario para poder realizar válidamente la diligencia por instructivo. Junto con el instructivo se deberá anexar el documento a notificar ya que es obligación del notificador de entregar dicho acto, como así lo interpreta la siguiente tesis:

“INSTRUCTIVO DE NOTIFICACIÓN. DEBE ANEXARSE AL MISMO COPIA DEL ACTA ADMINISTRATIVA QUE SE NOTIFIQUE, DE CONFORMIDAD CON EL ARTÍCULO 135 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN. Si del análisis del instructivo de notificación que obra en el expediente fiscal, mediante el cual, según la sala responsable, se notificó al quejoso el acuerdo impugnado, se advierte que en tal instructivo se menciona que este se dejó en poder de un vecino que se negó a firmar de recibido, pero en el instructivo no se expresa que junto con el se haya dejado copia del acto administrativo que se pretendía notificar, ello resulta violatorio de lo dispuesto en el artículo 135 del código Fiscal de la Federación, que establece que al practicarse las notificaciones “deberá proporcionarse al interesado copia del acto administrativo que se notifique”.

SEXTO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.

Amparo directo 86/90. Victoria Zúñiga Estrada. 14 de marzo de 1990. Unanimidad de votos. Ponente: Luis Tirado Ledesma. Secretario: César Thome González.³⁸

Anteriormente se señaló que el caso por el cual procede este tipo de notificación será para actos del procedimiento administrativo de ejecución, pero este no será el único supuesto de procedencia como puede apreciarse en el siguiente criterio jurisprudencial que a continuación interpreta lo siguiente:

“NOTIFICACIONES PERSONALES. PROCEDE EFECTUARLAS POR MEDIO DE INSTRUCTIVO, CON INDEPENDENCIA DE QUE SE TRATE O NO DE ACTOS RELATIVOS AL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCION (ARTICULO 137 DEL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION). El segundo párrafo del artículo 137, del Código Fiscal de la Federación, dispone: "... Tratándose de actos relativos al procedimiento administrativo de ejecución, el citatorio será siempre para la espera antes señalada y, si la persona citada o su representante no esperaren, se practicará la diligencia con quien se encuentre en el domicilio o, en su defecto con un vecino. En caso de que estos últimos se negaren a recibir la notificación, ésta se hará por medio de instructivo..." La recta interpretación de la disposición allí contenida, respecto al procedimiento que debe seguirse cuando no se encuentre al interesado, una vez que se le haya dejado citatorio, permite concluir que esta regla también debe seguirse tratándose de aquellas notificaciones que se efectúen fuera del procedimiento administrativo de ejecución, en razón de que, no atenderla y pretender que, fuera del aludido procedimiento administrativo de ejecución, las notificaciones personales sólo pueden efectuarse con el directo interesado o con su representante, bastaría la ausencia de éstos para que esa actuación no se pudiera llevar a cabo, paralizando indefinidamente el asunto.

PRIMER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL TERCER CIRCUITO”.

Amparo directo 8/92. Fernando Alvarez Manilla. 16 de junio de 1992. Unanimidad de votos. Ponente: Ramón Medina de la Torre. Secretaria: Silvia Irina Yayoe Shinya Soto.³⁹

De todo lo antes expuesto se puede concluir que este tipo de notificación se practica cuando el contribuyente se niega a recibirla y los vecinos mas cercanos a este también se negaren a recibirla, este acto administrativo se realiza a través de un documento que es colocado en un lugar visible del inmueble del interesado con

³⁸Tesis aislada. Octava época. Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito. Fuente: Semanario Judicial de la Federación. Tomo: VII. Enero de 1991. Página: 285

³⁹Tesis aislada. Octava época. Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito. Fuente: Semanario Judicial de la Federación. Tomo: X, Agosto de 1992. Página: 591.

la finalidad de que este al presentarse en su domicilio fiscal se percate de tal documento que contienen el acto de molestia y se dé por notificado. Los documentos que se deben colocar en lugar visible deberán ser el documento o acto a notificar, las actas respectivas de notificación y se deberán también asentar las razones por las cuales se practico en esos términos, se debe establecer de manera pormenorizada y circunstanciada el motivo por el que el vecino así como el mismo contribuyente se negaron a la práctica de la presente diligencia los cuales quedarán asentados en una acta circunstanciada.

1.4.- LUGAR DONDE DEBEN PRACTICARSE LAS NOTIFICACIONES.

Como se vio anteriormente las diversas formas de notificación tales como la de carácter personal, correo certificado, correo ordinario, por telegrama e instructivo son practicadas generalmente en el domicilio que el contribuyente señalo para el registro federal de contribuyentes, la ley autorizada que para la practica de las notificaciones podrán realizarse también en un primer supuesto ante las oficinas de las autoridades fiscales si el contribuyente a quien se le requiere se presenta ante las mismas, en un segundo supuesto la notificación podrá realizarse en el último domicilio que el contribuyente señalo en el registro federal de contribuyentes, excepto si hubiere designado otro para oír y recibir notificaciones ya sea en alguna instancia o durante el procedimiento administrativo, como tercer supuesto la notificación personal podrá realizarse fuera del domicilio u oficina de la autoridad fiscal, es decir en cualquier lugar en donde se localice físicamente al contribuyente, y será legalmente válida siempre y cuando se realice con la persona indicada con quien deba entenderse esta, en este caso se atiende al destinatario y no al lugar en donde deba practicarse, el último supuesto se presenta cuando se realiza la notificación a sociedades en liquidación y para el caso en que se hayan nombrado varios liquidadores, dichas notificaciones podrán realizarse con cualquiera de estos últimos. Su fundamento legal del lugar donde deban hacerse las notificaciones lo encontramos regulado en el Titulo V, capitulo II, artículo136, del Código Fiscal de la Federación, el cual señala:

“Artículo 136.- Las notificaciones se podrán hacer en las oficinas de las autoridades fiscales, si las personas a quienes debe notificarse se presentan en las mismas.

Las notificaciones también se podrán efectuar en el último domicilio que el interesado haya señalado para efectos del registro federal de contribuyentes o en el domicilio fiscal que le corresponda de acuerdo con lo previsto en el artículo 10 de este Código. Asimismo, podrán realizarse en el domicilio que hubiere designado para recibir notificaciones al iniciar alguna instancia o en el curso de un procedimiento administrativo, tratándose de las actuaciones relacionadas con el trámite o la resolución de los mismos.

Toda notificación personal, realizada con quien deba entenderse será legalmente válida aun cuando no se efectúe en el domicilio respectivo o en las oficinas de las autoridades fiscales.

En los casos de sociedades en liquidación, cuando se hubieran nombrado varios liquidadores, las notificaciones o diligencias que deban efectuarse con las mismas podrán practicarse válidamente con cualquiera de ellos”.

De lo anterior se especifica que los lugares en que se pueden practicar las notificaciones son:

- ❖ El lugar en donde se localice al contribuyente.
- ❖ Las oficinas de la autoridad fiscal o en donde exhiban sus estrados.
- ❖ En el domicilio fiscal señalado por el contribuyente en el registro federal de contribuyentes.
- ❖ Cualquier lugar que sea considerado como domicilio fiscal, tal y como lo establece el artículo 10 del Código Fiscal de la Federación.
- ❖ En el domicilio de algún vecino del contribuyente.
- ❖ En el domicilio de cualquier liquidador de una empresa.
- ❖ En un lugar visible del inmueble del contribuyente como lo es en la entrada del domicilio.
- ❖ En el domicilio que el contribuyente haya señalado para oír y recibir notificaciones.
- ❖ En el buzón del domicilio del contribuyente.
- ❖ En el Diario Oficial de la Federación o en uno de los periódicos de mayor circulación de la republica mexicana.

Después de haber analizado los lugares en donde se puede llevar a cabo la practica de una notificación, dependiendo del tipo en que esta se realiza, se puede concluir que la que causa mayor certeza jurídica para cualquier contribuyente siempre será la que se realiza donde efectivamente se encuentra el interesado, en las oficinas de la autoridad cuando acude a ser notificado personalmente, en su

domicilio fiscal, en el que señalado para oír y recibir notificaciones, en el de sus vecinos y en su caso donde se encuentren los liquidadores de la persona moral, ya que los otros lugares que la Ley contempla, el contribuyente normalmente lo desconoce, no cree que se le pueda notificar a través de los estrados de la oficina de la autoridad, en un lugar visible de su inmueble, en el Diario Oficial de la Federación o en un periódico de mayor circulación de la República, y así piensa que si no es notificado en su domicilio fiscal, no puede haber alguna otra manera y puede hacer válido su argumento de que no esta enterado del acto administrativo que se le pretendió notificar.

1.4.1.- DOMICILIO FISCAL.

El siguiente punto a analizar es muy importante debido a que este será el lugar físico en donde podemos localizar al contribuyente que se le va a notificar del acto administrativo, existen diversos tipos de domicilio, pero se comenzará por explicar el domicilio legal el cual es el lugar donde la ley fija la residencia de una persona para ejercer sus derechos y cumplir sus obligaciones, al respecto el maestro Refugio de Jesús Hernández Martínez explica lo siguiente: “El domicilio de los reos lo es el centro de rehabilitación donde se encuentran reclusos; el de los menores de edad, lo es el de sus tutores o el de quienes ejerzan la patria potestad; el de los militares el lugar en donde se encuentre la zona militar en la que se encuentren adscritos”⁴⁰. El lugar considerado como domicilio fiscal puede variar de acuerdo a los sujetos dentro de la relación jurídica tributaria debido a que puede presentarse el domicilio en primer término para las personas físicas el cual es el lugar donde reside con el propósito de establecerse en el, a falta de este el lugar en el que tiene el asiento principal de sus negocios a falta de ambos el lugar en donde se halle, ahora, para el caso de las personas morales su domicilio es el lugar en donde se encuentre establecida su administración.

El domicilio fiscal propiamente es aquel por el cual las personas tanto físicas como morales determinan para efectos fiscales; tratándose de personas físicas que realizan actividades empresariales el domicilio fiscal es el local en donde se encuentre el principal asiento de sus negocios, así como también cuando dichas personas no realizan actividades empresariales pero prestan

⁴⁰ FERNANDEZ MARTÍNEZ Refugio de Jesús. Derecho Fiscal. Primera Edición, Editorial. MC GRAW HILL, México, 2004. Página 247.

servicios personales independientes su domicilio fiscal será el local utilizado como base fija para realizar sus actividades; y por último en todos los demás casos para las personas físicas su domicilio fiscal será el lugar donde tengan el asiento principal de sus actividades. Para el caso de personas morales si residen en el país su domicilio fiscal será el local donde se encuentre la administración principal del negocio y como segundo domicilio si las personas morales residen en el extranjero en domicilio fiscal será donde se encuentre su establecimiento, y en el supuesto de contar con varios establecimientos será el local donde se encuentre la administración principal del negocio en dicho país o el que designe la persona moral. El fundamento legal del domicilio fiscal lo encontramos en Título primero, capítulo primero, artículo 10 del Código Fiscal de la Federación, el cual señala:

“Artículo 10.- Se considera domicilio fiscal:

I.- Tratándose de personas físicas:

a) Cuando realizan actividades empresariales, el local en que se encuentre el principal asiento de sus negocios.

b) Cuando no realicen las actividades señaladas en el inciso anterior, el local que utilicen para el desempeño de sus actividades.

c) Únicamente en los casos en que la persona física, que realice actividades señaladas en los incisos anteriores no cuente con un local, su casa habitación. Para estos efectos, las autoridades fiscales harán del conocimiento del contribuyente en su casa habitación, que cuenta con un plazo de cinco días para acreditar que su domicilio corresponde a uno de los supuestos previstos en los incisos a) o b) de esta fracción.

II.- En el caso de personas morales:

a) Cuando sean residentes en el país, el local en donde se encuentre la administración principal del negocio.

b) Si se trata de establecimientos de personas morales residentes en el extranjero, dicho establecimiento; en el caso de varios establecimientos, el local en donde se encuentre la administración principal del negocio en el país, o en su defecto el que designen.

Cuando los contribuyentes no hayan designado un domicilio fiscal estando obligados a ello, o hubieran designado como domicilio fiscal un lugar distinto al que les corresponda de acuerdo con lo dispuesto en este mismo precepto o cuando hayan manifestado un domicilio ficticio, las autoridades fiscales podrán practicar diligencias en cualquier lugar en el que realicen sus actividades o en el lugar que conforme a este artículo se considerará su domicilio, indistintamente”.

Al respecto el maestro Refugio de Jesús Hernández Martínez explica que tratándose de actuaciones relacionadas con instancias promovidas ante autoridades fiscales puede admitirse el domicilio convencional para efectos

fiscales: “Además para efectos fiscales se admite el domicilio convencional para el efecto de oír y recibir notificaciones, cuando realicen promociones ante las autoridades fiscales la cual lo será únicamente para las actuaciones relacionadas con las instancias de referencia, según se desprende de la fracción IV del artículo 18 del Código Fiscal de la Federación”⁴¹.

Es de importancia tratar el tema relativo a la residencia de las personas físicas, así como las de nacionalidad mexicana que sean servidores públicos y las personas morales para establecer quienes son los sujetos que radican dentro y fuera de la república mexicana para el caso de las personas físicas se considera que esta residen en territorio nacional si tienen establecida su casa habitación en México, y cuando las personas físicas también tengan su casa habitación en otro país se consideren residentes en México si en el territorio nacional se localiza su centro su centro de intereses vitales, es decir primero si mas del 50% de los ingresos totales obtenidos por la persona física en el año calendario tengan su fuente de riqueza en México; y si en el país tienen en centro principal de sus actividades profesionales; y por último se consideran también residentes en territorio nacional a los servidores públicos de nacionalidad mexicana aún cuando su centro de intereses vitales se localice en el extranjero. Para el caso de considerar residentes a las personas morales en territorio nacional, esta procederá siempre y cuando estén constituidas conforme al orden jurídico mexicano y a su vez cuando hayan establecido la administración principal del negocio a su sede de dirección efectiva en México, para tales efectos el artículo 9 del Código Fiscal de la Federación vigente, señala quienes se consideran residentes en territorio nacional tanto de personas físicas como morales, el cual a la letra dice:

“Artículo 9.- Se consideran residentes en territorio nacional:

I.- A las siguientes personas físicas:

a).- Las que hayan establecido su casa habitación en México. Cuando las personas físicas de que se trate también tengan casa habitación en otro país, se considerarán residentes en México, si en territorio nacional se encuentra su centro de intereses vitales. Para estos efectos, se considerará que el centro de intereses vitales esta en territorio nacional cuando, entre otros casos, se ubiquen en cualquiera de los siguientes supuestos.

1.-Cuado más del 50 % de los ingresos totales que obtenga la persona física en el año de calendario tenga fuente de riqueza en México

⁴¹ FERNANDEZ MARTÍNEZ Refugio de Jesús. Op. cit. Página 248.

2.-Cuando en el país tenga el centro principal de sus actividades profesionales

b).- Las de nacionalidad mexicana que sean funcionarios del Estado o trabajadores del mismo, aún cuando su centro de intereses vitales se encuentre en el extranjero.

No perderán la condición de residentes en México, las personas físicas de nacionalidad mexicana que acrediten su nueva residencia fiscal en un país o territorio en donde sus ingresos se encuentren sujetos a un régimen fiscal preferente en los términos de la Ley del Impuesto Sobre la Renta. Lo dispuesto en este párrafo se aplicará en el ejercicio fiscal en el que se presente el aviso a que se refiere el último párrafo de este artículo y durante los tres ejercicios fiscales siguientes:

No se aplicará lo previsto en el párrafo anterior, cuando el país en el que se acredite la nueva residencia fiscal, tenga celebrado un acuerdo amplio de intercambio de información tributaria con México.

II.-Las personas morales que hayan establecido en México la administración principal del negocio o su sede de dirección efectiva.

Salvo prueba en contrario, se presume que las personas físicas de nacionalidad mexicana son residentes en territorio nacional.

Las personas físicas o morales que dejen de ser residentes en México de conformidad con este Código, deberán presentar un aviso ante las autoridades fiscales a más tardar dentro de los 15 días inmediatos anteriores a aquel en el que suceda el cambio de residencia fiscal”.

Debido a las reformas sufridas en el Código Fiscal de la Federación el último párrafo del artículo 9 de este ordenamiento, que establece la fundamentación legal de la residencia, señala que tanto persona físicas como morales están obligadas a presentar un aviso cuando se deje de ser residente en México ante las autoridades fiscales dentro del plazo de quince días anteriores en que suceda el cambio de residencia fiscal, el cual a la letra dice:

“Artículo 9...

... Las personas físicas o morales que dejen de ser residentes en México de conformidad con este Código, deberán presentar un aviso ante las autoridades fiscales a más tardar dentro de los 15 días inmediatos anteriores a aquel en el que suceda el cambio de residencia fiscal.”

El domicilio para efectos fiscales es útil para determinar ante que autoridades el contribuyente deberá cumplir con sus obligaciones fiscales, así como para determinar la competencia de autoridades jurisdiccionales y administrativas, por lo tanto es necesario en primer termino establecer la residencia tanto de personas físicas como de las morales con el objetivo de fijar

legalmente si están vinculados a México para tributar en forma fiscal o si deban tributar en un país extranjero y así establecer si es contribuyente nacional o extranjero, y posteriormente deberá precisarse el domicilio fiscal.

Es muy importante que este domicilio fiscal del contribuyente sea lo más claro, preciso y actualizado para su localización, ya que en la practica los domicilios que le son proporcionados a los notificadores para localizar al contribuyente en muchas ocasiones están incompletos o son erróneos, ya sea que las calles no están en la colonia o en la delegación, o las calles y la numeración cambian de nombre o nomenclatura y no son actualizadas, o simplemente el domicilio no existe, en algunos casos los inmuebles se encuentran marcados por manzanas, lotes o por números oficiales y la numeración es irregular, y así los notificadores tienen que hacer una mayor investigación y mas tácticas para poder localizarlo y esto causa pérdida de tiempo y atraso para la entrega de estos documentos.

1.4.2.- DÍAS Y HORAS HÁBILES.

La práctica de las diligencias procesales de notificación por parte de las autoridades fiscales deberán realizarse dentro de los días y horas señaladas como hábiles, entendiéndose como días hábiles aquellos en los cuales se pueden practicar validamente todas las actuaciones y diligencias realizadas por las autoridades fiscales, existiendo a su vez los casos de excepción establecidos como días inhábiles los cuales comprenden legalmente los días sábados, domingos, 1º. de enero, primer lunes de febrero en conmemoración del 5 de febrero, el tercer lunes de marzo en conmemoración del 21 de marzo, 1º. y 5 de mayo, 16 de septiembre, el tercer lunes de noviembre en conmemoración del 20 de noviembre, 1º. de diciembre de cada 6 años cuando se transmita el poder ejecutivo federal y 25 de diciembre, y a su vez los días en que tengan vacaciones generales las autoridades fiscales federales, por último existen casos de excepción el los cuales pueden considerar como inhábil un determinado día debido a casos fortuito o de fuerza mayor como pudieran el acontecimiento de desastres naturales tales como terremotos que afectan a esta ciudad así como el ejercicio de la garantía constitucional de la libre manifestación colectiva de ideas de asociación o reunión con fines lícitos y de forma pacífica. El fundamento legal

de lo antes analizado se encuentra establecido en el artículo 12 del Código Fiscal de la Federación el cual señala:

“Artículo 12. En los plazos fijados en días no se contarán los sábados, los domingos ni el 1º de enero; el primer lunes de febrero en conmemoración del 5 de febrero; el tercer lunes de marzo en conmemoración del 21 de marzo; el 1º y 5 de mayo; el 16 de septiembre; el tercer lunes de noviembre en conmemoración del 20 de noviembre; el 1º de diciembre de cada seis años, cuando corresponda a la transmisión del Poder ejecutivo Federal, y el 25 de diciembre.

Tampoco se contarán en dichos plazos, los días en que tengan vacaciones generales las autoridades fiscales federales, excepto cuando se trate de plazos para la presentación de declaraciones y pago de contribuciones, exclusivamente, en cuyos casos esos días se consideran hábiles. No son vacaciones generales las que se otorguen en forma escalonada.

En los plazos establecidos por períodos y aquéllos en que se señale una fecha determinada para su extinción se computarán todos los días.

Cuando los plazos se fijen por mes o por año, sin especificar que sean de calendario, se entenderá que en el primer caso el plazo concluye el mismo día del mes de calendario posterior a aquel en que se inició y en el segundo, el término vencerá el mismo día del siguiente año de calendario a aquél en que se inició. En los plazos que se fijen por mes o por año cuando no exista el mismo día en el mes de calendario correspondiente, el término será el primer día hábil del siguiente mes del calendario.

No obstante lo dispuesto en los párrafos anteriores, si el último día del plazo o en la fecha determinada, las oficinas ante las que se vaya a hacer el trámite permanecen cerradas durante el horario normal de labores o se trate de un día inhábil, se prorrogará el plazo hasta el siguiente día hábil. Lo dispuesto en este artículo es aplicable, inclusive cuando se autorice a las instituciones de crédito para recibir declaraciones. También se prorrogará el plazo hasta el siguiente día hábil, cuando sea viernes el último día de plazo en que se deba presentar la declaración respectiva, ante las instituciones de crédito autorizadas.

Las autoridades fiscales podrán habilitar los días inhábiles. Esta circunstancia deberá comunicarse a los particulares y no alterará el cálculo de los plazos”.

Las horas hábiles se consideran aquellas en las cuales se pueden practicar válidamente actos de autoridad fiscal en relación con los gobernados contribuyentes, legalmente se establecen como horas hábiles las comprendidas entre las 7:30 y las 18:00 horas por lo tanto toda notificación practicada fuera de este lapso de tiempo se considerarán ilegales, y se consideran días hábiles

aquellos en los cuales se puede realizar válidamente todo tipo de actos, promociones, resoluciones y diligencias de notificaciones válidamente. La eficacia y efectos de los actos de autoridad así como del contribuyente dependen de la oportunidad temporal en que se realicen, sin embargo se podrá realizar válidamente una diligencia de notificación si esta se inicia en horas hábiles pudiendo concluirse en horas inhábiles, sin afectar la validez del mismo acto, para ello las autoridades fiscales están facultadas para habilitar los días y horas inhábiles en el supuesto de que la persona con quien se deba practicar una notificación realice actividades por las que deba pagar contribuciones en horas y días inhábiles señalados por la ley, un ejemplo práctico es cuando los contribuyentes son propietarios de centros nocturnos, debido a que no todos los sujetos pueden ser objeto de habilitación de horas y días, y a su vez la autoridad fiscal podrá habilitar días inhábiles comunicando esta situación a los contribuyentes por escrito, con el fin de no alterar el cómputo de los plazos, el fundamento legal de lo antes señalado lo encontramos en el Título primero, capítulo primero, artículo 13 del Código Fiscal de la Federación que establece lo siguiente:

“Artículo 13.- La práctica de diligencias por las autoridades fiscales deberá efectuarse en días y horas hábiles, que son las comprendidas entre las 7:30 y las 18:00 horas. Una diligencia de notificación iniciada en horas hábiles podrá concluirse en hora inhábil sin afectar su validez. Tratándose de la verificación de bienes y de mercancías en transporte, se considerarán hábiles todos los días del año y las 24 horas del día. Las autoridades fiscales para la práctica de visitas domiciliarias, del procedimiento administrativo de ejecución, de notificaciones y de embargos precautorios, podrán habilitar los días y horas inhábiles, cuando la persona con quien se va a practicar la diligencia realice las actividades por las que deba pagar contribuciones en días u horas inhábiles. También se podrá continuar en días u horas inhábiles una diligencia iniciada en días y horas hábiles, cuando la continuación tenga por objeto el aseguramiento de contabilidad o de bienes del particular”.

Como conclusión podemos afirmar que la ley establece limitantes en cuanto al tiempo y espacio en que se deban practicar las notificaciones, así encontramos que estas deberán practicarse en primer término en horas y días hábiles, dentro de las horas hábiles serán las comprendidas entre las 7:30 y las 18:00 horas en cuanto a los días hábiles serán todos los días que no son señalados por el artículo

12 del Código Fiscal de la Federación, ya que este ordenamiento legal solo hace alusión a los días considerados como inhábiles para la practica de cualquier diligencia por parte de la autoridad fiscal. Las autoridades fiscales podrán habilitar días y horas, siempre y cuando se trate de visitas domiciliarias, actos relacionados al procedimiento administrativo de ejecución, embargos precautorios y notificaciones siempre y cuando el contribuyente sujeto de estas diligencias realice su actividad en horas y días inhábiles así señalados por la ley.

1.5.-. FECHA Y TÉRMINO EN QUE SURTEN EFECTOS LAS NOTIFICACIONES

Una vez analizados las limitaciones legales del espacio temporal se procederá a estudiar el momento en que las mismas son válidas y surtirán todos sus efectos legales. Para una mejor comprensión en relación a estos efectos, debe considerarse en primer lugar al concepto de causa el cual es lo que hace que una cosa exista, en este caso el origen del acto administrativo; y en segundo término es necesario que una vez existiendo este, surta sus efectos, es decir, el fin que persigue; por lo tanto, en este orden de ideas puede afirmarse que las notificaciones surtirán sus efectos legalmente el día hábil siguiente a aquel en que fueron hechas, en el caso en que la autoridad fiscal realice directamente dicha diligencia deberá:

A.- Recabar nombre y firma de la persona con la que se entendió la diligencia.

B.- Entregar copia al interesado del acto administrativo que se notifica, levantando constancia de ello

C.- Señalar expresamente la fecha en que se efectúa.

El fundamento legal de lo antes expuesto lo encontramos en el titulo V, capitulo II, artículo 135, primer párrafo del Código Fiscal de la Federación el cual a la letra dice:

“Artículo 135.- Las notificaciones surtirán sus efectos el día hábil siguiente a aquél en que fueron hechas y al practicarlas deberá proporcionarse al interesado copia del acto administrativo que se notifique. Cuando la notificación la hagan directamente las autoridades fiscales o por terceros autorizados, deberá señalarse la fecha en que ésta se efectúe, recabando el nombre y la firma de la persona con quien se entienda la diligencia. Si ésta se niega a una u otra cosa, se hará constar en él acta de notificación”.

En base a lo anterior se puede establecer que el momento en que las notificaciones surten sus efectos o cumplen su finalidad dando resultados, será al día hábil siguiente a aquel en que fueron practicadas, como ya quedo estableció en su fundamento legal antes señalado, ejemplo de esto sucede cuando, el notificador realiza la notificación en un día viernes hábil surtirá sus efectos al día hábil siguiente, esto se debe a que puede suceder que se practica una diligencia de notificación el día viernes 13 de septiembre y por lo tanto, contando los días del año calendario, el lunes inmediato siguiente sería 16 de septiembre señalado por el Código Fiscal de la Federación en su artículo 12 como inhábil, y debido a ello en dicho lunes no podría surtir efectos la notificación, sino que surtiría sus efectos legalmente hasta el día hábil siguiente que sería el martes 17 de septiembre. También puede suceder el caso en el cual el contribuyente manifieste que conoce el acto, por lo cual, dicha notificación surtirá sus efectos desde el día en que se manifiesta haber tenido conocimiento del acto, un ejemplo de esto sucede cuando la notificación es practicada igualmente el mismo día viernes 13 de septiembre pero si el propio contribuyente acude ante la autoridad, ese mismo viernes se entenderá que la misma surte sus efectos en ese mismo día.

El mismo artículo 135 del Código Fiscal de la Federación vigente, en su segundo párrafo establece que cuando el contribuyente o su representante legal mencionen conocer el acto administrativo, antes de la fecha en que le fue notificado legalmente, surtirá sus efectos a partir de la fecha en que declaro tener conocimiento de este.

“Artículo 135.- ...

...La manifestación que haga el interesado o su representante legal de conocer el acto administrativo, surtirá efectos de notificación en forma desde la fecha en que manifieste haber tenido tal conocimiento, si ésta es anterior a aquélla en que debiera surtir efectos la notificación de acuerdo con el párrafo anterior”.

Con respecto a lo anterior el maestro Dionisio J. Kaye explica lo siguiente: “Existen dos razones primordiales para que la ley establezca el surtimiento de efecto de las notificaciones y que son las siguientes:

1º.- Para dar cumplimiento a la misma en los términos que dispongan las leyes fiscales especiales.

2º.- En caso de que la resolución en cuestión llegará a causar un agravio al particular, para determinar el plazo para impugnarla, haciendo valer los medios de impugnación establecidos en las leyes fiscales especiales o en el Código Fiscal⁴².

En este orden de ideas ahora analizaremos cuando surten sus efectos en específico para cada tipo de notificaciones en particular:

Como ya se analizó anteriormente las notificaciones personales, por correo ordinario o telegrama, correo certificado y por medio electrónico con acuse de recibo, la fecha de notificación será el día en que se recibe la misma y surtirá sus efectos al día hábil siguiente a aquel en que fue practicada.

Tratándose de notificaciones por estrados se tiene como fecha de notificación el décimo sexto día hábil siguiente a aquel en que se hubiere fijado en documento y surte efectos al día hábil siguiente en que fue practicada, su fundamento legal se establece en la parte final del artículo 139 del Código Fiscal de la Federación:

“Artículo 139...

...En estos casos, se tendrá como fecha de notificación la del décimo sexto día siguiente al primer día en que se hubiera fijado o publicado el documento”

Tratándose de notificaciones por edictos, se tiene como fecha de notificación la de su última publicación y surtirá efectos al día hábil siguiente en que esta fue practicada, su fundamento legal lo encontramos en la parte final del artículo 140 del mismo ordenamiento:

“Artículo 140...

...Se tendrá como fecha de notificación la de la última publicación”.

Con base en lo antes analizado debe procederse a estudiar el cómputo de los plazos, es decir si el acto notificado indica que si el contribuyente tiene dos días hábiles para cumplir con su obligación deberá establecerse el cómputo de los plazos para conocer el día en que fenece el mismo, sirve como ejemplo de lo anterior cuando un contribuyente notificado el día lunes y a su vez cuenta con un plazo de dos días, entonces el día martes siguiente surtiría efectos su notificación por lo tanto el día miércoles siguiente se computaría como su primer día de plazo,

⁴² J. KAYE Dionisio y KAYE TRUEBA Christian. Op, cit. Página 115.

y el día jueves siguiente se computaría como su segundo y último día para cumplir con dicha obligación.

Para una mejor comprensión de lo antes analizado deberá definirse lo que se entiende por plazo del cual se entiende que es el lapso fijado para la realización de un acto y por término se entiende al límite o momento de vencimiento del plazo. La función de ambos consiste en determinar el orden sucesivo de los actos del procedimiento de notificación, fijándose los plazos en días o periodos y a su vez en términos como puede serlo una fecha precisa, al respecto el maestro Raúl Rodríguez Lobato señala la forma en que se fijan los plazos, como deben computarse los mismos por periodos y a su vez los plazos que señalan una fecha destinada para su extensión se contarán todos los días: “Si el plazo se fija en días deben computarse solo los hábiles, pues se supone que para fijarlo se toman en cuenta los días en que la oficinas están abiertas al público y este pueda acudir a realizar el trámite que corresponda. Si el plazo esta fijado por periodo y hay una fecha precisa como termino, deben computarse los días hábiles e inhábiles es decir, los días naturales”.⁴³

Ahora, si el plazo es fijado por mes o por año sin que se especifique que es de calendario se entenderá que en el caso del mes concluye el mismo día del mes de calendario posterior a aquel en que se inició y para los años el plazo vence en mismo día del siguiente año calendario a aquel en que se inicio, en el supuesto en que no existan el mismo día, en el mes de calendario el término será el primer día hábil del siguiente mes de calendario. Si el último día del plazo las oficinas de la autoridad fiscal se encuentran cerradas en el horario normal de labores o en su caso sucede que es un día inhábil, el plazo deberá prorrogarse hasta el siguiente día hábil. Para finalizar el catedrático Raúl Rodríguez Lobato explica que se desvirtuaría la finalidad del computo de los plazos si el mismo se realizará en forma arbitraria: “El computo de los plazos no puede ser arbitrario pues se desvirtuaría la finalidad del mismo, por ello debe haber una fecha cierta a partir de la cual se haga el conteo. Desde luego, la ley debe señalar el momento a partir del cual se cuenta el plazo para la actuación que corresponda y si para ello debe mediar un acto de autoridad ese momento debe ser a partir de la notificación de

⁴³ RODRIGUEZ LOBATO Raúl. Op, cit. Página 202.

dicho acto, pues solo a partir de entonces el particular esta en aptitud de conocer su contenido y obrar en consecuencia”⁴⁴.

1.6.- EFECTOS DE LA NOTIFICACIÓN DE LOS ACTOS ADMINISTRATIVOS.

Cuando las notificaciones son practicadas y cumplen todos los requisitos y formalidades legales es porque las autoridades fiscales se sujetaron a los procedimientos establecidos para la emisión de dichos actos en forma legitima, ya que de hacerlo en forma indebida seria ilegal y los mismos procedimientos carecerían de validez y por tal motivo producirían su nulidad y desde el primer acto de notificación así como todos los subsecuentes se encontrarían viciados; por tal motivo los dos principales efectos que se producen, primero cuando la notificación es practicada de forma legal y correcta, y como segundo efecto se produce cuando la notificación es practicada de forma ilegal e indebida; el primer efecto surge con la realización de la notificación de forma legal y correcta, generándose como efectos próximos e inmediatos los siguientes:

A) Crear certeza jurídica para el contribuyente notificado lo anterior al concederle la posibilidad de conocer de manera integra el acto o resolución notificada.

B) Otorgar un plazo al contribuyente notificado para cumplir con el acto o resolución notificado.

C) El inicio del cómputo de los plazos legales para la interposición de algún medio de defensa en contra de la misma resolución notificada.

D) Se suspenden los plazos tanto de prescripción así como de la negativa ficta y genera la imposibilidad de conocer el plazo de la caducidad.

En relación a lo anterior el catedrático Luis Raúl Días González establece la gran importancia de practicar las diligencias de notificación respetando todas las formalidades legales, para lo cual determina lo siguiente: “... De lo expresado se desprende la afirmación de que una cosa es la eficacia del acto y sus implicaciones, y otra muy distinta la validez del mismo. Puede suceder que se esté ante un acto en materia tributaria válido, pero carente de eficacia jurídica. Lo primero, en atención de que el acto administrativo (una liquidación, una sanción, etcétera) ha sido emitido, respetando al ordenamiento jurídico que lo regula; sin

⁴⁴ Ibídem. Página 203.

embargo, el acto no generará efecto legal alguno, no obstante tratarse de un acto bien hecho, hasta que haya sido notificado en la manera exigida por las normas relativas⁴⁵.

El conocimiento de los actos notificados es un requisito de eficacia en materia fiscal es necesario e indispensable para producir certeza jurídica al contribuyente notificado y generar las consecuencias con relación a los mismos, por tal motivo, si esto no se logra el procedimiento de notificación sería ineficaz y a su vez carecería de validez. Por lo tanto, el acto no conseguiría alcanzar los efectos legales porque fue realizado de forma indebida; en el supuesto de que la notificación se realice de forma ilegal e indebida, se generarían los siguientes efectos:

A) No se genera la certeza legal a que tiene derecho el contribuyente de conocer el contenido íntegro del acto o resolución notificado.

B) El contribuyente no cuenta con un plazo legal determinado para cumplir con el acto o resolución que le fue notificado.

C) No permite el comienzo del cómputo de los plazos de manera definida para la impugnación de la resolución

D) No permite la suspensión de los plazos de prescripción así como de la negativa ficta y se generaría la imposibilidad de conocer el plazo de la caducidad.

Todo lo anterior es necesario para producir los efectos legales correspondientes y el cómputo del periodo temporal en el cual este pueda conocer los momentos en que deba presentar los cambios de su situación jurídica, es decir, ya sea para estar en posibilidad de cumplimentar el acto o resolución notificado o para poder impugnar los mismos; a su vez estos efectos permiten determinar el apercibimiento por la existencia de la preclusión, lo cual se traduciría en la extinción sobre la posibilidad con que cuenta el contribuyente que considera violados sus derechos por la autoridad fiscal competente, lo que significaría la pérdida para poder promover la nulidad de las notificaciones fiscales interponiendo alguno de los medios de defensa legal, ya sea ante la propia autoridad fiscal por medio de la interposición del recurso de revocación o teniendo la posibilidad a su vez de optar por la interposición del juicio de nulidad ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, mismo que serán tratados con posterioridad.

⁴⁵ DÍAZ GÓNZALEZ Raúl. Temas Fiscales Selectos. Los procedimientos fiscales. Segunda edición, Editorial GASCA SICCO, México, 2004. Página 119.

Lo referido, nos permite concluir, que ante los efectos y consecuencias de la práctica de notificaciones ya sea de manera incorrecta o indebida en todo momento los particulares, tienen la posibilidad de solicitar la nulidad de las mismas, a través de los medios de defensa que establecen las leyes fiscales incluso en su última instancia por medio del juicio de amparo administrativo.

1.7.- RESPONSABILIDAD JURÍDICA DEL NOTIFICADOR.

La responsabilidad jurídica del notificador tiene relación íntima con los efectos de las notificaciones practicadas de forma indebida e ilegal, debido a que si el notificador la realiza de forma irregular, el contribuyente resultaría afectado directamente en su esfera jurídica, incluso en caso de que este último la impugne porque dicha diligencia no se realizó conforme a la Ley, el notificador que la realizó ilegalmente será sancionado, hecho que tiene como finalidad que el servidor público tome todas las medidas pertinentes para ajustar su actuar conforme a la ley, esto como lo señala el manual de procedimiento de notificación lo cual a la letra refiere: “Esta sanción esta encaminada a que los notificadores tomen conciencia de la trascendencia de su labor, por lo que debe de considerarse que las notificaciones deben de practicarse satisfaciendo las formalidades que para cada una de ellas se hayan establecido”.⁴⁶

En este orden de ideas ahora analizaremos la sanción pecuniaria que establece el título V, capítulo II, artículo 138 del Código Fiscal de la Federación, el cual determina lo siguiente:

“Artículo 138.- Cuando se deje sin efectos una notificación practicada ilegalmente, se impondrá al notificador una multa de diez veces el salario mínimo general diario del área geográfica correspondiente al Distrito Federal”.

Como se puede apreciar el monto de la imposición de la multa aplicable al servidor público que realizó una notificación de manera incorrecta será de diez veces el salario mínimo general diario vigente en el Distrito Federal; y a su vez se puede encontrar como sanciones adicionales las infracciones en que pueden incurrir los funcionarios o empleados públicos en el ejercicio de sus funciones por

⁴⁶ MANUAL PROCEDIMIENTO DE NOTIFICACIÓN SAT. Secretariado Técnico de la Comisión del Servicio fiscal de Carrera. INCAFI. Administración Central de Capacitación Fiscal. México 2002. Pagina 34.

violación a las disposiciones fiscales, las señaladas por el artículo 87 del ordenamiento en comento, que a la letra establece:

“Artículo 87.- Son infracciones a las disposiciones fiscales, en que pueden incurrir los funcionarios o empleados públicos en el ejercicio de sus funciones:

I.- No exigir el pago total de las contribuciones y sus accesorios; recaudar, permitir u ordenar que se reciba el pago en forma diversa a la prevista en las disposiciones fiscales.

II.- Asentar falsamente que se ha dado cumplimiento a las disposiciones fiscales o que se practicaron visitas en el domicilio fiscal o incluir en las actas relativas datos falsos.

III.- Exigir una prestación que no esté prevista en las disposiciones fiscales, aun cuando se aplique a la realización de las funciones públicas.

IV.- Divulgar, hacer uso personal o indebido de la información confidencial proporcionada por terceros independientes que afecte su posición competitiva a que se refieren los artículos 46, fracción IV y 48, fracción VII de este Código.

V.- Revelar a terceros, en contravención a lo dispuesto por el artículo 69 de este Código, la información que las instituciones que componen el sistema financiero hayan proporcionado a las autoridades fiscales”.

En caso de acreditarse cualquiera de los supuestos señalados, el notificador será objeto de una multa de conformidad con el artículo 88 del mismo ordenamiento legal antes señalado, que establece la multa que será aplicable al servidor público que cometa las infracciones señaladas en el artículo 87 antes transcrito, el cual redacta:

“Artículo 88.- Se sancionará con una multa de \$81,910.00 a \$109,210.00, a quien cometa las infracciones a las disposiciones fiscales a que se refiere en artículo 87”.

Cabe señalar que el notificador se hará acreedor de dicha multa, en caso de que la notificación realizada por este se haya dejado sin efectos después de que la autoridad fiscal lo haya determinado así al momento de emitir su resolución, como la establece el manual de procedimiento administrativo el cual establece lo siguiente: “...Como único requisito que se incorpora en este supuesto es que la notificación se haya dejado sin efectos, lo cual solo puede ocurrir al resolverse los medios de defensa en lo que se hubiere impugnado la legalidad de la misma”.⁴⁷

⁴⁷ Idem.

A su vez se puede encontrar como sanciones complementarias para el caso en que los notificadores actúen de forma contraria a las establecidas legalmente para la practica de las diligencias de notificaciones, ante las cuales ha sido legalmente facultado como servidor público, ya que en la practica el notificador es investido con dicha calidad debido a que este realiza su trabajo ante la autoridad fiscal a través de un contrato de prestación de servicios profesionales y tiene las mismas obligaciones de cualquier servidor público como lo es el rendir una declaración patrimonial así como al contar con una cedula de identificación emitida por la misma autoridad, el presentar sus retenciones de impuestos realizadas por la autoridad, puede incurrir en algún supuesto de violación a las obligaciones de todo servidor público reguladas por la Ley Federal de Responsabilidad de los Servidores Públicos las cuales se encuentran establecidas en su artículo 8 el cual ordena lo siguiente:

“Artículo 8 Todo servidor público tendrá las siguientes obligaciones:

I.- Cumplir el servicio que le sea encomendado y abstenerse de cualquier acto u omisión que cause la suspensión o deficiencia de dicho servicio o implique abuso o ejercicio indebido de algún empleo cargo u comisión;

V.- Custodiar y cuidar la documentación e información que por razón de su empleo, cargo o comisión, tenga bajo su responsabilidad, e impedir o evitar su uso, sustracción, destrucción, ocultamiento o inutilización indebidos;

VI.- Observar buena conducta es su empleo, cargo o comisión, tratando con respeto, diligencia, imparcialidad y rectitud a las personas con las que tenga relación con motivo de éste;

VIII.- Abstenerse de ejercer las funciones de un empleo, cargo o comisión, por haber concluido el período para el cual se le designó, por haber sido cesado o por cualquier otra causa legal que se lo impida;

XI.- Excusarse de intervenir, por motivo de su encargo, en cualquier forma en la atención, tramitación o resolución de asuntos en los que tenga interés personal, familiar o de negocios, incluyendo aquéllos de los de los que pueda resultar algún beneficio para él, su cónyuge o parientes consanguíneos o por afinidad hasta el cuarto grado, o parientes civiles, o para terceros con los que tenga relaciones profesionales, laborales o de negocios, o para socios o sociedades de las que el servidor público o las persona antes referidas formen o hayan formado parte;

XII.- Abstenerse, durante el ejercicio de sus funciones, de solicitar, aceptar o recibir, por sí o por interpósita persona, dinero, bienes muebles o inmuebles mediante enajenación en precio notoriamente inferior al que tenga en el mercado ordinario, donaciones, servicios,

empleos, cargos o comisiones para sí o para las personas a que se refiere la fracción XI de este artículo, que procedan de cualquier persona física o moral cuyas actividades profesionales, comerciales o industriales se encuentren directamente vinculadas, reguladas o supervisadas por el servidor público de que se trate en el desempeño de su empleo, cargo o comisión y que implique intereses en conflicto. Esta prevención es aplicable hasta un año después de que se haya retirado del empleo, cargo o comisión.

Habrán intereses en conflicto cuando los intereses personales, familiares o de negocios del servidor público puedan afectar el desempeño imparcial de su empleo, cargo o comisión.

Una vez concluido el empleo, cargo o comisión, el servidor público deberá observar, para evitar incurrir en intereses en conflicto, lo dispuesto en el artículo 9 de la Ley;

XIII.- Desempeñar su empleo, cargo o comisión sin obtener o pretender obtener beneficios adicionales a las contraprestaciones comprobables que el Estado le otorga por el desempeño de su función, sean para él o para las personas a las que se refiere la fracción XI;

XV.- Presentar con oportunidad y veracidad las declaraciones de situación patrimonial, en los términos establecidos por la Ley;

XXII.- Abstenerse de aprovechar la posición que su empleo, cargo o comisión le confiere para inducir a que otro servidor público efectúe, retrase u omita realizar algún acto de su competencia, que le reporte cualquier beneficio, provecho o ventaja para sí o para alguna de las personas a que se refiere la fracción XI;

XXIV.- Abstenerse de cualquier acto u omisión que implique incumplimiento de cualquier disposición legal, reglamentaria o administrativa relacionada con el servicio público.

EL incumplimiento a lo dispuesto en el presente artículo dará lugar al procedimiento y a las sanciones que correspondan, sin perjuicio de las normas específicas que al respecto rijan en el servicio de las fuerzas armadas”.

Con independencia de las sanciones referidas, también el actuar del servidor público puede tipificarse como delito, dichas sanciones tienen la finalidad u objetivo de lograr concienciar a dichos servidores públicos sobre la trascendencia de la correcta, legal y debida practica de los procedimientos sobre la realización de las diligencias de notificación en las cuales se deben cumplir cabalmente todos los requisitos y formalidades establecidos, independientemente del compromiso de integridad moral y oficial de todo servidor público el cual, debe cumplir con sus funciones salvaguardando los principios de legalidad, honradez, lealtad, imparcialidad y eficiencia.

1.8.- FORMALIDADES LEGALES QUE SE DEBEN LLEVAR A CABO DURANTE EL PROCEDIMIENTO DE NOTIFICACIÓN

En la actualidad es nuestro orden jurídico mexicano, no existe ley alguna que regule las formalidades o procedimientos con que se deben de llevar a cabo la practica de las notificaciones en materia fiscal, por tal motivo para el desarrollo del presente inciso estableceremos los lineamientos generales que regulan el actuar de los notificadores al realizar la practica de las notificaciones de los actos administrativos, a partir del “Manual de procedimiento del Abogado Tributario para realizar actos de notificación en materia de cobranza”, realizado por la Secretaria de Hacienda y Crédito Público a través de la Administración General de Recaudación, Administración General de Cobranza, expedida en el mes de octubre de 2001. Instrumento que tiene como fin que el notificador conozca tales lineamientos, practique las diligencias de notificación conforme así lo establece el presente manual y el Código Fiscal de la Federación, y de esta manera existan menos impugnaciones por parte de los contribuyentes.

1- Como primer supuesto, el notificador recibe y deberá revisar que los documentos que contienen lo actos administrativos a notificar estén completos y coincidan con la relación de documentos a diligenciar.

2.- Este determinará una ruta diaria de diligenciación.

3.- Deberá identificar donde queda el domicilio del contribuyente y que se encuentra señalado en el documento del acto administrativo y deberá acudir a este.

4- Debe cerciorarse plenamente que en el lugar en que se constituyo sea el domicilio indicado para llevar a cabo la práctica de dicha diligencia. En este punto se pueden dar dos situaciones:⁴⁸

I.- *El notificador no localiza al contribuyente en el domicilio señalado.* Por lo tanto deberá recabar la mas completa información con el personal que se encuentre en dicho domicilio o con los vecinos del lugar, respecto de la persona, empresa, sociedad, despacho fiscal o jurídico u organización que ocupa el domicilio donde se pretende llevar a cabo la practica de la notificación para lo cual deberá realizar una acta circunstanciada de los hechos que ocurrieron en esa

⁴⁸ MANUAL DE PROCEDIMIENTOS DEL ABOGADO TRIBUTARIO PARA REALIZAR ACTOS DE NOTIFICACIÓN EN MATERIA DE COBRANZA. Secretaria de Hacienda y Crédito Público. Administración Central de Cobranza. Diciembre 2001. Página VI.2.

diligencia, donde deberá contener los siguientes datos: las características del inmueble, como puede ser de uso comercial, industrial, habitacional, rural, suburbano o cualquier otro uso; hará una determinación aproximada del inmueble o predio, preguntara en su caso, cual es el nombre de la personas que habitan dicho lugar, o el nombre, denominación o razón social de la empresa que ahí se localiza; investigará la posible ubicación del contribuyente; pedirá a las personas que se encuentren en el inmueble documentos oficiales que acrediten su dicho; deberá requisitar un informe de asunto no diligenciado; se elabora un croquis de la ubicación del domicilio en donde se constituyo el notificador. El notificador debe entregar a la respectiva unidad de diligenciación la relación de documentos y los informes de asuntos no diligenciados con el documento que pretendía notificar y la constancia de notificación sin notificar, anexando su acta circunstanciada que elaboró.⁴⁹

En el supuesto de que el notificador localice al contribuyente en el domicilio señalado. Este requerirá la presencia del interesado y/o de su representante legal. Si encuentra al contribuyente o su representante: El notificador de identificará plenamente a través de su constancia de identificación, misma que indica su vigencia de habilitación, así como la autoridad que la emite y el nombre y firma del funcionario competente, incluso en el caso de que se realice una notificación en días y horas inhábiles se deberá anexar la habilitación por escrito correspondiente emitida por el funcionario competente y se deberá dejar constancia de esto. Posteriormente el notificador le hará del conocimiento del contribuyente el motivo de su visita y procederá a realizar la notificación de la resolución o requerimiento de información, crédito fiscal o acto administrativo que dio origen su actuación. Deberá solicitar identificación oficial del contribuyente como puede ser su cartilla, pasaporte o credencial para votar), o en su caso pedirá que se acredite la personalidad del representante legal. Estos datos deberán anotarse en las respectivas actas de notificación. Cubriéndose estas formalidades se notifica el acto y el notificador deberá recabar la firma de puño y letra del contribuyente y/o representante legal. En el caso de que el contribuyente o su representante legal acceda a firmar la constancia de notificación en ese momento, se formaliza legalmente la actuación y se señala el lugar, fecha y hora de la practica de dicha

⁴⁹ Ibidem. Página VI.3.

diligencia así como el nombre del notificador que llevo a cabo el acto, cabe señalar que el notificador también deberá firmar de puño y letra la respectiva constancia de notificación, así este último le entrega al contribuyente o representante legal el original con firma autógrafa del acto administrativo y una copia fiel de la constancia de notificación.⁵⁰

En el caso de que el contribuyente o su representante legal se niegan a firmar la constancia de notificación, se debe referir el hecho del porque no firma, del cual se pueden presentar dos supuestos; el primero es cuando el contribuyente o representante legal si sabe firmar pero se niega a hacerlo. En este caso el notificador debe asentar en la dicha constancia la leyenda, "El notificador hace constar que la persona con la cual se entendió la diligencia se negó a firmar. Conste". Y deberá poner su nombre y su firma inmediatamente después de dicha leyenda, igualmente entregará al contribuyente y/o representante legal original con firma autógrafa de la autoridad que emitió el acto administrativo a notificar así como una copia con la firma autógrafa del notificador que la realizó. El segundo supuesto es cuando el contribuyente o representante legal no sabe firmar, el notificador deberá asentar en la constancia de notificación la leyenda, "El notificador hace constar que la persona con la cual se entendía la diligencia no sabe firmar, por tal motivo, estampa su huella digital, y firmará a su ruego otra persona de su confianza, y de deberá constar".⁵¹

II.- *El notificador no encuentra al contribuyente o representante legal, pero si es su domicilio fiscal de este.* Se debe dejar citatorio con la persona que se encuentre en el domicilio respectivo y si este se niega a recibirlo, se dejará el citatorio con algún vecino, como ya se vio anteriormente, el citatorio será siempre para que el contribuyente o representante legal esperen a una hora fija del día hábil siguiente. Si el notificador acude al domicilio en la fecha y hora señalada en el citatorio, debe requerir nuevamente la presencia del contribuyente y/o representante legal, para lo cual el notificador deberá dar exacto cumplimiento a lo que estableció en el citatorio, y así, se inicia la diligencia de notificación con quien se encuentre en el domicilio o en su caso con algún vecino, por lo que debe solicitar la identificación plena del contribuyente, de la persona con la que se entienda la diligencia y verificar que se acredite con documento oficial la

⁵⁰ Ibidem. Página VI.4.

⁵¹ Ibidem. Página VI.7.

personalidad del representante legal, igualmente a esta se le entregará el original del acto administrativo a notificar así como una copia fiel de la respectiva acta de notificación la cual contendrá la firma autógrafa de puño y letra de las personas que intervinieron en esta diligencia.⁵²

En la practica cuando se presenta el caso de que haya precedido citatorio para llevar a cabo la practica de una diligencia de notificación y el contribuyente y/o representante legal se negarán a recibir esta la notificación se realizará por instructivo con las formalidades referidas. En el supuesto de que no se localice al contribuyente en su domicilio fiscal que dio al registro federal de contribuyentes, la notificación se hará por estrados con las formalidades legales estudias en el inciso de la notificación por estrados.

Como siguiente punto se analizarán algunas de las políticas que se siguen dentro de las unidades de diligenciación adscritas al Servicio de Administración Tributaria:

A).- La autoridad fiscal emitirá, a través de sus administraciones y subadministraciones, los documentos que contengan el acto administrativo a notificar con todos los requisitos legalmente establecidos y que deberán ser notificados por el notificador o servidor público facultado para ello adscritos a las Unidades de Diligenciación de Cobranza locales y Unidades de Diligenciación Foráneas, así como una relación de los documentos a diligenciar y las respectivas "Actas de Notificación".

B).- Se hace entrega física al coordinador de los notificadores de la relación de los documentos a diligenciar, así como de los documentos a notificar que van acompañados de un formato de Acta de Notificación.

C).- Se le confiere facultades al notificador para que practique diligencias de notificación de los actos administrativos,

D).- El Administrador Local de Recaudación deberá de expedir los oficios de identificación que acredite a los notificadores para llevar a cabo sus funciones, este deberá especificar la vigencia del documento y la obligación de devolverlo en caso de que el notificador deje de prestar sus servicios en la Administración Local de Recaudación ya sea por renuncia o por despido.

⁵² Ibidem. Páginas VI.8 y VI.9.

E).- El jefe de la unidad de diligenciación deberá asignar de forma equitativa y de acuerdo a la zona de diligenciación las órdenes de trabajo a los notificadores. También tendrá que vigilar que los notificadores tengan la presencia adecuada para ejercer sus facultades de notificación.

F).- Los notificadores deberán llenar con letra clara y legible los documentos que fueron utilizados para la practica de la diligencia de notificación y deben evitar el uso de abreviaturas, tachaduras y enmendaduras, ya que esto causaría incertidumbre al contribuyente.

G).- Existe la figura de un supervisor de calidad que supervisa las actividades de notificación que realiza el notificador, este verifica que estas se hayan practicado de manera legal para evitar que este realice conductas indebidas y fuera de la esfera jurídica.

H).- Las notificaciones deberán practicarse en días y horas hábiles, las cuales se encuentran determinadas en el Código Fiscal de la Federación, las cuales son, de las 7:30 a las 18:00 horas. Se podrán efectuar la habilitación de horas y días inhábiles, que serán por escrito y la realice el titular de la administración local de recaudación.

I).- Las diligencias de notificación siempre y sin ningún pretexto deberán practicarse con personas mayores de edad, que estén capacitadas para ellos y no con menores de edad ni con personas que no gocen de sus facultades mentales.

J).- El notificador tiene como un máximo limite de tiempo para notificar los actos que le fueron encomendados de tres días, y no puede tener sin causa justificada documentos sin notificar por un periodo mayor de quince días naturales.⁵³

De todo lo anteriormente señalado se puede concluir, que una vez poniendo del conocimiento estos lineamientos de procedimiento, tanto para el notificador como para el contribuyente, y de no respetarlos este último, interponga algún medio de defensa en contra de esta notificación por haberse realizado de manera ilegal, para lo cual es de vital importancia para el contribuyente que el acto a notificar contenga dentro de la misma resolución los recursos que puedan proceder en contra de dicho acto, así como la autoridad ante la cual se debe de presentar y los términos que se tienen para promoverlo.

⁵³ Ibidem. Páginas IV.1-IV.3.

CAPITULO II

RECURSO DE REVOCACIÓN COMO MEDIO DE DEFENSA FISCAL PARA IMPUGNAR AGRAVIOS COMETIDOS EN LA NOTIFICACIÓN.

Después de haber analizado la gran importancia y trascendencia que tiene el procedimiento de notificación, así como las formalidades y elementos legales que se deben respetar al practicar dichas notificaciones, en el segundo capítulo se estudiará el recurso de revocación fiscal, como medio de defensa con que cuenta el contribuyente para impugnar la notificación cuando ésta, no se haya realizado de acuerdo a todas las formalidades legales previamente establecidas, por eso este capítulo es tan importante, porque así el contribuyente después de tener pleno conocimiento de cómo se deben de realizar legalmente la práctica de estas diligencias, y al momento de enterarse que no fue practicada legalmente la notificación y le cause un agravio en su esfera jurídica de derechos, podrá optar por impugnarla a través del recurso de revocación que está regulado en el título V, capítulo I sección I, II y III del Código Fiscal de la Federación vigente.

Antes de comenzar el estudio de este medio de defensa legal se procederá a analizar la definición de lo que debe entenderse por recurso de revocación en materia fiscal, además de estudiar algunos conceptos doctrinales que diversos catedráticos han propuesto para definirlo, el catedrático Refugio de Jesús Fernández Martínez menciona que el recurso es un medio de defensa con que cuentan los particulares para impugnar actos de la autoridad fiscal que consideran que violan su esfera jurídica, y este recurso deberá también satisfacer los requisitos legales que establece la Ley: "Por recurso debe entenderse el medio del cual disponen los particulares para impugnar los actos y resoluciones emitidos por las autoridades fiscales, que consideren ilegales. Para que se haga valer un recurso administrativo, éste debe estar establecido en un ley, debidamente reglamentado y existir una resolución administrativa. Además se debe presentar dentro del plazo establecido para tal efecto, dirigirse a la autoridad que corresponda , expresar los hechos, los agravios y las pruebas pertinentes, que

constituyen los elementos secundarios, y que son subsanables en caso de omisión"¹.

El maestro Alejandro Saldaña Magallanes, reconoce que el recurso de revocación es el medio de defensa que un particular tiene para hacer valer sus derechos, con la ventaja de que se puede presentar cumpliendo con ciertos requisitos mínimos que establece la Ley y no existe la necesidad de emplear tecnicismos complejos: "El recurso de revocación es un medio de defensa con que cuenta el particular para hacer valer sus derechos, pudiendo ser de gran utilidad y más si aquéllos o sus representantes no son propiamente Licenciados en Derecho, siendo que para su elaboración no se requieren tecnicismos, claro ello sin pasar por alto cierta formalidad que establece la Ley para su presentación y que lamentablemente se ha ido incrementando perdiéndose un poco la simplicidad que lo caracteriza"².

De lo antes expuesto podemos concluir que el recurso de revocación fiscal federal es un medio de defensa legal con que cuenta el contribuyente para impugnar actos y resoluciones administrativas fiscales definitivas que haya emitido la autoridad fiscal y que afectan su esfera jurídica de derechos, el cual, deberá ser tramitado ante la misma autoridad fiscal que emitió dichas resoluciones, por medio de un procedimiento administrativo, que finalizará con una resolución que revocará, modificará o confirmará dichos actos o resoluciones restableciéndose así el orden jurídico y de legalidad fiscal.

Este recurso deberá contar con ciertos requisitos mínimos establecidos expresamente en la ley y no existe la necesidad de emplear tecnicismos complejos, por lo cual el contribuyente no necesita mayores conocimientos en derecho, y es de vital importancia que el particular tenga conocimiento pleno de los medios de defensa con que cuenta para realizar la impugnación de notificaciones practicadas de manera ilegal cuando se ha emitido algún acto de molestia y el mismo no cumpla con los requisitos legales formalmente establecidos en la misma ley; y a su vez, la resolución del recurso de revocación constituiría instancia lo que significa que la misma puede ser materia de impugnación.

¹ FERNANDEZ MARTÍNEZ Refugio de Jesús. Op, cit. Páginas 382 y 383.

² SALDAÑA MAGALLANES Alejandro. Medios de Defensa en Materia Fiscal 2004. Segunda Edición, Editorial ISEF, México, 2004. Página 49.

2.1.- CASOS DE PROCEDENCIA DEL RECURSO DE REVOCACIÓN

El recurso de revocación es un medio de defensa legal por el cual el contribuyente afectado podrá impugnar un acto administrativo ante la propia autoridad que lo emitió ya que el mismo lesiona su esfera jurídica, debido a que la propia autoridad tiene la oportunidad de revisar sus propios actos para que en el caso de contener errores u omisiones ilegales o puedan estar viciados de alguna irregularidad, la propia autoridad fiscal pueda enmendar o corregir al resolver el recurso de revocación ajustando sus actos a la legalidad fiscal exigida para toda autoridad. Un presupuesto del recurso de revocación, es aquel que se encuentre establecido como tal en la propia Ley, el artículo 116 del Código Fiscal de la Federación indica:

“Artículo 116.- Contra los actos administrativos dictados en materia fiscal federal, se podrá interponer el recurso de revocación”.

Como pudimos observar, es muy importante que la Ley señale cuales son los medios de defensa con los que cuenta el contribuyente para defenderse de cualquier acto administrativo emitido por la autoridad fiscal que le cause un perjuicio, como sustento de lo anterior sirve la siguiente tesis emitida por el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y administrativa, la cual sustenta lo siguiente:

“PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO (RECURSOS ADMINISTRATIVOS). RECURSO ADMINISTRATIVO.- SU PROCEDENCIA.- Al promover una instancia de inconformidad en contra de alguna resolución, el particular afectado deberá interponer el recurso administrativo que se prevea en la ley que se haya invocado en el texto de dicha resolución, en el entendido de que si en ésta se invocan diversos ordenamientos legales de los que cada uno prevé un diferente recurso, el gobernado podrá optar por cualquiera de ellos, que mejor convenga a sus intereses.”

Revisión No. 1098/85.- Resuelta en sesión de 14 de junio de 1988, por mayoría de 6 votos y 2 en contra.- Magistrado Ponente: José Antonio Quintero Becerra.- Secretario: Lic. Mario Bernal Ladrón de Guevara.³

Nuestra legislación es muy clara y específica al establecer cuales son los casos de procedencia del recurso de revocación en materia fiscal, El fundamento legal lo encontramos en el Título V, capítulo I sección I, artículo 117 del Código Fiscal de la Federación, el cual a la letra dice:

³Tesis Aislada. Tercera época. Instancia: Pleno. Publicación: No. 6. Junio 1988. Página: 31.

“Artículo 117.- El recurso de revocación procederá contra:

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

- a) Determinen contribuciones, accesorios o aprovechamientos.
- b) Nieguen la devolución de cantidades que procedan conforme a la Ley.
- c) Dicten las autoridades aduaneras.
- d) Cualquier resolución de carácter definitivo que cause agravio al particular en materia fiscal, salvo aquéllas a que se refieren los artículos 33-A, 36 y 74 de este Código.

II.- Los actos de autoridades fiscales 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 12 de este Código.
- b) Se dicten 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”.

Para efectos de la presente investigación únicamente se analizará los casos de procedencia que tienen relación directa e inmediata con la notificación. Como primer supuesto, tenemos a las resoluciones definitivas que determinen contribuciones, accesorios o aprovechamientos; las resoluciones definitivas son aquellas que la autoridad administrativa por si misma no puede modificar esto es, debido a que una resolución provisional no podría ser impugnada por medio del recurso administrativo de revocación, el que una resolución determine contribuciones o accesorios significa que la misma indicará la cuantía, la obligación o el pago a cargo del contribuyente.

Como segundo supuesto, para efectos de la presente investigación, procederá el recurso, contra cualquier resolución de carácter definitivo que cause agravio al particular en materia fiscal, un ejemplo de este tipo de resolución sería cuando la autoridad sin seguir el procedimiento legalmente establecido deja sin intervención en este al contribuyente, lo cual quiere decir que únicamente se realiza de forma interna la notificación de un documento por medio del cual se le determina un crédito fiscal, siendo totalmente contra esta resolución procedente la interposición del recurso de revocación.

El gobernado contribuyente que pueda interponer el recurso de revocación se ha denominado como el recurrente en este caso, las personas físicas y morales con interés jurídico ya sea directo o indirecto podrán ser los recurrentes quienes interpondrán dicho medio de defensa legal, ya sea por ellos mismo o por medio de su representante legal quien deberá acreditar que tiene dicha calidad.

Es muy importante analizar el efecto jurídico que se produce contra la resolución impugnada al interponerse el recurso administrativo de revocación, el cual es regulado en el Título V, capítulo I, sección III, artículo 133 A, penúltimo párrafo del ordenamiento legal antes señalado, que señala la obligación por parte de las autoridades demandadas de cumplir con las resoluciones emitidas en dicho recurso, el cual a la letra determina:

“Artículo 133 A...

...Cuando se interponga un medio de impugnación, se suspenderá el efecto de la resolución recaída al recurso hasta que se dicte la sentencia que ponga fin a la controversia. Asimismo, se suspenderá el plazo para dar cumplimiento a la resolución cuando el contribuyente desocupe su domicilio fiscal sin haber presentado el aviso de cambio correspondiente o cuando no se localice en el que haya señalado hasta que se le localice”.

Lo anterior quiere decir, que la suspensión durará hasta que se dicte la sentencia que resuelva el conflicto que se haya ocasionado, en cuanto a las facultades de la autoridad fiscal la misma interposición del recurso de revocación suspende el plazo para que opere la caducidad, esto no invalidará el tiempo que haya transcurrido anteriormente, esto se encuentra establecido en el artículo 67, párrafo noveno del Código Fiscal de la Federación, el cual a la letra dice:

“Artículo 67.- Las facultades de las autoridades fiscales para determinar las contribuciones o aprovechamientos omitidos y sus accesorios, así como para interponer sanciones por infracciones a las disposiciones fiscales, se extinguen en el plazo de cinco años contados a partir del día siguiente a aquél en que:

...El plazo señalado en este artículo no está sujeto a interrupción y solo se suspenderá cuando se ejerzan las facultades de comprobación de las autoridades fiscales a que se refieren las fracciones II, III y IV del artículo 42 de este Código; cuando se interponga algún recurso administrativo o juicio; o cuando las autoridades fiscales no puedan iniciar el ejercicio de sus facultades de comprobación en virtud de que el contribuyente hubiera desocupado su domicilio fiscal sin haber presentado el aviso de cambio correspondiente o cuando hubiere señalado de manera incorrecta su domicilio fiscal. En estos dos últimos

casos, se reiniciara el cómputo de plazo de caducidad a partir de la fecha en la que se localice al contribuyente. Así mismo, el plazo que hace referencia este artículo se suspenderá en los casos de huelga, a partir de que se suspenda temporalmente el trabajo y hasta que termine la huelga y en el de fallecimiento del contribuyente, hasta en tanto se designe al representante legal de la sucesión. Igualmente se suspenderá el plazo a que se refiere este artículo, respecto a la sociedad que teniendo el carácter de controladora consolide su resultado fiscal en los términos de lo dispuesto por la Ley del Impuesto Sobre la Renta, cuando las autoridades fiscales ejerzan sus facultades de comprobación respecto de alguna de las sociedades que tengan el carácter de controlada de dicha sociedad controladora”.

La siguiente tesis jurisprudencial del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa señala que la autoridad cuenta con un plazo de cinco años para determinarle a un contribuyente contribuciones omitidas, así como que este plazo se suspenderá cuando el contribuyente interponga en contra de dicha resolución algún recurso administrativo o juicio, la cual a la letra dice:

“CADUCIDAD DE LAS FACULTADES DE LAS AUTORIDADES FISCALES.- La caducidad como institución del procedimiento administrativo cuyo cómputo se puede interrumpir, aparece con ese carácter a partir de la adición de un último párrafo en el artículo 88 del Código Fiscal de la Federación en vigor desde el 1º de enero de 1979 y hasta la promulgación del actual Código Fiscal de la Federación que previene la caducidad con esa característica en su artículo 67. La aplicación de las normas sobre caducidad debe considerar que por ser reglas de procedimiento se aplican las vigentes aún cuando se hayan expedido con posterioridad a las situaciones jurídicas dadas; el ejercicio de las facultades fiscales debe hacerse dentro del plazo de cinco años contados a partir del vencimiento de la obligación legal de que se trate y, el cómputo del plazo se suspenderá cuando se interponga algún recurso administrativo o juicio, en consecuencia, las facultades pueden ser legalmente ejercidas fuera del plazo de cinco años, si se realizan en cumplimiento de una sentencia o resolución que reconozca total o parcialmente la validez de la resolución del caso”.

Contradicción de Sentencias No. 1/89.- Juicios 11/85 y Acums. y 117/88.- Resuelta en sesión de 8 de mayo de 1990.⁴

El efecto de la suspensión que provoca la interposición del recurso consiste en que durante la tramitación del mismo no podrá computarse el plazo para que opere la caducidad de las facultades de la autoridad fiscal, pero resuelta la

⁴Jurisprudencia. Tercera época. Instancia: Pleno. Publicación: No. 29. Mayo 1990. Página: 10.

instancia volverá a iniciar el computo para la misma caducidad, esto tomando en consideración el sentido de la resolución del recurso.

El maestro Alejandro Saldaña Magallanes, nos explica que la impugnación del citatorio emitido en forma ilegal, será materia de análisis cuando se impugne el crédito fiscal, ya que si se impugna de manera separada sería improcedente el recurso: “Un ejemplo de lo mencionado en el párrafo que antecede, sería cuando se emite un citatorio de forma ilegal, a sea cuando adolece de la legalidad prevista en ley, consecuentemente ese citatorio en su momento oportuno podrá ser materia de estudio cuando se impugne la determinación del crédito fiscal, porque si se pretende impugnar al citatorio de forma aislada, dicho medio de defensa resultará improcedente, claro, siempre y cuando no se trate de un citatorio para efectuar un requerimiento de pago con mandamiento de ejecución y no exista crédito fiscal debidamente determinado y notificado, caso en el cual el recurso procederá contra el citatorio y en su caso contra el requerimiento de pago y mandamiento de ejecución combatiendo e impugnando simultáneamente la falta de determinación fiscal”.⁵

De lo anterior se puede concluir que el recurso de revocación debe estar contemplado por nuestra legislación de forma clara y precisa, con la finalidad de que cualquier ciudadano pueda tener acceso y mejor comprensión a la misma, así mismo debe establecer los casos contra los cuales procede, así como su manejo y procedimiento, la forma de cómo fue resuelto y los alcances que se pretenden con dicha resolución, esto con el único objetivo de crearle al contribuyente mayor certeza legal.

2.2.-AUTORIDAD COMPETENTE PARA CONOCERLO.

Como segundo punto de este capítulo analizaremos a la autoridad que deba conocer del acto impugnado, es decir, a la(s) personas que se le deberá presentarse el escrito de interposición del recurso de revocación, la cual será en razón del domicilio del contribuyente afectado o ante la que emitió el acto impugnado.

El recurso administrativo de revocación se presenta ante la propia autoridad administrativa que emitió o resolvió el acto impugnado; esto es que, la

⁵ SALDAÑA MAGALLANES Alejandro. Op.cit. Página 56.

administración local de auditoría fiscal al emitir una liquidación de contribuciones es incompetente o carece de facultades para resolver el recurso administrativo de revocación, ya que no se encuentra dentro de sus atribuciones el resolver dicho medio de defensa legal ya que esta facultad le correspondería a la administración local jurídica de su misma circunscripción territorial, pero si bien es cierto que ambas unidades pertenecen al Servicio de Administración Tributaria se les considerara como autoridad administrativa distinta aunque las dos unidades administrativas constituyen a esta misma dependencia quien es la autoridad que emite el acto impugnado y la que resuelve el recurso interpuesto contra dicho acto es decir, que es la misma autoridad administrativa la que emite el acto y la que a su vez resuelve la impugnación del mismo aunque se este hablando de que una unidad del propio Servicio de Administración Tributaria lo emitió y otra unidad administrativa del mismo sea la que resuelva dicho recurso.

La autoridad competente ante la cual se interpone el recurso administrativo de revocación en materia fiscal se presentará ante la autoridad que emitió o ejecuto el acto impugnado o resolución impugnada, esto es, cuando la autoridad competente sea la Administración General Jurídica, cuyas resoluciones sean dictadas por ella misma o por cualquier unidad administrativa adscrita al Servicio de Administración Tributaria y a su vez las dictadas por las entidades federativas en materia de ingresos coordinados, de lo anterior encontramos su fundamento en el artículo 22 fracción XVII del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria que la letra dice:

“Artículo 22.- Compete a la Administración General Jurídica:
XVII.- Resolver los recursos administrativos hechos valer contra actos o resoluciones de ella misma o de cualquier unidad administrativa del Servicio de Administración Tributaria que no tenga conferida de manera expresa dicha facultad, o de autoridades fiscales de las entidades federativas en cumplimiento de convenios de coordinación fiscal, así como el recurso de inconformidad previsto en la Ley de Coordinación Fiscal.”

Cuando la autoridad competente sea la Administración Central de lo Contencioso y la Administración de Recursos Administrativos por resoluciones dictadas ya sea por unidades administrativas que dependan de las direcciones generales o de las administraciones generales adscritas al Servicio de Administración Tributaria, por resoluciones dictadas por administraciones locales y

unidades administrativas que dependan de estas y resoluciones dictadas por las aduanas; serán autoridades competentes la administración general jurídica cuando se impugnan resoluciones dictadas por las administraciones generales de recaudación, de auditoría fiscal, federal y jurídica, por ella misma o por las administraciones generales de recaudación y auditoría fiscal o por sus propias unidades administrativas; serán autoridades competentes a su vez las administraciones locales jurídicas, por resoluciones dictadas ya sea por las administraciones locales de auditoría fiscal y de recaudación o de las unidades administrativas que de ellas dependan así como también, por resoluciones dictadas por autoridades fiscales de las entidades federativas en materia de ingresos coordinados respecto de contribuyentes cuyo domicilio se encuentre en su circunscripción territorial, así como también por resoluciones dictadas por autoridades aduaneras cuya sede se encuentren dentro de su circunscripción territorial y por último serán autoridades competentes la administración general jurídica cuando se impugnen resoluciones dictadas en todos los demás casos que competen al Servicio de Administración Tributaria.

El catedrático Alejandro Saldaña Magallanes explica en relación a la autoridad competente que la misma es la Administración Jurídica de la circunscripción territorial del domicilio del contribuyente, y a su vez señala que también puede presentarse ante la autoridad que emitió el acto o resolución, así como la que lo ejecuta, a lo cual establece: “Así se tiene que el recurso de revocación se dirigirá a la Administración Local Jurídica, porque es la autoridad encargada de defender los intereses del fisco y la que resolverá la controversia planteada, fungiendo así como abogado de la autoridad. Consecuentemente dicho escrito se presentará ante la autoridad competente en razón del domicilio del contribuyente, siendo la Administración Local Jurídica de la circunscripción territorial correspondiente. Siguiendo con la temática planteada en el Código Tributario, el recurso de revocación también se podrá presentar ante:

- ✓ La autoridad que emitió el acto o resolución, que en su caso será la Administración Local de Auditoría, órgano encargado de verificar las obligaciones fiscales y determinar en su caso las cargas tributarias a los particulares.

- ✓ La autoridad que ejecuta el acto o resolución que antecede, o sea la Administración Local de Recaudación, órgano encargado de cobrar las cargas fiscales de los particulares, asiendo efectivos los créditos fiscales”.⁶

El artículo 121 del Código Fiscal de la Federación, en su párrafo primero y segundo señala ante que autoridad debe de presentarse el recurso de revocación, el cual menciona lo siguiente:

“Artículo 121.- El escrito de interposición del recurso deberá presentarse ante la autoridad competente en razón del domicilio del contribuyente o ante la que emitió o ejecutó el acto impugnado, dentro de los cuarenta y cinco días siguientes a aquél en que haya surtido efectos su notificación excepto lo dispuesto en los artículos 127 y 175 de este Código, en que el escrito del recurso deberá presentarse dentro del plazo que en los mismos se señala.

El escrito de interposición del recurso podrá enviarse a la autoridad competente en razón del domicilio o a la que emitió o ejecutó el acto, por correo certificado con acuse de recibo, siempre que el envío se efectúe desde el lugar en que resida el recurrente. En estos casos, se tendrá como fecha de presentación del escrito respectivo, la del día en que se entregue a la oficina exactora o se deposite en la oficina de correos”.

Los actos impugnados emitidos ya sea por las Administraciones Locales de Recaudación o las locales de Auditoría Fiscal, pueden ser impugnadas por medio de recuso de revocación ante la unidad administrativa con facultades para resolverlo las cuales son, las administraciones locales jurídicas de la misma circunscripción territorial, debido a que en este caso la autoridad ejecutora es la Administración Local de Recaudación y la emisora sería la Administración Local de Auditoría, las mismas no pueden ser las competentes para resolver la impugnación sobre la presentación del recurso de revocación. Pero según la redacción del artículo 121 del ordenamiento legal antes señalado, el escrito de interposición del recurso pude presentarse ya sea ante la autoridad competente, en este caso la autoridad facultada para resolverlo será la Administración Local Jurídica o la autoridad que emitió o ejecuto el acto impugnado, esto es el contribuyente puede recurrir, ya sea a la que mas le convenga, presentando su escrito de recurso ante la autoridad competente para resolver en razón del domicilio o ante alguna de las otras dos administraciones, ya sea a la ejecutora o

⁶ Ibídem. Página 58.

la emisora. Los licenciados en derecho Alejandro Paz López y José Guadalupe Mesta Guerra establecen que la autoridad debe tener las facultades precisas para la toma de decisiones y para la ejecución de actos o también puede tener alguna de estas por separado, a lo cual se afirma: “Órgano de autoridad es todo aquel que tiene facultades de decisión y ejecución o alguna de ellas por separado”.⁷

Respecto del segundo párrafo del artículo ante señalado, en donde manifiesta que el contribuyente afectado podrá mandar el escrito de interposición del recurso de revocación por correo certificado con acuse de recibo, con el único requisito de que el lugar de donde se manda sea el mismo donde el contribuyente vive, y se tendrá como presentado, el día en que la autoridad fiscal lo reciba en sus oficinas físicamente dicho escrito o cuando lo entrego a la oficina postal, la siguiente tesis jurisprudencial establece que un contribuyente que vive fuera del área de circunscripción territorial de la autoridad que le emitió o ejecutó el acto impugnado, puede presentar su escrito de recurso de revocación por correo certificado con acuse de recibo desde el lugar donde vive, para que sea trasladado a la sede donde se encuentra la autoridad recurrida, ya que si no se otorgará dicho derecho se le estaría realizando un perjuicio en sus garantías constitucionales y se le dejaría en estado de desigualdad en comparación con los demás contribuyentes, para lo cual determina lo siguiente:

“RECURSO DE REVOCACIÓN PREVISTO EN EL ARTÍCULO 121 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN. CONCEPTO DE "DOMICILIO" PARA EFECTOS DEL ENVÍO DEL ESCRITO DE INTERPOSICIÓN POR CORREO CERTIFICADO. Una recta interpretación del artículo 121 del Código Fiscal de la Federación lleva a la convicción de que los requisitos necesarios para la validez de la presentación del recurso de revocación por correo certificado con acuse de recibo son: a) que el recurrente resida fuera de la población en que tiene su sede la autoridad competente o la que emitió o ejecutó el acto; y, b) que el recurrente presente el recurso en la oficina de correos que corresponde al lugar de su residencia. Ahora bien, debe entenderse por "domicilio", según el diccionario de la Real Academia Española, la morada o lugar en que legalmente se considera establecido alguien para el cumplimiento de sus obligaciones y el ejercicio de sus derechos; y atento a lo dispuesto por el artículo 10 de la legislación antes citada, se considera domicilio fiscal aquel local en el que se encuentre la administración principal del negocio, cuando la persona física realiza actividades empresariales; si presta servicios personales independientes,

⁷ PAZ LÓPEZ Alejandro y MESTA GUERRA José Guadalupe. Op. Cit. Página 75.

el local que utilice como base fija para el desempeño de sus actividades; y en los demás casos, el lugar donde tenga el asiento principal de sus actividades. Lo anterior es así, en razón de que si la voluntad del legislador hubiera sido otra, habría plasmado en el precepto en cita que la interposición del recurso de revocación podría hacerse por correo certificado con acuse de recibo, al libre arbitrio o a la discrecional elección del recurrente; por tanto, considerar que la disposición de la norma es genérica y que por esa razón, no obstante que el promovente residiera en la misma población del domicilio de la autoridad competente, pudiera presentar el recurso de revocación por correo certificado con acuse de recibo, acarrearía una gran desigualdad en perjuicio de quienes radican fuera de la sede de la autoridad competente, vulnerándose con ello el principio de equidad y justicia”.

PRIMER TRIBUNAL COLEGIADO DEL VIGÉSIMO CIRCUITO.

Amparo directo 214/2004. Mayra Liliana Moreno Pérez. 10 de noviembre de 2004. Unanimidad de votos. Ponente: Elías Álvarez Torres. Secretaria: Cleotilde J. Meza Navarro.⁸

Siguiendo con este mismo orden de ideas, la siguiente tesis jurisprudencial, determina que para efectos de comenzar a contar el término de cuarenta y cinco días con que cuenta el contribuyente afectado para interponer el recurso de revocación, cuando este es enviado por correo certificado con acuse de recibo, sirve como base comenzar a contar dichos días a partir de la fecha que consta en el sello de recibido por parte de la oficina del Servicio Postal Mexicano.

“REVOCACIÓN, RECURSO DE. A EFECTO DE COMPUTAR LA OPORTUNIDAD EN SU INTERPOSICIÓN, ES MENESTER TOMAR EN CUENTA LA FECHA DEL SELLO DE RECIBIDO POR LA OFICINA DE CORREOS, EN TÉRMINOS DEL ARTÍCULO 121, PÁRRAFO SEGUNDO, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, NO ASÍ LAS CERTIFICACIONES NOTARIALES. Es verdad que la función pública que les está encomendada a los notarios públicos consiste en dar autenticidad a los hechos o actos realizados por las personas que ante ellos comparecen con esta finalidad, para los efectos legales que pudieran requerirse; empero, si en el caso la contribuyente actora exhibe sendas certificaciones notariales del recibo de depósito expedido por el Servicio Postal Mexicano, con el objeto de evidenciar la fecha de interposición del recurso de revocación, no según la fecha consignada por el sello fechador, sino merced a la fecha en que tuvieron lugar las certificaciones, no es posible otorgarles el alcance pretendido,

⁸Tesis aislada. Novena época. Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito. Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Tomo: XXI, Marzo de 2005. Página: 1218.

puesto que de hacerlo, además de contravenir lo dispuesto por el artículo 121, párrafo segundo, del Código Fiscal de la Federación, el cual es claro en consignar como fecha de presentación la del sello de recibido por la oficina de correos, en tratándose del recurso de revocación, significaría dotar al fedatario de una facultad exclusiva de la autoridad jurisdiccional, en cuanto a que no es la entidad propia para verificar y, en su caso, declarar si el recibo de depósito expedido por el Servicio Postal Mexicano a certificar, cumple o no con los requisitos que debe contener; de ahí que las certificaciones aludidas sólo pueden tener el alcance que de ellas mismas se desprende, esto es, la certificación en cuanto a la autenticidad de una copia fiel emanada de su original, mas no para evidenciar que el recurso de revocación intentado se interpuso en la fecha en que tuvieron lugar las mismas”.

QUINTO TRIBUNAL COLEGIADO DEL DÉCIMO SEXTO CIRCUITO.

Revisión fiscal 6/2002. Administrador Local Jurídico de Celaya, en representación del Secretario de Hacienda y Crédito Público y otros. 21 de febrero de 2002. Unanimidad de votos. Ponente: Lorenzo Palma Hidalgo. Secretario: Martín Mayorquín Trejo.⁹

La competencia en el caso de la procedencia del recurso de revocación puede a su vez clasificarse en razón del grado, del territorio y por materia.

❖ En razón del grado.- Se considera la posición jerárquicamente en la cual se encuentran colocados los órganos de la administración pública en materia fiscal, así existe competencia de órganos superiores y órganos inferiores.

❖ En razón de territorio.- Este comprende la delimitación dentro de un ámbito espacial determinado o en materia fiscal la delimitación de la circunscripción territorial en que puede actuar legalmente determinada unidad administrativa perteneciente al Servicio de Administración Tributaria.

❖ Por razón de la materia.- Se origina debido a la especialización en la actividad de la unidad administrativa en materia fiscal, esto es la competencia que legalmente se le otorga a dichas unidades para realizar actos de fiscalización y a otras unidades para la ejecución del procedimiento económico coactivo.

La jurisdicción de la autoridad respecto de la interposición del recurso de revocación se presenta en razón del domicilio del contribuyente o ante la que emitió o ejecuto el acto impugnado, esto significa que la competencia de la

⁹Tesis aislada. Novena época. Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito. Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Tomo: XV, Mayo de 2002. Página: 1276.

autoridad por razón del territorio la contiene también en razón a la materia, debido a que se señala la autoridad competente materialmente así como territorialmente para la resolución de dicho medio de defensa, a su vez el artículo 121 del Código Fiscal de la Federación indica la existencia de la posibilidad de presentar el recurso ya sea ante autoridades con atribuciones en razón del domicilio del contribuyente o ante la autoridad que ejecuto o emitió el acto impugnado.

Para establecer legalmente los ámbitos competenciales así como sus límites territoriales de las unidades administrativas pertenecientes al Servicio de Administración Tributaria, existe el Acuerdo por el que se establece la circunscripción territorial de las unidades administrativas del Servicio de Administración Tributaria publicado en el Diario Oficial de la Federación, el día 02 de noviembre de 2005, relacionado con el artículo 37, primer párrafo apartado "A" del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria por medio del cual se tiene la certeza de los límites territoriales sobre los cuales deberán ejercer sus funciones las mismas; este mismo determina el espacio físico en donde la autoridad administrativa podrá, válidamente ejercer sus facultades y por lo tanto si las mismas unidades administrativas ejecutan actos fuera de los límites indicados dentro de dicho acuerdo carecería de toda validez legal dicha actuación. En razón de la materia a su vez establece dentro de Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria las facultades materialmente determinadas para las unidades administrativas del S.A.T. en las cuales se integra los recursos de revocación, estableciendo como unidades competentes para su resolución a las Administraciones Generales de Grandes Contribuyentes (artículo 19 fracción LVII del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria), la Administración General Jurídica (artículo 22, fracción XVII del mismo ordenamiento legal), a la Administración regional de Grandes contribuyentes (artículo 22 fracción II del mismo ordenamiento legal) y a la Administración Local Jurídica (artículo 23 fracción II) del mismo ordenamiento legal.

Cuando el escrito de recuso de revocación se presente o vaya dirigido ante alguna autoridad incompetente para conocer de este, dicha autoridad estará obligada a turnarlo a la que sea la competente para resolverlo, es decir si una unidad administrativa del S.A.T. carece de competencia para resolver de un recurso administrativo, la misma tiene la obligación de remitirlo mediante oficio a la

autoridad que tenga competencia para emitir la resolución del recurso, a su vez anexara el oficio así como el escrito y los documentos que se anexen al mismo con copia al promovente para que tenga conocimiento de que es otra unidad administrativa quien resolverá su medio de defensa, para ello se tendrá como fecha de presentación del recurso en la cual se presentó ante alguna de las unidades administrativas del S.A.T. que no fue competente y si el recurso se interpuso ante autoridad incompetente, esto no interrumpe el plazo de tres meses con que cuenta la autoridad para dictar la resolución así como para notificarla, como sustento de lo antes señalado tenemos la siguiente tesis jurisprudencial, la cual determina que cuando un recurso de revocación se presenta ante una autoridad incompetente, no deberá desecharlo, sino que esta deberá turnárselo a la que es competente para conocer del asunto con la debida fundamentación y motivación que respalde el porque ese asunto no es de su competencia, y señala lo siguiente:

“INCOMPETENCIA DE LA AUTORIDAD FISCAL PARA RESOLVER EL RECURSO ADMINISTRATIVO DE REVOCACIÓN.- DEBE REMITIR A LA AUTORIDAD COMPETENTE Y NO DESECHARLO.- Si la autoridad fiscal desecha el recurso administrativo de revocación contemplando en el artículo 116 del Código Fiscal de la Federación, por considerar que el la resolución que se recurre no se determinan contribuciones de carácter federal y además se encuentra emitida por una autoridad que no es de la contempladas por el Reglamento Interior del Servicio Administración Tributaria como de su competencia, pero los autos del juicio de nulidad interpuesto en contra de la resolución que desecha el recurso, la Juzgadora se percató que el la resolución recurrida sí se determinan contribuciones de carácter federal y se corrobora que la autoridad que la emite no es de las contempladas en el referido Reglamento Interior como la de la competencia de la autoridad demandada, la sentencia de nulidad que se dicte con motivo del indebido desecamiento no puede ser para efecto de que la autoridad emita nueva resolución en que admita el recurso y lo resuelva, pues indebidamente, en virtud de su incompetencia, se le obligaría a pronunciarse respecto de los motivos y fundamentos de la determinación del crédito fiscal que le son ajenos; por tanto, lo procedente es que la sentencia que se dicte sea para efecto de que la autoridad demandada, en estricto cumplimiento de lo dispuesto por el artículo 120 del Código Fiscal de la Federación, turne el escrito en que se contiene el recurso a la autoridad que resulte competente para su resolución, pues no se le puede impedir la emisión de un acto por el que ponga en conocimiento de la autoridad competente el recurso que ésta proceda a su trámite y resolución”.

Juicio No. 2587/01-05-02-4.- Resuelto por la Segunda Sala Regional del Norte-Centro II, el 5 de marzo de 2002, por unanimidad de votos.- Magistrado Ponente: Héctor Carrillo Máynez.- Secretario: Lic. Jesús Lazalde Martínez.¹⁰

El artículo 131 del Código Fiscal de la Federación, establece la obligación que tiene la autoridad de emitir y notificar la resolución al recurso de revocación interpuesto por el contribuyente dentro de un plazo que no debe de exceder a tres meses, los cuales empezarán a contar a partir de que este fue interpuesto, a lo que también señala que en caso de que la autoridad no realice lo estipulado en este artículo, entonces se entenderá que el acto impugnado fue confirmado por la autoridad y en este caso el contribuyente podrá optar por interponer juicio de nulidad sobre el acto de autoridad antes impugnado:

“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”.

Como ha quedado establecido las autoridades, independientemente del rango o poder, deben actuar estrictamente conforme así lo disponen las leyes, y en caso de que estas se extralimiten en su función, para efectos de la presente investigación, en nuestra legislación se encuentra contemplado el recurso de revocación, ya que el vivir en un estado de derecho significa no sólo que el ciudadano viva y respete las leyes que rigen en su país, sino que la misma autoridad se dirija con apego a la misma, es decir que todo el orden jurídico nacional obligue tanto a gobernados como gobernantes, para lograr así el bien común, la justicia y certeza jurídica para una mejor convivencia entre ambos.

2.3.- FACULTAD DE OPCIÓN DEL INTERESADO PARA AGOTAR EL RECURSO

La interposición del recurso de revocación es optativa para el interesado contribuyente, ya que el mismo puede acudir de forma directa, ya sea al juicio de

¹⁰Tesis Aislada. Quinta época. Instancia: Segunda Sala Regional del Norte - Centro II. Publicación: No. 22. Octubre 2002. Página: 283.

nulidad ante en Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, o agotar antes, el recurso de revocación administrativo en materia fiscal ante la misma autoridad que emitió o ejecuto el acto o resolución impugnado, si el particular opta por presentar dicho medio de defensa contra un determinado acto de autoridad, en caso de impugnar otro acto que resulte consecuencia del primer acto impugnado, debe acudir por la misma vía que en este caso sería el recurso de revocación, excepto cuando se trate de resoluciones dictadas en cumplimiento de las emitidas en recursos administrativos, un caso de excepción se presenta con la resolución dictada en el recurso de revocación mismo que se combate en el juicio de nulidad impugnando todos los actos conexos ante la Sala Regional del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, que conozca de dicho juicio.

Todo lo anterior puede traducirse en que, cuando un contribuyente es agraviado por cualquier acto o resolución establecido en el artículo 117 del Código Fiscal de la Federación puede optar, ya sea interponiendo el recurso de revocación o juicio de nulidad; es decir, si en primer término elige el recurso de revocación podrá a su vez demandar la nulidad de la resolución que se dicte, existiendo a su vez la posibilidad de impugnar también la resolución recurrida en la parte que continua afectándolo, inclusive podrá hacer valer conceptos de impugnación no planteados en el recurso, esto encuentra su fundamento en el artículo 1º párrafo segundo de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, el cual establece lo siguiente:

“Artículo 1.-...

...Cuando la resolución recaída a un recurso administrativo, no satisfaga el interés jurídico del recurrente, y éste la controvierta en el juicio contencioso administrativo federal, se entenderá que simultáneamente impugna la resolución recurrida en la parte que continúa afectándolo, pudiendo hacer valer conceptos de impugnación no planteados en el recurso”.

La optatividad no abarcará para el caso de estar directamente el juicio de nulidad, ya que si el contribuyente no esta conforme con la resolución que dicte la propia autoridad fiscal puede acudir al recurso administrativo de revocación o puede optar por no hacerlo e ir inmediata y directamente al juicio de nulidad, pero si opto por agotar el recurso de revocación y la resolución es contraria a su interés, impugnará por medio del juicio de nulidad y no podrá acudir directamente

al juicio de amparo, ya que este último resultaría improcedente debido al principio de definitividad que lo rige.

El siguiente criterio jurisprudencial establece que si se podrá optar por no interponer recurso de revocación en contra de un acto de autoridad emitido y que afecte al contribuyente, pero si necesariamente se tendrá que acudir este al juicio de nulidad:

“REVOCACION, RECURSO DE, O JUICIO FISCAL COMO MEDIOS DE IMPUGNACION EN MATERIA FISCAL. Conforme al artículo 125 del Código Fiscal de la Federación, existe la opción de impugnar un acuerdo a través del recurso de revocación o directamente a través del juicio fiscal, lo que no implica que de optar por interponer el recurso de revocación ya no se esté obligado a agotar también el juicio de nulidad, dado que la opción que establece el precepto legal antes mencionado no es simplemente entre uno y otro, sino que la opción es exclusivamente respecto de la interposición o no del recurso de revocación, ya que el beneficio que concede el citado artículo es en el sentido de poder evitarse la tramitación del recurso de revocación, pero de ninguna manera la del juicio de nulidad.

PRIMER TRIBUNAL COLEGIADO DEL VIGESIMO PRIMER CIRCUITO.

Amparo en revisión 322/93. Ciro Gómez Celestino. 9 de diciembre de 1993. Unanimidad de votos. Ponente: Mario Roberto Cantú Barajas. Secretario: Salvador Vázquez Vargas.

Véase: Semanario Judicial de la Federación, Octava Época, Tomo II, Segunda Parte-2, Pág. 503”¹¹.

El artículo 125, del Código Fiscal de la Federación regula la opción con que cuenta el contribuyente para impugnar un acto administrativo por medio del recurso de revocación, así como también establece la posibilidad de impugnar resoluciones dictadas en cumplimiento de las emitidas en recursos administrativos, pero con la salvedad de que únicamente podrá realizarse una sola vez, en este caso de excepción se utilizará la misma vía, estableciendo lo siguiente:

“Artículo 125.- El interesado podrá optar por impugnar un acto a través del recurso de revocación o promover, directamente contra dicho acto, juicio ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.

¹¹Tesis aislada. Octava época. Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito. Fuente: Semanario Judicial de la Federación. Tomo: XIII, Abril de 1994. Página: 434

Deberá intentar la misma vía elegida si pretende impugnar un acto administrativo que sea que sea antecedente o consecuente de otro; en el caso de resoluciones dictadas en cumplimiento de las emitidas en recursos administrativos, el contribuyente podrá impugnar dicho acto, por una sola vez, a través de la misma vía.

Si la resolución dictada en el recurso en el recurso de revocación se combate ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, la impugnación del acto conexo deberá hacerse valer ante la Sala Regional Del Tribunal Fiscal que conozca del juicio respectivo”.

El mismo artículo antes señalado en su último párrafo establece, que cuando exista una controversia de resolución en algún tratado que haya celebrado México, el afectado puede recurrir en cualquier momento a los medios de impugnación previstos por el Código Fiscal de la Federación, así mismo también señala, que este procedimiento de controversia no procederá cuando exista una resolución que termine con el recurso de revocación o juicio de nulidad, el cual menciona lo siguiente:

“Artículo 125.-...

...Los procedimientos de resolución de controversias previstos en los tratados para evitar la doble tributación de los que México es parte, son optativos y podrán ser solicitados por el interesado con anterioridad o posterioridad a la resolución de los medios de defensa previstos por este Código. Los procedimientos de resolución de controversias son improcedentes contra las resoluciones que ponen fin al recurso de revocación o al juicio ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa”.

En materia fiscal para combatir una resolución emitida por una autoridad aduanera es optativo agotar el recurso de revocación, antes de acudir al Juicio de Nulidad, como sustento a lo antes expuesto encontramos el siguiente criterio jurisprudencial, el cual a la letra dice:

“REVOCACIÓN. ES OPTATIVO AGOTAR ESE RECURSO ANTES DE ACUDIR AL JUICIO DE NULIDAD, CUANDO SE COMBATA UNA RESOLUCIÓN DICTADA POR AUTORIDADES ADUANERAS. De conformidad con lo dispuesto por el artículo 117 del Código Fiscal de la Federación, el recurso de revocación procederá contra las resoluciones definitivas dictadas, entre otras, por las autoridades aduaneras; asimismo, el artículo 203 de la Ley Aduanera establece que en contra de todas las resoluciones definitivas que dicten las autoridades aduaneras procederá el recurso de revocación establecido en el código tributario federal y, que la interposición del recurso será optativa antes de acudir

al Tribunal Fiscal; por su parte, los artículos 94 y 95 de la Ley de Comercio Exterior, establecen que el recurso de revocación podrá ser interpuesto contra las resoluciones que se dicten en materia de certificación de origen, siendo necesario su agotamiento para la procedencia del juicio ante el Tribunal Fiscal de la Federación; por tanto, si en el caso concreto, el acto que se impugna en el juicio de nulidad es emitido por una autoridad aduanera, aun cuando tal resolución haga referencia a la certificación de origen, en términos de lo dispuesto por el artículo 117 del Código Fiscal de la Federación, resulta optativo agotar el recurso de revocación antes de acudir al Tribunal Fiscal de la Federación”.

OCTAVO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.

Amparo directo 268/2000. Adela Estrada Contreras. 8 de mayo de 2000. Unanimidad de votos. Ponente: Samuel Hernández Viazcán. Secretaria: Rosa H. Círigo Barrón.¹²

En la practica tratándose de contribuyentes personas físicas optan por agotar primero el recurso de revocación, ya que este les resulta mas fácil, económico y rápido para que la autoridad emita una resolución y así a través de este dejar sin efectos el acto de autoridad impugnado, tratándose de personas morales, estos por lo regular acuden directamente al juicio de nulidad, ya que cuentan con recursos económicos y abogados de planta para impugnar cualquier acto de autoridad.

2.4.-TÉRMINO Y SUSPENSIÓN DEL PLAZO PARA SU INTERPOSICIÓN

En este inciso analizaremos de forma concreta cual es el término legal con que cuenta el contribuyente afectado por la emisión de un acto de autoridad, para impugnarlo, así como que días son considerados como inhábiles para presentar el recurso de revocación, los casos en que se puede suspender este término así como los motivos por los cuales se puede ampliar este escrito, para lo cual comenzaremos por establecer que por regla general el escrito del recurso de revocación se debe presentar dentro de los cuarenta y cinco días siguientes a aquel en que surta efectos la notificación del acto impugnado o el día en que el afectado haya tenido conocimiento del mismo o de su ejecución, cuando la fecha de la notificación se determine conforme al artículo 121 del Código Fiscal de la

¹²Tesis aislada. Novena época. Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito. Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Tomo: XIII, Enero de 2001. Página: 1791.

Federación, el siguiente criterio jurisprudencial señala dicho termino, así como el caso en que se deba de interponer dicho recurso tratándose de actos dictados por la autoridad durante el procedimiento administrativo de ejecución, el cual a la letra dice:

“RECURSO DE REVOCACIÓN PREVISTO POR EL ARTÍCULO 117 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN. SUPUESTO DE PROCEDENCIA Y PLAZO PARA SU INTERPOSICIÓN. De la interpretación de los artículos 117 y 127 del Código Fiscal de la Federación, se advierte que el recurso de revocación procede contra actos de autoridades fiscales dictados en el procedimiento de ejecución cuando se alegue que éstos no se ajustaron a la ley, sin que sea exigible para la procedencia de dicho recurso, que la impugnación sólo comprenda violaciones a las formalidades del procedimiento administrativo de ejecución, ni que la parte recurrente alegue violaciones formales en tal procedimiento, sino que se prevé, en un sentido amplio, que dicho recurso procede contra actos de autoridades fiscales federales que se dicten en el mencionado procedimiento, cuando se alegue que éste no se ajustó a la ley. Además, el término de cuarenta y cinco días previsto por el artículo 121 del Código Fiscal de la Federación para interponer el aludido recurso, no rige cuando dicho medio de impugnación se hace valer contra el procedimiento administrativo de ejecución, toda vez que en ese supuesto debe aplicarse lo previsto en el artículo 127 del mismo cuerpo legal, relativo a que el inconforme puede hacerlo valer en cualquier tiempo, pero antes de la publicación de la convocatoria en primera almoneda para el remate de bienes cuando considere el promovente que el procedimiento administrativo de ejecución no se ajustó a la ley”.

TERCER TRIBUNAL COLEGIADO DEL DÉCIMO QUINTO CIRCUITO.

Amparo directo 616/2003. Desarrollo Constructora Marhino, S.A. de C.V. 12 de noviembre de 2003. Unanimidad de votos. Ponente: Raúl Molina Torres. Secretaria: Angelina Sosa Camas.¹³

El siguiente criterio jurisprudencial determina los días que son señalados como inhábiles para la autoridad, con el objetivo de no dejar al contribuyente en estado de indefensión por el acto de autoridad emitido para cual señala lo siguiente:

“DÍAS INHÁBILES. LO SON, ADEMÁS DE LOS INDICADOS POR EL ARTÍCULO 12 DEL CÓDIGO FISCAL, AQUELLOS EN QUE NO

¹³Tesis aislada. Novena época. Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito. Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Tomo: XX, Diciembre de 2004. Página: 1433.

LABORE LA AUTORIDAD EMISORA DEL ACTO QUE SE IMPUGNA A TRAVÉS DEL RECURSO DE REVOCACIÓN. El citado precepto legal, en lo conducente, prevé: "En los plazos fijados en días no se contarán los sábados, los domingos ni el 1o. de enero; el 5 de febrero; el 21 de marzo; el 1o. y 5 de mayo; el 16 de septiembre; el 20 de noviembre; el 1o. de diciembre de cada seis años, cuando corresponda a la transmisión del Poder Ejecutivo Federal, y el 25 de diciembre. ...". Ahora bien, es necesario precisar que para efectuar el cómputo del término de cuarenta y cinco días establecido por el numeral 121 del referido ordenamiento legal, no sólo deben descontarse los días inhábiles previstos por el transcrito artículo 12, sino también aquellos en que no labore la autoridad emisora de la resolución que se impugna, porque el hecho de que ese dispositivo legal señale expresamente como inhábiles los días que precisa, en modo alguno implica que sean los únicos, ya que también pueden existir otros que tengan su origen en acuerdos tomados por la autoridad de manera interna o en su reglamento. Así pues, sería incorrecto considerar como hábiles en el cómputo del término para promover los medios ordinarios de defensa que pueden intentar los gobernados, aquellos días en que las oficinas se encuentran cerradas al público, como por ejemplo, el día dos de noviembre en el que por cuestión de tradición se ha celebrado el "día de muertos", acontecimiento que ha provocado que las secretarías, así como diferentes organismos que dependan del Poder Ejecutivo no laboren, por así establecerlo el reglamento que rige tales dependencias, o porque su titular emita una circular al respecto".

TERCER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA CIVIL DEL SÉPTIMO CIRCUITO.

Revisión fiscal 119/2002. Secretario de Hacienda y Crédito Público y otras. 24 de octubre de 2002. Unanimidad de votos. Ponente: Mario A. Flores García. Secretaria: Claudia Vázquez Montoya.

Véase: Semanario Judicial de la Federación, Octava Época, Tomo XV-2, febrero de 1995, página 512, tesis I.4o.A.847 A, de rubro: "RECURSO DE REVOCACIÓN. PARA DESCONTAR LOS DÍAS INHÁBILES AL REALIZAR EL CÓMPUTO DEL TÉRMINO DENTRO DEL CUAL DEBE INTERPONERSE, ES NECESARIO ATENDER A LO DISPUESTO EN LOS ARTÍCULOS 12 Y 258 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN".¹⁴

Al respecto el maestro Moisés Rodríguez Michel explica el plazo a partir del cual deberán computarse los días para su interposición del recurso de revocación: "El artículo que se analiza determina que el plazo debe computarse a partir del día

¹⁴Tesis aislada. Novena época. Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito. Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Tomo: XVII, Febrero de 2003. Página: 1048.

siguiente a aquel en que haya surtido efectos la notificación por su parte el artículo 135 del C.F.F. determina que las notificaciones surtirán sus efectos al día siguiente al en que fueron hechas. Lo anteriores quiere decir que la practicarse una notificación, esta surte efectos al día siguiente y al posterior en que se hará correr empezará a correr el plazo de cuarenta y cinco días para la interposición del recurso administrativo de revocación. (Se trata de días hábiles)”.¹⁵

El Código Fiscal de la Federación establece que pueden existir dos clases de días inhábiles; ya sea por determinación expresa de la indicación en la propia ley y a su vez también se consideran días inhábiles los que internamente son tomados por las mismas autoridades fiscales, es decir, se trata de un día hábil legalmente, pero por razones internas las oficinas de la misma autoridad permanecen cerradas; como ejemplo de ello tenemos a la realización de un paro del sindicato de los trabajadores del Servicio de Administración Tributaria, o por algún accidente o siniestro natural y el edificio de la autoridad tenga que mantener cerrado su sede, por ello a fin de evitar cuasar mayor perjuicio a los contribuyentes, al momento de realizar el cómputo del plazo de los cuarenta y cinco días para la interposición del recurso de revocación la autoridad fiscal deberá tomar en consideración ambas clases de días inhábiles, el siguiente criterio jurisprudencial sirve como sustento de lo antes señalado:

“RECURSO DE REVOCACION. PARA DESCONTAR LOS DIAS INHABILES AL REALIZAR EL COMPUTO DEL TERMINO DENTRO DEL CUAL DEBE INTERPONERSE, ES NECESARIO ATENDER A LO DISPUESTO EN LOS ARTICULOS 12 Y 258 DEL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION. Las normas establecidas por el Código Fiscal de la Federación, rigen también para las autoridades administrativas que conozcan de los recursos previstos en él; por tanto, para efectuar el cómputo del término de 45 días para la interposición del recurso de revocación previsto en el artículo 121 del código tributario, ante la autoridad emisora del acto reclamado, deben observarse todas las normas previstas en el referido código, por lo que para descontar los días inhábiles, deberán considerarse los supuestos legales contenidos en los artículos 12 y 258 del ordenamiento legal citado, que reconocen la existencia de dos formas de días inhábiles. La primera, por disposición expresa de la ley; y, la segunda, por acuerdos tomados internamente por la autoridad, debido a que sus oficinas no se encuentran abiertas al público, aun cuando el horario y los días sean normales para la ley; sólo

¹⁵ RODRÍGUEZ MICHEL Moisés. Op, cit. Página 46.

de esta manera quedará justificado legalmente el desechamiento del recurso de revocación al considerar extemporánea su interposición”.

CUARTO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.

Amparo directo 1554/94. Vidrio Plano, S. A. de C. V. 25 de octubre de 1994. Unanimidad de votos. Ponente: David Delgadillo Guerrero. Secretario: Raúl García Ramos.¹⁶

El escrito del recurso de revocación deberá contener los agravios que el contribuyente considera fueron causados por la emisión del acto administrativo, ofreciéndose a su vez las pruebas procedentes conforme a derecho; también podrá a su vez corregir, adicionar o modificar su escrito original del recurso con la presentación de otro escrito, pero esto únicamente podrá realizarse si el escrito de ampliación de recurso es presentado ante la autoridad fiscal competente dentro del propio plazo de cuarenta y cinco días para su interposición y a su vez la misma autoridad no se haya pronunciado respecto de la resolución del mismo, la siguiente tesis jurisprudencial sirve como apoyo a lo antes mencionado:

“CÓMPUTO DEL TÉRMINO PARA LA AMPLIACIÓN DEL RECURSO ADMINISTRATIVO CONFORME A LA FRACCIÓN II DEL ARTÍCULO 129 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.- Si bien es cierto, de acuerdo a lo establecido por la fracción II del artículo 129 del Código Fiscal de la Federación, la parte recurrente tendrá el término de 45 días para ampliar su recurso administrativo a partir del día siguiente al en que la autoridad le dé a conocer el acto que manifiesta desconocer así como sus constancias de notificación, no menos cierto resulta que dicho artículo no se aplica de manera aislada o literal, sino que debe atenderse a la interpretación armónica y sistemática de las demás normas procesales, en los términos de lo dispuesto por el artículo 5 del Código Fiscal de la Federación, por lo que debe relacionarse con la regla establecida para las notificaciones del acto administrativo contenida en el artículo 135 del Código Fiscal de la Federación, respecto al día en que surten efectos las notificaciones, resultando en consecuencia, que el término a que alude el citado artículo 129, fracción II del Código Fiscal de la Federación iniciara su cómputo a partir del día siguiente de que surta efectos la notificación conforme lo establece el dispositivo 135 del Código Fiscal de la Federación antes mencionado y no al día siguiente de notificado el acto”.

¹⁶Tesis aislada. Octava época. Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito. Fuente: Semanario Judicial de la Federación. Tomo: XV-II, Febrero de 1995. Página: 512.

Juicio No. 450/01-03-01-6.- Resuelto por la Sala Regional del Noroeste III del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, el 30 de agosto de 2001, por unanimidad de votos.- Magistrada Instructora: María Guadalupe Pillado Pizo.- Secretario: Lic. Jorge Antonio Camarena Ávalos.¹⁷

Siguiendo en este mismo orden de ideas, respecto del plazo que tiene derecho el contribuyente para ampliar su recurso de revocación cuando le fue realizada una notificación de forma irregular o manifiesta desconocer dicho acto, la siguiente tesis jurisprudencial señala que en este caso la autoridad competente deberá proporcionarle al contribuyente las constancias de la notificación del acto recurrido, y el término de los cuarenta y cinco días comenzará a contar a partir del día siguiente en que la misma autoridad le da a conocer este al contribuyente, para lo cual determina lo siguiente:

“RECURSO DE REVOCACIÓN EN MATERIA FISCAL. PARA QUE EL PARTICULAR PUEDA AMPLIARLO LA AUTORIDAD DEBE DARLE A CONOCER LA CONSTANCIA DE NOTIFICACIÓN DEL ACTO IMPUGNADO DURANTE SU SUSTANCIACIÓN. El artículo 129 del Código Fiscal de la Federación señala que el particular que afirme desconocer el acto administrativo cuenta con un plazo de cuarenta y cinco días a partir del siguiente al en que se le hubiese dado a conocer el acto reclamado conjuntamente con la notificación que de él se practicará, a fin de ampliar el recurso administrativo de revocación, tratándose de los actos contemplados en el artículo 117 del código en mención; en consecuencia, la autoridad fiscal debe dar a conocer al actor la constancia de notificación del acto administrativo impugnado durante la sustanciación del recurso de revocación, para que pueda rebatir la legalidad de la indicada notificación a través de la ampliación del citado medio de impugnación dentro del plazo legal en comento”.

TERCER TRIBUNAL COLEGIADO DEL DÉCIMO QUINTO CIRCUITO.

Revisión fiscal 71/2004. Administrador Local Jurídico de Tijuana, en representación del Secretario de Hacienda y Crédito Público y otras. 27 de enero de 2005. Unanimidad de votos. Ponente: Raúl Molina Torres. Secretaria: Angelina Sosa Camas.

Véase: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XVII, febrero de 2003, página 1133, tesis IV.2o.A.45 A, de rubro: "RECURSO DE REVOCACIÓN. TÉRMINO LEGAL PARA SU

¹⁷Tesis Aislada. Quinta época. Instancia: Sala Regional del Noroeste III. Publicación: No. 29 Mayo 2003. Página: 507.

AMPLIACIÓN, CONFORME AL ARTÍCULO 129 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.¹⁸

La siguiente tesis jurisprudencial señala los casos en que la autoridad fiscal podrá otorgarle al contribuyente plazo para ampliar el recurso de revocación, para lo cual señala:

“REVOCACIÓN. EL OTORGAMIENTO DEL PLAZO PARA AMPLIAR EL RECURSO RELATIVO, EN TÉRMINOS DEL ARTÍCULO 129 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, SÓLO PROCEDE EN LOS CASOS EN QUE EL PARTICULAR NIEGA CONOCER EL ACTO Y NO CUANDO AFIRME DESCONOCER LAS CONSTANCIAS DE SU NOTIFICACIÓN, MANIFESTÁNDOSE SABEDOR DE AQUÉL. El otorgamiento del plazo adicional de cuarenta y cinco días para ampliar el recurso administrativo de revocación, previsto por el artículo 129 del Código Fiscal de la Federación, únicamente opera en el supuesto en que el particular niegue conocer el acto, lo que se explica tomando en cuenta que tal desconocimiento le coloca en imposibilidad jurídica de verter agravios en su contra. Por tanto, la recta intelección del mencionado artículo 129 obliga a considerar que cuando el particular alegue que un acto administrativo fiscal no fue notificado, o que lo fue ilegalmente, pero afirme conocerlo, si no está conforme deberá interponer, con la oportunidad legalmente establecida, a partir de la fecha de su conocimiento, el recurso administrativo que proceda en contra de dicho acto, manifestando la fecha en que lo conoció, y hará valer al propio tiempo la impugnación en contra de la notificación, formulando los agravios en que sustente su ilegalidad, así como los agravios que a su criterio le cause el acto administrativo, si es que también se inconforma con él. Porque no es el desconocimiento de las constancias de notificación el que determina que se actualice la hipótesis de ampliación del recurso administrativo, sino el hecho de que el particular afirme o niegue conocer el acto administrativo, ya que en caso de que se controvierta la notificación, si se determina su omisión o su ilegalidad, tendrá el efecto de considerar que el recurrente fue sabedor del acto administrativo desde la fecha en que manifestó conocerlo (en el supuesto de la fracción I del artículo 129), o de la en que se le dio a conocer por parte de la autoridad competente para notificar el acto (en términos de la fracción II), lo que eliminará la eficacia de la fecha que se contemplaba como la en que tuvo lugar la notificación impugnada, quedando además sin efectos todo lo actuado con base en ella, lo que regularmente tiene el propósito de hacer oportuno un medio de impugnación que, si se considerara la fecha de la notificación cuestionada, no lo sería”.

¹⁸Tesis aislada. Novena época. Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito. Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Tomo: XXII, Agosto de 2005. Página: 2001.

CUARTO TRIBUNAL COLEGIADO DEL QUINTO CIRCUITO.

Revisión fiscal 8/2004. Administrador Local Jurídico de Ciudad Obregón, Sonora, por sí y en representación del Secretario de Hacienda y Crédito Público y otra autoridad. 25 de octubre de 2004. Unanimidad de votos. Ponente: Óscar Javier Sánchez Martínez. Secretario: Enedino Sánchez Zepeda.

Véase: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XVIII, septiembre de 2003, página 554, tesis 2a./J. 81/2003, de rubro: "REVOCACIÓN. EL PLAZO QUE PREVÉ EL ARTÍCULO 129, FRACCIÓN II, PÁRRAFO SEGUNDO, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN PARA AMPLIAR ESE RECURSO DEBE COMPUTARSE A PARTIR DEL DÍA SIGUIENTE AL EN QUE SURTA EFECTOS LA NOTIFICACIÓN POR LA QUE LA AUTORIDAD DÉ A CONOCER AL PARTICULAR EL ACTO ADMINISTRATIVO QUE MANIFESTÓ DESCONOCER AL INTERPONERLO, ASÍ COMO SU NOTIFICACIÓN."¹⁹

Existen plazos específicos o excepciones al plazo genérico de los cuarenta y cinco días los cuales son los siguientes:

1.- Cuando el procedimiento administrativo de ejecución se realice de forma ilegal el escrito de revocación y el plazo para la interposición del mismo, podrá realizarse en cualquier tiempo, antes de la publicación de la convocatoria en primera almoneda, excepto que se trate de actos de ejecución sobre bienes legalmente inembargables, así como cuando se trate de actos de imposible reparación material, o cuando se alegue que el acto no le fue notificado, en dichos supuestos el plazo para interponer el recurso deberá computarse a partir del día siguiente aquel en que surte efectos la notificación del requerimiento de pago o del día siguiente al de la realización de la diligencia de embargo.

Respectos de los casos de imposibles reparación material se puede afirmar que los mismos son aquellos que de realizarse no podría existir la posibilidad para reestablecer las cosas al estado que tenían antes o con anterioridad a la ejecución de los actos de la autoridad fiscal. Ello siempre y cuando la propia naturaleza lo permita.

2.- Por la valuación de los bienes embargados a que se refiere el artículo 175 del Código Fiscal de la Federación.

¹⁹Tesis aislada. Novena época. Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito. Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Tomo: XXI, Febrero de 2005. Página: 1784.

3.- En los casos de terceros, tratándose de tercero que afirma ser propietario de los bienes o negociaciones embargados.

El término genérico antes analizado de cuarenta y cinco días, será suspendido hasta por un año, siempre y cuando se presenten algunos de los supuestos que a continuación se analizarán:

1.- Cuando el afectado por el acto o resolución administrativa de la autoridad fiscal falleciera: Si el contribuyente afectado por el acto o resolución fallece dentro de los cuarenta y cinco días siguientes al plazo de la interposición del recurso de revocación el mismo se suspenderá hasta por un año debido a la presentación de una causa de fuerza mayor que impide materialmente al afectado el poder interponer por si mismo dicho medio de defensa, esto se establece en el artículo 121 tercer párrafo del Código Fiscal de la Federación, el cual indica lo siguiente:

“Artículo 121...

...Si el particular afectado por un acto o resolución administrativa fallece durante el plazo a que se refiere este artículo, se suspenderá hasta un año, si antes no se hubiere aceptado el cargo de representante de la sucesión. También se suspenderá el plazo para la interposición del recurso si el particular solicita a la autoridades fiscales iniciar el procedimiento de resolución de controversias contenido en un tratado para evitar la doble tributación incluyendo, en su caso, el procedimiento arbitral. En estos casos, cesará la suspensión cuando se notifique la resolución que da por terminado dicho procedimiento inclusive, en el caso de que dé por terminado a petición del interesado”.

Por la falta física del recurrente será necesario el nombramiento de un albacea o representante legal de la sucesión, mismo que deberá promoverlo, por lo que la suspensión terminará hasta el momento en que se designe al representante de la sucesión, pero en ningún caso podrá durar mas de un año, esta misma suspensión podrá ser reducida si antes del año se hubiera ya designado y aceptado, ya sea de forma judicial o notarialmente al representante de la sucesión, dicha suspensión no podrá exceder de un año natural contado a partir de la fecha del fallecimiento, esto aún cuando al vencimiento del año no se hubiera designado representante de la sucesión.

El maestro Arnulfo Sánchez Miranda indica el lugar en donde puede presentarse dicho recurso así como el plazo para presentarlo en caso de que muera del contribuyente, para lo cual menciona: “El recurso de revocación, podrá presentarse en la oficina exactora más cercana al domicilio del recurrente; si el

recurrente tiene su domicilio fiscal fuera de la población en que radica la autoridad competente o la que emitió o ejecuto el acto o resolución impugnado, podrá enviarlo por correo certificado con acuse de recibo. En estos casos se tendrá como fecha de presentación del recurso de revocación, la del día en que se entregue a la oficina exactora o se deposite en la oficina de correos.

En caso de muerte del particular afectado por un acto o resolución administrativa recurrible, el plazo para la presentación del recurso de revocación se suspenderá hasta por un año, si antes no se hubiera aceptado el cargo de representante de la sucesión y siempre que el fallecimiento haya acaecido durante el plazo de cuarenta y cinco días mencionado”.²⁰

2.- Por el inicio de un procedimiento de resolución de controversias contenido en un tratado para evitar la doble tributación, esto incluye el procedimiento arbitral. No se señala el tiempo de manera específica en que se deberá suspender el plazo de cuarenta y cinco días como se alude en el supuesto por fallecimiento mismo que es por un año, esto se puede apreciar en la redacción de la segunda parte del párrafo tercero del Artículo 121 del ordenamiento legal antes señalado

“Artículo 121...

...También se suspenderá el plazo para la interposición del recurso si el particular solicita a la autoridades fiscales iniciar el procedimiento de resolución de controversias contenido en un tratado para evitar la doble tributación incluyendo, en su caso, el procedimiento arbitral”.

El citado párrafo únicamente explica cuando se dará la suspensión, pues se considera como una suspensión de plazo de manera indeterminada, pues dicha suspensión cesa cuando se notifique la resolución que dará por terminado el mismo procedimiento, inclusive si el mismo promovente se desiste, es decir, dicho plazo es tan variable que el contribuyente que da por terminado el procedimiento de resolución de la controversia el mismo plazo de suspensión podrá cesar cuando se notifique la resolución que da por terminad, pero por voluntad propia del mismo contribuyente y esto se puede presentar en cualquier momento, por tal motivo se aprecia claramente que en este caso de suspensión es de un tiempo indefinido.

²⁰ SÁNCHEZ MIRANDA Arnulfo. Op, cit. Página 234 y 235.

3.- Casos de incapacidad o declaración de ausencia. El mismo se reducirá si previamente a la terminación del plazo de suspensión de un año, acreditándose que se ha aceptado el cargo de tutor del incapaz o representante legal del ausente, es decir, también se suspende el plazo general cuando se trate de incapaces y ausentes que son afectados por un acto o resolución de la autoridad fiscal, aquí el plazo de cuarenta y cinco días no podría continuar hasta en tanto no se realice la designación de un representante legal el cual deberá ser nombrado formal y legalmente. La misma incapacidad decretada por la autoridad judicial puede ser natural y legal respecto de menores de edad, mayores de edad privados de inteligencia por locura, idiotismo o imbecilidad, aún si tuviesen intervalos lucidos, así también para los sordo mudos que no sepan leer ni escribir, los ebrios consuetudinarios y los que habitualmente hacen uso inmoderado de drogas; dichos sujetos carecen de capacidad natural y legal y sus bienes deberán ser guardados por medio de la figura de la tutela, misma que no podrá conferirse sin que antes sea declarado el estado de incapacidad de la persona que esta sujeta a la misma, es decir que solamente un incapaz podrá ejercer sus derechos y contraer obligaciones por medio de un representante legal formalmente nombrado. Respecto de la declaración de ausencia significa que el contribuyente desapareció o se ignora en donde se encuentra, así como también se desconoce quien es su representante legal, por ello el juez de oficio deberá nombrar depositario de sus bienes, esto se encuentra regulado en el artículo 121, párrafo cuarto del Código Fiscal de la Federación, mismo que señala lo siguiente:

“Artículo 121.-...

...En los casos de incapacidad o declaración de ausencia, decretadas por autoridad judicial, cuando el particular se encuentre afectado por un acto o resolución administrativa, se suspenderá el plazo para interponer el recurso de revocación hasta por un año. La suspensión cesará cuando se acredite que se ha aceptado el cargo de tutor del incapaz o representante legal del ausente, siendo en perjuicio del particular si durante el plazo antes mencionado no se provee sobre su representación”.

El catedrático Luis Raúl Díaz González señala que la suspensión cesa cuando se acredite la aceptación del cargo de tutor del incapaz o representante legal del ausente, ello en perjuicio del contribuyente para el caso que durante el plazo de un año no se prevea la representación del mismo, para lo cual señala lo

siguiente: “La citada suspensión se dará por concluida, si antes del año se acredita que existe representante legal del incapaz (tutor), o representante legal del ausente, o bien, se haya designado al representante legal de la sucesión (albacea).²¹

De todo lo anteriormente señalado, podemos concluir que como regla general sabemos que el recurso de revocación en contra de actos o resoluciones que emite la autoridad y que afecta en sus intereses al contribuyente, se debe interponer dentro de los cuarenta y cinco días hábiles siguientes a aquel en que haya surtido efectos la notificación, tratándose de actos emitidos durante el procedimiento administrativo de ejecución este recurso se podrá interponer en cualquier momento, en caso de que el contribuyente no conozca del acto o resolución a notificar, la autoridad le puede otorgar un plazo para ampliar dicho recurso y aquí la autoridad esta obligada a proporcionarle al afectado contribuyente las constancias de notificación y el acto administrativo para que las pueda impugnar, en este caso el plazo para interponer este medio de defensa comenzará a contar a partir de que el recurrente se hizo conocedor o sabedor del acto, en caso de que el recurrente muera durante el plazo de los cuarenta y cinco días o sea declarado ausente o incapaz por autoridad judicial este se suspenderá hasta por un año y no mas, tratándose del primer supuesto, hasta que se nombre a un albacea o representante de la sucesión, tratándose del segundo se suspenderá hasta que se nombre y acepte el cargo de representante legal del incapaz o ausente, tratándose de que el interesado solicite a la autoridad iniciar un procedimiento de resolución de controversias contenido en un tratado para evitar la doble tributación este plazo se suspenderá hasta que no se haya notificado la resolución a tal controversia o cuando así lo solicite el interesado.

2.5.- REQUISITOS DEL RECURSO

El recurso de revocación no puede ser condicionado para su procedencia, es decir no puede negarse su admisión por la falta de formalidades, debido a que se estaría limitando o negando el acceso a la justicia y a la garantía de defensa que todo gobernado contribuyente tiene derecho, por ello se establece que el recurso de revocación sea un medio de defensa sencillo con pocas formalidades

²¹ DÍAZ GONZÁLEZ Raúl. Medios de defensa fiscal. Op, cit. Página 6.

así como de que pueda ser utilizado por todo contribuyente que así lo necesite y lo requiera para poder defenderse de todo acto o resolución emitido por la autoridad fiscal que le cause agravio y que pueda ser impugnado de manera eficaz, pronta y sencilla para no hacer nula su garantía de defensa, la creación de los recursos administrativos en materia fiscal federal se consideró para que todo contribuyente pudiera tener acceso a un medio de defensa válido y seguro para impugnar todo acto de autoridad fiscal contrario a sus intereses legítimos por considerarlos contrarios a derecho, por ello, se estableció la existencia del recurso de revocación en materia fiscal haciéndolo adecuado, sencillo, flexible y eficaz para lograr una correcta impugnación sobre los actos y resoluciones emitidos de forma irregular, con lo cual se logra la solución de manera pronta y expedita sobre las controversias suscitadas en el ámbito administrativo fiscal, por lo tanto, el mismo no puede contener ninguna formalidad rigorismo, así como deberá estar ausente de expresiones solemnes.

Como sustento a lo anterior se presenta la siguiente tesis jurisprudencial emitida por el Tribunal Federal de Justicia fiscal y Administrativa, la cual señala lo siguiente:

“RECURSO DE REVOCACION.- NO DEBE DESECHARSE POR RAZONES DE FORMA O POR EXIGENCIAS DE EXPRESION.- Los elementos característicos del recurso son: La existencia de una resolución que afecte un derecho que la Ley tutela; la autoridad ante quien debe presentarse; que exista un procedimiento para su tramitación y que la autoridad ante la que se interponga esté obligada a resolverlo, por lo tanto, si el particular promueve una instancia en la cual cuando menciona "Juicio de Nulidad" en lugar de "Recurso de Revocación", está cumpliendo con todos y cada uno de los requisitos del segundo, resulta procedente admitir a trámite el recurso, ya que debe procurarse que los formulismos y exigencias de expresión, sean atenuados a fin de que los recursos se tramiten con eficacia y rapidez”.

Juicio No. 373/79.- Sentencia de 10 de junio de 1980, por unanimidad.- Magistrado Instructor: José Mata Rodríguez.²²

Puede afirmarse válidamente que este medio de defensa no podrá sujetarse para su interposición así como para su tramitación y resolución las formalidades rigoristas, aunque si bien es cierto que la propia ley establece que el mismo

²²Tesis Aislada. Segunda época. Instancia: Primera Sala Regional Norte – Centro. Publicación: Nos. 13 a 15. Tomo II. Julio - Diciembre 1980. Página: 833.

deberá contener ciertos requisitos mínimos establecidos para su procedencia, así su interposición, tampoco se exige determinados formulismos especiales.

El artículo 122 del Código Fiscal de la Federación establece los datos que debe señalar el escrito del recurso de revocación. El cual determina lo siguiente.

“Artículo 122.- El escrito de interposición del recurso deberá satisfacer los requisitos del artículo 18 de este Código y señalar además:

I.- La resolución o el acto que se impugna.

II.- Los agravios que le cause la resolución o el acto impugnado.

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

Cuando no se expresen los agravios, no se señale la resolución o el acto que se impugna, los hechos controvertidos o no se ofrezcan las pruebas a que se refieren las fracciones I, II y III, la autoridad fiscal requerirá al promovente para que dentro del plazo de cinco días cumpla con dichos requisitos. Si dentro de dicho plazo no se expresan los agravios que le cause la resolución o acto impugnado, la autoridad fiscal desechará el recurso; si no se señala el acto que se impugna se tendrá por no presentado el recurso; si el requerimiento que se incumple se refiere al señalamiento de los hechos controvertidos o al ofrecimiento de pruebas, el promovente perderá el derecho a señalar los citados hechos o se tendrán por no ofrecidas las pruebas, respectivamente.

Cuando no se gestione en nombre propio, la representación de las personas físicas y morales, deberá acreditarse en términos del artículo 19 de este Código.

El maestro Narciso Sánchez Gómez, explica cuales son los requisitos para interponer este medio de defensa, al determinar: “Dice al artículo 122 del mismo cuerpo legal, que el escrito de interposición del recurso debe precisar lo siguiente: El nombre, la denominación o razón social y domicilio fiscal, así como el registro federal de contribuyentes del recurrente, para efectos de fijar la competencia de la autoridad; autoridad a la que se dirige y el propósito de la promoción; domicilio para oír y recibir notificaciones y el nombre de la persona autorizada para recibirlas, la resolución o acto que se impugna, los agravios que le cause la resolución o acto impugnado, las pruebas o los hechos controvertidos de que se trate. Cuando no se expresen los agravios, no se señale la resolución o acto impugnado, los hechos controvertidos o no se ofrezcan pruebas, la autoridad fiscal requerirá al promovente para que dentro del plazo de cinco días subsane esas omisiones de no cumplirse se desechará de plano dicho recurso”.²³

²³SÁNCHEZ GÓMEZ Narciso. Op, cit. Página 570.

El primero de los requisitos que deberá reunir el documento del recurso de revocación es constar por escrito, se debe presentar en la forma oficial y para el caso de no existir la misma, la promoción se presentará con los requisitos establecidos en el artículo 18 del Código Fiscal de la Federación, con la salvedad del formato y dirección de correo electrónico, el documento que contiene el recurso de revocación por escrito, puede ser realizado en computadora a través de documento impreso o bien de puño y letra del recurrente. En materia fiscal no existe la posibilidad sobre la interposición del recurso de revocación por vía de comparecencia.

El segundo requisito será el nombre o denominación o razón social y el domicilio fiscal manifestado en el registro federal de contribuyentes para el efecto de fijar la competencia de la autoridad y la clave que le correspondió en dicho registro. Dicho requisito posibilita la identificación del contribuyente recurrente sobre el acto o resolución impugnado, estableciéndose, si realmente la persona es el interesado legítimamente para impugnar dicho acto o resolución mediante este medio, este requisito es de vital importancia ya que en ocasiones la autoridad fiscal competente para resolver este recurso ha afirmado que en el caso de que el nombre de la persona contenida en el acto impugnado y el nombre en el escrito de interposición no sean los mismos se desechará o se tendrá por no interpuesto, ya que son distintas personas y debido a ello el sujeto quien recurre carece de interés jurídico para tal interposición. Respecto de la denominación o razón social esto significa que una persona moral en carácter mercantil siempre deberá contar con una razón o denominación social y al igual que una persona física es sujeto de derechos y obligaciones, y por ello también pueden ser sujetos destinatarios de actos de autoridad fiscal. Respecto del domicilio fiscal es un requisito trascendental ya que el mismo sirve de base para fijar la competencia de la autoridad, el mismo se encuentra establecido en el artículo 10 del Código Fiscal de la Federación tanto para personas físicas como morales el cual ha sido estudiado anteriormente, respecto de lo manifestado al registro federal de contribuyentes, es una obligación formal de todo contribuyente la cual consiste en inscribirse en este, originándose así la relación jurídico tributaria entre la autoridad fiscal y el gobernado contribuyente, dicha obligación se encuentra establecida en el artículo 27, primer párrafo del Código Fiscal de la Federación, el cual señala lo siguiente:

“Artículo 27.- Las personas morales, así como las personas físicas que deban presentar declaraciones periódicas o que estén obligadas a expedir comprobantes por las actividades que realicen, deberán solicitar su inscripción en el registro federal de contribuyentes del Servicio de Administración Tributaria y su certificado de firma electrónica avanzada, así como proporcionar la información relacionada con su identidad, su domicilio y en general sobre su situación fiscal, mediante los avisos que se establecen en el Reglamento de este Código. Asimismo, las personas a que se refiere este párrafo estarán obligadas a manifestar al registro federal de contribuyentes su domicilio fiscal; en el caso de cambio de domicilio fiscal, deberán presentar el aviso correspondiente, dentro del mes siguiente al día en el que tenga lugar dicho cambio salvo que al contribuyente se le hayan iniciado facultades de comprobación y no se le haya notificado la resolución a que se refiere el artículo 50 de este Código, en cuyo caso deberá presentar el aviso previo a dicho cambio con cinco días de anticipación. La autoridad fiscal podrá considerar como domicilio fiscal del contribuyente aquél en el que se verifique alguno de los supuestos establecidos en el artículo 10 de este Código, cuando el manifestado en las solicitudes y avisos a que se refiere este artículo no corresponda a alguno de los supuestos de dicho precepto”.

Dicha obligación consiste en citar una clave en cualquier promoción realizada ante la autoridad fiscal, y además se establece que el hecho de no citar la misma clave del R.F.C. trae aparejada el requerimiento por parte de la autoridad fiscal para cumplir con dicha omisión y a su vez de no cumplirse con el mismo, el contribuyente incurriría en una infracción la cual se establece en el artículo 79 fracción cuarta del ordenamiento legal antes señalado y a su vez dicha infracción trae consigo la consecuencia de la imposición de una sanción o multa prevista en el artículo 80, fracción tercera inciso B. El artículo 79 fracción cuarta señala cuales son las infracciones que se cometen al Registro Federal de Contribuyentes, para lo cual menciona lo siguiente:

“Artículo 79.- ...

...IV. No citar la clave del registro o utilizar alguna no asignada por la autoridad fiscal, en las declaraciones, avisos, solicitudes, promociones y demás documentos que se presenten ante las autoridades fiscales y jurisdiccionales, cuando se esté obligado conforme a la Ley”.

El tercer requisito consiste en señalar la autoridad ante la que se dirige y el propósito de la promoción, es de vital importancia el cuidado en este punto ya que el error de establecer una autoridad como la autoridad a quien va dirigida puede

ocasionar el retraso de la resolución de el recurso de revocación y en este caso es de vital importancia poner atención ya que de no ser la competente podría producir el efecto de que el escrito sea remitido al mando con facultades para resolverlo dirigiendo copia al recurrente de ello, para que tenga conocimiento ante que mando concluirá dicho medio de defensa, lo que originaría únicamente retraso en su resolución, pero en este sentido no es una omisión de un requisito sino simplemente la equivocación de la presentación del medio de defensa ante autoridad incompetente, y a su vez es lógico el hecho de que la promoción ira acompañada de la petición sobre la causa y el motivo de lo que se solicita, es decir, el propósito de la misma promoción.

El cuarto requisito se refiere al caso del domicilio para oír y recibir notificaciones y el nombre de la persona autorizada para recibirlas; respecto del domicilio se establece que la omisión de este requisito si podría traer como consecuencia la aplicación de una sanción o en su caso un requerimiento y a su vez en el supuesto de no establecerse el mismo, la autoridad fiscal procederá a requerir al contribuyente, la especificación dentro de su escrito del recurso de revocación sobre un domicilio para oír y recibir notificaciones; respecto de la persona autorizada para oír y recibir notificaciones, la autoridad fiscal en caso de la omisión a su vez de la misma forma respecto de este nombre requerirá al contribuyente que lo especifique, otorgándole un plazo de diez días para que cumpla con la omisión de cualquiera d estos dos requisitos y a su vez le impondrá la sanción correspondiente junto con el requerimiento.

Como quinto y último requisito el escrito del recurso de revocación deberá estar firmado por el interesado o por quien es este legalmente autorizado al menos que el interesado no sepa o no pueda firmar caso en el que se imprimirá su huella digital. La firma se considera una expresión material de la voluntad del contribuyente manifestando su deseo para aceptar y originar las consecuencias de derecho que deriven de la impugnación del acto o resolución de la autoridad fiscal, por ello es importante mencionar que para el supuesto de que se presente la omisión de la misma firma, esto es que no exista dentro del texto legal la firma impresa del contribuyente recurrente legitimado para interponer dicho medio de defensa, no es factible requerirla ante tal omisión, debido a que el mismo no ha expresado la voluntad propia de interponer dicho recurso y esto se traduciría en un documento apócrifo carente de valides y eficacia, lo cual traería como

consecuencia que la autoridad fiscal tendría por no presentada la interposición del recurso de revocación. tal y como lo establece el artículo 4 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, hacemos referencia al procedimiento contencioso administrativo el cual puede ser aplicado por analogía hacia la interposición del recurso de revocación, el cual señala lo siguiente:

“ARTÍCULO 4o.- Toda promoción deberá estar firmada por quien la formule y sin este requisito se tendrá por no presentada, a menos que el promovente no sepa o no pueda firmar, caso en el que imprimirá su huella digital y firmará otra persona a su ruego.

Cuando la resolución afecte a dos o más personas, la demanda deberá ir firmada por cada una de ellas, y designar a un representante común que elegirán de entre ellas mismas, si no lo hicieren, el Magistrado Instructor nombrará con tal carácter a cualquiera de los interesados, al admitir la demanda”.

Otro caso que puede presentarse respecto de la omisión de la misma surge cuando la firma contenida en los recursos no es la del gobernado contribuyente legitimado e interesado para la impugnación del acto, si no que se trata de persona carente de interés jurídico que falsifica la firma de quien tiene real interés sobre la resolución de dicho medio de defensa, para lo cual la autoridad fiscal procederá conforme lo establecido en el artículo 138 del Código Federal de Procedimientos Civiles aplicado supletoriamente, el cual señala que “Podrá pedir el cotejo de firmas, letras o huellas digitales, siempre que se niegue o que se ponga en duda la autenticidad de un documento privado. Para este cotejo se procederá con sujeción a lo que se previene en el capítulo cuarto de este título”.

Es importante señalar que ante el caso de la falsedad de firmas lo procedente es que la autoridad fiscal realice la prueba pericial caligrafoscópica que permita concluir si la firma estampada en determinado recurso corresponde al recurrente interesado mediante una prueba pericial se determinará esta situación resolviendo acorde con dicha valoración otorgándose así seguridad jurídica al contribuyente recurrente para poder resolver su medio de defensa legalmente, pero para el caso de que en verdad exista falsedad en la impresión de la firma, la autoridad fiscal tendrá el derecho legítimo de aplicar lo establecido en la legislación penal.

Se puede afirmar que en caso de no cumplir con estos requisitos la autoridad fiscal requerirá al interesado a fin de que en un plazo de diez días

cumpla con el requisito omitido y para el caso de no subsanar dicha omisión la promoción se tendrá por no presentada, los días se computarán por días hábiles.

El maestro Moisés Rodríguez Michel señala que en caso de que la autoridad requiera al contribuyente por la omisión de algunos de los requisitos señalados en el artículo 18 del Código Fiscal de la Federación, no debe ser tan estricta, ya que la tarea de la autoridad es analizar integralmente el escrito así como sus anexos, y si en estos últimos apareciera el requisito omitido así como la clave del R.F.C. o el domicilio fiscal del contribuyente, con estos la autoridad puede subsanar tal omisión sin hacer el requerimiento respectivo: ante lo cual establece: “La autoridad al exigir el cumplimiento de los requisitos a que se refiere el Artículo 18 del C.F.F., no debe actuar en una forma estricta o rigorista, sino que el recurso debe analizarse en una forma integral juntos con sus anexos y si de éstos se advierten algunos de los requisitos, por ejemplo el R.F.C. o el domicilio fiscal, debe tenerse por cubierta tal exigencia, sin hacer el requerimiento respectivo”.²⁴

Además de los requisitos anteriores, en el escrito de deberán indicar los requisitos establecidos por el artículo 122 del Código Fiscal de la Federación, los cuales a analizaremos a continuación.

El primero de ellos se refiere al señalamiento de la resolución o el acto que se impugna.- El contribuyente recurrente deberá señalar en el escrito de su recurso la resolución o acto el cual le causa daño o perjuicio en su esfera jurídica, pues es la base por medio de la cual la autoridad competente para resolver el mismo medio de defensa determinará si es competente territorial y materialmente para proceder a resolverlo a si el mismo acto o resolución se encuentra dentro de los casos legalmente establecidos como procedentes a través de este medio de defensa, dicho señalamiento permite identificar de manera clara y precisa al acto o resolución impugnado, es decir, que tipo o clase de acto o resolución se trata, ya sea una multa, una liquidación, una determinación, un requerimiento de pago, un embargo, y así pueden presentarse un sin número de actos o resoluciones que se impugnen, a su vez permite la identificación del número de crédito, el número de oficio que contiene dicho acto o resolución, la fecha del citado oficio, y puede identificarse claramente el servidor público o autoridad competente que lo emitió.

²⁴ RODRÍGUEZ MICHEL Moisés. Op, cit. Página 52.

El segundo requisito establece el señalamiento o expresión de agravios que cause el acto o resolución impugnado.- Los agravios consisten en los razonamientos realizados por el contribuyente recurrente, manifestando jurídicamente el daño o perjuicio ocasionado con el acto o resolución administrativo impugnados, que son resultado directo de la aplicación indebida de la Ley o por falta de aplicación de la misma al caso concreto; al expresar dichos agravios el juzgador procede a su estudio con elementos concretos para emitir un fallo conforme a derecho, para ello el recurrente deberá especificar así como detallar de manera circunstanciada, todos los aspectos y pormenores que le causan agravio, no debiendo el contribuyente acudir a las afirmaciones generales, ya que no se brindaría exactitud al juzgador y no podía conocer con certeza sobre la existencia de la afectación de sus propios intereses. Al respecto el maestro Moisés Rodríguez Michel señala que no siempre el agravio constituye un perjuicio, ya que en caso de que el contribuyente niegue el conocimiento de un acto o resolución, la autoridad tiene la carga de la prueba y por tanto deberá exponer los hechos y motivos de su actuación, del porque se origino dicho acto o resolución, para lo cual señala lo siguiente: “Finalmente, cabe recalcar que no en todos los casos el agravio constituye la expresión del perjuicio que causa una resolución o acto administrativo, pues el mismo también puede consistir en la negación de un acto o resolución, caso en el que el particular revierte a la autoridad la carga de la prueba por lo que ésta será quien deberá demostrar los hechos que motivaron a su actuación; cuando la negativa encierre una afirmación será el particular quien se encuentre obligado a probar sus manifestaciones”.²⁵

Como tercer requisito se establece el ofrecimiento de las pruebas y los hechos controvertidos.- El contribuyente recurrente deberá señalar en el propio escrito de recurso de revocación cuales son las pruebas tendientes a demostrar los agravios causados por los actos y resoluciones impugnadas y a su vez deberá realizar la narración de los hechos controvertidos que son materia del medio de defensa, el ofrecimiento de las pruebas es un requisito de vital importancia ya que esto son el medio idóneo para lograr la convicción en la autoridad fiscal para una favorable resolución sobre la instancia del recurso, esto es, el contribuyente recurrente deberá demostrar la razón en sus afirmaciones, por medio de las

²⁵ Ibídem. Página 56.

pruebas que acompañe y a su vez la omisión en el ofrecimiento de pruebas sería grave ya que ocasionarían que la autoridad fiscal al momento de emitir una resolución, sería en el sentido de confirmar la validez de los actos o resoluciones impugnadas; respecto de los hechos controvertidos el requisito únicamente puede afirmarse que la consecuencia ante su omisión es el requerimiento hacia el contribuyente para que pueda señalarlos, y en caso de no cumplir con este, únicamente la sanción consistiría en que perdería el derecho de realizarlo.

Puede suceder que el recurso sea irregular o incompleto al tener omisiones o no cumplir con los requisitos legalmente exigidos, pudiendo presentarse el caso en el cual el contribuyente presenta dicho medio de defensa dentro de los primeros días del término genérico de cuarenta y cinco días hábiles para su interposición ya su vez omite, ya sea señalar el acto impugnado o a su vez los agravios, por ello de forma inmediata la autoridad fiscal requerirá al mismo que cumpla con la omisión en que incurrió el recurrente, y en su caso dicha autoridad puede tener por no presentado o desechado el medio de defensa legal, y para el caso de presentarse cualquier de estos dos supuestos, el contribuyente podrá válidamente volver a presentar su escrito de recurso, dentro del término legal prevaleciendo la última resolución que fuese emitida por la autoridad fiscal, ahora en el supuesto en el cual el contribuyente omite expresar los agravios, la autoridad fiscal deberá requerirle para que de manera inmediata subsane dicha irregularidad, y pueda corregirla expresando los mismos, lo mismo ocurre para el caso de tratarse del acto impugnado, las pruebas así como los hechos controvertidos los cuales no son señalados en el recurso, por ello la autoridad deberá actuar en el mismo sentido requiriendo al contribuyente que subsane dicha omisión.

Los maestros Alejandro Paz López y José Guadalupe Mesta Guerra al respecto señalan que el plazo de cinco días con que cuenta el contribuyente para cumplir con el requerimiento que le haga la autoridad fiscal comenzará a contar a partir del día hábil siguiente a aquel en que haya surtido efectos la notificación del requerimiento, y al respecto señala: “Un aspecto importante que es conveniente tomar en consideración es el relacionado con el plazo de cinco días que tiene el recurrente para cumplir con el requerimiento que se señala en el texto del párrafo que se analiza y es que en tal disposición no se expresa de manera explícita a partir de qué momento se va a computar el plazo de cinco días para cumplir con

alguno de los requisitos que se hubiere omitido en el escrito de interposición del recurso.

Se considera que dicho plazo se debe computar a partir del día hábil siguiente a aquél en que haya surtido efectos la notificación del requerimiento, pues tal disposición no debe perjudicar al recurrente”.²⁶

Legalmente no se especifica un plazo específico para que el contribuyente pueda subsanar algún requerimiento por falta de un requisito señalado en el artículo 18 del Código Fiscal de la Federación, por eso de forma análoga se puede acudir al plazo de cinco días para que el contribuyente cumpla con dicho requerimiento.

El licenciado en derecho Moisés Rodríguez Michel señala las consecuencias trascendentales que se ocasionarían en caso de que el contribuyente recurrente no cumpliera con el requerimiento que le hizo la autoridad fiscal, para lo cual establece: “Ahora bien, del análisis del texto vigente, se advierten cuatro grandes consecuencias legales por el incumplimiento al requerimiento que lleve a cabo la autoridad como lo son:

- A) Tener por no presentado el recurso, cuando no se señale el acto o resolución que se impugna.
- B) El desechamiento del recurso, para el caso de que no se expresen los agravios en contra del acto o resolución impugnada.
- C) Por no ofrecidas pruebas, cuando no se haga el señalamiento de las mismas.
- D) Pérdida del derecho a señalar hechos, si no se hace la relación de los mismos”.²⁷

Otro aspecto muy importante es el referente a la representación ante la autoridad fiscal, es decir la persona que puede legalmente interponer el recurso a nombre del contribuyente, el artículo 122 último párrafo del ordenamiento legal antes señalado, determina que cuando no se gestione a nombre propio, la representación de las personas físicas y morales, deberá acreditarse en términos del artículo 19 del mismo ordenamiento, así mismo este artículo prohíbe de manera expresa la gestión de negocios misma que se encuentra regulado por el artículo 1896 del Código Civil para el Distrito Federal el cual establece que: “La

²⁶ PAZ LÓPEZ Alejandro y MESTA GUERRA José Guadalupe. Op, cit. Página 216.

²⁷ RODRÍGUEZ MICHEL Moisés. Op, cit. Página 58.

gestión de negocios es la figura jurídica por la que el que sin mandato y sin estar obligado a ello se encarga de un asunto de otro, debe orar conforme a los interés del dueño del negocio.” La representación de las personas físicas o morales ante autoridades fiscales se realizará mediante escritura pública, mediante una carta poder firmada ante dos testigos y sus firmas deberán ser ratificadas tanto del otorgante, aceptante y dos testigos, ya sea ante autoridad fiscal, un notario o fedatario público; a su vez para acreditar dicha representación legal el contribuyente podrá realizarlo con la inscripción de la misma representación ante el registro de representantes legales establecido por las propias autoridades fiscales expidiéndose para su comprobación una constancia de inscripción; a su vez debido a las reformas recientes de enero de 2004 las escrituras públicas podrán realizarse también en documentos digitales conteniendo la firma electrónica avanzada del notario o fedatario público que lo hubiese otorgado, a su vez también deberá contener la firma electrónica avanzada de los representantes legalmente autorizados.

Respecto de las personas autorizadas que intervienen en el trámite del recurso de revocación podemos afirmar válidamente que no procede y se encuentra prohibida la gestión de negocios, y que la representación tanto de personas físicas como de las morales contribuyentes puede realizarse mediante escritura pública, expedida por notario o corredor público, mediante carta poder ratificada ya sea ante un fedatario o autoridad fiscal o mediante la constancia de inscripción ante el registro de representantes legales de la misma autoridad fiscal, también puede acreditarse la representación con el documento en el cual se reconozca la personalidad de dicho representante por parte de la autoridad fiscal en algún trámite previo antes de agotar el recurso.

Como vimos anteriormente el recurso administrativo de revocación es un medio de defensa sencillo, al cual puede tener acceso cualquier persona que vea afectada su esfera jurídica de derechos por algún acto o resolución emitida por la autoridad, por tal motivo la ley debe de establecer requisitos mínimos y sencillos que puedan ser de fácil conocimiento para el perjudicado, ya que en caso contrario se le estaría dejando en estado de indefensión.

2.6.- DOCUMENTOS QUE SE DEBEN ANEXAR AL RECURSO

Es muy importante saber y conocer los documentos que se deben anexar al escrito de recurso de revocación, ya que al presentar este con todas y cada una de las formalidades y lineamientos que exige la Ley, la autoridad fiscal no tendrá ninguna objeción para admitir dicho recurso y así deberá emitir una resolución mas pronta y certera al contribuyente, incluso a este último se le ahorrara tiempo y no tendrá que estar realizando mas trámites. El artículo 123 del Código Fiscal de la Federación establece los documentos que deben anexarse al escrito de interposición del recurso de revocación, el cual determina lo siguiente:

“Artículo 123.- El promovente deberá acompañar al escrito en que se interponga el recurso:

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

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

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

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

Los documentos a que se refieren las fracciones anteriores, podrán presentarse en fotocopia simple, siempre que obren en poder del recurrente los originales. En caso de que presentándolos en esta forma la autoridad tenga indicios de que no existen o son falsos, podrá exigir al contribuyente la presentación del original o copia certificada.

Cuando las pruebas documentales no obren en poder del recurrente, si éste no hubiere podido obtenerlas a pesar de tratarse de documentos que legalmente se encuentren a su disposición, deberá señalarse el archivo o lugar en que se encuentren para que la autoridad fiscal requiera su remisión cuando ésta sea legalmente posible. Para este efecto deberá identificar con toda precisión los documentos y, tratándose de los que pueda tener a su disposición, bastará con que acompañe la copia sellada de la solicitud de los mismos. Se entiende que el recurrente tiene a su disposición los documentos, cuando legalmente pueda obtener copia autorizada de los originales o de las constancias de éstos.

La autoridad fiscal, a petición del recurrente, recabará las pruebas que obren en el expediente en que se haya originado el acto impugnado, siempre que el interesado no hubiere tenido oportunidad de obtenerlas. Cuando no se acompañe alguno de los documentos a que se refieren las fracciones anteriores, la autoridad fiscal requerirá al promovente para que los presente dentro del término de cinco días. Si el promovente no los presentare dentro de dicho término y se trata de los documentos a que se refieren las fracciones I a III, se tendrá por no interpuesto el recurso; si se trata de las pruebas a que se refiere la fracción IV, las mismas se tendrán por no ofrecidas”.

Uno de los principales anexos que deben acompañar al escrito de recurso de revocación, será el documento idóneo legal para acreditar la personalidad de la o las personas que actúan a nombre de otro o de personas morales, siendo estos documentos:

- ❖ Escritura pública.
- ❖ Carta poder firmada ante dos testigos y ratificadas la firmas del otorgante, aceptante y testigos ante las autoridades fiscales, notarios o fedatario público.
- ❖ El documento donde conste que ésta personalidad ya hubiera sido reconocida por la autoridad fiscal o por otra autoridad.
- ❖ La constancia de inscripción en el registro de representantes.

El fundamento legal de lo antes señalado lo encontramos en el artículo 19 del ordenamiento legal antes señalado el cual determina lo siguiente:

“Artículo 19.- En ningún trámite administrativo se admitirá la gestión de negocios. La representación de las personas físicas o morales ante la autoridades fiscales se harán mediante escritura pública, mediante carta poder firmada ante dos testigos y ratificadas las firmas del otorgante, aceptante y testigos ante las autoridades fiscales, notario o fedatario público.

El otorgante de la representación podrá solicitar a las autoridades fiscales la inscripción de dicha representación en el registro de representantes legales de las autoridades fiscales y ésta expedirá la constancia de inscripción correspondiente. Con dicha constancia, se podrá acreditar la representación en los trámites que se realicen ante dichas autoridades.

La solicitud de inscripción se hará mediante escrito libre debidamente firmado por quien otorga el poder y por el aceptante del mismo, acompañando el documento en el que conste la representación correspondiente, así como los demás documentos que mediante reglas de carácter general establezca el Servicio de Administración Tributaria.

Es responsabilidad del contribuyente que hubiese otorgado la representación y la hubiese inscrito, el solicitar la cancelación de la misma en el registro citado en los casos en los que se revoque el poder correspondiente. Para estos efectos, se deberá de dar aviso a las autoridades fiscales dentro de los 5 días siguientes a aquel en que se presente tan circunstancia; de no hacerlo, los actos que realice la persona a la que se le revoco la citada representación surtirán plenos efectos jurídicos.

Los particulares o sus representantes podrán autorizar por escrito a personas que a su nombre reciban notificaciones. La persona así autorizada podrá ofrecer y rendir pruebas y presentar promociones relacionadas con estos propósitos.

Quien promueva a nombre de otro deberá acreditar que la representación le fue otorgada a más tardar en la fecha en que se presenta la promoción.

Para los efectos de este artículo, las escrituras públicas que se contengan en documentos digitales en los términos de lo dispuesto por el artículo 1834 bis del Código Civil Federal, deberá contener firma electrónica avanzada del fedatario público.

Cuando las promociones deban ser presentadas en documentos digitales por los representantes o los autorizados, el documento digital correspondiente deberá contener firma electrónica avanzada de dichas personas”.

La representación de las personas morales se puede establecer mediante la escritura pública, ya que esta contempla además de sus órganos de representación la constitución de estas mismas, tal y como lo expresan los licenciados Alejandro Paz López y José Guadalupe Mesta Guerra, para lo cual establecen lo siguiente: “Además de lo ya expresado, dentro del concepto de la escritura pública se puede incluir a la constitución de las personas orales, pues ésta tiene que darse en escritura pública y es en ella y en sus estatutos donde se establecerán los órganos de representación por medio de los cuales podrá actuar y ejercer todo tipo de derechos y contraer también obligaciones”.²⁸

En la práctica, este documento para acreditar la representación de personas físicas como morales es mas recurrida por estas últimas ya que a un contribuyente persona física le causaría mas gasto tramitar una escritura publica.

Por lo que la carta poder es el medio mas utilizado para acreditar la personalidad del representante legal de las personas físicas ya que su tramitación resulta ser más fácil, sencilla y económica, pero es importante señalar que no solo

²⁸ PAZ LÓPEZ Alejandro y MESTA GUERRA José Guadalupe. Op, cit. Página 226

se trata de una carta poder simple o del formato que se venden en las papelerías sino que esta deberá contar con ciertos requisitos legales mas accesibles ya que las firmas de las personas que actúan en ellas deberán ratificarse ante la autoridad fiscal, notario o fedatario público, lo cual le brindara mayor certeza jurídica tanto al contribuyente como a la autoridad, tal y como lo afirman los licenciados en derecho Alejandro Paz López y José Guadalupe Mesta Guerra: "Se considera que la ratio juris de las disposiciones, tanto del Código Civil como del Código Fiscal, de establecer que la carta poder debe ser notarial, es porque con ello se le facilita a la autoridad administrativa el control de la representación legal y voluntaria, además de que se traduce en seguridad jurídica el reconocimiento de la representación de las personas ya sean morales o físicas".²⁹

El siguiente criterio jurisprudencial nos permite identificar que es muy importante que en caso de que el documento con el cual se pretenda acreditar la personalidad del representante legal del contribuyente, tenga algún defecto o dicha acreditación tenga una omisión parcial o total, la autoridad fiscal deberá requerir al contribuyente para subsanar tal omisión dentro de un plazo de cinco días ya que en caso de no ser subsanada en dicho termino, la autoridad tendrá por no interpuesto dicho recurso y lo desechará, veamos entonces este criterio:

"REVOCACIÓN, RECURSO DE. ES OBLIGACIÓN DE LA AUTORIDAD FISCAL REQUERIR AL PROMOVENTE PARA QUE EXHIBA EL DOCUMENTO CON EL QUE ACREDITA SU PERSONALIDAD ANTE LA OMISIÓN TOTAL O PARCIAL O AL EXISTIR ALGÚN DEFECTO EN LOS DOCUMENTOS PRESENTADOS. El artículo 123, párrafo final, del Código Fiscal de la Federación establece que la autoridad fiscal se encuentra obligada a requerir al recurrente para que presente, en el plazo de cinco días, el documento que acredite su personalidad, cuando el propio promovente no adjunte a su ocurso el documento con el que la acredita. Tal obligación no se limita únicamente al supuesto en que exista omisión al respecto, ya que el sentido del requerimiento apuntado es el de brindar, a quien lo interpone, la oportunidad de acreditar la personalidad como lo exige la fracción I del propio numeral, sino que dicha prevención opera de igual forma ante la omisión total o parcial o al existir algún defecto en los documentos presentados, pues dicha deficiencia también es una irregularidad documental que para ser subsanada es necesario requerir al promovente para que satisfaga íntegramente este requisito, apercibido de las consecuencias legales de no hacerlo, consistentes en la determinación de tener por no interpuesto su recurso".

²⁹ Ibídem. Página 228.

SÉPTIMO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.

Revisión fiscal 3497/2003. Administrador Local Jurídico del Oriente del Distrito Federal, unidad administrativa encargada de la defensa jurídica del Secretario de Hacienda y Crédito Público, del Presidente del Servicio de Administración Tributaria y de las autoridades demandadas. 21 de enero de 2004. Unanimidad de votos. Ponente: F. Javier Mijangos Navarro. Secretario: Carlos Hugo Luna Baraibar”.³⁰

El segundo documento que deberá anexarse al escrito de recurso de revocación y quizás el mas importante, deberá ser en donde conste el acto impugnado, es decir el acto o resolución administrativa emitido por la autoridad fiscal, con todas las formalidades legales que ya hemos analizado anteriormente, en el cual considera el contribuyente le causa un agravio, ya que de este depende la existencia de dicho recurso, cabe señalar que existe una excepción al respecto, ya que tratándose de la negativa ficta, es decir cuando la autoridad no emite materialmente una resolución en un recurso de revocación, que es de tres meses, entonces su silencio significa que confirmo el acto impugnado. En este caso el contribuyente deberá anexar la instancia o documento de la petición no resuelta.

En este orden de ideas el siguiente criterio jurisprudencial determina que la negativa ficta por parte de la autoridad fiscal podrá ser impugnada, siempre que la resolución del recurso de revocación no sea notificado al contribuyente y ante lo cual establece lo siguiente:

“NEGATIVA FICTA EN EL RECURSO DE REVOCACIÓN. DE CONFORMIDAD CON EL ARTÍCULO 131 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, PUEDE SER IMPUGNADA SIEMPRE Y CUANDO NO SE HAYA NOTIFICADO LA RESOLUCIÓN EXPRESA. El artículo 131 del Código Fiscal de la Federación establece que la autoridad debe dictar y notificar la resolución al recurso de revocación en un término que no exceda de tres meses, contados a partir de la fecha de su interposición y que el silencio de la autoridad significará que se ha confirmado el acto impugnado, pudiendo el recurrente esperar la resolución expresa o impugnar en cualquier tiempo la presunta confirmación del acto impugnado. De lo anterior se infiere que si bien una vez transcurrido el plazo de tres meses el recurrente puede impugnar la presunta confirmación del acto, ello debe ser antes de que se le notifique la resolución expresa, pues, de no ser así, se entiende que

³⁰Novena época. Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito. Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Tomo: XIX, Febrero de 2004. Página: 1137

renunció a la opción de impugnar, la resolución ficta para controvertir solamente la expresa”.

SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.

Amparo directo 429/2002. Alcobe Cerámicos, S.A. de C.V. 15 de noviembre de 2002. Unanimidad de votos. Ponente: Ma. Antonieta Azuela de Ramírez. Secretaria: Tania María Herrera Ríos”.³¹

El tercer documento que se debe de anexar al escrito de recurso de revocación deberá ser la constancia o el acta de notificación del acto impugnado. En la practica cuando el notificador realiza la notificación de un acto administrativo a un contribuyente, integra una acta de notificación, independientemente del acto administrativo que pretende notificar, dicha acta contiene entre otros datos, el nombre, dirección y R.F.C. del contribuyente, así como nombre de la autoridad que emitió el acto a notificar, el alcance de dicho acto, nombre y cargo del funcionario publico autorizado para acreditar al notificador para realizar su función, nombre del notificador, número de control y vigencia de constancia de identificación emitida por la autoridad donde acredita que puede realizar actos de notificación y fundamento legal para llevar a cabo la practica de dicha diligencia, en esta acta de notificación, el notificador debe asentar la hora y fecha en que se realizó esta diligencia, así como nombre de la persona que atiende, datos de su identificación el carácter en el cual recibe dicha notificación y se recaba la firma tanto del notificador como de la persona que atiende a dicha diligencia, el notificador se queda con copia fiel de tal acta y le entrega al contribuyente o persona que atiende el original, cabe señalar que en nuestra legislación vigente no existe algún precepto legal que obligue a la autoridad de manera expresa para entregarle físicamente al contribuyente una acta de notificación del acto administrativo que se esta notificando, mas sin embargo en la practica el notificador al momento de realizar la diligencia con el contribuyente o con la persona que se encuentre en el lugar, después de haber precedido citatorio, le entrega copia del acta de notificación así como del acto administrativo a notificar emitido con todos los requisitos señalados por la ley, aunque esta solo determina que es obligación entregarle al contribuyente copia del mismo acto a notificar, y

³¹Novena época. Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito. Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Tomo: XVII, Marzo de 2003. Página: 1749.

que en el acta de notificación se deberá señalar la fecha en que esta se practicó además de recabar el nombre y la firma del contribuyente o de la persona que esta atendiendo la diligencia, y en caso de que se negare a estos supuestos se harán constar los hechos en el acta de notificación, pero en ningún momento obliga a la autoridad de entregarle también copia de esa acta de notificación, el fundamento legal de lo antes señalado lo encontramos en el artículo 135 párrafo primero del Código Fiscal de la Federación, que señala lo siguiente:

“Artículo 135.- Las notificaciones surtirán sus efectos el día hábil siguiente a aquél en que fueron hechas y al practicarlas deberá proporcionarse al interesado copia del acto administrativo que se notifique. Cuando la notificación la hagan directamente las autoridades fiscales, deberá señalarse la fecha en que ésta se efectúe, recabando el nombre y la firma de la persona con quien se entienda la diligencia. Si ésta se niega a una u otra caso, se hará constar en el acta de notificación”.

Mas sin embargo cabe resaltar que esta acta o constancia de notificación es muy importante tanto para el contribuyente como para la autoridad fiscal para conocer cuando comienza el cómputo de los plazos para interponer algún medio de defensa.

Respecto a este punto existen cuatro excepciones para presentar la constancia de notificación respectiva con el escrito del recurso, las cuales son:

A.- Cuando el promovente declare bajo protesta de decir verdad que no recibió tal constancia. El respecto los licenciados en derecho Alejandro Paz López y José Guadalupe Mesta Guerra, consideran que la declaración bajo protesta de decir verdad deberá tener las características de ser real y cierta, para que de esta forma la autoridad sin ninguna objeción admita y resuelva dicho recurso de revocación, ante lo cual señalan: “1. Que la declaración bajo protesta de decir verdad sea real, cierta, es decir, que en realidad se haya dado el hecho de que nunca recibió la constancia de notificación del acto que impugna. En tal circunstancia, la autoridad deberá admitirlo y resolverlo según corresponda”.³²

El siguiente criterio jurisprudencial emitido por el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa que a continuación se transcribe señala que el contribuyente puede interponer el recurso de revocación desde el momento en

³² PAZ LÓPEZ Alejandro y MESTA GUERRA José Guadalupe. Op, cit. Página 232

que conozca del acto administrativo en su contra sin que haya sido necesario el habersele notificado con todas las formalidades de la Ley:

“REVOCACION, PROCEDENCIA DEL RECURSO ADMINISTRATIVO DE.- El particular puede legalmente objetar una resolución administrativa que le cause agravio en materia fiscal, oponiendo el recurso de revocación dentro del plazo legal contado a partir del momento en que por cualquier medio tenga conocimiento de la misma y sin que sea indispensable que se le haya hecho saber directamente y con todas las formalidades de ley”.

Revisión 331/76/3877/75. Resolución de la H. Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación, de fecha 19 de abril de 1979, por mayoría de 7 votos a favor y 2 más con los resolutivos. Ponente: Mag. Lic. Margarita Lomelí Cerezo.³³

Respecto de lo antes señalado cabe hacer mención que en caso de que un contribuyente no se conduzca con la verdad y este bajo protesta de decir verdad, la autoridad fiscal podrá tramitar contra este un proceso penal por haber realizado declaraciones falsas ante una autoridad administrativa.

B.- Cuando la notificación se realice por correo certificado con acuse de recibo. En este caso al contribuyente recurrente le resulta imposible poder anexar al escrito de recurso de revocación copia de la constancia de notificación respectiva, ya que al notificarle al acto o resolución administrativo por este medio solo se le entrega copia de este y un acuse de recibo que es emitido por la oficina de correos del cual también deberá tener conocimiento la autoridad fiscal.

C.- Cuando la notificación se realice a través de correo electrónico. Aquí también le resulta imposible al interesado presentar junto al recurso de revocación la constancia de notificación, ya que en este caso el contribuyente solo contaría con un documento digital en su computadora, y como acuse de recibo sería el documento digital con firma electrónica que transmite el contribuyente al abrir el documento digital que contiene dicho acto. El fundamento legal de lo antes referido lo encontramos en el artículo 134, fracción primera tercer párrafo del Código Fiscal de la Federación:

³³ Tesis Aislada. Segunda época. Instancia: Pleno. Publicación: No. 8. Septiembre - Octubre 1979. Página: 261.

“Artículo 134.- ...

I...El acuse de recibo consistirá en el documento digital con firma electrónica que transmita el destinatario al abrir el documento digital que le hubiera sido enviado. Para los efectos de este párrafo, se entenderá como firma electrónica del particular notificado, la que se genere al utilizar la clave de seguridad que el Servicio de Administración Tributaria le proporcione”.

D.- Cuando se impugne la negativa ficta. Como ya vimos anteriormente la negativa ficta se da cuando la autoridad no emite resolución alguna al recurso de revocación en el término legal de tres meses ni después de transcurrido este tiempo, ante lo cual el contribuyente deberá entender que la resolución impugnada fue confirmada por la autoridad o esta resolvió de manera negativa, es decir, siguen vigentes los efectos del acto o resolución administrativa, ante tal caso sería algo ilógico que el contribuyente interpusiera nuevamente el recurso de revocación contra esta negativa ficta, ya que solo la autoridad podría determinar si efectivamente se configuró o no la negativa ficta, para tal caso tendría que recurrir a otra instancia para impugnar tal circunstancia como lo sería un juicio de nulidad ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa. El fundamento legal de la negativa ficta lo podemos encontrar en el artículo 37 del Código Fiscal de la Federación el cual contempla el plazo para que la autoridad emita resolución sobre las peticiones emitidas por los contribuyentes, para lo cual señala lo siguiente:

“Artículo 37.- Las instancias o peticiones que se formulen a las autoridades fiscales deberán ser resueltas en un plazo de tres meses; transcurrido dicho plazo sin que se notifique la resolución, el interesado podrá considerar que la autoridad resolvió negativamente e interponer los medios de defensa en cualquier tiempo posterior a dicho plazo, mientras no se dicte la resolución, o bien, esperar a que esta se dicte. El plazo para resolver las consultas a que hace referencia el artículo 34-A será de ocho meses.

Cuando se requiera al promovente que cumpla los requisitos omitidos o proporcione los elementos necesarios para resolver, el término comenzará a correr desde que el requerimiento haya sido cumplido”.

El cuarto documento que se debe anexar a cualquier escrito de recurso de revocación deberán ser las pruebas documentales ofrecidas y en su caso el dictamen pericial, esto se debe a que en el recurso de revocación no existe un periodo de admisión de pruebas y por tal deben anexarse en el recurso, ya que se

pretende que este medio de defensa sea ágil y rápido al emitir sus resoluciones, tal y como lo señalan los licenciados en derecho Alejandro Paz López y José Guadalupe Mesta Guerra: “Basta recordar que la idea o fin de la instauración de este tipo de medio de defensa es la agilidad y rapidez de resolución sin contener rigorismos que se constituyan a su vez en trampas procesales, por lo que la calificación de las pruebas, antes de admitirlas, por la misma razón, no debiera existir en el recurso administrativo”.³⁴

El catedrático Luis Raúl Díaz González, señala que los documentos que deben anexarse al escrito de recurso de revocación podrán presentarse en copia simple con la condición de que el contribuyente cuente con sus originales, para lo cual determina lo siguiente: “En materia de documentos que deben acompañar al recurso, el ordenamiento fiscal multicitado permite la exhibición de los mismos en fotocopia simple, siempre y cuando el recurrente tenga los originales”.³⁵

El Código Fiscal de la Federación señala que el contribuyente podrá presentar copias simples de todos los documentos anexos que deben acompañar al escrito de recurso de revocación, así mismo también determina que en caso de que la autoridad tuviera indicios de que estas son falsas o no existen le podrá requerir al contribuyente que presenta las originales de las mismas y alguna copia certificada, y para lo cual encontramos en fundamento legal en el artículo 123 párrafo siguiente a la fracción IV, el cual señala lo siguiente:

“Artículo 123...

...Los documentos a que se refiere las fracciones anteriores, podrán presentarse en fotocopia simple, siempre que obren en poder del recurrente los originales. En caso de que presentándolos en esta forma la autoridad tenga indicios de que no existen o son falsos, podrá exigir al contribuyente la presentación del original o copia cerificada”

En caso de que el contribuyente omita presentar algún documento anexo de los señalados anteriormente, estaremos ante la presencia de un recurso irregular o incompleto, en donde la autoridad fiscal tiene la obligación de requerirle al contribuyente que subsane dicha omisión en un término legal de cinco días hábiles y en caso contrario de que este haga caso omiso a dicho requerimiento la autoridad desechara dicho recurso y lo tendrá como no interpuesto, tratándose de las pruebas, si el particular hace caso omiso de atender a dicho requerimiento de

³⁴ PAZ LÓPEZ Alejandro y MESTA GUERRA José Guadalupe. Op, cit. Página 244

³⁵ DÍAZ GONZÁLEZ Luis Raúl. Op, cit. Página 9

la autoridad, estas se tendrán como no ofrecidas, el fundamento legal de esto lo encontramos en el último párrafo del artículo 123 del ordenamiento legal antes señalado, el cual versa lo siguiente:

“Artículo 123...

... Cuando no se acompañe alguno de los documentos a que se refieren las fracciones anteriores, la autoridad fiscal requerirá al promovente para que los presente dentro del término de cinco días. Si el promovente no los presentare dentro de dicho término y se trata de los documentos a que se refieren las fracciones I a III, se tendrá por no interpuesto el recurso; si se trata de las pruebas a que se refiere la fracción IV, las mismas se tendrán por no ofrecidas”.

De lo anteriormente señalado, se puede concluir que es muy importante tener conocimiento pleno de cuales son los documentos que el interesado debe anexar al escrito de recurso de revocación para que este se presente debidamente integrado y no exista ningún requerimiento de la autoridad fiscal por falta de documentación señalada por la ley, con el objetivo de que la misma emita una resolución pronta, y que el contribuyente no tenga la necesidad de realizar mas trámites administrativos y evitar perder así el asunto por falta de conocimiento de este último.

2.7.- CASOS DE IMPROCEDENCIA.

En el presente inciso estudiaremos los casos por los cuales es improcedente el recurso de revocación, es decir, las causas por hecho o de derecho que le impiden a la autoridad fiscal resolver este medio de defensa, esto con el objetivo de tratar de evitar perder algún asunto ante dicha autoridad ya sea porque hubo un descuido en la integración y tramitación del mismo.

Ante lo cual el licenciado en derecho Moisés Rodríguez Michel señala que en caso de que el contribuyente no cumpla con los requisitos señalados por la ley para presentar este medio de impugnación, la autoridad no puede entrar de lleno con el estudio de dicho recurso y ante tal situación esta emitirá una resolución en donde lo desecha por improcedente por que el recurso no satisface dichos requisitos, y para lo cual determina lo siguiente: “Si bien es cierto que el presente estudio versa sobre las reglas para la presentación del recurso administrativo y su resolución, también es verdad que el legislador previó una serie de requisitos para tal fin, los cuales de no cumplirse originan que la autoridad esté imposibilitada para

entrar al estudio del medio de defensa, por lo que se ve obligada a emitir una resolución en la que deseche el recurso de revocación por improcedente”.³⁶

El Código Fiscal de la Federación en su artículo 124, señala los casos en que es improcedente el recurso de revocación, para lo cual establece:

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

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

VII.- Si son revocados los actos de 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 la autoridades fiscales mexicanas, de conformidad con lo dispuesto en los tratados internacionales sobre asistencia mutua en el cobro de los que México sea parte”.

Como vimos anteriormente el primer caso de improcedencia del recurso de revocación es que no afecte el interés jurídico del recurrente, se entiende que una resolución emitida por la autoridad fiscal afecta el interés jurídico de un contribuyente cuando esta transgrede un derecho subjetivo que es regulado por nuestro sistema legal, en donde el contribuyente es el titular, dicha resolución le impone a este, una obligación, una carga o se pretende eliminar un derecho adquirido por el, en caso contrario a lo anteriormente señalado si esta esfera jurídica de derechos del contribuyente no son vulnerados o menoscabados por un

³⁶ RODRÍGUEZ MICHEL Moisés. Op, cit. Página 76.

acto de autoridad fiscal entonces se presentaría una falta de interés jurídico, no se estaría causando ningún tipo de perjuicio al contribuyente y ante tal situación estaríamos en presencia de falta de interés jurídico.

Es importante señalar que sucede cuando existe la representación del contribuyente en el recurso de revocación, ya que en estos casos el representante legal de este no es quien se encuentra afectado en su esfera jurídica de derechos, por tal motivo dicho representante deberá acreditar su personalidad con los instrumentos jurídicos idóneos que ya se analizaron en el inciso anterior de la presente investigación, el licenciado en derecho Moisés Rodríguez Michel opina al respecto: "...en ningún trámite administrativo se admite la gestión de negocios, por lo tanto, la persona que se ve afectada por un acto o resolución deberá ser precisamente quien promueva el recurso administrativo, o en su defecto, quien promueva a su nombre deberá acreditar que cuenta con la representación del afectado, a través de los medios establecidos en el artículo en cita, por lo tanto, quien promueva un recurso sin acreditar dicha situación, tampoco justifica su interés jurídico y en consecuencia, lo procedente será desechar el medio de defensa intentado"³⁷.

Lo antes señalado quiere decir que un contribuyente si podrá ser representado por otra persona que no vea afectada su esfera jurídica de derechos pero con el requisito de que este último tendrá que acreditar dicha personalidad con algún instrumento jurídico señalado por la ley.

El segundo caso por el cual es improcedente el recurso de revocación se presenta cuando se trata de resoluciones dictadas en el recurso administrativo de revocación o en el cumplimiento de sentencias, esto quiere decir, que la autoridad fiscal después de haber analizado dicho recurso y emite la resolución del mismo, esta no podrá volverse a impugnar por medio de este mismo recurso, solo se podrá combatir a través de otra instancia legal como lo sería el juicio de nulidad ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, para lo cual el catedrático Luis Raúl Díaz González señala lo siguiente: "Se respeta el principio de cosa juzgada, es decir, que si una autoridad ya analizó y resolvió el asunto,

³⁷ Ibídem. Página 76 y 77.

éste sólo puede ser revisado por un tribunal superior, y no por la misma autoridad o por otra de menor jerarquía”.³⁸

Nuestra legislación prohíbe atender dos a mas veces un mismo asunto en donde ya exista algún fallo o resolución al mismo, ya que se formaría un circulo vicioso y nunca se terminaría de resolver un caso en concreto, como sustento a lo anteriormente señalado tenemos la siguiente tesis aislada la cual señala lo siguiente:

“CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION. ALCANCE DE LA IMPROCEDENCIA DEL RECURSO DE REVOCACION PREVISTA EN EL ARTICULO 124, FRACCION II, DEL. Al disponer el mencionado precepto que "Es improcedente el recurso cuando se haga valer contra actos administrativos: ... II. Que sean resoluciones dictadas en recurso administrativo en cumplimiento de éstas o de sentencias...", debe estimarse que el alcance de la improcedencia no es la que se pudiera deducir de una primera interpretación de sus términos literales, 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 ésta ni la medida en que vinculó 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 o juicio anterior, pues es evidente que lo que se quiere evitar con el establecimiento de la improcedencia en estudio, es que 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 infinita de recursos o juicios sobre la misma materia”.

SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.

Amparo directo 3012/96. Poliestireno y Derivados, S.A. de C.V. 27 de septiembre de 1996. Unanimidad de votos. Ponente: Arturo Iturbe Rivas. Secretaria: Guillermina Coutiño Mata.

Nota: Esta tesis se editó en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo IV-Octubre, pág. 606, se publica nuevamente por corrección.³⁹

De lo antes señalado podemos establecer que cuando la autoridad fiscal emita la resolución a un recurso de revocación en donde se derive una

³⁸ DÍAZ GONZÁLEZ Luis Raúl. Op. cit. Página 11.

³⁹ Tesis aislada. Novena época. Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito. Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Tomo: IV, Diciembre de 1996. Página: 375.

cumplimentación de algún recurso y de una sentencia, sin importar su alcance, efecto y sentido de estas, en ningún caso de estos procederá nuevamente interponer el recurso de revocación.

El tercer caso de improcedencia del recurso de revocación se presenta cuando se trata de actos administrativos emitidos por autoridad fiscal que hayan sido impugnados ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, lo anterior quiere decir que no se puede impugnar un acto de autoridad simultáneamente por dos vías diferentes al mismo tiempo, ya que la autoridad responsable de resolver estos podrían emitir cada una de ellas dos fallos contrarios. El recurso de revocación como ya hemos visto es opcional, es decir, existe la posibilidad de agotarlo o no, pudiendo el contribuyente acudir directamente a una instancia superior, pero en caso de que este decida acudir a dicha fase no podrá agotar una inferior a esta, es decir, si el contribuyente opta por interponer una demanda de juicio de nulidad ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, cuando se emita la sentencia de esta demanda y sea en perjuicio del contribuyente, este no podrá impugnarla mediante el recurso de revocación ya que esta sería una instancia inferior, en este caso tendría que interponer un amparo en contra de dicha sentencia, al respecto el maestro Luis Raúl Díaz González señala lo siguiente: “Cuando el medio de defensa que se interpone es opcional existe la alternativa de agotar el mismo, o bien, acudir directamente a una instancia superior a demandar la ilegalidad del acto de autoridad que afecta (juicio de nulidad o amparo); sin embargo, si se toma la segunda opción no será posible retornar a la instancia inferior, para combatir la sentencia emitida por el Tribunal Superior”.⁴⁰

El cuarto caso por el que es improcedente el recurso de revocación se presenta cuando el acto administrativo se haya consentido, entendiéndose por consentimiento el de aquéllos contra los que no se promovió el recurso en el plazo señalado al efecto, es decir, si un acto administrativo que el contribuyente considera que es ilegal, que le afecta su interés jurídico y que no interpuso ningún medio de impugnación dentro de los cuarenta y cinco días hábiles con que contaba para ese efecto en contra de este, la autoridad fiscal lo considerará que este fue aceptado por dicho contribuyente y por tanto el recurso que se pudiera

⁴⁰ DÍAZ GONZÁLEZ Luis Raúl. Op, cit. Página 11.

promover en contra del mismo resultaría improcedente, en la practica se dan los casos en que un notificador realiza una diligencia de notificación de un acto administrativo a un contribuyente siguiendo todas las formalidades legales establecidas, y este último no interpone ningún medio de defensa en contra de esta notificación dentro del plazo legal, solamente hasta que a dicho contribuyente la autoridad fiscal después de transcurrido dicho plazo, inicia en contra de este un procedimiento administrativo de ejecución y le emite un mandamiento de ejecución o un requerimiento de pago, en ese momento el contribuyente puede optar por agotar un recurso de revocación en contra de la notificación que dio origen a dicha mandamiento de ejecución o de requerimiento de pago y por tal situación la autoridad sobresee el recurso de revocación debido a que la notificación no fue impugnada dentro del término legal, en este caso se tendría que impugnar el mandamiento de ejecución o el requerimiento de pago, es decir la notificación misma.

El quinto caso por el cual es improcedente el recurso de revocación se trata cuando el acto a impugnar sea conexo a otro que haya sido impugnado por medio de algún recurso o medio de defensa diferente, es decir, con esta causal se pretende evitar que existan dos resoluciones contradictorias de actos vinculados entre si que provienen de diferentes procedimientos, por ejemplo en un recurso de revocación la autoridad fiscal puede emitir una resolución en donde confirma el acto impugnado y en el juicio de nulidad el juez puede emitir la nulidad de ese mismo acto impugnado al mismo tiempo, al respecto el licenciado en derecho Alejandro Saldaña Magallanes señala lo siguiente: “Esta causal de improcedencia reviste la importancia de evitar resoluciones contradictorias provenientes de procedimientos diferentes contra actos vinculados entre sí, siendo el objeto de la conexidad en que no exista más de dos procesos y no se den sentencias contradictorias”.⁴¹

El maestro Luis Raúl Díaz González señala que un acto conexo se presenta cuando los actos, las partes y los agravios son semejantes, para lo cual señala: “... un acto es conexo cuando existen actos similares en los cuales las partes que sean las mismas y se invoquen idénticos agravios, el acto impugnado sea uno mismo o se impugnen varias partes del mismo, o cuando se impugnen actos que

⁴¹SALDAÑA MAGALLANES Alejandro. Op, cit. Página 65.

sean unos antecedentes o consecuencia de los otros. En este caso, lo que se quiere evitar es la existencia de dos procedimientos en los que pueda haber un distinto criterio en su resolución”.⁴²

Al respecto el artículo 125 del Código Fiscal de la Federación señala la opción que tiene el contribuyente de impugnar un acto administrativo a través del recurso de revocación, ante lo cual determina lo siguiente:

“Artículo 125 El interesado podrá optar por impugnar un acto a través del recurso de revocación o promover, directamente contra dicho acto, juicio ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa. Deberá intentar la misma vía elegida si pretende impugnar un acto administrativo que sea antecedente o consecuencia de otro; en el caso de resoluciones dictadas en cumplimiento de las emitidas en recursos administrativos, el contribuyente podrá impugnar dicho acto, por una sola vez, a través de la misma vía.

Si la resolución dictada en el recurso de revocación se combate ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, la impugnación del acto conexo deberá hacerse valer ante la Sala Regional del Tribunal Fiscal que conozca del juicio respectivo.

Los procedimientos de resolución de controversias previstos en los tratados para evitar la doble tributación de los que México es parte, son optativos y podrán ser solicitados por el interesado con anterioridad o posterioridad a la resolución de los medios de defensa previstos por este Código. Los procedimientos de resolución de controversias son improcedentes contra las resoluciones que ponen fin al recurso de revocación o al juicio ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa”.

Existe jurisprudencia del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa que señala que un contribuyente que se vea afectado por alguna resolución de carácter fiscal tiene la opción de agotar en contra de esta un recurso de revocación o juicio de nulidad, y en el caso de que se trate de algún crédito conexo y lo impugne, este deberá ser a través de la misma vía por la que opto principalmente, dicho criterio determina lo siguiente:

“CREDITOS FISCALES CONEXOS.- INTERPRETACION DE LOS ARTICULOS 161 DEL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION DE 1967 y 125 DEL ACTUALMENTE EN VIGOR.- Conforme a estos preceptos, el afectado por resoluciones fiscales puede optar entre interponer el recurso de revocación o promover el juicio de nulidad ante el Tribunal Fiscal de la Federación, pero deberá intentar la misma vía cuando se

⁴² DÍAZ GONZÁLEZ Luis Raúl. Op, cit. Página 12.

trate de créditos conexos. Para la recta interpretación y aplicación de dichos artículos, deben distinguirse las siguientes situaciones: 1a.- El particular afectado opta por interponer el recurso de revocación, por lo que si se le notifica un crédito conexo antes de que se le haya dado a conocer la resolución del recurso, deberá agotar la misma vía. 2a.- Cuando el primer recurso ya fue resuelto y en contra de esa resolución el particular entabla juicio de nulidad, o promueve éste contra la negativa ficta recaída al recurso, la impugnación del crédito conexo deberá hacerse directamente ante este Tribunal, sin necesidad de promover previamente el recurso de revocación; por tanto, si se intenta éste, la autoridad podrá desecharlo, por no haberse agotado la vía idónea para lograr la conexidad. 3a.- En el caso de que no estando aún resuelto el recurso de revocación intentado contra el crédito principal, ni impugnada la negativa ficta correspondiente, el particular acuda directamente ante el Tribunal Fiscal demandando la nulidad del crédito conexo, el juicio deberá ser sobreseído, por no haberse promovido previamente el recurso de revocación. Lo anterior deriva de que el espíritu del legislador al crear la figura de la conexidad fue lograr que los créditos vinculados entre sí se resuelvan conjuntamente en la misma vía, evitando así resoluciones contradictorias”.

Contradicción de sentencias No. 5/82.- Resuelta en sesión de 14 de agosto de 1984, por mayoría de 8 votos y 1 en contra.- Magistrada Ponente: Silvia E. Díaz Vega.- Secretario: Lic. J. Raymundo Rentería H.

TESIS DE JURISPRUDENCIA No. 194”.⁴³

Como podemos darnos cuenta esta causal de improcedencia del recurso de revocación es un medio de control para el contribuyente, ya que este podría recurrir un mismo acto administrativo por dos vías diferentes al mismo tiempo y utilizar la resolución o sentencia que más le favorezca.

El sexto causal de improcedencia se refiere a el caso de que el contribuyente no amplíe el recurso administrativo o si en la ampliación no se expresan agravios, conforme así lo establece la fracción II del artículo 129 de este Código, la cual señala:

“Artículo 129.- ...

II.- Si el particular niega conocer el acto, manifestará tal desconocimiento interponiendo el recurso administrativo ante la autoridad fiscal competente para notificar dicho acto. La citada autoridad le dará a conocer el acto junto con la notificación que del mismo se hubiera practicado, para lo cual el particular señalará en el

⁴³ Jurisprudencia. Segunda época. Instancia: Pleno. Publicación: No. 56. Agosto 1984. Página: 5.

escrito del propio recurso, el domicilio en que se le debe dar a conocer y el nombre de la persona facultada al efecto. Si no hace alguno de los señalamientos mencionados, la autoridad citada dará a conocer el acto y la notificación por estrados.

El particular tendrá un plazo de cuarenta y cinco días a partir del siguiente al en que la autoridad se los haya dado a conocer, para ampliar el recurso administrativo, impugnando el acto y su notificación o sólo la notificación”

Lo antes señalado quiere decir que cuando un contribuyente alegue que no le fue notificado el acto impugnado y la autoridad fiscal se lo da a conocer durante el trámite del recurso de revocación dicho acto al contribuyente, este tiene un plazo de cuarenta y cinco días hábiles para ampliar los agravios que considere pertinentes para su defensa, y en caso de que no los amplíe durante este plazo, la autoridad presumirá que no existe perjuicio o daño respectivo y desechará el recurso por improcedente, Al respecto el licenciado en derecho Alejandro Saldaña Magallanes señala lo siguiente: “Si el particular tiene conocimiento del acto o resolución reclamada, al momento de la contestación del recurso por parte de la autoridad, de no ampliarse aquél y expresar agravio alguno hace presumir que no existe perjuicio o daño respectivo, por lo que la improcedencia será del todo adecuada”.⁴⁴

Como vimos anteriormente la autoridad determinará en este caso que el recurso de revocación es improcedente porque el contribuyente no incremento sus agravios en el plazo legal con que contaba para ampliar su recurso de revocación, debido a que la autoridad fiscal da por hecho que los actos fueron consentidos por el afectado.

Como séptimo caso de improcedencia de este medio de impugnación tenemos a los actos que fueron revocados por la autoridad, esto quiere decir que como revocación se entiende que el acto administrativo deja de subsistir, por lo tanto al no existir este, ya no causa agravio alguno al contribuyente, tal y como lo señalan el licenciado en derecho Luis Raúl Díaz González: “En casos donde el acto hacendario sea revocado por la propia autoridad, en ejercicio de sus atribuciones. En dicha situación , carecería de materia el recurso, y, por ende, no

⁴⁴ SALDAÑA MAGALLANES Alejandro. Op, cit. Página 67.

se podría dictar resolución alguna”.⁴⁵ Y como hemos visto a lo largo de la presente investigación al acto administrativo emitido por la autoridad le debe causar un perjuicio al contribuyente para que este tenga la posibilidad de impugnarlo.

El octavo caso de improcedencia del recurso de revocación se presenta cuando se trata de resoluciones distadas por autoridad administrativa en un procedimiento de resolución de controversias previsto en un tratado para evitar la doble tributación. Cabe señalar que estos tratados para evitar la doble tributación contienen un procedimiento amistoso que tiene como objetivo alcanzar alguna solución a la controversia que se suscita derivado de dichos tratados, este tiene un carácter independiente a los medios de impugnación que señalan nuestras leyes mexicanas, los licenciados en derecho Alejandro Paz López y José Guadalupe Mesta Guerra señalan que esta causal de improcedencia del recurso de revocación tiene su origen debido a que existía una controversia procedimental ya que los contribuyentes se verían afectados en el plazo con que cuenta para impugnar el acto administrativo, a lo cual menciona lo siguiente: “En términos mas preciso podemos afirmar que con tal adición se propuso regular en el código Fiscal de la Federación de manera general el procedimiento amistoso de resolución de controversias previsto en los tratados para evitar la doble tributación, que establece que, cuando se acceda a esté, no se pierde la posibilidad de acudir ya sea al recurso o al juicio”.⁴⁶ En estos casos el recurso de revocación no procederá contra actos que haya emitido la autoridad administrativa en dicho procedimiento amistoso, siempre y cuando este se haya iniciado posteriormente a la resolución que resuelve dicho recurso, es decir, la resolución o acto que se emita y dé por concluido dicho procedimiento, podrá ser impugnado por el recurso de revocación, con la condición que el procedimiento amistoso se haya iniciado antes y sea resuelto. El fundamento legal de lo antes señalado lo encontramos en la segunda parte del tercer párrafo del artículo 121 del Código Fiscal de la Federación el cual determina:

“Artículo 121...

...También se suspenderá el plazo para la interposición del recurso si el particular solicita a las autoridades fiscales iniciar el procedimiento de resolución de controversias contenido en un tratado para evitar la doble tributación, incluyendo, en su caso, el procedimiento arbitral. En estos

⁴⁵ DÍAZ GONZÁLEZ Luis Raúl. Op, cit. Página 12.

⁴⁶ PAZ LÓPEZ Alejandro y MESTA GUERRA José Guadalupe. Op, cit. Página 167.

casos, cesará la suspensión cuando se notifique la resolución que da por terminado dicho procedimiento inclusive, en el caso de que se dé por terminado a petición del interesado”.

El artículo 125 tercer párrafo del Código Fiscal de la Federación también es sustento legal de lo antes referido y menciona lo siguiente:

“Artículo 125...

...Los procedimientos de resolución de controversias previstos en los tratados para evitar la doble tributación de los que México es parte, son optativos y podrán ser solicitados por el interesado con anterioridad o posterioridad a la resolución de los medios de defensa previstos por este Código. Los procedimientos de resolución de controversias son improcedentes contra las resoluciones que ponen fin al recurso de revocación o al juicio ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa”.

De lo antes señalado podemos afirmar válidamente que un contribuyente podrá optar por solicitar un procedimiento de resolución de controversias previsto en un tratado para evitar la doble tributación de los que México es parte, y la resolución emitida por la autoridad administrativa encargada de resolver tal controversia podrá ser impugnada por el contribuyente, por medio del recurso de revocación o juicio de nulidad, pero una resolución del recurso de revocación o sentencia del juicio de nulidad no podrá ser impugnada por un procedimiento amistoso para resolver controversias.

El noveno y último caso de improcedencia del recurso de revocación es contra resoluciones dictadas por autoridades extranjeras, lo antes señalado quiere decir que un contribuyente que vive en otro país si se ve afectado en su esfera jurídica de derechos por la emisión de un acto administrativo o resolución emitida por la autoridad del país en que reside, tendrá que impugnarlos de acuerdo a las disposiciones legales que rigen en ese país, cabe señalar que en la actualidad no existen acuerdos internacionales para el cobro de contribuciones en los que México sea parte, al respecto el licenciado Alejandro Saldaña Magallanes señala lo siguiente: “Lo anterior deviene por la sencilla razón de que para la impugnación de una resolución o acto reclamado de que trata, se tuvo la imperiosa necesidad de combatirlos en el país donde surgió y con las disposiciones respectivas”.⁴⁷

⁴⁷ SALDAÑA MAGALLANES Alejandro. Op, cit. Página 67.

Lo antes señalado suena muy lógico, ya que cada país tiene su propia soberanía, sus propias leyes y costumbres, y no puede haber una aplicación extraterritorial de nuestro derecho y justicia.

Existen otros casos de improcedencia del recurso de revocación que no son señalados por el artículo 124 del Código Fiscal de la Federación, sin embargo si son contemplados por este ordenamiento legal, el primero de ellos sería lo establecido por el artículo 122 penúltimo párrafo del ordenamiento legal antes señalado, que indica:

“Artículo 122...

...Cuando no se expresen los agravios, no se señale la resolución o el acto que se impugna, los hechos controvertidos o no se ofrezcan las pruebas a que se refieren las fracciones I, II y III, la autoridad fiscal requerirá al promovente para que dentro del plazo de cinco días cumpla con dicho requisito. Si dentro de dicho plazo no se expresan los agravios que le cause la resolución o acto impugnado, la autoridad fiscal desechará el recurso; si no se señala el acto que se impugna se tendrá por no presentado el recurso; si el requerimiento que se incumple se refiere al señalamientos de los hechos controvertidos o al ofrecimiento de pruebas, el promovente perderá el derecho a señalar los citados hechos o se tendrán por no ofrecidas las pruebas, respectivamente”.

Esta causa de improcedencia se considera superveniente ya que se puede presentar durante la admisión o tramitación de dicho recurso.

La siguiente causa de improcedencia es la que regula el artículo 126 del multicitado ordenamiento legal que establece:

“Artículo 126.- El recurso de revocación no procederá contra actos que tengan por objeto hacer efectivas fianzas otorgadas en garantía de obligaciones fiscales a cargo de terceros”.

En el caso que se señala en el artículo antes referido, el afectado deberá recurrir al juicio contencioso administrativo, su fundamento legal lo encontramos en el artículo 11, fracción IX de la Ley Orgánica del tribunal Federal de Justicia fiscal y Administrativa, el cual determina:

“Artículo 11.- El Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa conocerá de los juicios que se promuevan contra las resoluciones definitivas que se indican a continuación:

IX.- Las que requieran el pago de las garantías a favor de la Federación, el Distrito Federal, los Estados y los Municipios, así como sus organismos descentralizados”.

De lo antes señalado podemos concluir que es muy importante que el contribuyente conozca cuales son los casos por los cuales la autoridad tiene imposibilidad jurídica para conocer y resolver el recurso de revocación, con el objetivo de que este tenga la debida precaución de no caer en algunos de los supuestos que marca la Ley y así la autoridad no le deseche este medio de defensa y no sea tiempo perdido para el contribuyente afectado.

2.8.- CASOS DE SOBRESEIMIENTO.

En este punto analizaremos cuales son los casos de sobreseimiento del recurso de revocación, es decir las causas por las cuales la autoridad decide no estudiar el fondo del acto impugnado por el contribuyente, es muy importante que el contribuyente conozca estos casos, para no cometer algunos de ellos y así evitar que la autoridad se desista de resolver nuestro recurso de revocación, ahora analizaremos que se entiende por sobreseimiento para lo cual el licenciado en derecho Moisés Rodríguez Michel, lo define como: una institución jurídico procesal donde la autoridad emite una resolución en donde determina no analizar el fondo principal del asunto señalado en el escrito del recurso de revocación, para lo cual señala lo siguiente: “...el sobreseimiento es una institución jurídica procesal decretada por una autoridad que debe sujetarse a una serie de normas y cuyo efecto inmediato es emitir una resolución en la que se dejan de examinar los agravios o la violación de un derecho; puesto que al decretarse el sobreseimiento, se actualiza una decisión en la que se abstiene la autoridad de entrar al fondo de la cuestión originalmente planteada”.⁴⁸

El diccionario jurídico mexicano define esta figura jurídica de sobreseimiento como: “ Es la resolución judicial por la cual se declara que existe un obstáculo jurídico o de hecho que impide la decisión sobre el fondo de la controversia”.⁴⁹

⁴⁸ RODRÍGUEZ MICHEL Moisés. Op, cit. Páginas 82 y 83.

⁴⁹ FIX ZAMUDIO Héctor, voz vealo en Diccionario Jurídico Mexicano, Instituto de Investigaciones Jurídicas UNAM, Tomo cuatro, Décima primera edición, México, Editorial PORRUA, 1998. Página 2937.

El fundamento legal de los casos de sobreseimiento en el recurso de revocación lo encontramos en el artículo 124-A del Código Fiscal de la Federación, el cual señala lo siguiente:

“Artículo 124-A.- Procede el sobreseimiento en los casos siguientes:

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”.

El primer caso de sobreseimiento del recurso de revocación lo encontramos cuando el contribuyente se desiste expresamente del recurso, es decir, este se dará cuando el recurso este en trámite hasta antes de que se dicte alguna resolución a este medio de defensa, cabe señalar que la ley establece que el contribuyente deberá señalar de manera expresa, sin embargo la misma no establece alguna serie de requisitos o procedimiento mínimos para presentarla, por lo tanto el contribuyente podrá expresarle a la autoridad por medio de un escrito libre la intención que tiene de no hacer valer este medio de defensa.

El segundo caso de sobreseimiento se da cuando durante el trámite del recurso de revocación sobrevenga alguna causal de improcedencia, lo antes referido quiere decir que si la autoridad fiscal se da cuenta de que dentro del escrito del recurso de revocación existe una causal de improcedencia de las establecidas en el artículo 124 del Código Fiscal de la federación, la autoridad facultada para resolver dicho recurso deberá determinar el sobreseimiento del mismo.

La tercer causal de sobreseimiento cuando durante el procedimiento del recurso no se acredite en constancias la existencia del acto o resolución impugnada, es decir, que en el expediente que obra en poder de la autoridad no exista el acto administrativo o el contribuyente no demuestre su existencia, siendo que los artículos 122 fracción I y 123 fracción II del Código Fiscal de la Federación señalan que se deberá de señalar y acompañar al escrito de interposición del recurso de revocación la resolución o el acto que se impugna o el documento en que conste el acto impugnado, a lo cual esta fracción no tiene coherencia, ya que

en caso de que se diera alguno de estos supuestos la autoridad tiene la obligación de requerir al contribuyente para que cumpla con tal omisión y en caso contrario de que este no cumpla, la autoridad tendrá como no interpuesto dicho medio de defensa, al respecto los licenciados Alejandro Paz López y José Guadalupe Mesta Guerra señalan lo siguiente: “Uno de los elementos o presupuestos esenciales para que exista el recurso administrativo es el acto administrativo; al no existir este elemento, no existe recurso administrativo”.⁵⁰

La cuarta causal de sobreseimiento la encontramos cuando durante el estudio del procedimiento del recurso se hayan cesado los efectos del acto o resolución impugnados, es decir, el elemento primordial del recurso de revocación es la existencia de un acto administrativo que causa perjuicio o molestia a un contribuyente, este último al impugnarlo tiene como objetivo que dicho acto le sea revocado o modificado a su conveniencia dentro del ámbito legal, sin embargo esto no podría ser si el mismo acto o resolución impugnada dejará de surtir sus efectos, es decir, ya no le estaría causando ningún perjuicio al recurrente.

Como vimos anteriormente estas causales de sobreseimiento se pueden dar una vez interpuesto el recurso de revocación durante su desarrollo y estudio en donde la autoridad tiene la obligación de decretar la causa por la cual no va entrar al estudio del recurso de revocación, es muy importante tener conocimiento de estas causas para poder evitarlas y no perder así este medio de defensa.

2.9.- REGLAS PARA IMPUGNAR LA NOTIFICACIÓN.

A continuación analizaremos cual es el procedimiento legal a seguir para impugnar una notificación, como ya hemos visto anteriormente, la autoridad fiscal tiene la obligación de dar a conocer al contribuyente el acto o resolución que afecte su esfera jurídica de derechos, para que este último tenga el derecho de defenderse si así le conviniere, sin embargo en la práctica al realizarse la diligencia de notificación el acto o resolución a notificar no cubre los requisitos señalados por la ley o es llevada a cabo por parte del notificador en contravención a lo establecido por nuestra legislación, al respecto el catedrático Luis Raúl Díaz González señala lo siguiente: “I. Antes que todo debe resaltarse que las

⁵⁰ PAZ LÓPEZ Alejandro y MESTA GUERRA José Guadalupe. Op, cit. Página 183.

notificaciones son diligencias mediante las cuales la autoridad se pone en contacto con los particulares para hacer de su conocimiento sus determinaciones”.⁵¹

Como ya vimos existen varios tipos de notificaciones, las cuales solo las enunciaremos puestos que ya fueron estudiadas en su momento, estas son: personales o por correo certificado o electrónico con acuse de recibo, correo ordinario o telegrama, estrados, edictos e instructivo, con la notificación se comienza el computo de los plazos y términos, ya sea para cumplir con lo que se determina en ella o para impugnarla en caso de no estar de acuerdo, el contribuyente podrá impugnar esta notificación cuando dicho acto no le fue notificado o la diligencia se practico de manera indebida.

El maestro Luis Raúl Díaz González señala que las reglas para impugnar las notificaciones cuando estas son practicadas de manera ilegal o el acto administrativo no cuenta con todas las formalidades exigidas por la ley, no es autónomo, sino que la impugnación se hace valer dentro del recurso de revocación, para lo cual determina lo siguiente: “Cabe señalar que el sistema de impugnación de las notificaciones no es, en sí mismo, un medio de defensa autónomo, sino que debe hacerse valer la impugnación, acompañada del recurso de revocación del cual ya se ha hablado”.⁵²

En el caso de que el contribuyente manifieste que no tiene conocimiento del acto o resolución que le causa un perjuicio, podrá interponer el recurso de revocación impugnando tal notificación, en donde tendrá que manifestar la fecha en que tuvo pleno conocimiento de dicha determinación, si el recurrente también manifiesta que tal determinación le fue notificado ilegalmente deberá señalar todos los agravios que considere que se le causaron por la practica de la notificación de manera ilegal en el mismo instrumento del recurso.

Pero si se da el caso de que el contribuyente niega conocer el acto o resolución administrativa que le causa perjuicio, debe expresar los hechos en el escrito del recurso de revocación, así mismo la autoridad tiene la obligación de dar a conocer dicha determinación adjuntando las constancias de notificación del mismo las cuales tendrá que ser notificados personalmente con el domicilio que señale el contribuyente. En este caso el contribuyente afectado tiene un plazo de cuarenta y cinco días hábiles para ampliar su recurso.

⁵¹ DÍAZ GONZÁLEZ Luis Raúl. Op, cit. Páginas 17 y 18.

⁵² Ibídem. Página 18.

La autoridad fiscal deberá analizar todos y cada uno de los agravios que el contribuyente hizo valer contra la notificación, antes de estudiar la impugnación que se hizo en contra del acto notificado indebidamente.

En el caso de que la autoridad considere que no hubo notificación o que la diligencia fue practicada de manera ilegal, el contribuyente tendrá como fecha de notificación la que el manifieste o en la que se le dio a conocer el acto o resolución legalmente, aquí la autoridad analizará lo manifestado en contra del acto administrativo.

La autoridad puede resolver que la diligencia de notificación si fue practicada siguiendo todas las formalidades legales y así considerar que la interposición del recurso fue extemporánea, en este caso emitirá una resolución en donde desechará este medio de defensa.

El fundamento legal de lo antes señalado lo encontramos en el artículo 129 del Código Fiscal de la Federación, el cual ordena lo siguiente:

“Artículo 129.- Cuando se alegue que un acto administrativo no fue notificado o que lo fue ilegalmente, siempre que se trate de los recurribles conforme el artículo 117, se estará a las reglas siguientes:

I.- Si el particular afirma conocer el acto administrativo, la impugnación contra la notificación se hará valer mediante la interposición del recurso administrativo que proceda contra dicho acto, en el que manifestará la fecha en que lo conoció.

En caso de que también impugne el acto administrativo, los agravios se expresarán en el citado recurso, conjuntamente con los que se formulen contra la notificación.

II.- Si el particular niega conocer el acto, manifestará tal desconocimiento interponiendo el recurso administrativo ante la autoridad fiscal competente para notificar dicho acto. La citada autoridad le dará a conocer el acto junto con la notificación que del mismo se hubiera practicado, para lo cual el particular señalará en el escrito del propio recurso, el domicilio en que se le debe dar a conocer y el nombre de la persona facultada al efecto. Si no hace alguno de los señalamientos mencionados, la autoridad citada dará a conocer el acto y la notificación por estrados.

El particular tendrá un plazo de cuarenta y cinco días a partir del día siguiente al en que la autoridad se los haya dado a conocer, para ampliar el recurso administrativo, impugnando el acto y su notificación o sólo la notificación.

III.- La autoridad competente para resolver el recurso administrativo estudiará los agravios expresados contra la notificación, previamente al examen de la impugnación que, en su caso, se haya hecho del acto administrativo.

IV.- Si se resuelve que no hubo notificación o que fue ilegal, tendrá al recurrente como sabedor del acto administrativo desde la fecha en que manifestó conocerlo o en que se le dio a conocer en los términos de la fracción II, quedando sin efectos todo lo actuado en base a aquélla y procederá al estudio de la impugnación que, en su caso, hubiese formulado en contra de dicho acto.

Si resuelve que la notificación fue legalmente practicada y, como consecuencia de ello, la impugnación contra el acto se interpuso extemporáneamente, desechará dicho recurso.

En el caso de actos regulados por otras leyes federales, la impugnación de la notificación efectuada por autoridades fiscales se hará mediante el recurso administrativo que, en su caso, establezcan dicha leyes y de acuerdo a lo previsto por este artículo”.

En la practica se puede dar el caso de que un notificador lleve a cabo la diligencia de notificación siguiendo todas las formalidades exigidas por la ley, pero el acto o resolución administrativa, carece de legalidad, ya que esta puede estar indebidamente fundada y motivada, o puede llevar firma facsimilar, o se puede dar el caso de que al contribuyente se le este notificando algún acto administrativo o resolución del año que ya prescribió o caduco, o también se puede dar el caso de que el acto o resolución a notificar si cuente con todas las formalidades legalmente establecidas, pero el notificador no se identifica ante el contribuyente a notificar, o se constituye en el domicilio en días y horas inhábiles, o simplemente no acude al domicilio del contribuyente y realiza la notificación en otro lado o con otras personas, por eso es muy importante que el contribuyente conozca todas y cada una de las formalidades exigidas por la ley para que ya sea que la autoridad o el notificador no se apeguen a estas formalidades impugne dicha notificación.

El artículo 51 de la Ley Federal del Procedimiento Contencioso Administrativo señala las causas por las cuales se considera que una resolución administrativa se considera ilegal, para lo cual determina lo siguiente:

“ARTÍCULO 51.- Se declarará que una resolución administrativa es ilegal cuando se demuestre alguna de las siguientes causales:

I. Incompetencia del funcionario que la haya dictado, ordenado o tramitado el procedimiento del que deriva dicha resolución.

II. Omisión de los requisitos formales exigidos por las leyes, siempre que afecte las defensas del particular y trascienda al sentido de la resolución impugnada, inclusive la ausencia de fundamentación o motivación, en su caso.

III. Vicios del procedimiento siempre que afecten las defensas del particular y trasciendan al sentido de la resolución impugnada.

IV. Si los hechos que la motivaron no se realizaron, fueron distintos o se apreciaron en forma equivocada, o bien si se dictó en contravención de las disposiciones aplicadas o dejó de aplicar las debidas, en cuanto al fondo del asunto.

V. Cuando la resolución administrativa dictada en ejercicio de facultades discrecionales no corresponda a los fines para los cuales la ley confiera dichas facultades.

Para los efectos de lo dispuesto por las fracciones II y III del presente artículo, se considera que no afectan las defensas del particular ni trascienden al sentido de la resolución impugnada, entre otros, los vicios siguientes:

a) Cuando en un citatorio no se haga mención que es para recibir una orden de visita domiciliaria, siempre que ésta se inicie con el destinatario de la orden.

b) Cuando en un citatorio no se haga constar en forma circunstanciada la forma en que el notificador se cercioró que se encontraba en el domicilio correcto, siempre que la diligencia se haya efectuado en el domicilio indicado en el documento que deba notificarse.

c) Cuando en la entrega del citatorio se hayan cometido vicios de procedimiento, siempre que la diligencia prevista en dicho citatorio se haya entendido directamente con el interesado o con su representante legal.

d) Cuando existan irregularidades en los citatorios, en las notificaciones de requerimientos de solicitudes de datos, informes o documentos, o en los propios requerimientos, siempre y cuando el particular desahogue los mismos, exhibiendo oportunamente la información y documentación solicitados.

e) Cuando no se dé a conocer al contribuyente visitado el resultado de una compulsión a terceros, si la resolución impugnada no se sustenta en dichos resultados.

f) Cuando no se valore alguna prueba para acreditar los hechos asentados en el oficio de observaciones o en la última acta parcial, siempre que dicha prueba no sea idónea para dichos efectos.

El Tribunal podrá hacer valer de oficio, por ser de orden público, la incompetencia de la autoridad para dictar la resolución impugnada o para ordenar o tramitar el procedimiento del que derive y la ausencia total de fundamentación o motivación en dicha resolución.

Los órganos arbitrales y de otra naturaleza, derivados de mecanismos alternativos de solución de controversias en materia de prácticas desleales, contenidos en tratados y convenios internacionales de los que México sea parte, no podrán revisar de oficio las causales a que se refiere este artículo”.

2.10.- PRUEBAS EN EL RECURSO.

En el presente inciso estudiaremos cuales son los tipos de pruebas que son admisibles en el recurso de revocación así como el momento en que se deben presentar y sus requisitos, la prueba resulta ser muy importante en el recurso de revocación, ya que con esta se desvirtuará la presunción de legalidad del acto de autoridad que es impugnado por el contribuyente, este último tendrá que demostrar a través de estos medios de prueba que dicho acto afecta su interés jurídico, para lo cual comenzaremos por definir a la prueba, el diccionario jurídico mexicano la define desde dos sentidos uno estricto y otro amplio, en el primero la describe como: “La obtención del cercioramiento del juzgador acerca de los hechos discutidos y discutibles, cuyo esclarecimiento resulte necesario para la resolución del conflicto sometido a proceso. En este sentido, la prueba es la verificación o confirmación de las afirmaciones de hecho expresadas por las partes. En sentido amplio, se designa como prueba a todo el conjunto de actos desarrollados por las partes, los terceros y el propio juzgador, con el objeto de lograr la obtención del cercioramiento judicial sobre los hechos discutidos y discutibles”.⁵³

La ley reconoce como medios de prueba: la confesional, los documentos públicos y privados, los dictámenes periciales, el reconocimiento o inspección judicial, los testigos, las fotografías, escritos y notas taquigráficas y todos los elementos aportados por descubrimientos científicos y presunciones, el Código Fiscal de la Federación no reglamenta de manera concreta a estos medios de prueba, estas son reguladas por el artículo 93 del Código Federal de Procedimientos Civiles, el cual señala lo siguiente:

“Artículo 93.- La ley reconoce como medios de prueba:

I.- La confesión;

II.- Los documentos públicos;

III.- Los documentos privados;

IV.- Los dictámenes periciales;

V.- El reconocimiento o inspección judicial;

VI.- Los testigos;

VII.- Las fotografías, escritos y notas taquigráficas y, en general, todos aquellos elementos aportados por los descubrimientos de la ciencia; y

VIII.- Las presunciones”.

⁵³ OVALLE FAVELA José, voz véalo en Diccionario Jurídico Mexicano, Instituto de Investigaciones Jurídicas UNAM, Tomo cuarto, Décima primera edición, México, Editorial PORRUA, 1998. Páginas 2632 y 2633.

En el recurso de revocación en materia fiscal, la prueba testimonial y la confesión por parte de las autoridades no son admisibles, las pruebas restantes si se pueden presentar en dicho recurso, la fundamentación legal de lo antes referido lo encontramos en el artículo 130 primer párrafo del Código Fiscal de la Federación el cual determina lo siguiente:

“Artículo 130.- En el recurso de revocación se admitirá toda clase de pruebas, excepto la testimonial y la de confesión de las autoridades mediante absolución de posiciones. No se considerará comprendida en esta prohibición la petición de informes a las autoridades fiscales, respecto de hechos que consten en sus expedientes o de documentos agregados a ellos”.

Como vimos anteriormente, el Código Fiscal de la Federación establece la prohibición de presentar dos tipos de pruebas tanto para la autoridad como para los particulares, es decir, ninguno de estos dos podrán presentar testigos, y respecto de la prueba confesional la autoridad podrá rendirla, admitirla y valorarla cuando se trate de presentar informes o hechos que consten en los expedientes o documentos del mismo, el catedrático Refugio de Jesús Fernández Martínez señala: “No se considerará comprendida en esta prohibición la petición de informes a las autoridades fiscales, respecto de los hechos que consten en sus expedientes o de documentos agregados a ellos”.⁵⁴

De lo antes señalado podemos establecer que la redacción de dicho artículo resulta confusa para el contribuyente, ya que en un principio inicia determinando que en el recurso de revocación se admitirán toda clase de pruebas, pero luego inmediatamente viene la prohibición de admitir la prueba testimonial y confesional y en este caso ya no se están admitiendo toda clase de pruebas como en un principio se establece, ya que se esta señalando una omisión.

Como sustento a lo anterior tenemos la siguiente tesis jurisprudencial que señala lo siguiente:

“CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN. EL ARTÍCULO 130 DEL MISMO EXCEPTÚA LA ADMISIÓN DE LA PRUEBA TESTIMONIAL EN EL RECURSO DE REVOCACIÓN.- Del artículo 130 del Código Fiscal de la Federación, se colige que la prueba testimonial se encuentra exceptuada de ser admitida dentro del recurso de revocación, por tanto, en nada perjudica a la demandante el hecho de que la autoridad

⁵⁴ FERNANDEZ MARTÍNEZ Refugio de Jesús. Op, cit. Página 388.

administrativa hubiere dejado de pronunciarse respecto de la procedencia o improcedencia de dicha prueba al momento de la admisión del recurso, y por tanto, no resulta ser óbice lo anterior para ser declarada la nulidad de la resolución impugnada en el juicio, puesto que sólo se lograría el efecto de que se resolviera sobre el desechamiento o admisión de la citada probanza”.

Juicio No. 4/99-04-01-2.- Resuelto por la Primera Sala Regional de Occidente del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, el 26 de abril de 2000, por unanimidad de votos.- Magistrada Instructora: María Antonieta Márquez Acevedo.- Secretaria: Lic. María Olimpia Guzmán Tamez.⁵⁵

Las pruebas que si son admisibles en el recurso de revocación son: los documentos públicos, los documentos privados; los dictámenes periciales, el reconocimiento o inspección judicial, las fotografías, escritos y notas taquigráficas, descubrimientos científicos y las presunciones.

La prueba documental resulta ser muy importante en el recurso de revocación ya que el contribuyente tendrá que presentar y anexar al recurso físicamente el documento en que consta el acto impugnado así como su acta de notificación del mismo.

La fundamentación legal de los documentos públicos y privados lo encontramos en el artículo 129 del Código Federal de Procedimientos Civiles, el cual señala lo siguiente:

“Artículo 129.- Son documentos públicos aquellos cuya formación está encomendada por la ley, dentro de los límites de su competencia, a un funcionario público revestido de la fe pública, y los expedidos por funcionarios públicos, en el ejercicio de sus funciones.

La calidad de públicos se demuestra por la existencia regular, sobre los documentos, de los sellos, firmas u otros signos exteriores que, en su caso, prevengan las leyes”.

Es importante señalar que en caso de que el contribuyente presente alguna prueba documental en cualquier lenguaje extranjero, esta deberá tener su traducción al idioma español, ya que de no ser así esta no tendrá valor probatorio, tal y como lo señala el siguiente criterio jurisprudencial que a continuación se menciona:

“DOCUMENTOS EN IDIOMA EXTRANJERO. MEDIO DE PRUEBA EN MATERIA ADMINISTRATIVA. En todo documento que se

⁵⁵ Tesis Aislada. Quinta época. Instancia: Primera Sala Regional de Occidente. Publicación: No. 55 Julio 2005. Página: 204.

encuentre redactado en idioma extranjero y pretenda utilizarse como medio de prueba en materia administrativa, el interesado que lo ofrezca estará obligado a presentar la traducción al castellano, en caso contrario, carece de valor probatorio”.

TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL SEGUNDO CIRCUITO.

Amparo directo 223/97. Camerino Ledezma Ledezma. 27 de noviembre de 1997. Unanimidad de votos. Ponente: Darío Carlos Contreras Reyes. Secretaria: María Dolores Omaña Ramírez.

Véase: Semanario Judicial de la Federación, Séptima Época, Volúmenes 97-102, Cuarta Parte, página 89, tesis de rubro: "DOCUMENTOS REDACTADOS EN IDIOMA EXTRANJERO. DEBEN EXHIBIRSE CON LA TRADUCCIÓN RESPECTIVA".⁵⁶

El artículo 133 del mismo ordenamiento legal señala que los documentos privados los que reúnen las mismas condiciones reguladas en el artículo 129 del Código Federal de Procedimientos Civiles.

La prueba pericial también resulta ser de gran importancia en el recurso de revocación y el catedrático Luis Raúl Díaz González considera que esta prueba tiene un especial interés debido a dos supuestos, el primero consiste en que esta prueba es presenta por el contribuyente y se desarrolla en el mismo momento en que es tramitado dicho recurso, el segundo se presenta cuando la autoridad tiene una imposibilidad de presentar un perito que la represente cuando se pretenda desvirtuar un dictamen pericial que haya presentado el contribuyente, y para lo cual señala lo siguiente: “Con referencia a la prueba pericial, es posible determinar que está probanza tiene un especial interés; sea por el hecho de que dicho medio probatorio se presenta y se desahoga al mismo tiempo en que se tramita el recurso, o bien, por la imposibilidad que existe de presentar, por parte de la autoridad, un perito que pudiese desvirtuar la validez del dictamen pericial ofrecido por el recurrente”.⁵⁷.

La autoridad puede ofrecer este tipo de prueba cuando pretenda contravenir la huella digital de un contribuyente o cuando se objete que es falsa la firma que consta en el escrito del recurso de revocación. Este tipo de prueba es regulada por

⁵⁶ Tesis aislada. Novena época. Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito. Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Tomo: VII, Febrero de 1998. Página: 492.

⁵⁷ DÍAZ GONZÁLEZ Luis Raúl. Op, cit. Página 10.

el artículo 143 del Código Federal de Procedimientos Civiles, el cual señala lo siguiente:

“Artículo 143.- La prueba pericial tendrá lugar en las cuestiones de un negocio relativas a alguna ciencia o arte, y en los casos en que expresamente lo prevenga la ley”.

En la practica la prueba de reconocimiento o inspección judicial casi no se presenta, sin embargo la enunciaremos ya que el Código Fiscal de la Federación no prohíbe ofrecerla, esta se encuentra regulada por el artículo 161 del Código Federal de Procedimientos Civiles y determina lo siguiente:

“Artículo 161.- La inspección judicial puede practicarse, a petición de parte o por disposición del tribunal, con oportuna citación, cuando pueda servir para aclarar o fijar hechos relativos a la contienda que no requieran conocimientos técnicos especiales”.

El contribuyente podrá presentar como prueba en el recurso de revocación fotografías, escritos, notas taquigráficas y elementos aportados por la ciencia que considere necesarios para su defensa, de lo anteriormente mencionado encontramos su fundamento en el artículo 188 del ordenamiento legal referido el cual contempla lo siguiente:

“Artículo 188.- Para acreditar hechos o circunstancias en relación con el negocio que se ventila, pueden las partes presentar fotografías, escritos o notas taquigráficas, y, en general, toda clase de elementos aportados por los descubrimientos de la ciencia”.

Las presunciones también pueden ofrecerse en el recurso de revocación, y el diccionario jurídico mexicano las define como: “Del latín praesumptio acción y efecto de presumir, sospechar, conjeturar, juzgar por inducción”.⁵⁸ Estas pueden ser legales o humanas, dentro de las primeras estarían las que establece la ley, y dentro de las segundas serían las hechas por el juzgador en este caso la autoridad que resuelva del recurso.

El artículo 190 del Código Federal de Procedimientos Civiles regula los dos tipos de presunciones y señala:

“Artículo 190.- Las presunciones son:
I.- Las que establece expresamente la ley, y
II.- Las que se deducen de hechos comprobados”.

⁵⁸ PÉREZ DUARTE Y N. Alicia Elena, voz véalo en Diccionario Jurídico Mexicano, Instituto de Investigaciones Jurídicas UNAM, Tomo cuarto, Décima primera edición, México, Editorial PORRUA, 1998. Página 2517.

Cabe hacer mención que el Código Federal de Procedimientos Civiles establece que también podrán ser medios de prueba la información que se genere o sea comunicada por medios electrónicos, ópticos o cualquier otro tipo, este es regulado por el artículo 210-A, el cual señala:

“Artículo 210-A.- Se reconoce como prueba la información generada o comunicada que conste en medios electrónicos, ópticos o en cualquier otra tecnología.

Para valorar la fuerza probatoria de la información a que se refiere el párrafo anterior, se estimará primordialmente la fiabilidad del método en que haya sido generada, comunicada, recibida o archivada y, en su caso, si es posible atribuir a las personas obligadas el contenido de la información relativa y ser accesible para su ulterior consulta.

Cuando la ley requiera que un documento sea conservado y presentado en su forma original, ese requisito quedará satisfecho si se acredita que la información generada, comunicada, recibida o archivada por medios electrónicos, ópticos o de cualquier otra tecnología, se ha mantenido íntegra e inalterada a partir del momento en que se generó por primera vez en su forma definitiva y ésta pueda ser accesible para su ulterior consulta”.

Es muy importante conocer en que consiste cada medio probatorio que es admisible en materia fiscal, ya que el contribuyente al momento de ofrecer estas tendrá que referirlas en el escrito del recurso de revocación, también es necesario que el recurrente señale en el capítulo respectivo a las pruebas, el fin de cada una de ellas para acreditar así la ilegalidad del acto impugnado, al respecto los licenciados en derecho Dionisio J. Kaye y Christian Kaye Trueba señalan lo siguiente: “ Las pruebas que ofrezca el particular aunque no deben ser relacionadas con cada uno de los hechos controvertidos, es recomendable señalar en el capítulo respectivo del recurso, el objetivo probatorio de cada uno de los elementos que se ofrezcan para demostrar la ilegalidad del acto combatido”.⁵⁹

La Ley también señala que las pruebas podrán presentarse en fotocopia simple, con la única condición de que los originales obren el poder del contribuyente y el cualquier momento la autoridad podrá exigirle al contribuyente que presente el original o copia de certificada de estas cuando se tengan indicios de que la pruebas son falsas, el fundamento legal a lo antes señalado lo

⁵⁹ J. KAYE Dionisio y KAYE TRUEBA Christian. Op, cit. Página 297.

encontramos en el párrafo sexto del artículo 123 del Código Fiscal de la Federación el cual menciona lo siguiente:

“Artículo 123.- ...

Los documentos a que se refieren las fracciones anteriores, podrán presentarse en fotocopia simple, siempre que obren en poder del recurrente los originales. En caso de que presentándolos en esta forma la autoridad tenga indicios de que no existen o son falsos, podrán exigir al contribuyente la presentación del original o copia certificada”.

En caso de que el contribuyente no cuente con las pruebas documentales que considere necesarias para su defensa deberá señalar específicamente el tipo de documento de que se trata así como el lugar o archivo en donde se encuentran, para que la autoridad las solicite y así seguir con el trámite del recurso. El sustento legal a lo antes señalado lo encontramos en el artículo 123, párrafo séptimo del ordenamiento legal referido:

“Artículo 123.-...

Cuando las pruebas documentales no obren en poder del recurrente, si éste no hubiere podido obtenerlas a pesar de tratarse de documentos que legalmente se encuentren a su disposición, deberá señalar el archivo o lugar en que se encuentren para que la autoridad fiscal requiera su remisión cuando ésta sea legalmente posible. Para este efecto deberá identificar con toda precisión los documentos y, tratándose de los que pueda tener a su disposición, bastará con que acompañe la copia sellada de la solicitud de los mismos. Se entiende que el recurrente tiene a su disposición los documentos, cuando legalmente pueda obtener copia autorizada de los originales o de las constancias de éstos”.

En el recurso de revocación, no existe una división precisa de las fases del procedimiento de pruebas como lo son, su ofrecimiento, admisión, preparación, desahogo y valoración de las mismas, aunque la autoridad esta obligada a realizarlas, sin embargo el trámite, desahogo y valoración de las mismas son reguladas por las disposiciones legales que rigen en el juicio contencioso administrativo federal, el sustento legal de lo referido lo encontramos en el párrafo último del artículo 130 del Código Fiscal de la Federación el cual señala lo siguiente:

“Artículo 130.- ...

Para el trámite, desahogo y valoración de las pruebas ofrecidas y admitidas, serán aplicables las disposiciones legales que rijan en el juicio contencioso administrativo federal, a través del cual se puedan

impugnar las resoluciones que pongan fin al recurso de revocación, en tanto no se opongan a lo dispuesto en este capítulo”.

También sirve como sustento a lo antes señalado la siguiente tesis jurisprudencial del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa la cual señala lo siguiente:

“RECURSOS ADMINISTRATIVOS.- LA ADMISION Y DESAHOGO DE LAS PRUEBAS OFRECIDAS NO DEBE REGIRSE POR FORMALIDADES EXCESIVAS.- Tanto el Tribunal Fiscal de la Federación como los Tribunales Judiciales han sostenido que los recursos administrativos tienen por objeto proteger los derechos de los particulares y sujetar la actuación de la autoridad al régimen de derecho, así como que no deben tramitarse con un rigorismo tal que los convierta en trampas procesales, sino que deben considerarse como un medio legal contra los actos de afectación y una oportunidad para que las autoridades corrijan los errores en que hubieran incurrido al dictar una resolución. Por tanto, el ofrecimiento de pruebas en los recursos administrativos no debe regirse por formalidades o rigorismos excesivos, sino que la autoridad en principio, debe proveer lo necesario para proceder a su admisión y desahogo”.

Revisión No. 1081/83.- Resuelta en sesión de 21 de agosto de 1984, por unanimidad de 8 votos.- Magistrado Ponente: Alfonso Cortina Gutiérrez.- Secretaria: Lic. Ma. Estela Ferrer Mac Gregor P”.⁶⁰

Como ya vimos estos medios probatorios deberán ofrecerse en el escrito del recurso de revocación, y en caso de que el contribuyente no las presente en ese momento, la autoridad le requerirá para que dentro del plazo de cinco días hábiles las presente y si no, en caso contrario se tendrán por no ofrecidas dichas pruebas, desechará el recurso y lo tendrá por no presentado.

Durante el trámite del recurso de revocación se puede dar la posibilidad de que existan pruebas supervenientes que el contribuyente considere necesarias presentarlas para su defensa, estas se pueden ofrecer en cualquier momento siempre y cuando no se haya dictado algún tipo de resolución a dicho recurso, así como también el contribuyente deberá señalar claramente que estas son supervenientes a las que ofreció en un principio.

El licenciado en derecho Moisés Rodríguez Michel considera que estas pruebas supervenientes deberán tener tres características importante para ofrecerlas a la autoridad fiscal las cuales son que se ofrezcan después del escrito

⁶⁰ Tesis Aislada. Segunda época. Instancia: Pleno. Publicación: No. 56. Agosto 1984. Página: 51

del recurso de revocación, que el contribuyente asegure que no sabía que estas existían o que le fue imposible adquirirlas en ese momento por causas ajenas a él, y ante lo cual señala lo siguiente: “Las pruebas supervenientes son todos los medios de convicción que estén permitidos por el propio código, siempre y cuando revistan las siguientes características: a) Que sean de fecha posterior al escrito de interposición del recurso; b) Los que sean de fecha anterior, respecto de los cuales el oferente asevere no haber tenido conocimiento de su existencia; y c) Los que el interesado no haya podido adquirir con anterioridad por causas que no le sean imputables, siempre que haya designado oportunamente el archivo o lugar donde se encuentren los originales”.⁶¹

El fundamento legal de las pruebas supervenientes las encontramos en el artículo 130 párrafo segundo, el cual señala lo siguiente:

“Artículo 130.-...

las pruebas supervenientes podrán presentarse siempre que no se haya dictado la resolución del recurso”.

Una vez que el contribuyente haya ofrecido estos medios probatorios la autoridad tiene la obligación de admitir dicho recurso así como sus pruebas y valorarlos siempre que estén tengan relación con lo que esta impugnando el interesado, para lo cual los licenciados Dionisio J. Kaye y Christian Kaye Trueba señalan lo siguiente: “La autoridad que debe resolver el recurso, esta obligada a acordar la admisión del mismo y las pruebas ofrecidas, en cuanto que sean pertinentes e idóneas para dilucidar las cuestiones controvertidas, ordenando su desahogo”.⁶²

Como sustento a lo anterior tenemos la siguiente tesis del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa que señala la obligación que tiene la autoridad de admitir, desahogar y valorar las pruebas que son ofrecidas por el interesado, y para lo cual versa lo siguiente:

“RECURSOS ADMINISTRATIVOS DE REVOCACION.- AL RESOLVERLOS LA AUTORIDAD ADMINISTRATIVA ESTA OBLIGADA A ESTUDIAR TODOS LOS ARGUMENTOS DE LA OPOSITORA Y VALORAR LAS PRUEBAS APORTADAS.- De conformidad con el artículo 132 del Código Fiscal Federal, la autoridad está obligada al estudio de todos y cada uno de los agravios expresados en el recurso, así como a valorar las pruebas aportadas por los

⁶¹ RODRÍGUEZ MICHEL Moisés. Op, cit. Páginas 118 y 119.

⁶² J. KAYE Dionisio y KAYE TRUEBA Christian. Op, cit. Página 297.

particulares, por lo que su omisión constituye una violación de carácter formal que deja al actor en estado de indefensión al no darle los elementos para formular una defensa adecuada en los términos del artículo 16 Constitucional. (49)”.

Juicio No. 92/94.- Sentencia de 2 de marzo de 1995, por unanimidad de votos.-Magistrada Instructora: Celia López Reynoso.- Secretaria: Lic. Xóchitl Adriana Castellanos Valdez.⁶³

La ley también señala que la confesión del contribuyente, la presunciones legales que no admitan prueba en contrario, los hechos que legalmente afirma la autoridad que consten en documentos públicos donde contengan declaraciones verdaderas o manifestaciones de particulares harán prueba plena, y las demás pruebas que restan quedarán a la libre apreciación de la autoridad encargada de resolver el recurso, el sustento legal de lo antes señalado lo encontramos en el artículo 130 párrafo tercero del Código Fiscal de la Federación el cual señala lo siguiente:

“Artículo 130...

Harán prueba plena la confesión expresa del recurrente, las presunciones legales que no admitan prueba en contrario, así como los hechos legalmente afirmados por autoridad en documentos públicos, incluyendo los digitales; pero, si en los documentos públicos citados se contienen declaraciones de verdad o manifestaciones de hechos de particulares, los documentos sólo prueban plenamente que, ante la autoridad que los expidió, se hicieron tales declaraciones o manifestaciones, pero no prueban la verdad de lo declarado o manifestado”.

La valoración que hace la autoridad de los medios probatorios ofrecidos por el contribuyente son de vital importancia para que esta emita su resolución, ya que queda dicha valoración a su libre arbitrio, aunque tiene la obligación de emitir la resolución fundada y motivada legalmente por medio de las pruebas ofrecidas, al respecto el licenciado Moisés Rodríguez Michel señala lo siguiente: “...En el dictado de las resoluciones que pongan fin a los recursos, resulta de vital importancia la valoración de las pruebas, ya que éstas servirán de base en su motivación y si bien es cierto el precepto legal determina que la valoración de las pruebas quedarán a prudente arbitrio de la autoridad, esto no le exime de la

⁶³ Tesis Aislada. Tercera época. Instancia: Sala Regional Sureste. Publicación: No. 89. Mayo 1995. Página: 59.

obligación de expresar a detalle cuando les otorgo valor probatorio o cuando las desestime”⁶⁴.

El fundamento legal a lo antes referido lo encontramos en los párrafos quinto y sexto del artículo 130 del Código Fiscal de la Federación que señala lo siguiente:

“Artículo 130...

Las demás pruebas quedarán a la prudente apreciación de la autoridad. Si por el enlace de las pruebas rendidas y de las presunciones formadas, las autoridades adquieren convicción distinta acerca de los hechos materia del recurso, podrán valorar las pruebas sin sujetarse a lo dispuesto en este artículo, debiendo en ese caso fundar razonadamente esta parte de su resolución”

De lo antes señalado podemos decir que la ley le da la facultad a la autoridad de emitir una resolución al recurso de revocación sin que necesariamente observe los lineamientos legales para la valoración de las pruebas cuando concluya que los hechos expresados en el recurso son distintos después de haber analizado la relación de las pruebas y las presunciones existentes.

La autoridad después de haber valorado las pruebas deberá emitir y notificar la resolución de dicho recurso en un plazo que no debe exceder de tres meses contados a partir de la fecha en que el contribuyente interpuso este, el fundamento legal de lo antes referido lo encontramos en el artículo 131 del Código Fiscal de la Federación el cual señala:

“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 significa 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 lo antes expuesto podemos concluir que las pruebas resulta ser lo mas importante del recurso de revocación, aunque no exista un procedimiento específico para su ofrecimiento, trámite, desahogo y valoración la autoridad esta obligada a observar estos lineamientos, el contribuyente deberá presentar todas

⁶⁴ RODRÍGUEZ MICHEL Moisés. Op, cit. Página 119.

los medios probatorios que considere necesarios para su defensa y la autoridad tendrá que valorarlas muy detenidamente ya que de estas depende la resolución que emita al recurso la cual puede ser favorable o desfavorable al contribuyente.

2.11.- TÉRMINO PARA QUE LA AUTORIDAD EMITA Y NOTIFIQUE LA RESOLUCIÓN.

Como ya vimos anteriormente, una vez que ha quedado debidamente integrado el expediente del recurso de revocación y la autoridad ha valorado las pruebas ofrecidas y estudiado los agravios expresados por el contribuyente en dicho medio de defensa, deberá de emitir y notificar al contribuyente la resolución que este debidamente fundada y motivada en la ley, en un término que no deberá de exceder de 3 meses contados a partir de que se interpuso dicho recurso, en este caso el contribuyente podrá esperar a que la autoridad le notifique dicha resolución o en caso de que esta no emita su resolución dentro del término y el contribuyente considere que se ha generado la negativa ficta podrá impugnarla por medio del juicio de nulidad, al respecto el Licenciado Alejandro Saldaña Magallanes señala lo siguiente: “Dentro del término de tres meses contados a partir de que se interpuso el recurso, la autoridad deberá emitir su resolución, que de no hacerse se podrá actuar con base a dos supuestos:

- 1.- Considerar que la autoridad ha confirmado el acto o resolución materia de impugnación, y ha operado la negativa ficta, la cual se podrá combatir a través del juicio de nulidad.
- 2.- Esperar a que se notifique la resolución”.⁶⁵

El fundamento legal que regula la negativa ficta es el artículo 37 párrafo primero del Código Fiscal de la Federación el cual determina lo siguiente:

“Artículo 37.- Las instancias o peticiones que se formulen a las autoridades fiscales deberán ser resueltas en un plazo de tres meses; transcurrido dicho plazo sin que se notifique la resolución, el interesado podrá considerar que la autoridad resolvió negativamente e interponer los medios de defensa en cualquier tiempo posterior a dicho plazo, mientras no se dicte la resolución, o bien, esperar a que esta se dicte”.

⁶⁵ SALDAÑA MAGALLANES Alejandro. Op, cit. Página 72.

La siguiente tesis jurisprudencial del Tribunal Superior de Justicia Fiscal y Administrativa señala los requisitos que debe reunir la negativa ficta para que se genere, y al respecto señala lo siguiente:

“NEGATIVA FICTA. REQUISITOS PARA SU CONFIGURACIÓN.- De acuerdo con el artículo 37 del Código Fiscal de la Federación, para la existencia de una resolución negativa ficta, es necesaria la presencia de los siguientes requisitos: 1°.- El transcurso del plazo de tres meses contados a partir de la fecha de presentación de la instancia de que se trate; 2°.- La demora en notificar la resolución que corresponda a esa instancia; y 3°.- La interposición del medio de defensa procedente, en cualquier tiempo, posterior al vencimiento del citado plazo. De practicarse notificación de la resolución expresa, aun vencido el plazo para ello, en un momento anterior al de presentación de la demanda en contra de la presunta negativa, no se podrá tener por configurada ésta, por lo que al no existir el acto impugnado, se origina la causal de improcedencia del juicio contencioso administrativo federal, prevista por el artículo 202, fracción XI del Código Fiscal de la Federación”.

Juicio No. 896/01-09-01-1/226/03-PL-09-04.- Resuelto por el Pleno de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, en sesión de 28 de abril de 2004, por mayoría de 6 votos a favor y 2 votos en contra.- Magistrado Ponente: Luis Carballo Balvanera.- Secretaria: Lic. Mónica Guadalupe Osorio Salazar.
(Tesis aprobada en sesión de 28 de abril de 2004)”.⁶⁶

En caso de que la autoridad requiera al contribuyente para que cumpla con algún requisito que omitió o para que proporcione algún elemento que considera necesario para resolver dicho recurso, el término de los tres meses para que la autoridad emita dicha resolución y no opere la negativa ficta, comenzara a contar a partir de que tal requerimiento sea subsanado por el contribuyente, el fundamento legal de lo antes señalado lo encontramos en el artículo 37 último párrafo del Código Fiscal de la Federación, el cual determina lo siguiente:

“Artículo 37...

...Cuando se requiera al promovente que cumpla los requisitos omitidos o proporcione los elementos necesarios para resolver, el término comenzará a correr desde que el requerimiento haya sido cumplido.”

Como se vio anteriormente aquí nos encontramos con la figura jurídica de la negativa ficta, la cual como ya vimos se genera cuando la autoridad no emite resolución alguna al recurso de revocación interpuesto por el contribuyente dentro

⁶⁶ Tesis Aislada. Quinta época. Instancia: Pleno. Publicación: No. 47 Noviembre 2004. Página: 442.

del término de tres meses contados a partir de que se interpuso dicho medio de defensa, al respecto señalaremos la definición que hace el diccionario jurídico mexicano de la negativa ficta, el cual determina lo siguiente: “Negativa ficta.- Sentido de la respuesta que la ley presume ha recaído a una solicitud, petición o instancia formulada por escrito, por persona interesada, cuando la autoridad no la contesta ni resuelve en un determinado periodo”.⁶⁷

La siguiente tesis jurisprudencial determina que es obligación de la autoridad expresar su voluntad de manera expresa cumpliendo con todas las legalidades constitucionales señaladas al respecto, pero considera también, que esta voluntad podrá expresarse de manera tácita y de aquí surgir la figura jurídica de la negativa ficta, y considera lo siguiente:

“NEGATIVA FICTA. CONSECUENCIAS JURÍDICAS POR OMITIR LA AUTORIDAD DEMANDADA EXPRESAR SUS MOTIVOS Y FUNDAMENTOS AL CONTESTAR LA DEMANDA.- Es inexacto que a nivel federal, la Administración Pública únicamente pueda manifestar su voluntad de manera expresa; por el contrario, también puede hacerlo de manera tácita. A la primera, se refiere el artículo 38 del Código Fiscal de la Federación, precepto éste con arreglo al cual, esa declaración expresa de voluntad por parte de la administración, debe cumplir un minimum de exigencias o requisitos a fin de que dicha manifestación pueda ser considerada jurídicamente válida, a saber: (1) indicar el nombre o nombres de las personas a quienes va dirigido, (2) señalar la autoridad que lo emite, (3) estar fundado y motivado, y (4) expresar la determinación o resolución de que se trate. En otras palabras, para la validez del acto administrativo, éste debe cumplir con la “forma” que ordena el artículo 16 Constitucional: constar por escrito y tener un suscriptor, quien de esa manera, asume la responsabilidad del acto que emite; y siendo escrita la forma, es claro que ésta conlleva la explicitación de todos los pormenores antes dichos: quién lo emite, a quién va dirigido, cuáles son los motivos, cuáles son los fundamentos, y cuál es su determinación o resolución. Adviértase, entonces, que la forma escrita desempeña una evidente función de seguridad: para el particular, el cumplimiento de la forma, esto es, el debido y estricto cumplimiento de todas las exigencias antes dichas, implica y conlleva la garantía de la regularidad de la función estatal; esto es, que con el cumplimiento de dicha forma, se le provea al particular, es decir al gobernado, de los elementos indispensables a nivel documental, que le permitirán estar en condiciones de solicitar al Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, examine y verifique la validez del acto o resolución de que se trate, esto es, exigir que sus derechos esenciales o

⁶⁷ QUINTANA ACEVES Federico, voz véalo en Diccionario Jurídico Mexicano, Instituto de Investigaciones Jurídicas UNAM, Tomo tercero, Décima primera edición, México, Editorial PORRUA, 1998. Página 2181.

fundamentales, se hubieran respetado. Sin embargo, como se dijo, la voluntad de la Administración Pública Federal a través de sus órganos, también puede manifestarse o expresarse a través del silencio, esto es, tácitamente. Tal ocurre en el caso de lo dispuesto artículo 37 del mencionado Código Fiscal de la Federación. Conforme a dicho precepto, encontramos que la ausencia de una respuesta expresa, debe considerarse como una resolución negativa. En efecto, conforme a dicho precepto, la irresolución o falta de determinación que implica y conlleva el silencio en mérito de su propia naturaleza, es salvada y superada por el legislador federal, a través de esa norma que se contiene en el artículo 37 mencionado, atribuyéndole un sentido específico, esto es, asignándole a tal ausencia de respuesta, el carácter de una decisión o resolución negativa. Trátase aquí, de la asignación de una determinada consecuencia jurídica al indebido silencio prolongado de la Administración ante una petición formulada por el particular. En este sentido, la norma indicada por el artículo 37 citado, constituye el medio legal que ha dispuesto el legislador, para acabar con ese estado de indefinición suscitado por la falta de respuesta, para dar así por concluido o finalizado un silencio que se prolongue en el tiempo, por más de tres meses. Trátase de una medida tendiente a salvar y superar la conducta pasiva de la Administración Pública. Pasividad que no sólo implica ambigüedad e indefinición, sino omisión al cumplimiento de un deber constitucional al tenor de lo dispuesto en el artículo 8° de nuestra Carta Magna. El legislador ordinario, atento a lo dispuesto en el artículo 37 citado, le asigna como se dijo, una consecuencia en el sentido de que tal silencio deberá ser interpretado como una resolución negativa, dejando así, a salvo, el derecho constitucional del administrado a que antes hicimos referencia. No se trata, pues, legalmente hablando desde un punto de vista estrictamente técnico, de una ficción del referido artículo 37, sino más propiamente, en rigurosa puridad normativa, de una presunción: El silencio de la Administración más allá del período indicado, ha lugar a suponer válidamente que la respuesta ha sido negativa. Pero tal presunción es claro que no releva a la Administración del cumplimiento de las garantías o restricciones constitucional y legalmente prescritas a favor del particular: la autoridad omisa cuya resolución negativa ficta hubiere sido impugnada ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa deberá expresar en su contestación, atento a lo dispuesto en el artículo 215 del Código de Fiscal de la Federación, los hechos y fundamentos de derecho en que apoyen su determinación; y el particular, por su parte cuenta a su vez con la posibilidad de rebatirlos a través de la ampliación de su demanda, de conformidad con lo que establece el artículo 210, fracción I del mencionado Código Fiscal. Luego entonces, si la autoridad en su contestación persiste en su actitud silente y nuevamente es omisa en el cumplimiento de sus deberes constitucionales y legales, entonces, es claro, que a tal conducta deben asignársele las consecuencias jurídicas

que atribuye la fracción IV del artículo 238 del Código Fiscal mencionado y estimar que la resolución originalmente impugnada vía recurso de inconformidad, se dictó en contravención de las disposiciones aplicadas, precisamente en ese acto primigenio que dio origen a la interposición del mencionado recurso. De otra suerte, una nulidad para efectos, haría nugatoria la ratio legis presente en las disposiciones que regulan la problemática a que nos hemos referido”.

Juicio No. 1453/01-02-01-8.- Resuelto por la Sala Regional del Noroeste II del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, el 16 de agosto de 2002, por unanimidad de votos.- Magistrado Instructor: José Mauricio Fernández y Cuevas.- Secretario: Lic. Juan Carlos Encinas Valdez.⁶⁸

Siguiendo en este mismo orden de ideas, en materia de recurso de revocación el artículo 131 del mismo ordenamiento legal antes señalado, regula la figura jurídica de la confirmativa ficta, y determina que en el caso de que la autoridad fiscal no emita materialmente ni notifique resolución alguna al recurso de revocación interpuesto por un contribuyente que ve afectado su esfera jurídica de derechos por algún acto de autoridad, en un término que no exceda de tres meses contados a partir de la fecha de su interposición del medio de defensa antes señalado, este silencio de la autoridad significa que el acto impugnado ha sido confirmado por la misma, el fundamento legal a lo antes señalado lo encontramos en el artículo 131 del Código Fiscal de la Federación el cual señala lo siguiente:

“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”.

Como ya vimos en el artículo anteriormente referido si la autoridad no emite ni notifica la resolución fundada y motivada legalmente al contribuyente se considera que el acto impugnado fue confirmado por la autoridad, al respecto el licenciado en derecho Moisés Rodríguez Michel determina lo siguiente: Tratándose de los recursos administrativos, el término para el dictado de la resolución se encuentra debidamente contemplado en la ley, la autoridad se encuentra obligada a emitir la resolución que ponga fin al recurso administrativo en

⁶⁸ Tesis Aislada. Quinta época. Instancia: Sala Regional Noroeste II. Publicación: No. 29 Mayo 2003. Página: 486

un plazo que no excederá de tres meses contadas a partir de que el medio de defensa se interpuso y dentro del mismo deberá practicarse la notificación de dicha resolución; si dentro del plazo indicado no ha sido notificada la resolución es contraria a los intereses, configurándose de este modo una negativa ficta”.⁶⁹

El siguiente criterio jurisprudencial del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, determina que el hecho que la autoridad emitida materialmente alguna resolución al recurso de revocación fuera del plazo de los 3 meses señalado en el artículo 131 del Código Fiscal de la Federación, esta no le causaría ningún perjuicio al contribuyente ya que este debió haber iniciado el juicio de nulidad para impugnar la negativa ficta generada por la autoridad, y al respecto señala lo siguiente

“RESOLUCIÓN DEL RECURSO DE REVOCACIÓN.- EL HECHO DE QUE SE DICTE Y NOTIFIQUE FUERA DEL PLAZO DE TRES MESES, PREVISTO POR EL ARTÍCULO 131 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, NO TRAE CONSIGO SU NULIDAD.- El artículo 131 del Código Fiscal de la Federación señala que la autoridad administrativa deberá dictar resolución y notificarla en un término que no excederá de tres meses contados a partir de la fecha de interposición del recurso; sin embargo, este precepto no establece como sanción la ilegalidad de la resolución mencionada si es dictada fuera de ese plazo, pues de ser así, se afectaría el interés jurídico de los particulares, al quedar sin respuesta la instancia interpuesta. Por el contrario, el propio precepto dispone que el silencio de la autoridad significará que se ha confirmado el acto impugnado, esto es, se configura la negativa ficta, misma que el particular podrá impugnar en cualquier tiempo, a través del juicio de nulidad”.

Juicio No. 359/03-04-01-2.- Resuelto por la Sala Regional del Norte Centro I del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, el 18 de agosto de 2003, por unanimidad de votos.- Magistrada Instructora: Guillermina Ruiz Bohórquez.- Secretario: Lic. Juan Carlos Rivera Pérez.⁷⁰

Respecto de lo anteriormente señalado, en la practica la autoridad no emite su resolución del recurso de revocación en el término de tres meses como determina el precepto legal antes mencionado, debido a la carga de trabajo y a la falta de personal dentro de las oficinas de la administración, por lo tanto, el contribuyente al no tener físicamente un documento debidamente notificado con la

⁶⁹ RODRÍGUEZ MICHEL Moisés. Op, cit. Página 121.

⁷⁰ Tesis Aislada. Quinta época. Instancia: Sala Regional del Norte - Centro I. Publicación: No. 36 Diciembre 2003. Página: 643.

respuesta de la autoridad que debió de resolverlo, ya sea en donde se determine que dicho acto se dejó sin efectos o se confirma el mismo, el contribuyente se confunde y da por hecho que como la autoridad no le contestó ya sea en forma negativa o afirmativa, por ignorancia, da por hecho que este fue resuelto a su favor y no promueve alguna otra instancia en contra de este acto de molestia, y así se le está dejando en estado de indefensión y a que la autoridad le pueda exigir de forma coercitiva que cumpla con dicho acto de molestia. Por lo tanto se considera necesario que la autoridad no recurra a estas figuras jurídicas antes señaladas, y emita y notifique legalmente tales resoluciones, o que se señale en el acto de molestia que originó la interposición del recurso de revocación, a parte de los medios de defensa que puede interponer el contribuyente en contra de ese acto, las figuras de la confirmativa ficta y negativa ficta que pueden surgir en caso de que la autoridad fiscal no emita y notifique dicha resolución en el plazo legalmente señalado al respecto.

2.12.- FUNDAMENTACIÓN Y MOTIVACIÓN LEGAL DE LA RESOLUCIÓN.

El siguiente inciso que a continuación analizaremos resulta ser muy importante en la presente investigación, ya que aquí se consagran la mayor parte de las garantías y derechos que tiene el contribuyente, así mismo se le delimitan a la autoridad sus facultades y se le determinan obligaciones que debe observar al momento de dictar alguna resolución al recurso de revocación, como ya hemos visto a lo largo de la presente investigación todo acto emanado por la autoridad, deberá estar fundado y motivado en derecho, entonces como tal, la autoridad fiscal después de haber analizado todos y cada uno de los agravios expresados por el contribuyente en su recurso de revocación, debe de emitir su resolución, la cual deberá ser fundada conforme a derecho, aunque la ley señala que la autoridad tiene facultad plena para hacer valer hechos notorios y con un solo agravio que considere suficiente desvirtuar el acto impugnado, en fundamento legal de lo antes señalado lo encontramos en el artículo 132 primer párrafo del Código Fiscal de la Federación el cual determina lo siguiente:

“Artículo 132.- La resolución del recurso se fundará en derecho y examinará todos y cada uno de los agravios hechos valer por el recurrente, teniendo la autoridad la facultad de invocar hechos notorios; pero cuando uno de los agravios sea suficiente para desvirtuar la validez del acto impugnado, bastará con el examen de dicho punto”.

De lo antes expuesto, es de considerarse que una resolución fundada en derecho significa que la autoridad forzosamente debe resolver lo que el contribuyente le planteó, conforme a los lineamientos que señala la ley y que le fueron violados así como los argumentos jurídicos hechos por el contribuyente y para lo cual los licenciados en derecho Alejandro Paz López y José Guadalupe Mesta Guerra señalan: “Resolución fundada en derecho: esto significa fundamentalmente que, al emitirse la resolución al recurso, la autoridad debe resolver lo que efectivamente le fue planteado, basándose en las disposiciones legales que fueron violadas y argumentadas jurídicamente por el recurrente”.⁷¹

Como sustento de lo antes señalado, encontramos la siguiente tesis jurisprudencial emitida por el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, la cual señala que cuando la autoridad con el estudio de un solo agravio desvirtúa la validez del acto impugnado, se le causa un perjuicio al contribuyente, cuando esta considera que se repita el acto corrigiendo sus defectos de fundamentación y motivación, ya que se le estaría dejando al recurrente en estado de indefensión, debido a que con el estudio de ese único agravio que la autoridad consideró necesario para desvirtuar completamente el acto recurrido y no para emitir el acto nuevamente con alguna otra motivación y fundamentación mas completa, y para lo cual determina lo siguiente:

“RESOLUCIÓN DE LOS RECURSOS ADMINISTRATIVOS.- ALCANCE DE LO PRECEPTUADO EN EL ARTÍCULO 132 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.- En términos del citado artículo 132, primer párrafo, la resolución del recurso administrativo debe fundarse en derecho y examinar todos y cada uno de los agravios hechos valer por el recurrente, pero cuando uno de ellos sea suficiente para desvirtuar la validez del acto impugnado, bastará el examen de dicho punto. Ahora bien, no obstante que la autoridad se apoye en el numeral de referencia, y considere fundado uno de los motivos de impugnación, como suficiente para revocar el acto combatido, a fin de que se emita uno nuevo, debidamente fundado y motivado, evidentemente causa perjuicio a los intereses del promovente, en tanto que el recurso administrativo constituye un medio de defensa, a través del cual el particular tiene interés de que quede definida legalmente su situación y no se le deje en estado de indefensión, por el hecho de que se reconozca que en uno de sus agravios le asista la razón, para que se repita el acto corrigiendo sus defectos, toda vez que aun cuando el numeral en comento, contempla la posibilidad de examinar el agravio

⁷¹ PAZ LÓPEZ Alejandro y MESTA GUERRA José Guadalupe. Op, cit. Página 319.

que sea suficiente para desvirtuar la validez del acto impugnado, se entiende necesariamente que esa validez se esté desvirtuando totalmente y no para que el acto se emita de nueva cuenta, con lo cual se contraría totalmente el texto del precepto, al no quedar dilucidada la cuestión de fondo, por ser ese el sentido de la consideración de agravio suficiente para desvirtuar la validez del acto”.

Juicio No. 853/97-01-01-3/ac1/144/99-S2-09-04.- Resuelto por la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, en sesión de 24 de abril de 2001, por unanimidad de 5 votos.- Magistrado Ponente: Luis Carballo Balvanera.- Secretario: Lic. Juan Francisco Villarreal Rodríguez.

(Tesis aprobada en sesión privada de 24 de abril de 2001)

PRECEDENTES:

SS-422

Juicio Atrayente No. 39/94/11333/93.- Resuelto en sesión de 13 de enero de 1995, por mayoría de 6 votos a favor y 3 en contra.- Magistrada Ponente: Ma. Guadalupe Aguirre Soria.- Secretaria: Lic. Victoria Lazo Castillo.

SS-507

Juicio Atrayente No. 620/94/806/94.- Resuelto en sesión de 6 de noviembre de 1995, por mayoría de 7 votos a favor y 1 en contra.- Magistrada Ponente: Ma. Guadalupe Aguirre Soria.- Secretaria: Lic. Ma. Eugenia Rodríguez Pavón.⁷²

Nuestra misma legislación en el artículo antes señalado faculta a la autoridad para invocar hechos notorios que tengan plena relación y que le permitan resolver el recurso de revocación ya sea favorable o desfavorable al contribuyente, aunque este último no los haya mencionado y hecho valer en su favor en tal recurso, al respecto el licenciado Moisés Rodríguez Michel señala que los acontecimientos de carácter general, las noticias referentes al caso, los resultados científicos o efemérides, así como los fallos o resoluciones emitidos anteriormente a casos iguales; pueden considerarse como hechos notorios y para lo cual determina lo siguiente: “Así mismo la autoridad fiscal podrá invocar hechos notorios los cuales pueden consistir en acontecimientos que sean de conocimiento general, noticias dadas a conocer en iguales términos por los diferentes medios de comunicación, resultados científicos o efemérides. Además de lo anterior, también constituye un hecho notorio para el juzgador los expedientes que hayan sido tramitados y fallados ante él con anterioridad,...”⁷³

⁷² Precedente. Quinta época. Instancia: Segunda Sección. Publicación: No. 10. Octubre 2001. Página: 183

⁷³ RODRÍGUEZ MICHEL Moisés. Op, cit. Página 124.

El mismo artículo 132 del Código Fiscal de la Federación en su párrafo primero establece que es obligación de la autoridad fiscal estudiar todos y cada unos de los agravios expresados por el contribuyente en el recurso de revocación, mas sin embargo si la misma autoridad considera que con un solo agravio puede desvirtuar la validez de un acto impugnado, solo con el estudio de este único agravio podrá emitir la resolución al recurso de revocación. Como sustento a lo antes señalado tenemos el siguiente criterio jurisprudencial emitido por el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa la cual señala lo siguiente:

“RECURSO DE REVOCACIÓN.- CORRECTA INTERPRETACIÓN DEL ARTÍCULO 132 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN EN LA RESOLUCIÓN DEL MISMO.- Cuando el citado precepto 132 del Código Fiscal de la Federación establece que para la resolución del recurso administrativo de revocación basta el estudio de uno solo de los agravios hechos valer, cuando éste sea suficiente para desvirtuar la validez del acto impugnado, ello no implica que tal análisis se efectúe por parte de la autoridad de manera indiscriminada, es decir, para la debida resolución del recurso se debe atender a los agravios que por su naturaleza de ser fundados llevarían a una revocación definitiva del acto recurrido y que harían ocioso el estudio de las demás cuestiones hechas valer. De lo anterior se sigue que la forma correcta para resolver esta instancia se sujeta a dirimir primero aquellos argumentos que incidan directamente sobre la procedencia del acto combatido como cuestión de fondo, ello en un orden de análisis insoslayable, que obliga a pronunciarse preferentemente sobre aquellos planteamientos que lleven a la revocación definitiva del acto, habida cuenta que de sólo atender a las violaciones formales, innecesariamente queda abierta la posibilidad legal de la expedición de un nuevo acto por parte de la autoridad dando lugar a una nueva impugnación”.

Recurso de Apelación No. 100(A)-I-950/96/274/96.- Resuelto por la Primera Sección de la Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación, en sesión de 21 de agosto de 1997, por mayoría de 3 votos a favor y 1 en contra.- Magistrada Ponente: Ma. del Consuelo Villalobos Ortiz.- Secretario: Lic. Roberto Bravo Pérez.

(Tesis aprobada en sesión de 30 de septiembre de 1997)⁷⁴

El segundo párrafo del artículo 132 del Código Fiscal de la Federación establece una limitante a la autoridad fiscal, determinando que esta deberá corregir los preceptos legales mencionados erróneamente por el contribuyente en el escrito del recurso de revocación y no podrá exigir mayores requisitos de los establecidos por ley, es decir, basta que el recurso de revocación sea interpuesto

⁷⁴ Tesis Aislada. Tercera época. Instancia: Primera Sección. Publicación: No. 124. Abril 1998. Página: 140.

por la parte interesada afectada en su esfera jurídica de derechos, dentro del plazo legalmente establecido y con los requisitos mínimos que señala la misma ley, cumpliendo con estos lineamientos, la autoridad fiscal no podrá declararlo improcedente por el hecho de que existan errores al mencionar algún precepto legal que no es el adecuado al caso, o porque la instancia que se comienza no sea enunciada correctamente, ya que se presume que el contribuyente no es un perito en derecho y no conoce todos los tecnicismos del derecho, así mismo este mismo precepto legal señala que la autoridad deberá estudiar todos los agravios en conjunto de forma integral, tanto los motivos de queja así como los razonamientos expresados por el contribuyente, también la autoridad puede revocar el acto impugnado cuando exista una ilegalidad manifiesta aunque no existan los agravios suficientes, con la obligación de fundamentar debidamente las razones por las cuales determino que el acto era ilegal. El fundamento legal de lo antes expuesto lo encontramos en el párrafo segundo del artículo 132 del multicitado Código Fiscal de la Federación, para lo cual señala lo siguiente:

“Artículo 132...

...La autoridad podrá corregir los errores que advierta en la cita de los preceptos que se consideren violados y examinar en su conjunto los agravios, así como los demás razonamientos del recurrente, a fin de resolver la cuestión efectivamente planteada, pero sin cambiar los hechos expuestos en el recurso. Igualmente podrá revocar los actos administrativos cuando advierta una ilegalidad manifiesta y los agravios sean insuficientes, pero deberá fundar cuidadosamente los motivos por los que consideró ilegal el acto y precisar el alcance de su resolución”.

La jurisprudencia que a continuación se señala, determina que los medios de defensa señalados por la ley, fueron creados para facilitar la defensa de sus derechos a los gobernados en general, por lo tanto, no se deben de exigir tantos rigorismos a estos, ya que se convertirían en trampas procesales para los recurrentes, y ante lo cual enuncia lo siguiente:

“RECURSOS ADMINISTRATIVOS, PROCEDENCIA DE LOS. No siendo manifiesta la improcedencia de los recursos administrativos, aun siendo opinable la cuestión, las autoridades deben entrar al fondo de los asuntos que se les plantean, pues los recursos, juicios y medios de defensa en general, han sido creados para otorgar a los ciudadanos medios legales de facilitar la defensa de sus derechos, por lo que al examinar su procedencia, no deben ser tratados con un rigorismo que los convierta en trampas procesales que, en vez de facilitar, obstaculicen

la defensa de tales derechos. La intención del legislador no debe estimarse como la de crear un laberinto en el que se extravían los afectados por resoluciones administrativas, sino como medios para lograr, en un estado de derecho, la solución legal de los conflictos y controversias”.

PRIMER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.

Volumen 48, página 67. Amparo directo 587/70. Productos Etna, S.A. 19 de julio de 1972. Unanimidad de votos. Ponente: Guillermo Guzmán Orozco.

Volumen 55, página 71. Amparo en revisión 277/73. Alberto J. Farji, S.A. 10 de julio de 1973. Unanimidad de votos. Ponente: Guillermo Guzmán Orozco.

Volumen 57, página 50. Amparo en revisión 491/73. Guillermo Barroso Chávez y Valezzi, S.A. 4 de septiembre de 1973. Unanimidad de votos. Ponente: Guillermo Guzmán Orozco.

Volumen 57, página 50. Amparo en revisión 344/73. Sindicato de Empleados en la Empresa del Frontón, Conexos y Similares, CROC. 10 de septiembre de 1973. Unanimidad de votos. La publicación no menciona el nombre del ponente.

Volumen 57, página 50. Amparo directo 411/73. Afianzadora Insurgentes, S.A. 24 de septiembre de 1973. Unanimidad de votos. La publicación no menciona el nombre del ponente”.⁷⁵

Independientemente de que el contribuyente tenga errores en su recurso de revocación relativos a la enunciación de preceptos legales o del nombre de la instancia promovida, la autoridad fiscal solo deberá revocar o modificar los actos impugnados por el recurrente, mas no tendrá que analizar la parte del acto o resolución que no fuera impugnada por el recurrente, y para lo cual el licenciado en derecho Moisés Rodríguez Michel señala lo siguiente, “...Lo anterior implica que la autoridad fiscal sólo esta obligada al análisis de la controversia que previamente haya establecido el recurrente, sin que sea válido analizar el acto o resolución impugnada en la parte que no fue controvertida, aún en el supuesto de que está resultaría ilegal. Se insiste que si bien es cierto el párrafo anterior prevé que la autoridad fiscal podrá invocar una ilegalidad manifiesta, también es verdad que sólo puede hacerlo cuando los agravios sean insuficientes, pero no ante la ausencia del motivo de la queja”.⁷⁶

⁷⁵ Jurisprudencia. Séptima época. Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito. Fuente: Semanario Judicial de la Federación. Tomo: 60 Sexta Parte. Página: 73.

⁷⁶ RODRÍGUEZ MICHEL Moisés. Op, cit. Página 132.

El fundamento legal de lo antes señalado lo encontramos en el artículo 132 tercer párrafo del Código Fiscal de la Federación, el cual señala lo siguiente:

“Artículo 132.- ...

...No se podrán revocar o modificar los actos administrativos en la parte no impugnada por el recurrente”.

Por último debemos señalar que por mandato constitucional y legal, la resolución emitida por la autoridad que ponga fin al recurso de revocación, deberá estar debidamente fundada y motivada legalmente, como se vio al principio de la presente investigación, la resolución al recurso de revocación puede modificar el acto impugnado por el contribuyente, teniendo la autoridad la obligación de expresar con toda claridad estos actos que se modifican, así mismo en dicha resolución se le hará del conocimiento al contribuyente los plazos con que cuenta para poder impugnarla en el caso de que considere todavía afecta a su interés jurídico, ya que en caso contrario de omitir este dato, se le estaría dejando al contribuyente en estado de indefensión, al respecto el mismo ordenamiento legal señala que en caso de que dicha resolución omita determinar dicho plazo, el contribuyente tendrá derecho al doble del término señalado en ley para acudir a otra instancia legal que sería en este caso el juicio de nulidad ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, el fundamento legal de lo antes señalado lo encontramos en el párrafo último del artículo 132 del multicitado ordenamiento legal referido, el cual contempla lo siguiente:

“Artículo 132.-...

...La resolución expresará con claridad los actos que se modifiquen y, si la modificación es parcial, se indicará el monto del crédito fiscal correspondiente. Así mismo, en dicha resolución deberá señalarse los plazos en que la misma puede ser impugnada en el juicio contenciosos administrativo. Cuando en la resolución se omita el señalamiento de referencia, el contribuyente contará con el doble del plazo que establecen las disposiciones legales para interponer el juicio contenciosos administrativo”.

Como lo señalamos al principio, este inciso resulta bastante interesante ya que determina una serie de obligaciones y limitantes que la autoridad fiscal debe observar cuidadosamente al emitir alguna resolución el recurso de revocación, ya sea favorable o desfavorable para el contribuyente, debido a que si esta resulta desfavorable al contribuyente y no es emitida con los requisitos antes establecido

por el artículo 132 del Código Fiscal de la Federación, es probable que el contribuyente al momento de impugnar esta a través de otra instancia, como lo sería el juicio de nulidad y el amparo, sentencia de estos sea favorable para él.

2.13.- EFECTOS DE LA RESOLUCIÓN

Como hemos visto a lo largo de la presente investigación, la autoridad, una vez de que ha estado debidamente integrado el recurso de revocación y ha estudiado todos y cada una de las pruebas así como los agravios expresados por el recurrente en el cuerpo del recurso, en un plazo de tres meses contados a partir de que el contribuyente interponga su recurso de revocación, tiene la obligación de emitir resolución a este, ya sea a favor del contribuyente o desfavorablemente, así, el contribuyente después de que ha pasado este lapso de tiempo puede optar por dos vías que son esperar a que le sea notificada esta resolución formalmente o en caso de que no se la notifiquen impugnarla, debido a la presunción que se tiene de que esta ha sido confirmada por la autoridad, esta multicitada resolución como hemos visto anteriormente deberá contar con todos los requisitos legales señalados, y podrá pronunciarse en 5 sentidos los cuales son:

- 1.- Desechamiento del recurso por improcedente, tenerlo por no interpuesto o sobreseerlo.
- 2.- Confirmar el acto impugnado.
- 3.- Mandar reponer el procedimiento administrativo o que se emita nueva resolución .
- 4.- Dejar si efectos el acto impugnado.
- 5.- Modificar el acto impugnado o dictar uno nuevo que lo sustituya, cuando el recurso interpuesto sea total o parcialmente resuelto a favor del recurrente.

El fundamento legal de lo antes señalado lo encontramos en el artículo 133 del Código Fiscal de la Federación vigente, el cual a la letra determina:

“Artículo 133.- La resolución que ponga fin al recurso podrá:

- I.- Desecharlo por improcedente, tenerlo por no interpuesto o sobreseerlo, en su caso.
- II.- Confirmar el acto impugnado.
- III.- Mandar reponer el procedimiento administrativo o que se emita una nueva resolución.
- IV.- Dejar sin efectos el acto impugnado.

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.

Cuando se 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”.

La primera fracción del artículo antes señalado se refiere a que la autoridad fiscal puede emitir una resolución respecto del recurso de revocación en el sentido de desecharlo por improcedente o sobreseerlo, en el caso de que dicho recurso caiga en alguno de los supuestos establecidos en los artículos 124 y 124-A del Código Fiscal de la Federación vigente, que señala las causales por las cuales el recurso puede ser desechado, improcedente o sobreseído, ya que como vimos anteriormente, si alguna de estas causas se configuran, la autoridad no estudia la cuestión planteada, debido a que existe un impedimento legal para ello. Al respecto los licenciados en derecho Alejandro Paz López y José Guadalupe Mesta Guerra, señalan: “Como una nota característica en esta forma de resolver, está el hecho de que la autoridad administrativa resolutora dará por terminada la tramitación del recurso, sin resolver la cuestión de fondo planteada en el mismo, porque existen circunstancias que así lo impiden”.⁷⁷

Cabe señalar que los supuestos de desechar el recurso y tenerlo por no interpuesto son dos situaciones diferentes y que en la práctica hay mucha confusión, ya que cuando se desecha el recurso, es porque este ha encuadrado en alguna de las causas de improcedencia señaladas por el Código Fiscal de la Federación, y cuando se tiene por no interpuesto un recurso, quiere decir que no se analizó la procedencia del mismo, porque este carecía de algún requisito señalado por la Ley, o porque la autoridad fiscal requirió al recurrente para que presentará alguna documentación o subsanará algún requisito omitido para la presentación de este recurso, con referencia a lo antes establecido, el Licenciado Moisés Rodríguez Michel señala lo siguiente: “Al respecto cabe hacer mención que las formas de resolver consistente en “desecharlo” y “tenerlo por no interpuesto”, en ocasiones tienden a confundirse entre sí, al tener el mismo efecto de que el recurso no sea admitido; la principal diferencia entre una y otra consiste en que el desecharlo implica necesariamente la improcedencia de la acción

⁷⁷ PAZ LÓPEZ Alejandro y MESTA GUERRA José Guadalupe. Op, cit. Página 130.

intentada a través del medio de defensa, en cambio al tener por no interpuesto un recurso ni siquiera supone el análisis de la procedencia de la propia acción, dicho en otra forma, el desechamiento deriva de las causales de improcedencia y el tener por no presentado el recurso por la falta de cumplimiento de los requisitos formales que se deben cubrir”.⁷⁸

La segunda fracción del artículo antes referido se refiere a que la resolución que recaiga al recurso de revocación interpuesto por el contribuyente confirme el acto impugnado, es decir, que la autoridad fiscal, después de haber estudiado los agravios y pruebas ofrecidas por el contribuyente, considera que los agravios son infundados, insuficientes, insubsistentes o improcedentes, por lo tanto determina que el acto impugnado si fue legalmente emitido, notificado y si tiene razón de ser, lo cual tiene como consecuencia jurídica dar al acto impugnado validez, certeza y probidad de ser exigido y que se cumpla. Cabe señalar que en este caso el contribuyente que todavía ve afectada su esfera jurídica de derechos con esta resolución, puede interponer contra esta el Juicio de Nulidad ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa y hacer valer agravios que no hizo valer en el recurso de revocación, todos los que considere necesarios para obtener a través de esta vía de impugnación una sentencia favorable hacia el, y en caso de que esta también resultará en su perjuicio podrá hacer valer el Juicio de Amparo.

Al respecto el catedrático Refugio de Jesús Fernández Martínez señala que cuando la resolución del recurso de revocación señala que se confirma el acto impugnado quiere decir que el contribuyente pierde y la resolución impugnada queda firme y para efectos de ser cumplida, y para lo cual determina lo siguiente: “...Confirmar el acto impugnado. Igualmente en este supuesto pierde el recurrente y la resolución impugnada queda firme con sus consecuencias y efectos”.⁷⁹

El tercer supuesto a que se refiere el artículo antes invocado, contiene dos supuestos, el primero se refiere a que la autoridad fiscal podrá dictar en la resolución del recurso de revocación mandar a reponer el procedimiento administrativo, y el segundo supuesto sería la emisión de una nueva resolución a este, el primer supuesto se refiere al caso de que un contribuyente al cual se le está aplicando el procedimiento administrativo de ejecución, impugna una de estas debido a que alguna de estas le fue practicada ilegalmente, la autoridad después

⁷⁸ RODRÍGUEZ MICHEL Moisés. Op, cit. Página 135.

⁷⁹ FERNÁNDEZ MARTÍNEZ Refugio de Jesús. Op, cit. Página 389.

de haber estudiado los agravios expresados por el contribuyente recurrente, en la resolución que recaiga al recurso de revocación puede ordenar que se reponga el procedimiento administrativo de ejecución o en el caso de que un contribuyente este siendo auditado, puede igualmente la autoridad mandar a reponer tal procedimiento, en estos casos se le esta dando una resolución precisa y concreta al contribuyente, en el segundo supuesto la autoridad fiscal que conoce y tiene la obligación de emitir alguna resolución al recurso de revocación, tiene la opción de dictar en dicha resolución, que otra autoridad fiscal diferente a ella, emita una nueva resolución, lo cual implica, que la autoridad principal encargada de dar una resolución ya sea favorable o desfavorable al contribuyente, no la emite y señala que otra autoridad emita una nueva a la cuestión planteada, ya que esta resulta ser incapaz de resolver el asunto, lo cual a nuestro parecer resulta ser un circulo vicio, ya que esto hace que el recurso de revocación no sea resuelto en su fondo principal del asunto y el contribuyente queda en estado de incertidumbre, un ejemplo de lo antes referido sería que un contribuyente interpone en recurso de revocación del cual debe conocer y resolver la Administración Local Jurídica que corresponda al lugar donde reside el contribuyente, y esta resuelve que la Administración Local de Recaudación emita una nueva resolución al caso señalado, por eso decimos que al contribuyente se le deja en estado de incertidumbre ya que no se esta resolviendo nada en concreto. Cabe señalar que esta nueva resolución también puede ser impugnada por el contribuyente ya sea por recurso de revocación (ya que se trata de un nuevo acto administrativo), Juicio de Nulidad y después por Juicio de Amparo. Al respecto el catedrático Refugio de Jesús Fernández Martínez señala lo siguiente: "...En este caso se deja sin efectos la resolución impugnada, con la finalidad de que la autoridad fiscal, de nueva cuenta trámite el procedimiento y dicte nueva resolución, la cual de igual manera es impugnable nuevamente a través del recurso administrativo".⁸⁰

A nuestro parecer este tipo de resolución fue creada por el legislador principalmente para darle oportunidad a la autoridad fiscal de subsanar los defectos y omisiones presentadas en alguna resolución emitida por ella, aunque cabe señalar que la autoridad no podrá cambiarlos hechos ya expuestos por el contribuyente en el recurso.

⁸⁰ Ibídem. Página 389.

El cuarto supuesto que contempla el artículo 133 del Código Fiscal de la Federación, se refiere a dejar sin efectos el acto impugnado, es decir esta resolución recaída al recurso de revocación interpuesto por el contribuyente, resulta ser la única que beneficia totalmente a este, porque en esta se decreta dejar sin efectos la resolución impugnada de forma lisa y llana y por lo tanto la autoridad fiscal no puede emitir otro acto al mismo contribuyente con base a los mismos hechos, al respecto el Licenciado Luís Raúl Díaz González contempla lo siguiente: “Cuando se deje sin efectos el acto recurrido, debido a la incompetencia del servidor público, se declarará, además, su nulidad lisa y llana, con la finalidad de que no se pueda reponer o emitir de nueva cuenta”.⁸¹

Así mismo la autoridad puede revocar actos administrativos cuando se derive de ellos una ilegalidad y los agravios sean insuficientes, pero también en estos casos la autoridad deberá fundar los motivos por los que considera que el acto es ilegal y así mismo deberá señalar el alcance que se pretende con dicha resolución, al respecto los licenciados Dionisio J. Kaye y Christian Kaye Trueba, señalan lo siguiente: “Igualmente, se prevé que la autoridad podrá revocar los actos administrativos cuando advierta una ilegalidad manifiesta y los agravios sean insuficientes, pero deberá fundar cuidadosamente los motivos por los que considera ilegal el acto y precisar el alcance de la resolución”.⁸²

La fracción quinta del artículo 133 del Código Fiscal de la Federación se refiere a que la autoridad fiscal en la resolución que emita al recurso de revocación, puede modificar el acto impugnado o dictar ella misma, uno nuevo que lo sustituya, cuando este sea totalmente o parcialmente resuelto a favor del contribuyente, al respecto cabe señalar que en este caso la misma autoridad que conoce del recurso y que esta obligada a emitir alguna resolución a este, es la misma que modificará el acto o dictará uno nuevo, sin delegársele a otra autoridad administrativa diferente como lo señala la fracción III de este mismo artículo antes referido, también cabe señalar, que este tipo de resolución en lo concerniente a que este es resuelto total o parcialmente al contribuyente, quiere decir que una parte de la resolución o acto impugnado es favorable al contribuyente, y en la otra parte se esta confirmando la validez del acto, al respecto los licenciados Alejandro Paz López y José Guadalupe Mesta Guerra opinan lo siguiente: “En relación con

⁸¹ DÍAZ GONZÁLEZ Luís Raúl. Op, cit. Pagina 17.

⁸² J. KAYE Dionisio y KAYE TRUEBA Christian. Op, cit. Página 300.

que el recurso sea resuelto parcialmente, consideramos que esto se debe interpretar en el sentido de que una parte de la resolución o acto impugnado sea favorable y en la otra se confirme la validez".⁸³

Al respecto la siguiente jurisprudencia emitida por la Suprema Corte de Justicia de la Nación, señala que la autoridad que conoce del recurso de revocación debe ser la misma que resuelva sobre la nueva situación jurídica del recurso de revocación interpuesto por el contribuyente, para lo cual determina lo siguiente:

“REVOCACION, RECURSO DE, CONTRA ACTOS ADMINISTRATIVOS DICTADOS EN MATERIA FISCAL FEDERAL. CUANDO SOLO SE ANALIZA UNO DE LOS AGRAVIOS PROPUESTOS Y SE DECLARA FUNDADO, LA PROPIA AUTORIDAD DEL CONOCIMIENTO DEBE DETERMINAR LA NUEVA SITUACION JURIDICA. El artículo 132, primer párrafo del Código Fiscal de la Federación, que regula la fundamentación y motivación de la resolución de los recursos administrativos contra los actos dictados en materia fiscal federal a que se refiere el artículo 116 de la propia Ley, a la letra dice: "La resolución del recurso se fundará en derecho y examinará todos y cada uno de los agravios hechos valer por el recurrente, teniendo la autoridad la facultad de invocar hechos notorios; pero cuando uno de los agravios sea suficiente para desvirtuar la validez del acto impugnado, bastará con el examen de dicho punto..." Por su parte, el artículo 133 del mismo ordenamiento legal es del tenor siguiente: "La resolución que ponga fin al recurso podrá: I.- Desecharlo por improcedente o sobreseerlo, en su caso. II.- Confirmar el acto impugnado. III.- Mandar reponer el procedimiento administrativo. IV.- Modificar el acto impugnado o dictar uno nuevo que lo sustituya, cuando el recurso interpuesto sea total o parcialmente resuelto a favor del recurrente." De acuerdo a los anteriores preceptos legales, cuando al declararse procedente el recurso de revocación que el artículo 116, fracción I del Código Fiscal de la Federación prevé contra los actos administrativos dictados en materia fiscal federal, no cabe la posibilidad de que la nulidad del acto impugnado se decrete para el efecto de que una distinta autoridad dicte una nueva resolución que lo sustituya, pues de acuerdo a los citados dispositivos, la autoridad que conoce de la revocación, sólo tiene dos alternativas al declararlo procedente: la primera, dejar sin efectos el acto reclamado, cuando sólo analice uno de los agravios propuestos, declarándolo fundado; y la segunda, modificar el acto impugnado o dictar uno nuevo que lo sustituya, cuando sea total o parcialmente fundado el recurso. Es decir, a la propia autoridad que conoce de la revocación corresponde determinar la nueva situación

⁸³ PAZ LÓPEZ Alejandro y MESTA GUERRA José Guadalupe. Op. cit. Página 345.

jurídica resultante de la procedencia del recurso, y la sentencia del Tribunal Fiscal de la Federación que así lo determine al resolver un juicio de nulidad, ningún agravio le ocasiona a la autoridad administrativa que emitió el acto impugnado en ese juicio”.

SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO DEL CUARTO CIRCUITO.

Revisión fiscal 59/95. Secretaría de Hacienda y Crédito Público. 13 de septiembre de 1995. Unanimidad de votos. Ponente: Leandro Fernández Castillo. Secretario: Juan Manuel Rodríguez Gámez.

Revisión fiscal 80/95. Secretaría de Hacienda y Crédito Público. 8 de noviembre de 1995. Unanimidad de votos. Ponente: Leandro Fernández Castillo. Secretario: Juan Manuel Rodríguez Gámez.

Revisión fiscal 77/95. Secretaría de Hacienda y Crédito Público. 8 de noviembre de 1995. Unanimidad de votos. Ponente: Leandro Fernández Castillo. Secretario: Juan Antonio Ramos Padilla.

Revisión fiscal 83/95. Secretaría de Hacienda y Crédito Público. 7 de diciembre de 1995. Unanimidad de votos. Ponente: Guadalupe Méndez Hernández. Secretario: José M. Quintanilla Vega.

Revisión fiscal 82/95. Secretaría de Hacienda y Crédito Público. 17 de enero de 1996. Unanimidad de votos. Ponente: Arturo Barocio Villalobos. Secretaria: María Mercedes Magaña Valencia”.⁸⁴

Es preciso señalar que la resolución que emita la autoridad al recurso de revocación, ya sea en cualquier sentido que lo resuelva, no puede mejorar la motivación y fundamentación del acto administrativo, en caso de hacerlo, desvirtuaría la naturaleza jurídica del recurso, ya que la única función de la autoridad es limitarse al estudio del acto administrativo o resolución impugnada, y para lo cual el Licenciado Moisés Rodríguez Michel señala: “Es importante recalcar, que la autoridad fiscal, al dictar una resolución que ponga fin a un recurso administrativo, no puede proporcionar o mejorar la motivación y fundamentación de la resolución combatida pues de hacerlo desvirtuaría la naturaleza jurídica del recurso administrativo, ya que su función debe limitarse al análisis del acto o resolución impugnada, no a mejorarla...”.⁸⁵

También es de considerarse, que la autoridad cuando deje sin efectos algún acto impugnado por el contribuyente, por incompetencia de la autoridad que lo emitió, dicha resolución tendrá que declarar su nulidad lisa y llana. Cabe señalar que el contribuyente cuando pida en su recurso de revocación, que la autoridad

⁸⁴ Jurisprudencia. Novena época. Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito. Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Tomo: III, Febrero de 1996. Página: 368.

⁸⁵ RODRÍGUEZ MICHEL Moisés. Op, cit. Página 139.

declare la nulidad del recurso, esta, hará caso omiso a dicha petición ya que como vimos anteriormente, la autoridad obligada a resolver dicho recurso, no puede declarar la nulidad a este, ya que conforme al artículo 133 del Código Fiscal de la Federación antes señalado, solo puede dejar sin efectos la resolución o acto impugnados. Es también muy importante destacar que cuando el contribuyente interpone el recurso de revocación en donde pide la suspensión de la ejecución del acto, debido a que la ejecución de este le causaría una difícil reparación de los daños y perjuicios ocasionados al contribuyente, este deberá garantizar el interés fiscal por mandato de Ley, dentro del término de 5 meses contados a partir del día en que interpusiera este, el fundamento legal de lo antes señalado lo encontramos en el artículo 144 párrafo segundo, el cual señala lo siguiente:

“Artículo 144.- ...

...Cuando el contribuyente hubiere interpuesto en tiempo y forma el recurso de revocación o, en su caso, el procedimiento de resolución de controversias previsto en un tratado para evitar la doble tributación de los que México sea parte, el plazo para garantizar el interés fiscal será de cinco meses siguientes a partir de la fecha en que se interponga cualquiera de los referidos medios de defensa, debiendo el interesado acreditar ante la autoridad fiscal que lo interpuso dentro de los cuarenta y cinco días siguientes a esa fecha, a fin de suspender el procedimiento administrativo de ejecución”.

Las formas de garantizar el interés fiscal se encuentran reguladas en el artículo 141 del Código Fiscal de la Federación, las cuales analizaremos cuando tratemos el tema del Juicio de Nulidad como otro medio de defensa del contribuyente, debido a que cuando se interpone este generalmente, se solicita en esta demanda, que la autoridad declare la nulidad lisa y llana del acto impugnado. En el recurso de revocación garantizar el interés fiscal no se efectúa, ya que los contribuyentes que acuden a este medio de defensa no lo ofrecen debido a que, como vimos anteriormente la autoridad obligada de resolver el recurso de revocación, deberá emitir su resolución al recurso en un término de 3 meses, y en caso de no emitirla dentro de este término se tiene por entendido que la autoridad confirmó el acto y el contribuyente puede acudir a otra instancia legal de defensa, tal y como lo señala el artículo 131 del Código Fiscal de la Federación el cual ya ha sido analizado anteriormente, por tal motivo es que el contribuyente no ofrece garantía del interés fiscal cuando interpone algún recurso de revocación.

De todo lo antes expuesto podemos concluir que es muy importante conocer todos y cada uno de los sentidos por los cuales la autoridad puede resolver el recurso de revocación interpuesto por el contribuyente, así como estar al tanto, de que en caso de que dicha resolución deje en estado de incertidumbre al contribuyente, o a través de esta, se confirme el acto o resolución impugnada o se declare la emisión de una nueva, la cual puede ser favorable o desfavorable para el contribuyente, el contribuyente puede acudir a otra instancia para impugnar, y así combatir nuevamente esta resolución que aún le causa perjuicio. Con respecto a la garantía del interés fiscal, esta podría ser una ventaja del recurso de revocación para el contribuyente, ya que no tiene obligación de garantizar desde un principio el interés fiscal debido a que primero tiene la autoridad fiscal la obligación de emitir resolución al acto impugnado a través del recurso de revocación.

2.14.- OBLIGATORIEDAD DEL CUMPLIMIENTO DE LA RESOLUCIÓN DE LAS AUTORIDADES DEMANDADAS.

El siguiente inciso que analizaremos también resulta ser de gran importancia, ya que aquí se obliga a la autoridad demanda correspondiente de cumplir con la resolución recaída al recurso de revocación interpuesto por el contribuyente, independientemente de que esta haya sido en perjuicio o beneficio a este último, como ya vimos por regla general y tal como lo señala el artículo 131 del Código Fiscal de la Federación, la autoridad fiscal tiene la obligación de dictar y notificar dentro del término de tres meses contados a partir de que el contribuyente interpuso del recurso de revocación, la resolución recaída a dicho recurso, en este caso la Ley otorga en plazo perentorio a la autoridad demanda, para hacer cumplir lo que la autoridad resolutora ordena en la resolución del recurso de revocación, para esto es necesario que dicha resolución haya quedado firme, y para lo cual el licenciado Luís Raúl Díaz González señala lo siguiente: "... el artículo 134-A, el cual concede un plazo perentorio de cuatro meses para cumplir la resolución administrativa recaída en el recurso, ya sea para realizar determinado acto o para iniciar la reposición del procedimiento, siempre que dicha resolución hubiese quedado firme, esto es, que no admita modificación alguna

mediante el agotamiento de los demás medios de defensa que establecen las leyes”.⁸⁶

El fundamento legal de lo antes señalado lo encontramos en el primer párrafo del artículo 133-A, el cual contempla la obligación de la autoridad demandada de cumplir con lo señalado en la resolución emitida al recurso de revocación interpuesto por el contribuyente, y para lo cual versa lo siguiente:

“Artículo 133-A.- Las autoridades demandadas y cualesquiera otra autoridad relacionada, están obligadas a cumplir las resoluciones dictadas en el recurso de revocación, conforme a lo siguiente:”

Es importante señalar que la autoridad esta obligada a cumplimentar lo ordenado en la resolución del recurso de revocación, cuando este ordene realizar un acto o iniciar la reposición de un procedimiento, y para lo cual los licenciados en derecho Alejandro Paz López y José Guadalupe Mesta Guerra señalan lo siguiente: “En primer lugar es importante comentar que únicamente esta facultad de cumplimentar se refiere cuando la resolución del recurso ordena realizar un determinado acto o iniciar la reposición del procedimiento, lo cual es importante destacarlo, puesto que en las otras formas de resolver no permiten la cumplimentación”.⁸⁷

El mismo ordenamiento marca que cuando la resolución al recurso de revocación determine dejar sin efectos el acto impugnado y mandarlo a reponer, ya sea porque dicho acto tiene un vicio de forma o procedimiento y este se puede reponer subsanando tal vicio, en estos casos, el término con que la autoridad cuenta para reponer el procedimiento y dictar una nueva resolución será de cuatro meses, esto lo encontramos en el mismo artículo 133-A, fracción primera inciso A, antes señalado, y manifiesta lo siguiente:

“Artículo 133-A...

I.- Cuando se deje sin efectos el acto o la resolución recurrida por un vicio de forma, estos se pueden reponer subsanando el vicio que produjo su revocación. Si se revoca por vicios del procedimiento, éste se puede reanudar reponiendo el acto viciado y a partir del mismo.

a) Si tiene su causa en un vicio de forma de la resolución impugnada, ésta se puede reponer subsanando el vicio que produjo su revocación; en el caso de revocación por vicios del procedimiento, éste se puede reanudar reponiendo el acto viciado y a partir del mismo.

⁸⁶ DÍAZ GONZÁLEZ Luís Raúl. Op, cit. Página 17

⁸⁷ PAZ LÓPEZ Alejandro y MESTA GUERRA José Guadalupe. Op, cit. Página 353.

En ambos casos, la autoridad que deba de cumplir la resolución firme cuenta con un plazo de 4 meses para reponer el procedimiento y dictar una nueva resolución definitiva, aun cuando hayan transcurrido los plazos señalados en los artículos 46-A y 67 de este Código”.

Siguiendo en este orden de ideas, dicho ordenamiento legal contempla que, cuando un acto se tenga que realizar por alguna autoridad extranjera o se solicite información a terceros relacionada con el contribuyente, para el computo de los cuatro meses con que la autoridad demandada tiene para cumplir lo dispuesto en la resolución al recurso de revocación, no se contará el tiempo que transcurra entre la petición de la información o la realización del acto y el que transcurra entre el tiempo en que se proporcione tal información o se realice al acto, si transcurrido dicho plazo de cuatro meses, la autoridad no emite resolución definitiva, dicha autoridad no podrá reiniciar el procedimiento ni tampoco podrá dictar una nueva resolución sobre los mismos hechos que dieron origen a la resolución impugnada, este mismo precepto legal señala una excepción a lo antes referido y menciona que, cuando el contribuyente con dicha resolución definitiva sea emitida en su beneficio y se le confiera con esta una prestación, se le confirme un derecho o se le abra la posibilidad de obtenerlo, dicha autoridad deberá pronunciar tal resolución, dicho fundamento lo encontramos en el mismo ordenamiento legal antes señalado, párrafo quinto, el cual a la letra contempla:

“Artículo 133-A...

En el caso previsto en el párrafo anterior, cuando sea necesario realizar un acto de autoridad en el extranjero o solicitar información a terceros para corroborar datos relacionados con las operaciones efectuadas con los contribuyentes, en el plazo de tres meses no se contará el tiempo transcurrido entre la petición de la información o de la realización del acto correspondiente y aquel en el que se proporcione dicha información o se realice el acto. Igualmente, cuando en la reposición del procedimiento se presente alguno de los supuestos de suspensión a que se refiere el artículo 46-A de este Código, tampoco se contará dentro del plazo de tres meses el período por el que se suspende el plazo para concluir las visitas domiciliarias o las revisiones de gabinete, previsto en dicho precepto, según corresponda, sin que dicho plazo pueda exceder de 5 años contados a partir de que se haya emitido la resolución”.

La autoridad fiscal haciendo uso de sus facultades discrecionales para iniciar un procedimiento o dictar alguna resolución a dicho procedimiento, podrá abstenerse de reponerlo, con el fin de no perjudicar al contribuyente que obtuvo la

revocación del acto o resolución impugnada, o con la condición de que a este se le indemnice por los daños y perjuicios causados, el fundamento legal de lo antes referido lo encontramos en el artículo 133-A párrafo sexto y séptimo, los cuales versan lo siguiente:

“Artículo 133-A...

Si la autoridad tiene facultades discrecionales para iniciar el procedimiento o para dictar un nuevo acto o resolución en relación con dicho procedimiento, podrá abstenerse de reponerlo, siempre que no afecte al particular que obtuvo la revocación de la resolución impugnada.

Los efectos que establece esta fracción se producirán sin que sea necesario que la resolución del recurso lo establezca, aún cuando la misma revoque el acto o resolución impugnada sin señalar efectos”.

El segundo supuesto que contempla el artículo 133-A del ordenamiento legal antes referido, señala que si la resolución impugnada esta viciada en cuanto al fondo del asunto, la autoridad fiscal resolutoria del mismo, no podrá dictar una nueva resolución sobre los mismo hechos controvertidos, solo cuando dicha resolución señale los efectos precisos que le permitan volver a dictarlo, cabe señalar que este nuevo acto emitido, no puede perjudicar mas al contribuyente de lo que se le estaba perjudicando en el acto o resolución impugnado principalmente, ni puede dictarse después de haber transcurrido cuatro meses, su fundamento legal lo encontramos en el inciso b del artículo y ordenamiento legal antes mencionado:

“Artículo 133-A...

b) Cuando la resolución impugnada este viciada en cuanto al fondo, la autoridad no podrá dictar una nueva resolución sobre los mismo hechos, salvo que la resolución le señale efectos que le permitan volver a dictar el acto. En ningún caso el nuevo acto administrativo puede perjudicar mas al actor que a la resolución impugnada ni puede dictarse después de haber transcurrido cuatro meses aplicando en lo conducente lo establecido en el segundo párrafo siguiente al inciso a) que antecede”.

Es muy importante señalar que dichos plazos con que la autoridad demandada cuenta para cumplir con la resolución emitida al recurso de revocación interpuesto por el contribuyente comenzarán a contar a partir del día hábil siguiente a aquel en que haya quedado firme dicha resolución, el fundamento legal se localiza en el último párrafo del artículo 133-A, del Código Fiscal de la Federación que a la letra dice:

“Artículo 133-A.-...

Los plazos para cumplimiento de la resolución que establece este artículo, empezarán a correr a partir del día hábil siguiente a aquel en el que haya quedado firme la resolución para el obligado a cumplirla”.

Como ya vimos anteriormente la ley señala un plazo perentorio de cuatro meses, para hacer cumplir a la autoridad demanda lo que la autoridad resolutoria dispuso en el recurso de revocación interpuesto por el contribuyente, al respecto la siguiente jurisprudencia emitida por el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, señala que dicho plazo es emitido con la finalidad de que la autoridad fiscal de pronta y completa ejecución a dichas resoluciones, y que el cumplimiento extemporáneo de la misma no trae con ello la invalidez del acto emitido por la autoridad, encuentra sustento lo referido en la siguiente jurisprudencia:

“REVOCACIÓN. EL CUMPLIMIENTO EXTEMPORÁNEO DE LO DETERMINADO EN ESE RECURSO, NO PUEDE LLEVAR, POR ESTA ÚNICA CIRCUNSTANCIA, A SOSTENER LA INVALIDEZ DE LOS ACTOS QUE EMITAN LAS AUTORIDADES FISCALES EN ACATAMIENTO DE AQUÉL. Conforme a lo dispuesto en el artículo 133 del Código Fiscal de la Federación, cuando la resolución que ponga fin a un recurso de revocación ordene realizar un determinado acto o iniciar la reposición del procedimiento, ello deberá cumplirse en un plazo de cuatro meses, contados a partir de la fecha en que dicha resolución se encuentre firme. Ahora bien, en atención a que conforme a la naturaleza de tal disposición y al sistema dentro del cual se inserta, el referido plazo tiene como finalidad lograr que las autoridades fiscales realicen una pronta y completa ejecución de las resoluciones del recurso de revocación en las que se determine la invalidez del acto recurrido, en aras de tutelar los derechos fundamentales garantizados en el artículo 17 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, sin que dicho lapso se haya fijado considerando los efectos que el ejercicio de determinadas atribuciones de las referidas autoridades tiene sobre algún bien jurídico de los gobernados, como puede ser su domicilio, sus papeles o, en general, cualquier manifestación de su patrimonio, resulta evidente que el mencionado lapso no trasciende directamente a la validez del acto que se emite en cumplimiento de la resolución relativa, ya que, en todo caso, el límite temporal dentro del cual debe ejercerse la respectiva atribución es el que el legislador fijó atendiendo a su naturaleza y a los efectos que acarrea sobre la esfera jurídica de los gobernados, como es el caso de los plazos previstos en los artículos 46-A, 67 y 146 del Código Fiscal de la Federación y 153, párrafo tercero, de la Ley Aduanera, los cuales, al no respetarse, sí implican que la respectiva atribución se haya desarrollado en contravención a las

disposiciones aplicables, en términos de lo previsto en el diverso numeral 238, fracción IV, del propio código federal tributario. En ese tenor, el cumplimiento extemporáneo de lo determinado en un recurso de revocación no puede llevar, por esta única circunstancia, a sostener la invalidez de los actos que emitan las autoridades fiscales en acatamiento de aquella determinación, pues dicho lapso no constituye una "disposición aplicable" que limite temporalmente el ejercicio de la atribución que debe desarrollarse para tal fin; aunado a que, de estimarse lo contrario, además de desconocer la naturaleza del referido plazo, se tornarían nugatorios los fijados por el legislador atendiendo a los efectos de la atribución respectiva, los que se reducirían en perjuicio del orden público cuando no se acatara la resolución en el lapso de cuatro meses, y la autoridad todavía contara con tiempo para ejercer la facultad correspondiente.

Contradicción de tesis 100/2002-SS. Entre las sustentadas por el Tercer Tribunal Colegiado del Vigésimo Tercer Circuito y el Segundo Tribunal Colegiado del Décimo Quinto Circuito. 22 de noviembre de 2002. Unanimidad de cuatro votos. Ausente: Sergio Salvador Aguirre Anguiano. Ponente: José Vicente Aguinaco Alemán. Secretarios: María Antonieta del Carmen Torpey Cervantes y Rafael Coello Cetina.

Tesis de jurisprudencia 8/2003. Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del catorce de febrero de dos mil tres".⁸⁸

El Licenciado Moisés Rodríguez Michel, señala que en el precepto legal antes analizado no se prevé alguna sanción para la autoridad en caso de que esta no cumpla con el plazo legalmente establecido para cumplir con la resolución emitida al recurso de revocación y contempla lo siguiente: "...El precepto legal en comento establece que en este caso la resolución en cumplimiento deberá dictarse en un plazo de cuatro meses, sin que pueda considerarse que a la falta de su emisión en dicho término, ya no pueda emitirse una nueva resolución, ya que de la lectura de este numeral no se desprende que exista alguna sanción en caso de que no se acate el mencionado plazo".⁸⁹

De lo antes señalado podemos afirmar válidamente que la ley es muy específica al determinar el plazo legal con que cuenta la autoridad para cumplir con la resolución emitida al recurso de revocación, aunque la jurisprudencia antes mencionada solo señala que en caso de que la autoridad no atendiera a dicho plazo, se alteraría el orden público y la autoridad tendría un tiempo para ejercer

⁸⁸ Jurisprudencia. Novena época. Instancia: Segunda Sala. Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Tomo: XVII, Febrero de 2003. Página: 277.

⁸⁹ RODRÍGUEZ MICHEL Moisés. Op, cit. Página 141.

sus facultades correspondientes, así mismo el artículo 133-A antes referido y analizado, señala que cuando se trate de realizar un acto en el extranjero o se solicite datos a un tercero sobre el contribuyente recurrente, y después de que haya transcurrido el término de cuatro meses, sin que la autoridad fiscal a este caso en concreto haya emitido alguna resolución firme, esta no podrá reiniciar el procedimiento o dictar nueva resolución sobre los mismos hechos materia de impugnación, en este párrafo si se le establece a la autoridad una limitante en caso de que no cumplimente la resolución en el plazo legalmente establecido, sin embargo, en ningún otro texto de dicho artículo, se da esta limitante, y deja abierta la posibilidad a que la autoridad fiscal pueda dar cumplimiento a la resolución recaída al recurso de revocación después de transcurrido el plazo de cuatro meses, y así se le deja en estado de incertidumbre al contribuyente, aunque sabemos que en la practica, la autoridad fiscal no cumplimenta resoluciones en el término de cuatro meses, por cuestiones de carga de trabajo y falta de personal en las unidades administrativas del Servicio de Administración Tributaria y en general en todas las dependencias del gobierno. Por lo que es importante que dichas secretarías cuenten con el personal apto y necesario para que dichas resoluciones fueran emitidas en tiempo y así poder hacer la Ley mas rígida, al exigir a la autoridad y en su caso sancionarla en caso de que no cumpla en dicho termino y por ende no dejar en estado de incertidumbre al contribuyente

2.15.- OTROS MEDIOS DE DEFENSA EN MATERIA FISCAL PARA LA IMPUGNACIÓN DE LA NOTIFICACIÓN.

Nuestra legislación es muy completa y protege muy bien al contribuyente cuando se trata de impugnar algún acto administrativo o resolución emitido por la autoridad en perjuicio de este, dado que, como vimos en los incisos anteriores, en caso de que el contribuyente considere que con la resolución emitida al recurso de revocación, se continua lesionando su esfera jurídica de derechos, el contribuyente puede combatir este acto o resolución a través del Juicio de Nulidad que se promueve ante otra instancia distinta a la que emitió y resolvió el recurso de revocación, esta demanda se presenta ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, y en caso de que en esta sentencia, también el contribuyente consideré que esta le sigue causando perjuicio podrá iniciar un juicio de garantías, al respecto el licenciado Refugio de Jesús Fernández Martínez

señala: “La defensa de los particulares frente a los actos de la administración pública, específicamente de las autoridades fiscales, pueden ser mediante los recursos administrativos, el procedimiento contencioso administrativo o juicio de nulidad fiscal, y por excepción el juicio de amparo”.⁹⁰

En el presente inciso comenzaremos por analizar el Juicio de Nulidad, el cual se promueve ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, y como vimos anteriormente este lo puede interponer el contribuyente cuando la resolución recaída al recurso de revocación no satisface su interés jurídico, el fundamento legal de lo antes referido lo encontramos en el artículo 1, párrafo segundo y tercero de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, el cual a la letra dice:

“Artículo 1.-...

Cuando la resolución recaída a un recurso administrativo, no satisfaga el interés jurídico del recurrente, y éste la controvierta en el juicio contencioso administrativo federal, se entenderá que simultáneamente impugna la resolución recurrida en la parte que continúa afectándolo, pudiendo hacer valer conceptos de impugnación no planteados en el recurso.

Asimismo, cuando la resolución a un recurso administrativo declare por no interpuesto o lo deseche por improcedente, siempre que la Sala Regional competente determine la procedencia del mismo, el juicio contencioso administrativo procederá en contra de la resolución objeto del recurso, pudiendo en todo caso hacer valer conceptos de impugnación no planteados en el recurso”.

Para entender mejor este tema, mencionaremos algunos conceptos respecto al Juicio de Nulidad, para lo cual el Licenciado Luís Raúl Díaz González señala: “El juicio de nulidad puede definirse como: La resolución de una controversia legítima, por violación o desconocimiento de un derecho, entre los particulares y las autoridades hacendarías o de un carácter administrativo distinto, ante un órgano de naturaleza jurisdiccional, el cual determinará a quien le asiste la razón y el derecho, mediante la acción que marcan las leyes”.⁹¹

El licenciado Humberto Gallegos Reyes, señala que: “El juicio de nulidad es el proceso mediante el cual el contribuyente al no verse satisfecho por la resolución

⁹⁰ FERNÁNDEZ MARTÍNEZ Refugio de Jesús. Op, cit. Página 399.

⁹¹ DÍAZ GONZÁLEZ Luís Raúl. Op, cit. Página 33.

de algún recurso administrativo, ejerce su derecho de demandar la nulidad del acto que recurre ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa...”.⁹²

De lo antes expuesto podemos afirmar válidamente, que el juicio de nulidad es un medio de defensa que el contribuyente puede hacer valer contra resoluciones emitidas por la autoridad administrativa, cuando la resolución recaída al recurso de revocación le siga causando perjuicio a su esfera jurídica de derechos, razón por la que en la demanda se pide que la autoridad declare la nulidad lisa y llana de del acto impugnado y se tramita ante un órgano jurisdiccional autónomo que depende del poder Judicial.

Cabe señalar que a esta instancia pueden acudir tanto el contribuyente, así como la autoridad administrativa para impugnar resoluciones emitidas por ella misma y que considera no fueron dictadas con apego a derecho y son favorables para el contribuyente, al respecto el catedrático Raúl Rodríguez Lobato señala: “El juicio de nulidad ante el Tribunal Fiscal de la Federación es procedente contra las resoluciones dictadas por la autoridad administrativa que se consideren ilegales, y por lo tanto, se desean impugnar; la acción la tienen tanto el particular como la propia autoridad administrativa, aquél para impugnar las resoluciones que, estimando ilegales, le causen perjuicio, ésta, para impugnar aquellas resoluciones que ella misma dictó y que considera que no están apegadas a derecho, pero, y esto es importante, que sean favorables a los contribuyentes”.⁹³

Es muy importante precisar que este juicio de nulidad, solo es procedente para impugnar resoluciones emitidas única y exclusivamente, por autoridades administrativas, esta resolución debe contar con las siguientes características las cuales son:

- Ser definitiva.
- Personal y concreta.
- Causar un agravio
- Constar por escrito, excepto cuando se trate de la negativa o confirmativa ficta, o esta sea nueva.

⁹² GALLEGOS REYES Humberto, Los juicios de Nulidad y Amparo en Materia Fiscal 2003, Primera edición, Editorial ISEF, México, 2003. Página 39.

⁹³ RODRÍGUEZ LOBATO Raúl. Op, cit. Página 268.

Dicho lo antes señalado, mencionaremos contra que resoluciones procede el juicio de nulidad, y para lo cual el artículo 2 la Ley Federal del Procedimiento Contencioso Administrativo, el cual versa lo siguiente:

“Artículo 2.- El juicio contencioso administrativo federal, procede contra las resoluciones administrativas definitivas que establece la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.

Asimismo, procede dicho juicio contra los actos administrativos, Decretos y Acuerdos de carácter general. Diversos a los Reglamentos, cuando sean autoaplicativos o cuando el interesado los controvierta en unión del primer acto de aplicación.

Las autoridades de la Administración Pública Federal, tendrán acción para controvertir una resolución administrativa favorable a un particular cuando estime que es contraria a la ley”.

Como pudimos darnos cuenta, el artículo 2 de la Ley Federal del Procedimiento Contencioso Administrativo señala, que el juicio de nulidad procederá contra resoluciones administrativas, que se encuentran establecidas en la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, las cuales están contempladas en el artículo 11 fracción XIII, XIV, XV, párrafos dieciocho, diecinueve, veinte y veintiuno que versan lo siguiente:

“Artículo.- 11. El Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa conocerá de los juicios que se promuevan contra las resoluciones definitivas que se indican a continuación:...

...XIII. Las dictadas por las autoridades administrativas que pongan fin a un procedimiento administrativo, a una instancia o resuelvan un expediente, en los términos de la Ley Federal de Procedimiento Administrativo.

XIV. Las que decidan los recursos administrativos en contra de las resoluciones que se indican en las demás fracciones de este artículo.

XV. Las señaladas en las demás leyes como competencia del Tribunal. Para los efectos del primer párrafo de este artículo, las resoluciones se considerarán definitivas cuando no admitan recurso administrativo o cuando la interposición de éste sea optativa.

El Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa conocerá de los juicios que promuevan las autoridades para que sean anuladas las resoluciones administrativas favorables a un particular, siempre que

dichas resoluciones sean de las materias señaladas en las fracciones anteriores como de su competencia.

También conocerá de los juicios que se promuevan contra una resolución negativa ficta configurada, en las materias señaladas en este artículo, por el transcurso del plazo que señalen las disposiciones aplicables o, en su defecto, por la Ley Federal de Procedimiento Administrativo. Asimismo, conocerá de los juicios que se promuevan en contra de la negativa de la autoridad a expedir la constancia de haberse configurado la resolución positiva ficta, cuando ésta se encuentre prevista por la ley que rija a dichas materias.

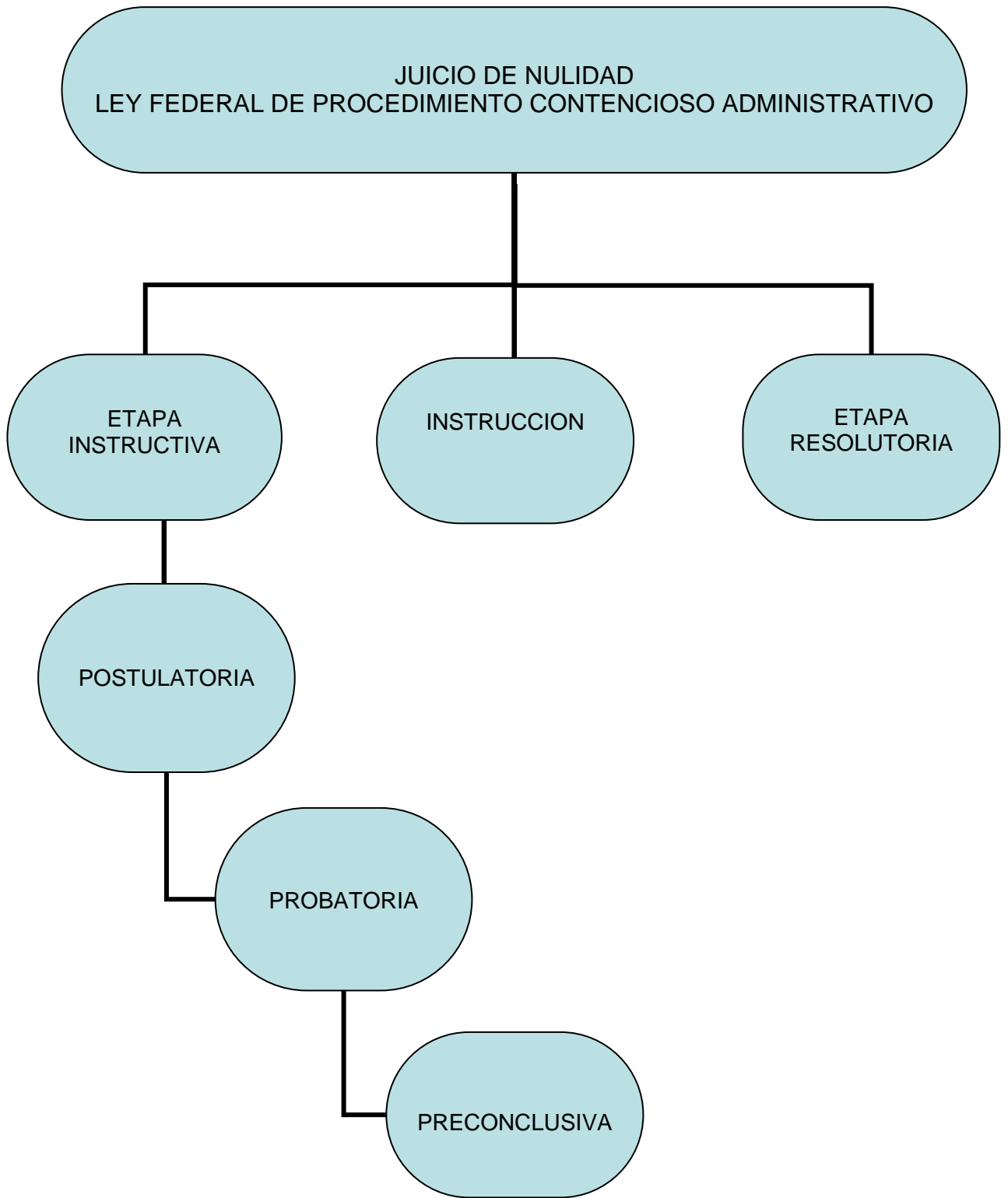
No será aplicable lo dispuesto en el párrafo anterior en todos aquellos casos en los que se pudiere afectar el derecho de un tercero, reconocido en un registro o anotación ante autoridad administrativa”.

Cabe señalar que el Juicio de Nulidad se promueve a instancia de parte agraviada, y tiene el siguiente procedimiento:

1. Se presenta el escrito de demanda.
2. Se hace la admisión de dicha demanda.
3. Se emplaza a la parte demanda, y en su caso se emplaza a terceros para que estos contesten la demanda dentro del plazo legal señalado por la Ley, y puedan alegar lo que a su derecho convenga.
4. Desahogo de pruebas ofrecidas, durante el desarrollo de la audiencia de Ley.
5. Recepción de alegatos.
6. Se cierra la instrucción.
7. Se emite la resolución para que esta sea notificada a las partes interesadas.

El licenciado Luís Raúl Díaz González, señala que el juicio contencioso administrativo se realiza en dos etapas la instructiva y la resolutive, y a su vez la etapa instructiva se divide en la fase postulativa, probatoria y preclusiva; el siguiente diagrama nos demuestra las principales etapas que conforman al Juicio de Nulidad”:⁹⁴

⁹⁴ DÍAZ GONZALEZ Luis Raúl. Op, cit. Página 46



1.- “Etapa instructiva.- Dentro de esta, tenemos la fase postulatoria, probatoria y preconclusiva, las cuales se pueden resumir como a continuación se indica:

A) *Fase postulatoria.-* Comienza con la presentación de la demanda, en donde la parte actora plantea sus pretensiones y la demandada sus excepciones y defensa”.⁹⁵

- ❖ Término legal para interponer la demanda, fundamento legal lo encontramos en el artículo 13 de la Ley Federal del Procedimiento Contencioso Administrativo.
- ❖ Requisitos de la demanda, el fundamento legal lo encontramos en el artículo 14 de la Ley antes señalada.
- ❖ Documentos que se deben anexar a la demanda, su fundamentación lo encontramos en el artículo 15 de la Ley anteriormente referida.
- ❖ Plazo de 20 días para ampliar la demanda, fundamento legal lo encontramos en el artículo 17 del mismo ordenamiento.
- ❖ Plazo para que la parte demandada conteste la demanda, fundamento legal lo encontramos en el artículo 19 de dicho ordenamiento.
- ❖ Medidas Cautelares para impedir que la resolución impugnada pueda dejar el litigio sin materia, fundamento legal lo encontramos en el artículo 24 de la propia Ley Federal del Procedimiento Contencioso Administrativo.
- ❖ Formas de garantizar el interés fiscal, fundamento legal lo encontramos en el artículo 141 del Código Fiscal de la Federación.
- ❖ Casos de procedencia de la garantía del interés fiscal, fundamento legal lo encontramos en el artículo 142 del ordenamiento referido.
- ❖ Plazo para garantizar el interés fiscal cuando se interponga algún medio de defensa, artículo 144, segundo párrafo del ordenamiento antes señalado.

B) *Fase probatoria.-* La prueba es uno de los mayores recursos que tiene el contribuyente en materia fiscal, debido a que esta cuando es presentada y formulada de manera correcta, a través de esta, el contribuyente puede obtener una resolución favorable hacia su persona, el licenciado Humberto Gallegos Reyes, señala al respecto: “Definitivamente la prueba constituye en la actualidad uno de los mayores recursos que tiene el litigante en materia fiscal y sobre la cual

⁹⁵ DÍAZ GONZÁLEZ Luís Raúl. Op, cit. Página 46.

versan los argumentos de defensa que encausados en forma apropiada pueden llegar a representar una sólida base para que el contribuyente tarde o temprano pueda obtener una resolución favorable respecto a los actos de molestia de la autoridad que le causen agravio”.⁹⁶

- Pruebas que son admisibles en el Juicio de Nulidad su fundamento legal lo encontramos en el artículo 40 de la Ley del Procedimiento Contencioso Administrativo.
- Valoración de las pruebas, su fundamento legal lo encontramos en el artículo 46 del ordenamiento en comento.

C) “*Fase preconclusiva*.- Las partes formulan sus alegatos, el licenciado Alejandro Saldaña Magallanes, señala al respecto: “Transcurrido el período probatorio, se pasará al período de alegatos, siendo éstos el acto jurídico por virtud del cual las partes efectúan determinadas manifestaciones a título de conclusiones y a favor de sus intereses, en relación con las pretensiones de las partes, la valorización de las pruebas desahogadas y el derecho conducente”.⁹⁷

Esta fase resulta ser muy importante ya que aquí estas, podrán expresar todas las cuestiones que a su derecho convengan, con el objetivo de desvirtuar los cuestionamientos hechos por su contraparte, cabe señalar que mediante los alegatos no se puede encuadrar nuevos conceptos de impugnación o argumentos que no se hicieron valer dentro de la demanda o en su contestación.

Concluida la sustanciación del juicio y si no existiere cuestión pendiente que impida su resolución, el Magistrado Instructor notificará por lista a las partes, que cuentan con el término de cinco días para formular alegatos por escrito, los cuales serán considerados al dictar la sentencia, con o sin la expresión de alegatos al terminar dicho termino, se emite el acuerdo que declara cerrada la instrucción, el fundamento legal lo encontramos en el artículo 47 de la Ley del Procedimiento Contencioso Administrativo

2.- “Instrucción.- la cual consiste en la totalidad de actos ejecutados por las partes, los terceros y el tribunal necesarios para que el expediente se encuentre en estado de dictar sentencia. En esta fase, el propósito es ilustrar al juzgador

⁹⁶GALLEJOS REYES Humberto. Op, cit. Página 73.

⁹⁷ SALDAÑA MAGALLANES Alejandro. Op, cit. Página 119.

acerca de cuáles son los puntos controvertidos, y las pruebas en que cada parte apoya sus pretensiones, a fin de obtener una resolución favorable a sus interés⁹⁸.

3.- Etapa resolutoria.- En esta, la Sala competente que conoció del juicio de nulidad, emite su sentencia a través de razonamientos lógico-jurídicos los cuales tienen relación con todo y cada uno de los actos impugnados, esta etapa abarca desde el momento en que se cierra la instrucción hasta que se dicta la sentencia.

- ✓ Termina de 60 días, contados a partir del día siguiente a aquel en que se dicta el acuerdo que cierra la instrucción para que los magistrados por unanimidad o mayoría de votos pronuncien la sentencia. El Magistrado Instructor deberá formular dentro de los 45 días siguientes a aquel en que se dictó el acuerdo antes referido, el proyecto de sentencia, el fundamento legal lo encontramos en el artículo 49 de la Ley de Procedimiento Contencioso Administrativo.
- ✓ Requisitos que se deben contemplar al emitir la sentencia, el fundamento legal lo encontramos en el artículo 50 del ordenamiento legal antes referido.
- ✓ Causas por las cuales se declara que una resolución administrativa es ilegal, el fundamento legal lo encontramos en el artículo 51 del ordenamiento legal antes señalado.
- ✓ Efectos de la sentencia definitiva, el fundamento legal lo encontramos en el artículo 52 del ordenamiento legal antes referido.
- ✓ Momentos en que una sentencia queda firme, el fundamento legal lo encontramos en el artículo 53 del ordenamiento legal antes señalado.
- ✓ Obligación por parte de la autoridad demandada para cumplir con la sentencia o la suspensión del acto impugnado, el fundamento legal lo encontramos en el artículo 57 del ordenamiento legal antes referido.

Dentro del Juicio de Nulidad existen dos recursos procesales los cuales son de reclamación y revisión:

- ❖ Casos en los que precede en recurso de reclamación, el fundamento legal lo encontramos en el artículo 59 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.
- ❖ Termina de 5 días para que la contraparte exprese lo que a su derecho convenga, después de este tiempo la Sala competente en el término de 5

⁹⁸ DÍAZ GONZÁLEZ Luís Raúl. Op, cit. Página 47.

días deberá resolver dicho recurso, fundamento legal, artículo 60 del ordenamiento legal antes

- ❖ Casos por los cuales procede el recurso de revisión, su fundamento legal lo encontramos en el artículo 63 del ordenamiento legal referido anteriormente.

Cuando el contribuyente promueve el Juicio de Nulidad, pide de dicte la nulidad del acto o resolución que le causa perjuicio, en donde este quedará resuelto a través de una sentencia que obtendrá el carácter de firme. Otra diferencia que tiene el recurso de revocación del Juicio de Nulidad, es que en este caso, el contribuyente deberá otorgar garantía del interés fiscal inmediatamente, y cuando el magistrado ordene una medida cautelar.

La siguiente tesis jurisprudencial nos explica las principales diferencias que existen entre el recurso de revocación y el Juicio de nulidad, la principal y mas importante a consideración de la autora, es que en el recurso de revocación, la autoridad que emitió el acto o resolución administrativa que causa perjuicio al contribuyente, es la misma que deberá de resolverlo, en cambio en el Juicio de Nulidad la autoridad que deberá resolverlo es un órgano jurisdiccional totalmente diferente y sin ningún tipo de relación con la autoridad que emitió dicho acto o resolución en perjuicio del contribuyente, al respecto se considera que es importante que el contribuyente conozca de las diferencias existentes tanto en el recurso de revocación así como en el juicio de nulidad, ya que así tendrá pleno conocimiento de la forma en que cada uno resuelve su caso materia de impugnación, así como quien es la autoridad encargada de solucionarlo y de igual manera conocerá el siguiente medio de impugnación con el cual podrá nuevamente impugnar dicha resolución o sentencia, en su caso, cuando esta le siga causando perjuicio, y para lo cual versa lo siguiente:

“RECURSOS ADMINISTRATIVOS Y JUICIO DE NULIDAD. SUS DIFERENCIAS. Existen distintos medios de protección administrativos y jurisdiccionales, establecidos a efecto de lograr la extinción de actos administrativos contrarios a derecho. Esos medios se han considerado de dos tipos: indirectos y directos. En los primeros el gobernado afectado no tiene intervención alguna ya que constituyen, por un lado, mecanismos de autotutela administrativa derivados del poder de revisión que ejercen los órganos superiores sobre los inferiores y que consisten en la supervisión de la actuación de sus subordinados a fin de verificar su legalidad y oportunidad. Por su parte, en los medios

directos, la participación de los gobernados es fundamental, ya que sin ella no tiene lugar esta forma de control. Dentro de ellos encontramos los recursos administrativos, así como los procesos jurisdiccionales, bien sea ante tribunales administrativos o ante tribunales judiciales. 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 encauzarla dentro del marco legal. Algunas diferencias entre los recursos administrativos y el juicio de nulidad, son: a) La autoridad que conoce de los recursos administrativos, generalmente es la misma que emitió el acto o su superior jerárquico. En cambio la autoridad que resuelve el juicio de nulidad, es una autoridad ajena a la autoridad que emitió el acto impugnado, autónoma e independiente del poder al que pertenece. b) Los efectos de los recursos administrativos pueden ser de simple anulación, de reforma del acto impugnado, o de reconocimiento de un derecho. Los efectos del juicio de nulidad son de mera anulación y de plena jurisdicción, en este último caso, sólo a efecto de reconocer y reparar un derecho subjetivo del actor, lesionado por el acto impugnado, teniendo el alcance no sólo de anular el acto, sino también de fijar los derechos del recurrente y condenar a la administración a restablecer y a hacer efectivos tales derechos. c) En los recursos administrativos, la autoridad que conoce de los mismos se sujeta a los agravios y cuando es el superior jerárquico, en algunos casos, al examen de la oportunidad del acto impugnado. En el juicio contencioso administrativo, el tribunal se sujeta a los agravios y en algunos casos está facultado para analizar oficiosamente algunas cuestiones, como la incompetencia de la autoridad que emitió la resolución impugnada y la ausencia total de fundamentación y motivación. d) La función del recurso administrativo es el control en la administración, con el objeto de lograr la eficacia de su actuación, que es de orden público, y no a la tutela de intereses particulares, no obstante que el particular resulte beneficiado, puesto que cuando éste interpone el recurso, existe colaboración de su parte para lograr la eficiencia administrativa. En cambio en el juicio de nulidad, la función del tribunal es dirimir conflictos que se suscitan entre la administración pública y los particulares. e) Por tanto, los recursos administrativos no implican una función jurisdiccional, sino simplemente administrativa, a diferencia del juicio de nulidad, en el que sí existe una verdadera controversia entre el particular afectado y la administración pública, por lo que realiza una función jurisdiccional. En ese orden de ideas, cuando una Sala del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa declara la nulidad de una resolución que negó la devolución de impuestos, en términos de los artículos 238, fracción IV y 239, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, no debe ser para efectos de indicar a la autoridad administrativa la forma en que debe proceder, al analizar si es procedente o no la devolución de impuestos solicitada por el actor,

como si fuera superior jerárquico de la autoridad que emitió el acto impugnado (no obstante que es un tribunal ajeno a la administración pública) y asumiendo plena jurisdicción, pero no para tutelar un derecho del gobernado”.

SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL CUARTO CIRCUITO.

Amparo directo 282/2004. Óscar J. Adame Garza. 9 de marzo de 2005. Unanimidad de votos. Ponente: José Carlos Rodríguez Navarro. Secretaria: Rebeca del Carmen Gómez Garza”.⁹⁹

Una vez analizado lo anterior, tenemos que toda resolución emitida por este Órgano Jurisdicción, debe ser notificada a las partes, a más tardar el tercer día siguiente a aquel en que el expediente es turnado al actuario adscrito al Tribunal, para ese efecto, así mismo las notificaciones efectuadas por la oficialía de partes, a las autoridades o personas morales, se entenderán legalmente efectuadas cuando en el documento obre el sello de recibo de dichas oficinas, el fundamento legal de lo antes referido lo encontramos en el artículo 65, primer y segundo párrafo de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, el cual versa lo siguiente:

“Artículo 65.- Toda resolución debe notificarse, o en su caso, darse aviso por correo personal electrónico, a más tardar el tercer día siguiente a aquél en que el expediente haya sido turnado al actuario para ese efecto y se asentará la razón respectiva a continuación de la misma resolución. Las notificaciones que se realicen a las autoridades o a personas morales por conducto de su Oficialía de Partes u Oficina de recepción, se entenderán legalmente efectuadas cuando en el documento correspondiente obre el sello de recibido por tales oficinas”.

La ley señala la opción de notificar a los particulares, en los locales de la Sala correspondiente, si estos se presentan dentro de las veinticuatro horas siguientes a aquella en que se dictó la resolución, en caso contrario, se hará las notificaciones por lista que se colocará en lugar visible de la Sala, el fundamento legal lo encontramos en el artículo 67 párrafo primero del multicitado ordenamiento legal, el cual contempla lo siguiente:

“Artículo 67.- Las notificaciones que deban hacerse a los particulares, se harán en los locales de las salas si las personas a quienes deba notificarse se presentan dentro de las veinticuatro horas siguientes a aquélla en que se haya dictado la resolución. Cuando el particular no se presente se

⁹⁹Tesis aislada. Novena época. Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito. Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Tomo: XXII, Julio de 2005. Página: 1512.

harán por lista autorizada que se fijará en sitio visible de dichos locales. A fin de facilitar su consulta, la lista mencionada podrá ser incluida en la página electrónica del tribunal”.

Como hemos visto a lo largo del presente trabajo, la notificación es un medio procesal legal, por el cual se da a conocer a los contribuyentes, responsables solidarios o los terceros con ellos relacionados, el contenido de un acto administrativo o resolución emitida por la autoridad, la cual va a afectar su esfera jurídica de derechos o tratándose de una sentencia que ponga fin a un litigio promovido por el contribuyente, esta puede ser emitida en perjuicio o a beneficio del contribuyente, por lo tanto es muy importante y necesario que dicha notificación sea practicada conforme lo señala la Ley, a nuestro parecer, el tipo de notificación que le da mayor certeza jurídica al contribuyente es la personal, cuando el notificador le entrega a este el documento en el que consta el acto, o resolución administrativa, así como la copia del acta de notificación legalmente fundada y motivada, asentando el notificador, el nombre del contribuyente o persona con la que se entiende dicha diligencia, así como su firma, día y hora en que esta se practica y el nombre y firma del notificador que la practica, tratándose de la notificación por correo certificado con acuse de recibo, el medio idóneo para comprobar que se recibió el acto o resolución a notificar, sería como su mismo nombre lo indica, el acuse de recibo, que tiene que obrar en poder del contribuyente así como de la oficina de correo que lo notifico, este acuse a criterio de la autora, deberá contar con los requisitos que contienen las constancias de notificación, en las cuales también deberán estar asentados tanto el nombre del contribuyente así como el del personal adscrito a la oficina del Servicio Postal Mexicano que fue el que entrego dicho acto o resolución administrativa, así como la firma de puño y letra de ambos.

Más sin embargo el artículo 71 de la Ley de Procedimiento Contencioso Administrativo señala, que la notificación personal así como la de correo certificado con acuse de recibo, se podrá entender que fueron legalmente practicadas cuando, se compruebe por cualquier medio que el contribuyente recibió el acto o resolución a notificar, lo cual a nuestro parecer deja en estado de indefensión al contribuyente, ya que el termino “cualquier medio”, es una palabra

que deja abierta muchas especulaciones. Conforme a lo antes referido dicho artículo 71 señala lo siguiente:

“Artículo 71.- La notificación personal o por correo certificado con acuse de recibo, también se entenderá legalmente efectuada cuando se lleve a cabo por cualquier medio por el que se pueda comprobar fehacientemente la recepción de los actos que se notifiquen”.

Como todo ciudadano el contribuyente cuenta con el Juicio de Garantías contemplado por nuestra Carta Magna en el artículo 107 fracción IV, y regulado por la Ley de Amparo, como sustento de lo antes señalado, tenemos la siguiente jurisprudencia, que determina lo siguiente:

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

PRIMER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.

Octava Epoca:

Amparo directo 1811/92. Unión de Crédito Agrícola de Navojoa, S. A. de C. V. 21 de agosto de 1992. Unanimidad de votos.

Amparo directo 1151/93. María David Ceballos Avila. 11 de junio de 1993. Unanimidad de votos.

Amparo directo 2871/92. Pastelería "Duca D' Este", S. A. 9 de julio de 1993. Unanimidad de votos.

Amparo directo 1441/93. Domingo Raúl Romero Torreblanca. 15 de julio de 1993. Unanimidad de votos.

Amparo directo 3131/92. Embotelladora Tampico, S. A. de C. V. 23 de agosto de 1993. Unanimidad de votos.

NOTA:

Tesis I.1o.A.J/29, Gaceta número 71, pág. 57; véase ejecutoria en el Semanario Judicial de la Federación, tomo XII-Noviembre, pág. 210¹⁰⁰.

Como vimos anteriormente a lo largo del presente inciso, el contribuyente cuenta con varias instancias legales para defenderse de las arbitrariedades cometidas tanto por la autoridad fiscal así como por el notificador, cuando se le esta practicando una diligencia de notificación, por lo tanto insistimos, que es muy importante que conozca de este procedimiento de notificación de una manera clara y precisa, ya que de una notificación ilegalmente realizada puede ver vulnerados sus derechos.

¹⁰⁰Jurisprudencia. Octava época. Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito. Fuente: Apéndice de 1995. Tomo: Tomo III, Parte TCC. Página: 626

CAPITULO III.

“LAS IRREGULARIDADES COMETIDAS DURANTE EL PROCEDIMIENTO DE NOTIFICACIÓN EN MATERIA FISCAL”

En el presente capítulo analizaremos algunas de las irregularidades que se presentan durante el procedimiento de notificación cometidas tanto por la autoridad como por los notificadores, al respecto cabe hacer la aclaración que como vimos en el capítulo anterior hay diversas formas y lugares de llevarla a cabo, pero para efectos del presente capítulo, solo nos referiremos a las irregularidades más comúnmente cometidas durante la diligencia de notificación de forma personal.

Inicialmente estudiamos que para que un acto de molestia sea emitido legalmente, debe cumplir con todos y cada uno de los requisitos constitucionales y legales establecidos, así como este, al ser notificado al contribuyente, deberá ser conforme lo establece la Ley, en caso de no ser así, el contribuyente puede impugnarlo a través de los medios de impugnación establecidos conforme a la Constitución y a las leyes, en la actualidad existen muchos medios de defensa legales, asesorías, información al contribuyente e incluso la Procuraduría de Defensa del Contribuyente la cual tiene como objetivo principal el proporcionarle al contribuyente asesoría legal para defender sus derechos ante las posibles arbitrariedades cometidas por la autoridad fiscal y cuando se trata de personas con bajos recursos económicos, esta Procuraduría proporciona al contribuyente un abogado de oficio que deberá defender sus derechos, como vemos, nuestro gobierno actualmente se preocupa por brindarle al contribuyente mayor certeza jurídica respecto del actuar tanto de la autoridad fiscal como de sus servidores públicos.

Para poder entender mejor este capítulo que iniciamos su estudio, analizaremos diversos Manuales respecto de la notificación emitidos por el Servicio de Administración Tributaria, así como de la Carta de Derechos de los Contribuyentes del año 2005, la cual contiene los derechos con los que cuenta el contribuyente que puede hacer valer durante el actuar de la autoridad fiscal, y para lo cual literalmente señala: “...indicamos los derechos que puede ejercer para poder cumplir con sus obligaciones fiscales, durante los actos de fiscalización que

realiza la autoridad, cuando es sancionado y cuando interpone algún medio de defensa, entre otros derechos”,¹ así como el folleto emitido por el Servicio de Administración Tributaria que tiene como título: “Requisitos Legales de las Notificaciones 2004” con toda esta información legal para el contribuyente, se pretende que este haga valer sus derechos y aunado a esto, exista una relación de legitimidad entre el y la autoridad.

También cabe hacer mención que en la práctica actual, el Servicio de Administración Tributaria, sin fundamento legal que lo sustente, a nombrado al notificador como abogado tributario, el cual realiza las diligencias de notificación y de igual manera que los notificadores, tiene las mismas obligaciones y esta sujeto a los mismos ordenamientos legales, pero para efectos de la presente tesis y conforme así lo establece la ley, nos referiremos a este como notificador.

3.1.-EL ACTO ADMINISTRATIVO A NOTIFICAR NO CUENTA CON LOS REQUISITOS CONSTITUCIONALES Y LEGALES.

Como vimos en el primer capítulo de este trabajo de investigación, el acto administrativo a notificar debe contar con todos y cada uno de los requisitos tanto constitucionales como legales, para darle certeza jurídica a este, y para lo cual tenemos que el artículo 16 Constitucional en su párrafo primero señala los requisitos fundamentales que debe tener el acto administrativo emitido por la autoridad fiscal el cual a la letra versa:

“Artículo 16.- Nadie puede ser molestado en su persona, familia, domicilio, papeles o posesiones, sino en virtud de mandamiento escrito de la autoridad competente, que funde y motive la causa legal del procedimiento”.

Así mismo tenemos que el artículo 38 del Código Fiscal de la Federación, establece los requisitos legales con los cuales debe ser expedido el acto Administrativo a notificar y señala lo siguiente:

“Artículo 38.- Los actos administrativos que se deban notificar deberán tener, por lo menos, los siguientes requisitos:
I.- Constar por escrito en documento impreso o digital.
Tratándose de actos administrativos que consten en documentos digitales y deban ser notificados personalmente, deberán transmitirse codificados a los destinatarios.

¹ Servicio de Administración Tributaria. Carta de derechos de los contribuyentes. Año 2005. Página 4.

II.- Señalar la autoridad que lo emite.

III.- Señalar lugar y fecha de emisión.

IV.- Estar fundado, motivado y expresar la resolución, objeto o propósito de que se trate.

IV.- Ostentar la firma del funcionario competente y, en su caso, el nombre o nombres de las personas a las que vaya dirigido.

Cuando se ignore el nombre de la persona a la que va dirigido, se señalaran los datos suficientes que permitan su identificación. En el caso de resoluciones administrativas que consten en documentos digitales, deberán contener la firma electrónica avanzada del funcionario competente, la que tendrá el mismo valor que la firma autógrafa”.

La siguiente jurisprudencia nos refiere a la gran importancia que tiene la notificación de un acto administrativo emitido por la autoridad al contribuyente, y para lo cual señala lo siguiente:

“PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO. EL ACTO QUE LO INICIA ES EFICAZ A PARTIR DE SU NOTIFICACIÓN. Los procedimientos que establece la ley para desarrollar la actividad administrativa del Estado deben sujetarse a los principios de economía, celeridad, eficacia, legalidad, publicidad y buena fe, atento a lo cual el acto administrativo, que es la exteriorización de la voluntad del Estado con la que culminan dichos procedimientos, tiene como uno de sus elementos de eficacia la publicidad, que asume la forma de notificación cuando sus efectos son particulares. Por tanto, la notificación es la forma en que el acto administrativo se comunica a las partes como consecuencia de esa exteriorización, pues no es suficiente que se declare la voluntad de la administración, sino que es imperativo que llegue a la órbita de los particulares o administrados para que produzca sus efectos. Es así que a través de la notificación los particulares afectados conocen el contenido del acto y éste adquiere eficacia porque su conocimiento les permite reaccionar en su contra. Por consiguiente, la eficacia se consuma en el momento en que el interesado a quien va dirigido el acto toma conocimiento de su existencia, contenido, alcance y efectos vinculatorios, no antes, ni desde la fecha de su emisión, ya que, en este caso, sólo podría tener efectos en sede administrativa.

CUARTO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.

Revisión fiscal 1603/2001. Contralor Interno en la Procuraduría General de la República, por sí y en representación del Titular de la Secretaría de Contraloría y Desarrollo Administrativo. 12 de diciembre de 2001. Unanimidad de votos. Ponente: Jean Claude Tron Petit. Secretario: Alfredo A. Martínez Jiménez.

Revisión fiscal 208/2002. Titular del Área de Responsabilidades del Órgano Interno de Control en la Procuraduría General de la República,

en ausencia del Titular del Órgano de Control en la mencionada procuraduría y en representación del Secretario de Contraloría y Desarrollo Administrativo. 11 de septiembre de 2002. Unanimidad de votos. Ponente: Jean Claude Tron Petit. Secretaria: Claudia Patricia Peraza Espinoza.

Amparo directo 445/2003. Autodistribuidora, S.A de C.V. 25 de febrero de 2004. Unanimidad de votos. Ponente: Jesús Antonio Nazar Sevilla. Secretario: Antonio Villaseñor Pérez.

Revisión fiscal 10/2004. Administrador Local Jurídico del Oriente del Distrito Federal, unidad administrativa encargada de la defensa jurídica del Secretario de Hacienda y Crédito Público, del Jefe del Servicio de Administración Tributaria y de las autoridades demandadas. 28 de abril de 2004. Unanimidad de votos. Ponente: Jean Claude Tron Petit. Secretario: Alfredo A. Martínez Jiménez.

Revisión fiscal 75/2004. Administradora Local Jurídica del Norte del Distrito Federal, unidad administrativa encargada de la defensa jurídica del Secretario de Hacienda y Crédito Público, del Jefe del Servicio de Administración Tributaria y de la autoridad demandada. 2 de junio de 2004. Unanimidad de votos. Ponente: Jean Claude Tron Petit. Secretaria: Sandra Ibarra Valdez².

En la práctica muchas veces la autoridad fiscal al emitir cualquiera de sus actos administrativos, los realiza a través de formatos ya establecidos, es lo que conocemos comúnmente como “machotes”, los cuales no cumplen con el requisito constitucional antes señalado por el artículo 16 párrafo primero, con respecto a la fundamentación y motivación de todo acto de molestia, ya que como sabemos, las leyes sufren muchas innovaciones y consideramos que dichos formatos se deben de ir adecuando conforme a las reformas establecidas, ya que estas se originan debido a que la sociedad y sus necesidades van cambiando, ya que esta es dinámica y variable, además que no todos los casos de los contribuyentes resultan ser iguales y por lo tanto cada situación resulta ser diferente.

También es muy común, que la autoridad fiscal no firme de su puño y letra los actos administrativos expedidos por ella, y recurre a lo que se conoce como “la firma facsímil”, la cual consta de un sello que tiene la figura de la firma del funcionario público competente legalmente para emitir estos actos, a nuestro parecer esto no da certeza jurídica al acto administrativo de molestia, ya que, en este caso cualquier persona puede tener acceso a este sello, y así se podría hacer cualquier uso indiscriminado de esta firma facsimilar.

² Jurisprudencia. Novena época. Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito. Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Tomo: XXI, Marzo de 2005. Página: 1007

Resulta ser también, que muchas veces no se emite el acto administrativo por escrito, ya que el contribuyente no cuenta con documento alguno en el cual conste el acto de molestia emitido por la autoridad, lo cual resulta ser muy grave, ya que en este caso el contribuyente no tiene la mas mínima sospecha de que la autoridad puede actuar de manera coercitiva hacia el, al pedirle que realice o que cumpla con lo emitido en dicho acto, con la presunción por parte de la autoridad, de que supuestamente hubo un acto de administrativo que le fue legalmente notificado al contribuyente y que dio origen a poder ser exigido por la autoridad.

La Carta de Derechos de los Contribuyentes, contiene, como su nombre lo indica los derechos que debe conocer el contribuyente cuando le realicen una auditoria, le hagan revisiones fiscales, realice el pago de sus impuestos, le impongan una multa o interponga algún medio de defensa, esta carta señala que cuando el contribuyente considere que algún acto o resolución no se hizo conforme a la Ley podrá interponer los medios de defensa establecidos en la ley, ante la autoridad competente, y para lo cual contempla lo siguiente: **“Derechos cuando haga valer los medios de defensa.**

Cuando considere que algún acto o resolución de las autoridades fiscales no se hizo conforme a la ley, puede interponer los medios de defensa que son: el recurso de revocación ante el Servicio de Administración Tributaria y/o el juicio de nulidad ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa para que sean revocadas, anuladas o que se vuelvan a emitir...”³

La misma Carta de Derechos de los Contribuyentes, señala que las resoluciones emitidas por la autoridad fiscal, además de lo que quiera comunicar o pedirle que cumpla o realice algo, debe indicar el medio de defensa que puede hacer valer contra dicha resolución, así como el plazo y la autoridad ante quien debe presentarlo, y para lo cual versa lo siguiente: “Que las autoridades fiscales le indiquen en las resoluciones a notificar el medio de defensa o recurso que puede hacer valer contra dicha resolución, el plazo que tienen para ello y el órgano ante el que deben hacerlo”.⁴

El contribuyente para su defensa contra actos de la autoridad también cuenta con la Ley Federal de Derechos de Contribuyentes, la cual entró en vigor el día 23 de julio de 2005, y como su nombre lo indica, establecen derechos para los

³ Servicio de Administración Tributaria. Carta de derechos de los contribuyentes. Año 2005. Página 13.

⁴ Ibídem. Páginas 13 y 14.

contribuyentes contra actos de la autoridad fiscal. Esto se encuentra establecido en el artículo 1º de la Ley antes señalada, y para lo cual señala lo siguiente:

“Artículo 1o. La presente Ley tiene por objeto regular los derechos y garantías básicos de los contribuyentes en sus relaciones con las autoridades fiscales. En defecto de lo dispuesto en el presente ordenamiento, se aplicarán las leyes fiscales respectivas y el Código Fiscal de la Federación.

Los derechos y garantías consagradas en la presente Ley en beneficio de los contribuyentes, les serán igualmente aplicables a los responsables solidarios”.

Siguiendo en este mismo orden de ideas, el contribuyente también tiene derecho a que el actuar de la autoridad sea de la manera menos gravosa hacia el, esto se encuentra establecido en el artículo 2º, fracción IX del mismo ordenamiento legal antes mencionado y para lo cual versa lo siguiente:

“Artículo 2o. Son derechos generales de los contribuyentes los siguientes:

IX. Derecho a que las actuaciones de las autoridades fiscales que requieran su intervención se lleven a cabo en la forma que les resulte menos onerosa”.

Es muy importante y necesario que el contribuyente conozca sus derechos para hacerlos valer, así como la autoridad fiscal de sus obligaciones para hacerlas cumplir, con el único objetivo de lograr un estado de derecho eficaz para ambas partes, que permitan tener una mejor convivencia entre los seres humanos, libre de actos arbitrarios, injusticias y de desconocimientos a los derechos esenciales de los hombres.

3.2.-EL ACTO ADMINISTRATIVO NO CUENTA CON LOS DATOS DE IDENTIFICACIÓN DEL CONTRIBUYENTE.

Tanto la Secretaría de Hacienda y Crédito Público así como el Servicio de Administración Tributaria, cuentan con el Registro Federal de Contribuyentes, el cual es un padrón de todos los contribuyentes existentes en la República Mexicana, tanto de personas físicas, como de personas morales, este padrón contiene el nombre de estos, su clave de registro, la cual consta de 13 caracteres para las personas físicas y 12 para las personas morales dicha clave es una combinación de letras y números relacionados con el contribuyente, también este

registro cuenta con el domicilio fiscal, la actividad que realizan, así como sus obligaciones y control de las mismas.

Al respecto el diccionario jurídico mexicano define al Registró Federal de Contribuyentes como: “Instrumento creado legalmente para efectos de control de los contribuyentes por parte de la autoridad fiscal. Para ello, el legislador restringe la voluntad del contribuyente obligándolo a solicitar su inscripción en dicho registró y a presentar oportunamente avisos que permitan a la autoridad mantener actualizado ese registró para que su consulta sea confiable”.⁵

El fundamento legal que obliga a los contribuyentes de inscribirse al Registró Federal de Contribuyentes lo encontramos en el artículo 27 párrafo primero, del Código Fiscal de la Federación, el cual señala lo siguiente:

“Artículo 27.- Las personas morales, así como las personas físicas que deban presentar declaraciones periódicas o que estén obligadas a expedir comprobantes por las actividades que realicen, deberán solicitar su inscripción en el registró federal de contribuyentes del Servicio de Administración Tributaria y su certificado de firma electrónica avanzada, así como proporcionar la información relacionada con su identidad, su domicilio y en general sobre su situación fiscal, mediante los avisos que se establecen en el Reglamento de este Código. Asimismo, las personas a que se refiere este párrafo estarán obligadas a manifestar al registró federal de contribuyentes su domicilio fiscal; en el caso de cambio de domicilio fiscal, deberán presentar el aviso correspondiente, dentro del mes siguiente al día en que tenga lugar dicho cambio salvo que al contribuyente se le hayan iniciado facultades de comprobación y no se le haya notificado la resolución a que se refiere el artículo 50 de este Código, en cuyo caso deberá presentar el aviso previo a dicho cambio con cinco días de anticipación. La autoridad fiscal podrá considerar como domicilio fiscal del contribuyente aquél en el que se verifique alguno de los supuestos establecidos en el artículo 10 de este Código, cuando el manifestado en las solicitudes y avisos a que se refiere este artículo no corresponda a alguno de los supuestos de dicho precepto”.

En la práctica este registro resulta ser muy obsoleto, debido a que este no es actualizado por la autoridad fiscal y muchas veces el contribuyente cambia de domicilio y no es actualizado este en el padrón, o a veces el contribuyente hace alguna modificación a sus obligaciones y tampoco son actualizadas por la autoridad fiscal.

⁵ QUINTANA ACEVES Federico, voz véalo en Diccionario Jurídico Mexicano, Instituto de Investigaciones Jurídicas UNAM, Tomo tercero, Décima primera edición, México, Editorial PORRUA, 1998. Página 2742.

Cuando la autoridad fiscal va a notificar a algún contribuyente de un acto o resolución administrativa, toma de dicho padrón del Registró Federal de Contribuyentes, el domicilio fiscal donde se puede localizar y notificarle del acto administrativo emitido por la autoridad, pero existen ocasiones, que el acto a notificar, no cuenta con el domicilio actualizado del contribuyente, o resulta ser que muchas veces no se localiza al contribuyente porque dicho domicilio se encuentra incompleto, o porque existen ocasiones en que las calles y las colonias cambian de nombre así como la numeración de los inmuebles, y el domicilio fiscal del contribuyente que consta en dicho padrón de donde se extrajo dicha información no es actualizado, por lo tanto es muy importante que el acto administrativo a notificar cuente con todos los datos correctos tanto del nombre del contribuyente, así como de su domicilio actual y completo para poderlo encontrar y notificarlo correctamente, ya que si no, en caso contrario se le dejaría al contribuyente el estado de indefensión, debido a que como los datos del contribuyente eran erróneos o no localizó su domicilio fiscal, ya sea porque este era equivocado o porque se cambio de dirección, no se le estaría dando a conocer del acto de molestia emitido hacia su persona, y en este caso la autoridad lo podría notificar por alguna otra forma o medio legalmente establecido, en la practica muchas veces sucede que la autoridad fiscal, con la presunción de que el acto o resolución administrativa le fue notificado al contribuyente, continua con sus facultades coercitivas al hacer valer dicho acto o resolución sin que el contribuyente conozca su origen, en cuanto lo localiza, en este caso dicha autoridad tiene toda la facultad legal de exigir que se cumpla con dicho acto o resolución administrativa, debido a que no existe ningún precepto legal que establezca que cuando no se le localice al contribuyente, la autoridad deje sin efectos dicho acto de molestia. Lo cual nos parece muy acertado por parte de la autoridad, ya que los contribuyentes podrían argumentar al interponer cualquier medio de defensa señalado por la Ley en contra de este, que como no se les localizo en su domicilio fiscal proporcionado y registrado en el padrón de Registró Federal de Contribuyentes y como no les fue legalmente notificado este, no se les podría exigir su cumplimiento, y ante tal situación los contribuyentes se esconderían y después de que pasara el tiempo aparecerían sin la obligación de cumplir con el acto administrativo emitido por la autoridad.

La siguiente tesis jurisprudencial señala la obligación, respecto a que los actos administrativos deben constar con la debida identificación del contribuyente para que estos le sean legalmente notificados y para lo cual versa lo siguiente:

“IDENTIFICACIÓN DEL CAUSANTE. LA CLAVE DEL REGISTRO FEDERAL DE CONTRIBUYENTES ANOTADA EN LOS ACTOS ADMINISTRATIVOS QUE DEBAN NOTIFICARLE, EQUIVALE AL NOMBRE DE LA PERSONA A LA QUE VAN DIRIGIDOS, EN TÉRMINOS DE LA FRACCIÓN IV DEL ARTÍCULO 38 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, SIEMPRE QUE EXISTAN OTROS ELEMENTOS QUE CONCATENADOS VINCULEN AL OBLIGADO. El artículo 38, fracción IV, del Código Fiscal de la Federación señala que es obligación de las autoridades asentar en los actos administrativos que deban notificarse, el nombre de la persona a la que van dirigidos; dicho dispositivo tiene como finalidad dar certeza al gobernado de que a él se refieren tales actos; por otra parte, el artículo 27 del mismo cuerpo legal determina que las personas morales y físicas deben inscribirse en el Registro Federal de Contribuyentes, en cuyo padrón cada contribuyente se identifica individualmente mediante las letras y números que establecen los propios reglamentos fiscales y que para efectos de obligatoriedad en cuanto a pago de contribuciones, identifica plenamente a la persona física o moral destinataria de cada obligación, pues tal dato es único y personal. Ahora, tratándose de actos administrativos que contienen obligaciones contributivas, es incuestionable que deben aplicárseles las normas conducentes en esta materia interpretándolas de manera conjunta; luego, si en la determinación de una obligación de esta naturaleza (contribución) se anota la clave del Registro Federal de Contribuyentes de una persona determinada, ésta da certeza a dicha persona de que ella es la obligada en el caso para todos los efectos legales conducentes, pues esta clave equivale a la anotación del nombre a que se refiere la fracción IV del arábigo 38 del Código Fiscal de la Federación, cumpliendo con la misma finalidad requerida por el legislador, esto es, dar certeza, siempre que existan otros elementos que concatenados vinculen al obligado, tales como el domicilio fiscal, una abreviatura de su nombre, etcétera; por lo que en tal caso, no se violentan las garantías de legalidad y seguridad jurídica del gobernado”.

SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA DE TRABAJO DEL TERCER CIRCUITO.

Amparo directo 55/2005. Abastecedora Industrial Dumor, S.A. de C.V. 12 de abril de 2005. Unanimidad de votos. Ponente: Hugo Gómez Ávila. Secretario: José Ignacio Rodríguez Sánchez”.⁶

⁶ Tesis aislada. Novena época. Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito. Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Tomo: XXII, Agosto de 2005. Página: 1911.

3.3.-EL NOTIFICADOR NO SE CONSTITUYE EN EL DOMICILIO FISCAL DEL CONTRIBUYENTE.

Cuando la autoridad fiscal emite el acto administrativo, tiene que dárselo a conocer al contribuyente y la forma mas segura de que este sea enterado del acto o resolución emitido por la autoridad, es notificándolo personalmente, en su domicilio fiscal que tiene registrado ante la autoridad. El fundamento legal de lo antes referido lo encontramos en el artículo 136 párrafo segundo del Código Fiscal de la Federación, el cual señala lo siguiente:

“Artículo 136.- ...

Las notificaciones también se podrán efectuar en el último domicilio que el interesado haya señalado para efectos del registro federal de contribuyentes o en el domicilio fiscal que le corresponda de acuerdo con lo previsto en el artículo 10 de este Código. Asimismo, podrán realizarse en el domicilio que hubiere designado para recibir notificaciones al iniciar alguna instancia o en el curso de un procedimiento administrativo, tratándose de las actuaciones relacionadas con el trámite o la resolución de los mismos”.

Por lo tanto es obligación del notificador constituirse físicamente en el domicilio proporcionado por el contribuyente ya sea en el registró federal de contribuyentes o el señalado para oír y recibir notificaciones para llevar a cabo con el, de preferencia, la diligencia de notificación del acto administrativo, ya que en la practica muchas veces sucede que este servidor público, no se constituye físicamente en el domicilio fiscal del contribuyente, ya sea porque no encuentra dicha dirección o simplemente por que no quiere acudir a dicho domicilio para notificarlo, lo cual resulta ser de gran perjuicio para el contribuyente, ya que en este caso, por razones ajenas al contribuyente el notificador no lo esta tratando de localizar para informarle personalmente del acto administrativo, en tal caso el notificador como servidor publico se haría acreedor a las sanciones respectivas independientemente de los tipos de responsabilidades en las que pudiera encuadrar por su actitud.

Al respecto la siguiente tesis jurisprudencial emitida por el Tribunal Superior de Justicia Fiscal y Administrativa, señala que para que una notificación se considere válida es muy importante y necesario que en las constancias de notificación como en el citatorio, el notificador asiente perfectamente el lugar y domicilio en que se constituyo para notificar al contribuyente, ya que así se le da

validez legal tanto a la diligencia de notificación así como certeza jurídica tanto al contribuyente como al mismo notificador de la práctica de esta, tanto al notificador de que efectivamente se constituyo físicamente en el domicilio del contribuyente para notificarle del acto administrativo, así como el contribuyente ya que se esta cerciorando que efectivamente en su domicilio hay un servidor público denominado notificador que le va a dar a conocer de un acto o resolución emitido por la autoridad hacia su persona, y como sustento a lo antes referido tenemos la siguiente tesis jurisprudencial que versa lo siguiente:

“NOTIFICACIONES.- FORMALIDADES QUE DEBEN SER CUMPLIDAS PARA CONSIDERARLAS VÁLIDAS.- Es cierto, que el artículo 137 del Código Fiscal de la Federación, no establece el que se tenga que cumplir con circunstanciar los elementos de convicción que sirvieron a un notificador para cerciorarse de ser el domicilio a notificar, sin embargo, al ser criterio definido por la Corte, la importancia que revisten las notificaciones para darle a conocer al particular el acto de autoridad que le puede deparar perjuicio, ello hace necesario que tanto en el citatorio, como en el acta de notificación respectiva, deba cumplirse con estos elementos, para que la notificación pueda ser considerada válida; de ahí que la falta de esta formalidad no pueda convalidarse con el hecho de sólo asentar "ME CONSTITUYO (...) EN EL DOMICILIO UBICADO EN (...)" domicilio de la parte actora, dado que no se cuestiona si el domicilio asentado en los citatorios y en las actas corresponden o no al de los actores, sino al hecho de que el notificados no cumplió con la formalidad de asentar ni en los citatorios, ni en las actas de notificación la forma en que se cercioró de que el domicilio en el que se constituyó efectivamente corresponde a la empresa contribuyente; esto es, no se desprende circunstancia o elemento alguno mediante el cual se advierta que el visitador se cercioró de manera inequívoca de que se encontraba efectivamente en el domicilio de la persona moral destinataria de los actos a notificar. Por ende al tratarse de un criterio corroborado por el Poder Judicial, necesariamente debe cumplirse en las constancias relativas; pues en caso contrario, no puede considerarse que la notificación se ajustó a derecho y que haya cumplido con su finalidad que es de dar a conocer los actos administrativos a los particulares; máxime si en el caso la diligencia de notificación se entendió con un tercero y no directamente con el representante legal de la empresa contribuyente”.

Juicio No. 3466/03-12-01-2.- Resuelto por la Primera Sala Regional de Oriente del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, el 2 de abril de 2004, por unanimidad de votos.- Magistrado Instructor:

Francisco Xavier Melo y Melo.- Secretaria: Lic. Blanca Lidia Madrid González".⁷

La Carta de Derechos del Contribuyente señala que si el contribuyente considera que el acto o resolución emitida por la autoridad no se llevo a cabo como lo señala la Ley, puede interponer los medios de defensa establecidos legalmente, textualmente determina: "...DERECHOS CUANDO HAGA VALER LOS MEDIOS DE DEFENSA. Cuando consideré que algún acto o resolución de las autoridades fiscales no se hizo conforme a la ley, puede interponer los medios de defensa que son: el recurso de revocación ante el Servicio de Administración Tributaria y/o el juicio de nulidad ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa para que sean revocadas, anuladas o que se vuelva a emitir,..."⁸

Al respecto la misma Carta de Derechos de los Contribuyentes señala que es necesario que el contribuyente conozca sus derechos, para que los pueda ejercer y exista un equilibrio entre este y la autoridad, y para lo cual determina lo siguiente: "PORQUE DEBE CONOCER SUS DERECHOS? Para que los pueda ejercer, hacer valer y así exista una relación de equidad legal entre usted y las autoridades fiscales".⁹

En la práctica es muy común que el contribuyente no sea notificado conforme lo señala la Ley, ya sea porque el notificador no conoce perfectamente el procedimiento a seguir durante una notificación o simplemente por negligencia, por eso la insistencia de que este conozca a la mayor perfección y claridad posible el procedimiento así como de sus derechos que puede ejercer ante tal situación.

3.4.-EL NOTIFICADOR NO SE IDENTIFICA PLENAMENTE ANTE EL CONTRIBUYENTE CON SU CONSTANCIA DE IDENTIFICACIÓN EMITIDA POR LA AUTORIDAD.

Cuando el notificador se constituye en el domicilio fiscal del contribuyente para llevar a cabo la notificación del acto o resolución administrativa, es importante que este se identifique plenamente ante el contribuyente, con un oficio expedido por la autoridad competente facultada para ello, dicho oficio deberá contar con los mismos requisitos constitucionales y legales establecidos para la emisión de un

⁷Tesis Aislada. Quinta época. Instancia: Primera Sala Regional de Oriente. Publicación: No. 45 Septiembre 2004. Página: 344.

⁸ Servicio de Administración Tributaria. Carta de derechos de los contribuyentes. Año 2005. Página 13.

⁹ Ibídem. Página 5.

acto o resolución administrativa, también deberá contener el fundamento legal con el cual se le habilite al notificador para llevar a cabo actos de notificación, el nombre de la autoridad que lo expide, la fecha de expedición, vigencia, el fundamento legal que lo acredite como notificador adscrito a dicha autoridad, así como su nombre y firma de puño y letra, tanto de este como del servidor público que se ostenta como autoridad.

El Servicio de Administración Tributaria para unificar criterios de la autoridad, ha creado diversos manuales que sirven de capacitación para los notificadores, ya que estos son los encargados de llevar a cabo las diligencias de notificación con los contribuyentes o sus representantes legales, así tenemos que la Administración General de Auditoría Fiscal Federal emitió el manual “Formalidades para la práctica de notificaciones”, y en este inciso señala la obligación por parte del notificador de identificarse plenamente ante el contribuyente a quien deba notificarle y al respecto determina lo siguiente: “Formalidades del notificador. Dado que el notificador, es de los pocos funcionarios del Servicio de Administración Tributaria que tiene trato directo con los contribuyentes o representantes legales, es indispensable observar las formalidades siguientes al realizar sus diligencias:

- ❖ Llevará consigo el oficio de habilitación como notificador en su caso fundamentado en el Reglamento interior del SAT y en los artículos correspondientes del Código Fiscal de la Federación.
- ❖ El oficio señalará la vigencia de la habilitación, contendrá la fotografía del notificador, sello y firma del Administrador.
- ❖ El notificador deberá portar siempre su gafete de identificación actualizado y autorizado como funcionario del S.A.T.
- ❖ Al presentarse en el domicilio fiscal del contribuyente, antes de otro acto deberá realizar su presentación oficial, mostrando su oficio de habilitación y por tanto en un lugar visible su gafete...”¹⁰

Cabe señalar al respecto que, si bien es cierto, nuestra legislación no tiene algún precepto en el cual se le obligue al notificador a identificarse plenamente en el momento en que esta frente al contribuyente al cual le deba notificar el acto o resolución administrativo emitido por la autoridad fiscal, esta emite manuales que le son distribuidos a los servidores públicos denominados notificadores, en donde

¹⁰ Servicio de Administración Tributaria. “Notificación para AGAFF, Formalidades para la práctica de notificaciones. Año 2001

señalan que para darle mayor certeza jurídica al contribuyente a notificar, es importante y primordial que se identifiquen plenamente ante el con su oficio de identificación emitido por la autoridad y anteriormente referido, sin embargo, en caso de que el notificador no se identifique, no le quitará la validez del acto a notificar, y como sustento a esto referido, tenemos la siguiente jurisprudencia emitida por la Suprema Corte de Justicia de la Nación la cual versa lo siguiente:

“NOTIFICACIÓN DE ACTOS ADMINISTRATIVOS. PARA SU VALIDEZ NO ES NECESARIO QUE LOS NOTIFICADORES SE IDENTIFIQUEN ANTE LA PERSONA CON QUIEN VAN A ENTENDER LA DILIGENCIA RELATIVA. Los artículos 134 a 137 del Código Fiscal de la Federación establecen la forma en que deben practicarse las notificaciones; sin embargo, ninguno de ellos señala que la persona que lleve a cabo la diligencia deba identificarse ante el notificado, pues la notificación no constituye una resolución administrativa, sino la comunicación de ésta, por lo que no tiene contenido particular, sino que transmite el del acto que la antecede, además de que constituye la actuación que complementa una decisión de la autoridad administrativa. Ahora bien, en el procedimiento administrativo en materia fiscal es necesario que los actos de autoridad sean notificados a las partes, pues ello constituye un derecho de los particulares y una garantía de seguridad jurídica frente a la actividad de la administración tributaria; sin embargo, el hecho de que el notificador no se identifique ante la persona con quien entienda la diligencia, no implica que tal actuación carezca de validez, si la formalidad esencial del procedimiento de comunicar a los particulares las decisiones de la autoridad administrativa consiste en hacerlas de su conocimiento. Lo anterior es así, porque lo que resulta trascendente es la observancia de una serie de requisitos para garantizar tal conocimiento, pero no así de la persona del notificador, quien aunque figura como el ejecutor del acto de autoridad, juega un papel secundario en la finalidad de éste; de ahí que su identificación constituya una formalidad accidental, pues lo que tiene relevancia es su actuación. En consecuencia, basta con que se mencione que la diligencia de notificación fue realizada por la persona señalada para ese efecto, para que aquélla tenga validez.

Contradicción de tesis 142/2004-SS. Entre las sustentadas por el Cuarto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito y el Segundo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Cuarto Circuito. 2 de octubre de 2004. Cinco votos. Ponente: Margarita Beatriz Luna Ramos. Secretaria: Hilda Marcela Arceo Zarza.

Tesis de jurisprudencia 187/2004. Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del diecinueve de noviembre de dos mil cuatro”.¹¹

Para darle mayor certeza jurídica al contribuyente respecto de la persona que se encuentra en su domicilio para notificarle sobre un acto o resolución administrativa, es muy importante y necesario que el servidor publico se identifique plenamente ante este, con un oficio que cumpla con todos los requisitos constitucionales y legales que debe contener todo acto o resolución a notificar, así como que este sea exhibido en original y no tenga ninguna tachadura o alguna seña que pudiera parecer que ha sido alterado, documento que en el apartado de anexos de la presente investigación incorporamos.¹²

3.5.-LA CONSTANCIA DE IDENTIFICACIÓN DEL NOTIFICADOR NO CUENTA CON LA DEBIDA FUNDAMENTACIÓN Y MOTIVACIÓN LEGAL PARA SU EXPEDICIÓN

Como hemos visto a lo largo de la presente tesis, es muy importante que toda acto o resolución emitido por la autoridad debe contar con todos y cada uno de los requisitos constitucionales y legalmente establecidos para darle mayor certeza y eficaz jurídica al mismo, pero muchas veces en la practica diaria y como señalamos anteriormente en todas las dependencias de gobierno, se utilizan los llamados “formatos o machotes”, que como ya vimos estos no son actualizados conforme a las reformas que sufre nuestra legislación, así mismos los contribuyentes por falta de interés o por ignorancia nunca piden que el notificador les muestre su oficio de habilitación, para comprobar por ellos mismos, que efectivamente dicho oficio fue emitido con todos los requisitos constitucionales y legales los cuales ya han sido referidos en varias ocasiones, y que este, se encuentra legalmente habilitado para llevar a cabo la practica de notificaciones de actos o resoluciones administrativas emitidos por la autoridad, lo cual resulta ser en perjuicio del mismo contribuyente, ya que como acto de molestia debe contar con estas precisiones fundamentales.

¹¹ Jurisprudencia. Novena época. Instancia: Segunda Sala. Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Tomo: XX, Diciembre de 2004. Página: 423.

¹² Ver anexo 1.

Como sustento a lo anteriormente señalado tenemos la siguiente jurisprudencia que menciona lo siguiente:

“FUNDAMENTACION Y MOTIVACION DE LOS ACTOS ADMINISTRATIVOS. De acuerdo con el artículo 16 constitucional, todo acto de autoridad debe estar suficientemente fundado y motivado, entendiéndose por lo primero que ha de expresarse con precisión el precepto legal aplicable al caso y por lo segundo, que también deben señalarse con precisión, las circunstancias especiales, razones particulares o causas inmediatas que se hayan tenido en consideración para la emisión del acto, siendo necesario además, que exista adecuación entre los motivos aducidos y las normas aplicables, es decir, que en el caso concreto se configure la hipótesis normativa. Esto es, que cuando el precepto en comento previene que nadie puede ser molestado en su persona, propiedades o derechos sino en virtud de mandamiento escrito de autoridad competente que funde y motive la causa legal del procedimiento, está exigiendo a todas las autoridades que apeguen sus actos a la ley, expresando de que ley se trata y los preceptos de ella que sirvan de apoyo al mandamiento relativo. En materia administrativa, específicamente, para poder considerar un acto autoritario como correctamente fundado, es necesario que en él se citen: a).- Los cuerpos legales y preceptos que se estén aplicando al caso concreto, es decir, los supuestos normativos en que se encuadra la conducta del gobernado para que esté obligado al pago, que serán señalados con toda exactitud, precisándose los incisos, subincisos, fracciones y preceptos aplicables, y b).- Los cuerpos legales, y preceptos que otorgan competencia o facultades a las autoridades para emitir el acto en agravio del gobernado”.

SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO DEL SEXTO CIRCUITO.

Amparo directo 194/88. Bufete Industrial Construcciones, S.A. 28 de junio de 1988. Unanimidad de votos. Ponente: Gustavo Calvillo Rangel. Secretario: Jorge Alberto González Álvarez.

Amparo directo 367/90. Fomento y Representación Ultramar, S.A. de C.V. 29 de enero de 1991. Unanimidad de votos. Ponente: Gustavo Calvillo Rangel. Secretario: José Mario Machorro Castillo.

Revisión fiscal 20/91. Robles y Compañía, S.A. 13 de agosto de 1991. Unanimidad de votos. Ponente: Gustavo Calvillo Rangel. Secretario: Jorge Alberto González Álvarez.

Amparo en revisión 67/92. José Manuel Méndez Jiménez. 25 de febrero de 1992. Unanimidad de votos. Ponente: José Galván Rojas. Secretario: Waldo Guerrero Lázcars.

Amparo en revisión 3/93. Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores. 4 de febrero de 1993. Unanimidad de votos. Ponente: José Galván Rojas. Secretario: Vicente Martínez Sánchez.

Véase:

Apéndice al Semanario Judicial de la Federación, 1917-1995, Tomo III, Primera Parte, tesis 73, página 52.

Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XIV, noviembre de 2001, página 35, tesis por contradicción 2a./J. 58/2001 de rubro "JUICIO DE NULIDAD. AL DICTAR LA SENTENCIA RESPECTIVA LA SALA FISCAL NO PUEDE CITAR O MEJORAR LA FUNDAMENTACION DE LA COMPETENCIA DE LA AUTORIDAD ADMINISTRATIVA QUE DICTO LA RESOLUCION IMPUGNADA."

Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XIV, noviembre de 2001, página 31, tesis por contradicción 2a./J. 57/2001 de rubro "COMPETENCIA DE LAS AUTORIDADES ADMINISTRATIVAS. EN EL MANDAMIENTO ESCRITO QUE CONTIENE EL ACTO DE MOLESTIA, DEBE SEÑALARSE CON PRECISION EL PRECEPTO LEGAL QUE LES OTORQUE LA ATRIBUCION EJERCIDA Y, EN SU CASO, LA RESPECTIVA FRACCION, INCISO Y SUBINCISO."¹³

En este orden de ideas el "Manual de procedimientos del Abogado Tributario para realizar actos de notificación en materia de cobranza" señala la obligación que tiene la autoridad fiscal competente, para emitir el oficio de habilitación que identifique y de facultades al notificador para la practica de diligencias de notificación, y ante lo cual acuerda lo siguiente: "...El Administrador Local de Recaudación expedirá oficios de habilitación que habiliten a los Abogados Tributarios para llevar a cabo sus notificaciones, especificando la vigencia de las mismas y la obligación de devolverlas una vez que el Abogado Tributario deje de prestar sus servicios en la Administración Local de Recaudación"¹⁴.

Como conclusión podemos decir que, para darle mayor certeza jurídica al documento de habilitación que el notificador debe portar y mostrar al contribuyente cuando le este practicando una diligencia de notificación, es muy importante que la autoridad que lo emite cumpla con todos y cada uno de los requisitos constitucionales y legales establecidos para la emisión de un acto o resolución administrativa.

3.6.-FALTA DE ENTREGA DEL CITATORIO ANTE LA AUSENCIA DEL CONTRIBUYENTE EN SU DOMICILIO FISCAL.

¹³ Jurisprudencia. Octava época. Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito. Fuente: Gaceta del Semanario Judicial de la Federación. Tomo: 64, Abril de 1993. Página: 43.

¹⁴ Servicio de Administración Tributaria. "Manual de procedimientos del abogado tributario para realizar actos de ejecución en materia de cobranza". Año 2005. Página IV.2

El artículo 137 primer párrafo del Código Fiscal de la Federación señala, que cuando se le notifique al contribuyente de un acto o resolución administrativa emitido por la autoridad fiscal en forma personal y si este o la persona interesada no se encontrara, deberá dejar citatorio en dicho domicilio con la persona que atendió en ese momento, para que el contribuyente espere a una hora fija al día hábil siguiente o para que acuda a notificarse a las oficinas de la autoridad dentro del plazo de 6 días, dicho fundamento legal determina lo siguiente: ¹⁵

“Artículo 137.- Cuando la notificación se efectúe personalmente y el notificador no encuentra a quien deba notificar, le dejará citatorio en el domicilio, sea para que espere a una hora fija del día hábil siguiente o para que acuda a notificarse, dentro del plazo de seis días, a las oficinas de las autoridades fiscales”.

Como sustento a lo antes referido tenemos la siguiente tesis jurisprudencial la cual señala lo siguiente:

“NOTIFICACIONES CON CITATORIO EN MATERIA FISCAL. Del análisis del artículo 137, primer párrafo del Código Fiscal de la Federación, se desprende que si al intentar practicarse una notificación personal no se encuentra al interesado, el actuario está obligado a dejarle un citatorio, mismo que puede ser para algunos de los siguientes fines: a) para que lo espere a una hora fija del día hábil siguiente; o b) para que el interesado acuda a notificarse dentro del plazo de seis días a las oficinas de la autoridad administrativa correspondiente. Es evidente que los dos supuestos no pueden subsistir conjuntamente, ya que si el actuario opta por alguno de los dos, automáticamente no podría darse el otro, también es claro, que para que el citatorio pudiera considerarse válido en términos del precepto citado, resulta indispensable que en el documento relativo se señale en forma destacada cuál es el supuesto por el cual optó el diligenciario, para que así el particular no quede en estado de indefensión”.

TERCER TRIBUNAL COLEGIADO DEL SEXTO CIRCUITO.

Amparo directo 427/90. Industrias Sobero, S. A. 13 de noviembre de 1990. Unanimidad de votos. Ponente: Jaime Manuel Marroquín Zaleta. Secretario: José de Jesús Echegaray Cabrera”¹⁶.

De lo anteriormente señalado, podemos afirmar válidamente que es muy importante que el notificador cuando no encuentre al contribuyente al cual le tenga

¹⁵ Ver anexo 2.

¹⁶ Tesis aislada. Octava época. Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito. Fuente: Semanario Judicial de la Federación. Tomo: VII, Enero de 1991. Página: 324.

que entregar físicamente el documento en donde consta el acto administrativo, entregue a la persona que atendió en ese momento en dicho domicilio, un citatorio en donde se asienta entre otros datos nombre de la autoridad que emitió dicho citatorio que es la misma que va a notificarle del acto administrativo, nombre y domicilio del contribuyente, día y hora en que el notificador se constituyo en el domicilio del contribuyente, nombre de la persona que atendió en dicho lugar; en este aspecto cabe señalar, que la persona a la que se le deja en su poder citatorio para que se lo haga llegar al contribuyente o su representante legal, debe ser mayor de edad, tener capacidad física, es decir, que no sea menor de edad ni padecer de alguna incapacidad mental, que conozca al contribuyente ya sea porque es su familiar, vecino o conocido del mismo, también es necesario que la persona que atendió en el domicilio se identifique ante el notificador y que este último anote los datos necesarios de dicha identificación en el respectivo citatorio, igualmente que señale de forma clara y precisa el día y hora hábil siguiente en que el contribuyente deberá esperar en ese mismo domicilio al notificador para llevar a cabo la diligencia de notificación, el notificador deberá recabar la firma de puño y letra de la persona que atendió en dicho lugar así mismo el deberá firma de puño y letra dicho citatorio y por último deberá dejar un ejemplar de dicho citatorio a la persona que recibió el citatorio para que se lo entregue al contribuyente.

El manual de procedimientos del abogado tributario, al respecto señala lo siguiente: “NO ENCUENTRA AL CONTRIBUYENTE O REPRESENTANTE LEGAL. Elabora citatorio y lo entrega a la persona que se encuentre en el domicilio y si se negase a recibirlo, con un vecino conforme se menciona en el artículo 134 y 137 del Código Fiscal de la Federación, según sea el caso”¹⁷.

El Manual del “Marco jurídico de la Notificación y verificación señala que el citatorio tiene dos finalidades, la primera que el contribuyente asista a las oficinas de la autoridad para ser notificado y la segunda para que este espere en su domicilio al notificador para hacerle de su conocimiento del acto administrativo emitido por la autoridad fiscal a su persona, y para lo cual señala lo siguiente: “En nuestra materia fiscal, el citatorio tendrá dos finalidades, la primera consiste en solicitar la presencia del destinatario de un acto administrativo en las oficinas o locales de las autoridades, mientras que la segunda finalidad, estriba en la

¹⁷ Servicio de Administración Tributaria. “Manual de procedimientos del abogado tributario para realizar actos de ejecución en materia de cobranza”. Año 2005. Página VI.8

solicitud de espera de dicho destinatario para que se encuentre presente a una hora y día determinado, para hacer de su conocimiento el contenido de un acto administrativo...”¹⁸

Es muy importante que el notificador que va a llevar a cabo la practica de la diligencia de notificación así como para el contribuyente, que ambos se constituyan en el domicilio fiscal puntualmente en la hora y día señalado en dicho citatorio, ya que en caso de que el notificador no lo hiciera, el contribuyente podría impugnar la diligencia de notificación ya que esta no fue practicada en la hora claramente señalada en este, para tales efectos el manual antes señalado acuerda lo siguiente: “...Acude al domicilio del contribuyente y/o representante legal, en la fecha y hora indicada en el citatorio. (Se debe ser muy puntual para estar presente en la hora indicada en el citatorio, toda vez que en caso de llegar después de la hora señalada se corre el riesgo de que ya no se lleve a cabo la diligencia o en su defecto, el contribuyente pudiera impugnar la diligencia, argumentando que no se inició en la fecha y hora establecida en el citatorio)”¹⁹.

Es muy importante señalar que el notificador tiene la obligación de asentar claramente en el citatorio la hora exacta en que esta constituido en el domicilio fiscal del contribuyente, esto para darle mayor certeza jurídica tanto al notificador en el sentido de que lo realizo en horas hábiles así como para el contribuyente de que este fue practicado dentro del horario legalmente establecido, y para lo cual la siguiente jurisprudencia señala lo siguiente:

“NOTIFICACIONES FISCALES. EL CITATORIO QUE LAS PRECEDE DEBE CONTENER LA HORA EN QUE SE ENTREGUE. Si bien los artículos 134, 136 y 137 del Código Fiscal de la Federación, no exigen terminantemente que en los citatorios se asiente la hora en que se entreguen, lo cierto es que ante la omisión de ese dato, la persona notificada no puede saber si la diligencia se practicó en horas hábiles, por lo que tales disposiciones no pueden analizarse en forma aislada, sino en concordancia con los preceptos aplicables a las diligencias de notificación que contiene tal ordenamiento, debiendo observarse obligatoriamente para que los actos de autoridad puedan reputarse legales, y se salvaguarde la seguridad jurídica de la persona notificada. Por tanto, al señalar el artículo 13 del ordenamiento citado que las diligencias que practiquen las autoridades fiscales deben efectuarse entre las 07:30 y las 18:00 horas por conceptuarse éstas como hábiles, es

¹⁸ Servicio de Administración Tributaria. “Marco Jurídico de la Notificación y Verificación”. Año 2001. Página 2-4.

¹⁹ Servicio de Administración Tributaria. “Manual de procedimientos del abogado tributario para realizar actos de ejecución en materia de cobranza”. Año 2005. Página VI.8.

necesario que en el citatorio se asiente la hora en que se practicó la diligencia para determinarse si se cumplió con esta disposición, pues de no efectuarse en los términos señalados, esa diligencia debe reputarse ilegal".

Contradicción de tesis 87/97. Entre las sustentadas por el Primer Tribunal Colegiado del Sexto Circuito y los Tribunales Segundo Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito y Segundo Colegiado del Quinto Circuito. 21 de agosto de 1998. Unanimidad de cuatro votos. Ausente: Mariano Azuela Güitrón. Ponente: Genaro David Góngora Pimentel. Secretario: Miguel de Jesús Alvarado Esquivel.

Tesis de jurisprudencia 75/98. Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión pública del veintiuno de agosto de mil novecientos noventa y ocho"²⁰.

Siguiendo en este mismo orden de ideas, cabe señalar que es muy importante que el citatorio contenga de manera clara y precisa la forma de cómo el notificador se cercioró de que en el lugar en donde se encuentra constituido es el domicilio fiscal del contribuyente, así como de asentar la hora exacta en que este entregando, ya que también le da certeza jurídica a la notificación, ya que tanto el citatorio como la notificación constituyen un solo acto a pesar de que estos se practiquen en días distintos, y para lo cual la siguiente tesis jurisprudencial acuerda lo siguiente:

"NOTIFICACIÓN FISCAL. SI EN EL CITATORIO SE CIRCUNSTANCIA LA FORMA DE CERCIORAMIENTO DEL DOMICILIO DEL CONTRIBUYENTE, ELLO ES SUFICIENTE PARA CONSIDERAR LEGAL, EN ESE ASPECTO, AQUELLA DILIGENCIA EN SU UNIDAD. De conformidad con el artículo 137 del Código Fiscal de la Federación y como lo determinó la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación en la jurisprudencia 15/2001, por contradicción de tesis, de rubro: "NOTIFICACIÓN FISCAL DE CARÁCTER PERSONAL. DEBE LEVANTARSE RAZÓN CIRCUNSTANCIADA DE LA DILIGENCIA (INTERPRETACIÓN DEL ARTÍCULO 137 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN).", el notificador está obligado a levantar razón circunstanciada de las diligencias de cualquier notificación personal, requisito que se cumple en el supuesto de que el diligenciario haya circunstanciado la forma de cómo se cercioró de encontrarse en el domicilio del contribuyente, al dejar con un tercero el citatorio para la espera al día hábil siguiente en el mismo lugar para la culminación de la diligencia de notificación, aun cuando al levantar el acta el día señalado al efecto no reitere esa forma

²⁰Jurisprudencia. Novena época. Instancia: Segunda Sala. Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Tomo: VIII, Octubre de 1998. Página: 502.

de cercioramiento, sino que asiente el domicilio respectivo y todos los datos que vinculan su actuación con lo asentado en el citatorio; en virtud de que tanto éste como el acta de notificación, si bien se realizan en momentos distintos, constituyen un solo acto, de tal suerte que, en el caso referido, al cumplir aquél con los requisitos de ley, el particular sin lugar a dudas queda legalmente enterado de la cita que se le hizo para que en la hora y fecha señaladas en el citatorio esperara al notificador, para la práctica de una diligencia de carácter administrativo, lo que es suficiente para considerar que la notificación en cuestión, como un todo, sí está debidamente circunstanciada, en cuanto a cómo se cercioró el notificador de encontrarse en el domicilio correcto, preservándose así la seguridad jurídica del gobernado, máxime cuando los datos asentados en el acta de notificación coinciden con los del citatorio, esto es, que la fecha y hora, así como el domicilio en el que se constituyó nuevamente el diligenciario son los mismos datos señalados en dicho citatorio, y además que se entendió la notificación con la misma persona con quien dejó aquél; con lo que se evidencia que en este supuesto el contribuyente queda debidamente notificado de la resolución respectiva.

PRIMER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL SEXTO CIRCUITO.

Revisión fiscal 53/2005. Administrador Local Jurídico de Puebla Norte. 20 de abril de 2005. Unanimidad de votos. Ponente: Jorge Higuera Corona. Secretaria: Lorena Ortuño Yáñez.

Amparo directo 104/2005. José Braulio Pérez Cuevas. 27 de abril de 2005. Unanimidad de votos. Ponente: Francisco Javier Cárdenas Ramírez. Secretaria: Luz Idalia Osorio Rojas.

Amparo directo 132/2005. Confecciones Green Tree, S.A. de C.V. 31 de mayo de 2005. Unanimidad de votos. Ponente: Jorge Higuera Corona. Secretaria: María de Lourdes de la Cruz Mendoza.

Revisión fiscal 109/2005. Secretario de Hacienda y Crédito Público. 29 de junio de 2005. Unanimidad de votos. Ponente: Jorge Higuera Corona. Secretaria: Lorena Ortuño Yáñez.

Revisión fiscal 95/2005. Administrador Local Jurídico de Puebla Norte y otras. 13 de julio de 2005. Unanimidad de votos. Ponente: Francisco Javier Cárdenas Ramírez. Secretaria: Angélica Torres Fuentes.

Nota: La jurisprudencia citada, aparece publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XIII, abril de 2001, página 494".²¹

Como ha quedado perfectamente establecido, es muy importante que el notificador cuando no encuentra al contribuyente a notificar, del acto o resolución administrativo emitido por la autoridad en su domicilio, es indispensable, por así

²¹ Jurisprudencia. Novena época. Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito. Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Tomo: XXII, Agosto de 2005. Página: 1696.

marcarlo la Ley, que deje un citatorio con la persona que atendió en ese momento, o en caso de que nadie atiende en el lugar o que solo se encuentren personas incapacitadas físicamente o niños, podrá dejar el citatorio con algún vecino que conozca al contribuyente, para que este se lo entregue al interesado, y espere al notificador en el día y hora hábil siguiente señalado para tal efecto, el notificador tiene la obligación de constituirse nuevamente en el domicilio fiscal del contribuyente en la hora y día hábil que el mismo señalo en el citatorio, de manera puntual. Cabe señalar que dicho citatorio trae el apercibimiento en la parte final, de que en caso de que no se presente el contribuyente en su domicilio fiscal para ser notificado en el día y hora señalado para tales efectos, la notificación se llevará a cabo con la persona que se encuentre en el domicilio, para lo que textualmente dice: “Se hace de su conocimiento que en caso de no estar presente(s) en la hora y fecha indicada anteriormente, se practicará la diligencia de notificación con quien se encuentre en el domicilio, conforme lo previsto en el mencionado artículo 137 del Código Fiscal de la Federación”.²²

Siguiendo en este orden de ideas, el “Manual Jurídico de Notificación y Verificación”, señala que el vecino al que se le deja en su poder citatorio para que se lo haga llegar contribuyente, debe gozar con capacidad legal, al respecto contempla lo siguiente: “...Es conveniente realizar las siguientes apreciaciones, en primer término tanto el vecino como el sujeto que se encuentre en el domicilio deberán tener capacidad legal, es decir, no podrá ser practicada con discapacitados mentales o bien con menores de edad ...”.²³

Muchas veces en la practica, todo lo antes señalado no sucede ya que el notificador cuando no encuentra al contribuyente en su domicilio fiscal para llevar a cabo la práctica de una diligencia de notificación, simplemente no le deja ningún citatorio, las razones por las cuales se origina esta situación se ignoran, ya que el notificador tiene la obligación de conocer la Ley, así como los diversos manuales emitidos por la autoridad fiscal para ello, al respecto también cabe señalar, que este recibe capacitación necesaria para llevar a cabo la practica de diligencias de notificación conforme así lo establece la Ley, en este caso en particular, el notificador se haría acreedor a las diversas sanciones marcadas por nuestra

²² Servicio de Administración Tributaria. Manual de procedimientos del abogado tributario para realizar actos de notificación en materia de cobranza”. Año 2005. Página VII.2.1.

²³ Servicio de Administración Tributaria. Marco Jurídico de la Notificación y Verificación. Año 2001. Página 2-11.

legislación, ya que el contribuyente podría interponer algún medio de defensa legal impugnando la notificación, debido a que a esta no precedió ningún citatorio cuando en una primera instancia no se le localizó al contribuyente en su domicilio, ya que este nunca fue enterado de que un notificador se constituyó en su domicilio para notificarlo.

3.7.-LA REALIZACIÓN INDEBIDA DEL PROCEDIMIENTO DE NOTIFICACIÓN CON PERSONAS QUE CARECEN DE CAPACIDAD LEGAL.

Es muy importante y necesario que el notificador conozca, observe y cumpla con todos y cada uno de los requisitos señalados por la ley al momento de practicar una diligencia de notificación, así como también, debe tener la suficiente habilidad y cuidado para que tanto con la persona que le deja citatorio así como con la que se esta llevando a cabo la practica de la diligencia de notificación, (en caso de que no se encuentre el contribuyente en su domicilio, después de haber precedido citatorio), no sean niños o menores de edad, igualmente que no se encuentren impedidos de capacidad mental, es decir, que sufran de alguna enfermedad sicológica o se encuentren bajo los efectos del alcohol o de estupefacientes, como sustento de lo antes señalado el “Manual de Procedimientos del abogado tributario para realizar actos de notificación en materia de cobranza”, señala lo siguiente: “Las diligencias de notificación deberán practicarse con personas mayores de edad y que estén capacitadas legalmente para ello”.²⁴

Sobre lo antes señalado, resulta ilustrativa la siguiente tesis jurisprudencial de aplicación analógica a este inciso y para lo cual versa lo siguiente:

“EMPLAZAMIENTO POR CONDUCTO DE UN MENOR DE EDAD, ILEGALIDAD DEL. Debe considerarse ilegal el emplazamiento a juicio que se realiza a través de un menor de edad, porque no tiene plena capacidad jurídica y tal diligencia procesal no sólo produce efectos materiales sino efectos jurídicos de trascendencia, puesto que da lugar al nacimiento de una relación jurídico procesal en que el demandado tiene derecho a contestar las reclamaciones que se le formulan en la demanda, así como a ofrecer las pruebas que estime necesarias, recurrir resoluciones y atender en términos generales a su defensa; por lo tanto, como todo acto jurídico, el emplazamiento requiere para su eficacia que se entienda con quien tiene plena capacidad jurídica.

²⁴ Ibídem. PáginaIV.3.

PRIMER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA CIVIL DEL PRIMER CIRCUITO.

Amparo en revisión 974/84. Wesley José Peniche Tenorio. 30 de octubre de 1984. Unanimidad de votos. Ponente: Rafael Corrales González.

Secretaria: María Elisa Tejada Hernández. Séptima Época, Sexta Parte: Volúmenes 181-186, página 239.

Amparo en revisión 215/71. Cruz Valdez Pérez de Mondragón. 30 de julio de 1971. Unanimidad de votos. Ponente: Antonio Vázquez Contreras. Véase Semanario Judicial de la Federación: Séptima Época, Volúmenes 115-120, página 61 y 185. Séptima Época, Volumen 36, página 107. Séptima Época, Volumen 3, página 101. Nota: En el Informe de 1984, la tesis aparece bajo el rubro "EMPLAZAMIENTO POR CONDUCTO DE UN MENOR DE EDAD, ES ILEGAL."²⁵

Siguiendo en este mismo orden de ideas, el manual “Marco Jurídico de Notificación y Verificación”, señala que tanto el vecino como la persona que atiende en el domicilio del contribuyente con la que se lleve a cabo la practica de una diligencia de notificación, después de haber precedido citatorio, debe tener capacidad legal para ello, y para lo cual contempla lo siguiente: “...tanto el vecino como el sujeto que se encuentre en el domicilio debe tener capacidad legal, es decir, no podrá ser practicada con discapacitados mentales o bien con menores de edad,...”²⁶.

El Código Fiscal de la Federación no señala de manera clara y precisa, respecto de quienes son las personas que tienen capacidad legal para realizar una diligencia de notificación, pero al respecto el artículo 23 del Código Civil Federal de aplicación supletoria, determina cuales son las personas incapaces legalmente, y para ello contempla lo siguiente:

“Artículo 23.- La minoría de edad, el estado de interdicción y demás incapacidades establecidas por la ley, son restricciones a la personalidad jurídica que no deben menoscabar la dignidad de la persona ni atentar contra la integridad de la familia; pero los incapaces pueden ejercitar sus derechos o contraer obligaciones por medio de sus representantes”.

Nuestra doctrina hace referencia a dos tipos de capacidad, la de goce que es la aptitud que tiene la persona para ser titular de derechos y obligaciones, esta la tiene desde que nace por el simple hecho de ser un individuo y la capacidad de

²⁵ Tesis aislada. Séptima Época. Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito. Fuente: Semanario Judicial de la Federación 187-192 Sexta Parte. Página: 70

²⁶ Servicio de Administración Tributaria. Marco Jurídico de Notificación y Verificación. Año 2002. Página 2-11.

ejercicio, es la aptitud que tiene el sujeto ejercer sus derechos, contraer y cumplir con sus obligaciones en forma personal, tanto la capacidad de goce como la de ejercicio tienen una gran vinculación, y una no tendría existencia sin la otra, al respecto cabe señalar que dentro de la capacidad de ejercicio existen grados de incapacidad, como son la minoría de edad, la nacionalidad y la capacidad mental, y al respecto el catedrático Jorge Alfredo Domínguez Martínez determina lo siguiente: “Así como respecto de la capacidad de goce pueden considerarse diversos grados en los que se atienden limitaciones más o menos de consideración a dicha capacidad de las personas físicas, y en los que como veíamos, están la edad, la nacionalidad, la situación mental, etc., a propósito de la capacidad de ejercicio es factible también observar una serie de grados de los que se desprende desigualdad de posiciones en relación con esta última capacidad”.²⁷

Como ha quedado plenamente establecido, el notificador no puede llevar a cabo la práctica de una diligencia de notificación con personas menores de edad, así como los que padezcan de alguna incapacidad mental, ya que para nuestra legislación estos no cuentan con capacidad ni de goce ni de ejercicio, en dichos casos, el notificador tendría que buscar a algún vecino del contribuyente para dejarle en su poder citatorio para que este se lo haga llegar, o en el caso de que nuevamente se constituya el notificador en domicilio del contribuyente para notificarlo después de haber precedido citatorio, y en dicho lugar no se encontrará a este nuevamente, y si solo se encontrará alguna de las personas antes señaladas, este también se tendría que constituir con algún vecino para llevar a cabo con el la notificación del acto o resolución administrativo.

3.8.-AUSENCIA DE IDENTIFICACIÓN DEL CONTRIBUYENTE Y FALTA DE ACREDITACIÓN DE LA PERSONALIDAD JURÍDICA LEGÍTIMA DEL REPRESENTANTE LEGAL O A NOTIFICAR.

El notificador, para tener mayor certeza jurídica respecto de la persona con la que esta llevando a cabo la diligencia de notificación, ya sea por que es el contribuyente, su representante legal o un tercero, es muy importante que este se identifique ante el notificador con algún documento oficial, así mismo el representante legal tendrá la obligación de acreditar su personalidad con algún

²⁷ DOMINGUEZ MARTÍNEZ Jorge Alfredo, Derecho Civil. Parte General, Personas, Cosas, Negocio Jurídico e Invalidez, Primera edición, Editorial Porrúa, México, 1990. Página 177.

instrumento legal expedido a su nombre con dicho fin, el notificador deberá asentar de manera clara y precisa el nombre de la persona con la que se entiende la diligencia así como su firma de puño y letra, en la constancia de notificación respectiva, como sustento legal de lo antes referido el artículo 135 primer párrafo parte final señala lo siguiente:

“Artículo 135.- Las notificaciones surtirán sus efectos al día hábil siguiente en que fueron hechas y al practicarlas deberá proporcionarse al interesado copia del acto administrativo que se notifique. Cuando la notificación la hagan directamente las autoridades fiscales o por terceros habilitados, deberá señalarse la fecha en que ésta se efectúe, **recabando el nombre y la firma de la persona con quien se entienda la diligencia.** Si ésta se niega a una u otra cosa, se hará constar en el acta de notificación”.

De lo antes referido podemos darnos cuenta que la diligencia de notificación personal, como su nombre lo dice, deberá hacerse directamente con la persona interesada o con su representante legal y como fundamento legal, el artículo 310, párrafo primero del Código Federal de Procedimientos Civiles de aplicación supletoria del Código Fiscal de la Federación, señala:

“Artículo 310.- Las notificaciones personales se harán al interesado o a su representante o procurador, en la casa designada, dejándole copia íntegra, autorizada, de la resolución que se notifica”.

Del ordenamiento legal antes señalado podemos observar, que tanto las personas físicas como las morales pueden ser representadas por otra persona, y de igual manera pueden recibir notificaciones a su nombre por su representante legal. Cabe señalar que en la practica, la figura jurídica de representación legal, no es muy utilizada por las personas físicas.

El artículo 19 del Código Fiscal de la Federación señala, los instrumentos legales con los cuales el representante legal puede acreditar su personalidad y para lo cual observa lo siguiente:

“Artículo 19.- En ningún trámite administrativo se admitirá la gestión de negocios. La representación de las personas físicas o morales ante las autoridades fiscales se hará mediante escritura pública o mediante carta poder firmada ante dos testigos y ratificadas las firmas del otorgante y testigos ante las autoridades fiscales, notario o fedatario público. El otorgante de la representación podrá solicitar a las autoridades fiscales la inscripción de dicha representación en el registro de representantes legales de las autoridades fiscales y éstas expedirán la

constancia de inscripción correspondiente. Con dicha constancia, se podrá acreditar la representación en los trámites que se realicen ante dichas autoridades. Para estos efectos, el Servicio de Administración Tributaria podrá simplificar los requisitos para acreditar la representación de las personas físicas o morales en el registro de representantes legales, mediante reglas de carácter general.

La solicitud de inscripción se hará mediante escrito libre debidamente firmado por quien otorga el poder y por el aceptante del mismo, acompañando el documento en el que conste la representación correspondiente, así como los demás documentos que mediante reglas de carácter general establezca el Servicio de Administración Tributaria. Es responsabilidad del contribuyente que hubiese otorgado la representación y la hubiese inscrito, el solicitar la cancelación de la misma en el registro citado en los casos en que se revoque el poder correspondiente. Para estos efectos, se deberá dar aviso a las autoridades fiscales dentro de los 5 días siguientes a aquél en que se presente tal circunstancia; de no hacerlo, los actos que realice la persona a la que se le revocó la citada representación surtirán plenos efectos jurídicos.

Los particulares o sus representantes podrán autorizar por escrito a personas que a su nombre reciban notificaciones. La persona así autorizada podrá ofrecer y rendir pruebas y presentar promociones relacionadas con estos propósitos.

Quien promueva a nombre de otro deberá acreditar que la representación le fue otorgada a más tardar en la fecha en que se presenta la promoción.

Para los efectos de este artículo, las escrituras públicas que se contengan en documentos digitales en los términos de lo dispuesto por el artículo 1834-Bis del Código Civil Federal, deberán contener firma electrónica avanzada del fedatario público.

Cuando las promociones deban ser presentadas en documentos digitales por los representantes o los autorizados, el documento digital correspondiente deberá contener firma electrónica avanzada de dichas personas”.

Como en un principio quedo establecido, el notificador tiene la obligación de asentar el nombre del contribuyente o de su representante legal tal y como aparece en la identificación oficial que este le exhiba, así como algún número de control de la misma, tanto en el citatorio como en la constancia de notificación, y ante tal situación el Manual de procedimientos del abogado tributario señala: “Solicita identificación oficial del contribuyente (cartilla, pasaporte y/o credencial de

elector), y en su caso, el acreditamiento de la personalidad del Representante Legal".²⁸

Siguiendo en este mismo orden de ideas, el Manual "Procedimiento de notificación" señala, que tanto el contribuyente así como la persona con la que se lleva a cabo la practica de la diligencia de notificación, podrá identificarse con cartilla, pasaporte, credencial para votar, cedula profesional, licencia para conducir o por una credencial de la empresa donde labore o de cualquier institución privada, y para dice textualmente: "Recabar el nombre y firma de la persona con quien se entiende la diligencia, este elemento se traduce en el hecho de que el notificador tenga la certeza de que la persona con quien entiende la diligencia es precisamente quien dice ser, el documento relativo a la identificación, de preferencia debe ser de los que se conocen como oficiales, salvo que la persona con quien se entiende la diligencia no cuente con alguna de este tipo (cartilla, pasaporte, credencial de elector, cédula profesional, inclusive la licencia de conducir por ser las generalmente aceptadas), en cuyo caso podrá aceptarse una distinta (credencial de la empresa, o expedida por alguna otra institución privada".²⁹

La siguiente tesis jurisprudencial, señala que cuando se practique la diligencia de notificación con un tercero, después de que haya precedido citatorio y porque en el domicilio no atiende el contribuyente, el notificador deberá pedirle a la persona con la que se entienda la diligencia de que se identifique ante el, más sin embargo este mismo criterio señala que en caso de que este no se identifique no invalida dicha notificación, y al respecto estipula lo siguiente:

"NOTIFICACIÓN PERSONAL EN MATERIA FISCAL. LA FALTA DE IDENTIFICACIÓN DE LA PERSONA CON QUIEN SE ENTIENDE LA DILIGENCIA NO LA INVALIDA. Conforme a la tesis de jurisprudencia número 2a./J. 15/2001, de la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, visible en la página cuatrocientos noventa y cuatro, Tomo XIII, abril de dos mil uno, de la Novena Época del Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, con el rubro: "NOTIFICACIÓN FISCAL DE CARÁCTER PERSONAL. DEBE LEVANTARSE RAZÓN CIRCUNSTANCIADA DE LA DILIGENCIA (INTERPRETACIÓN DEL ARTÍCULO 137 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN).", este precepto legal debe ser interpretado

²⁸ Servicio Administración Tributaria. Manual de procedimientos del abogado tributario para realizar actos de notificación en materia de cobranza. Año 2005. Página VI.5.

²⁹ Servicio de Administración Tributaria. Procedimiento de Notificación. Año 2002. Página 20.

atendiendo a las características propias de las notificaciones personales, a su finalidad, eficacia y a los requisitos generales de fundamentación y motivación que debe satisfacer todo acto de autoridad, inmersos en los artículos 14 y 16 constitucionales. Lo anterior queda colmado si el notificador se constituye en el domicilio fiscal, se cerciora del mismo por el dicho de la persona que se halla en el lugar, deja citatorio para que la destinataria espere al día siguiente, y en la segunda búsqueda, al no estar presente el contribuyente, lleva a cabo la notificación con un tercero, sin que la falta de identificación de éste sea un requisito indispensable en la práctica de dicha actuación que pueda acarrear su nulidad, ya que el numeral 137 del Código Fiscal de la Federación no hace alusión a tal consecuencia jurídica y, por ende, se considera válida la notificación realizada en las circunstancias anotadas.

SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL SEXTO CIRCUITO.

Amparo directo 11/2002. María de Lourdes Roldán Gándara. 8 de febrero de 2002. Unanimidad de votos. Ponente: Omar Losson Ovando. Secretario: Rodolfo Tehózol Flores”.³⁰

Es importante saber la diferencia que existe entre representante común y representante legal, ya que en la practica hay muchas confusiones respecto a este tema: La siguiente tesis jurisprudencial señala la diferencia que existe entre el representante común y apoderado o representante legal, así como las formas de acreditación de dicha personalidad, y al respecto versa lo siguiente:

“REPRESENTANTE COMÚN Y APODERADO O REPRESENTANTE LEGAL. SUS DIFERENCIAS Y ALCANCES. La palabra personalidad tiene dos acepciones: la primera, se refiere a todos los atributos jurídicos de una persona; la segunda, a la aptitud legal de representación jurídica o legitimación procesal; por ello, las partes pueden otorgar facultades a un tercero para que las represente en un juicio o a través de un mandato, contrato que constituye la manera más común de perfeccionar la representación procesal, en virtud de que el mandante confiere al mandatario una representación para que actúe en su nombre y ejecute los actos jurídicos que le encomiende, o bien, a través de un poder, que es el acto en que se confiere formalmente la representación y puede revestir características de un acto unilateral. Por su parte, la representación común tiene lugar cuando en un mismo juicio existe pluralidad de actores o demandados, cuyas acciones o excepciones son comunes por tener intereses afines en el negocio, por lo que deberán litigar unidos nombrando a uno de ellos para que represente a todos; así, la representación común es una figura jurídica instituida dentro del procedimiento por economía procesal. De ahí que un apoderado o

³⁰ Tesis aislada. Novena Época. Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito. Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. XVIII, Noviembre de 2003. Página: 985.

representante legal es un tercero que acude a defender derechos que no le son propios, sino que en virtud de un contrato o poder se ha obligado a defenderlos, por lo cual no tiene interés personal en el asunto, sino meramente formal. En cambio, el representante común no es un tercero ajeno al litigio, sino parte en sentido material con interés personal en el negocio, ya sea porque es coactor, en cuyo caso su interés provendrá de la acción misma que ejerció, o bien, por ser codemandado y entonces su interés en el asunto surgirá a partir de las excepciones y defensas que opuso, como acontece en el caso a estudio; así, el representante común defenderá al mismo tiempo derechos propios y de sus representados, siendo requisito indispensable que sus intereses sean afines o comunes, ya que de lo contrario sería ilógico nombrar a un representante común.

SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA DE TRABAJO DEL TERCER CIRCUITO.

Amparo en revisión 18/2004. Fausto Piedras Tovar. 31 de mayo de 2004. Unanimidad de votos. Ponente: Hugo Gómez Ávila. Secretaria: María Guadalupe de Jesús Mejía Pulido.³¹

Respecto de todo lo antes señalado, en la práctica esto no se lleva a cabo, ya que el contribuyente, por lo regular cuando acude un notificador a su domicilio para enterarlo del acto o resolución administrativo emitido por la autoridad fiscal hacia su persona, la mayoría de las veces siempre esta hacia la ofensiva y defensiva con el notificador, y por lo regular no muestra identificación alguna para mostrar su identidad, así mismo el representante legal, no exhibe instrumento legal alguno donde compruebe dicha personalidad, solo dice de palabra ser el representante legal del contribuyente, al respecto la autora considera que esto se debe a la ignorancia por parte de los contribuyentes así como de sus representantes legales, sobre nuestra legislación, debido a que si estos conocieran de manera clara y precisa los medios legales de defensa con que cuentan para impugnar cualquier acto o resolución emitido por la autoridad fiscal cuando no cumple con los requisitos legales y constitucionales, así como los lineamientos legales que se deben respetar durante una diligencia de notificación personal, conocerían que cuando todo lo antes señalado no se lleva a la practica, pueden defenderse legalmente, así mismo también tendrían conocimiento, que el hecho de que se nieguen a identificarse, acreditar su personalidad o a mencionar su nombre durante dicha diligencia, esta no carecería de validez jurídica, y en

³¹ Tesis aislada. Novena Época. Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito. Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. XXI, Enero de 2005. Página: 1846. Tesis: III.2o.T.30 K.

consecuencia la autoridad podría ejercer algún otro tipo de notificación legalmente establecida y así como poder hacer efectivas sus facultades coercitivas hacia el contribuyente.

De todo lo antes señalado podemos concluir válidamente, que es muy importante que el notificador al realizar una diligencia de notificación, ya sea con el contribuyente, con su representante legal o con un tercero, después de haber precedido citatorio, debe requerirle a dicha persona que se identifique plenamente ante el, de preferencia con algún documento oficial para tal efecto, así se le dará mayor certeza jurídica a dicha diligencia, respecto de la persona con quien se esta llevando a cabo la diligencia de notificación, sin embargo, nuestra legislación no obliga, ni al notificador ni al contribuyente de llevar lo antes señalado a la practica, lo cual, en este caso consideramos, se deja en estado de incertidumbre al notificador, respecto de la identidad de la persona con la que se llevo a cabo dicha notificación.

3.9.-FALTA DE ENTREGA DE LAS CONSTANCIAS DE NOTIFICACIÓN AL CONTRIBUYENTE.

Durante la diligencia de notificación es de vital importancia para el contribuyente, que el notificador le entregue físicamente a este, copia del acto o resolución emitido por la autoridad fiscal que se va a notificar, y al respecto el Código Fiscal de la Federación, en el artículo 135 primer párrafo en la parte principal señala:

“Artículo 135.- Las notificaciones surtirán sus efectos al día hábil siguiente en que fueron hechas y **al practicarlas deberá proporcionarse al interesado copia del acto administrativo que se notifique.** Cuando la notificación la hagan directamente las autoridades fiscales o por terceros habilitados, deberá señalarse la fecha en que ésta se efectúe, recabando el nombre y la firma de la persona con quien se entienda la diligencia. Si ésta se niega a una u otra cosa, se hará constar en el acta de notificación”.

Si bien es cierto, nuestra legislación no hace alusión alguna respecto a las constancias de notificación que levanta el notificador durante la practica de esta, el fundamento legal antes señalado, solo hace referencia a la acta de notificación, en donde deberá señalarse la fecha en que se esta realizando la diligencia de notificación, así como el nombre y firma de quienes intervienen en esta, al

respecto consideramos que es muy importante, que también se le entregue una copia de la misma al contribuyente, ya que esta, entre otras cosas señala, datos de identificación del contribuyente, así como lugar, fecha y hora en que se llevo a cabo, nombre del notificador, así como el número de su oficio de habilitación, nombre de la persona con la que se esta llevando a cabo la diligencia de notificación, datos de su identificación, así como el número y tipo de acto o resolución a notificar, y en la parte final se recaban las firmas de puño y letra tanto del notificador como de la persona con la que se entienda la diligencia³², en la practica puede darse el caso de que el contribuyente, el representante legal o el tercero con quien se practica una diligencia de notificación, se niegue a firmar dicha constancia de notificación ya sea porque no quiere hacerlo o porque no sabe hacerlo, y en este caso, el notificador tendrá que hacer constar este hecho en la constancia de notificación respectiva, cabe hacer la aclaración que a esta acta de notificación a la que hace referencia el artículo 135, parte final, del Código Fiscal de la Federación antes referido, también se le conoce como constancia de notificación, y para efectos de presente trabajo de tesis, nos referiremos a ella como constancia de notificación, y al respecto el manual del “Procedimiento de notificación” señala: “Constancia de notificación.- Esta es el documento donde se hacen constar como fue el desarrollo de la diligencia, en ella, se contienen la serie de pasos llevados a cabo por el notificador para lograr la notificación del acto, es un acto material cuyo efecto jurídico es el soportar, al igual que el citatorio, documentalmente el actuar del notificador”.³³

Así mismos el manual “Marco Jurídico de la Notificación y la verificación” señala una serie de requisitos que el notificador debe llevar a cabo durante una diligencia de notificación y para los cual determina lo siguiente: “...Requisitos a cubrir por el notificador:

- Proporcionar copia del acto administrativo que se notifique al interesado.
- Señalar la fecha en que ésta se efectúa
- Recabar el nombre y firma del interesado.
- Hacer constar si el interesado se niega a recibir el acto administrativo, o a señalar su nombre o a asentar su firma.

³² Ver anexo 3.

³³ Servicio de Administración Tributaria, “Procedimiento de Notificación”. Año 2002. Página 20.

- Los requisitos anteriores deberán estar contenidos y asentados en una acta de notificación, esta acta en la práctica es también identificada como cédula de notificación³⁴.

Cabe señalar, que el hecho de que el notificador al llevar a cabo la practica de dicha diligencia, entregue o no un ejemplar al contribuyente de la constancia de notificación, no invalidará esta, debido a que la Ley únicamente obliga al notificador de entregarle al contribuyente un ejemplar del acto o resolución a notificar, mas no de la entrega de la constancia de notificación.

Para darle plena validez jurídica a esta constancia de notificación es muy importante que las partes que actuaron en dicha diligencia, es decir el notificador y el contribuyente o su representante legal o tercero, finalicen firmando de puño y letra la misma, y para lo cual el artículo 317 del Código Federal de Procedimientos Civiles, de aplicación análoga acuerda lo siguiente:

“Artículo 317.- Deben firmar las notificaciones la persona que las hace y aquellas a quien se hacen. Si ésta no supiere o no quisiere firmar, lo hará el notificador, haciendo constar esta circunstancia. A toda persona se le dará copia simple de la resolución que se le notifique, sin necesidad de acuerdo judicial. Las copias que no recojan las partes, se guardarán en la secretaría, mientras esté pendiente el negocio”.

Si bien es cierto, dicha constancia de notificación da mayor validez jurídica a la diligencia de notificación, ya que esta le sirve a la autoridad como prueba plena respecto del acto o resolución administrativa legalmente notificada al contribuyente o a su representante legal conforme a la Ley, ya que como vimos, esta deberá contener la fecha y hora exacta en que esta se practicó así como el nombre y firma de puño y letra de la persona que recibió dicha notificación, por lo tanto, a nuestro parecer consideramos que nuestra legislación debería obligar al notificador a entregarle dicha constancia de notificación a contribuyente, así como también fundamentar los requisitos que esta deba contener.

También se considera necesario e importante, aunado a lo ya referido, que igualmente se le entregue al contribuyente un ejemplar de la “Carta de Derechos del Contribuyente”, no solamente en los casos en que la autoridad le practique una visita domiciliaria, sino en general, cuando le es notificado un acto o resolución de carácter fiscal, para no dejarlo en estado de indefensión y así mismo este al

³⁴ Servicio de Administración Tributaria. “Marco Jurídico de la Notificación y Verificación. Año 2001. Página 2-9.

conocer de sus derechos, podría darse la situación de que no fuera agresivo con el notificador, ya que este solo se encuentra en su domicilio para notificarle de un acto o resolución emitido por la autoridad, mas no emitido por él, ya que no cuenta legalmente con dichas facultades.

3.10.-OMISIÓN DE ESPECIFICAR EL LUGAR, DÍA Y HORA EN QUE SE LLEVO A CABO LA PRÁCTICA DE LA DILIGENCIA EN LAS CONSTANCIAS DE NOTIFICACIÓN.

Como ha quedado claramente señalado, es muy importante que el notificador señale de manera clara y precisa, el lugar, la fecha y hora en que se esta llevando a cabo la practica de una diligencia de notificación, tanto en la respectiva constancia de notificación, así como en el citatorio, en el caso de que haya precedido a dicha diligencia, para dar certeza jurídica de que esta fue practicada en días y horas hábiles legalmente establecidas.

Aunque si bien es cierto la nuestra legislación, no hace alusión alguna respecto de que dichos datos deben quedar plenamente identificados en la constancia de notificación, en la practica, tanto en el citatorio como en la respectiva constancia de de notificación, el notificador cumple con la formalidad de anotar claramente el día y la hora en que entrego dicho citatorio, así como cuando se practico la diligencia de notificación, a continuación , mencionaremos lo que dice el artículo 135 del Código Fiscal de la Federación, al respecto:

“Artículo 135.- Las notificaciones surtirán sus efectos al día hábil siguiente en que fueron hechas y al practicarlas deberá proporcionarse al interesado copia del acto administrativo que se notifique. **Cuando la notificación la hagan directamente las autoridades fiscales o por terceros habilitados, deberá señalarse la fecha en que ésta se efectúe**, recabando el nombre y la firma de la persona con quien se entienda la diligencia. Si ésta se niega a una u otra cosa, se hará constar en el acta de notificación”.

Al respecto el manual de “Procedimiento de notificación”, marca lo siguiente: “Señalar la fecha en que se efectúe.- Recordemos que la practica de diligencias de las autoridades fiscales debe hacerse en días y horas hábiles, por lo que aún y cuando se mencione únicamente de deberá señalarse la fecha debemos entender que es conjuntamente con la hora, toda vez que la notificación

no es procedimiento en el que sean hábiles todos los días del año y las veinticuatro horas del día”.³⁵

La siguiente tesis jurisprudencial señala, que aunque la Ley no fundamente la obligación al notificador de asentar claramente la hora en que se esta llevando a cabo la practica de la notificación, es muy importante que el notificador cumpla con esto, tanto en el citatorio como en la constancia de notificación, ya que solo así, tanto la autoridad como el contribuyente pueden tener la certeza jurídica de que esta se practicó dentro de una hora hábil señalado por la Ley, y para lo cual acuerda lo siguiente:

“NOTIFICACIONES PERSONALES EN MATERIA FISCAL. DEBE ASENTARSE LA HORA EN QUE SE PRACTIQUEN. El artículo 137 del Código Fiscal de la Federación, no exige para las notificaciones personales, que en los citatorios se asiente la hora en que los mismos se practiquen, sin embargo, este precepto no puede aplicarse en forma aislada, sino en concordancia con todos aquellos artículos del ordenamiento legal invocado, que sean aplicables a las diligencias de notificación y que deben ser observados obligatoriamente para que los actos de autoridad puedan reputarse legales. Uno de esos dispositivos, es el artículo 13 del código en cita el cual establece: "La práctica deberá efectuarse en días y horas hábiles, que son las comprendidas entre las 7:30 y las 18:00 horas". Luego entonces para que pueda determinarse si un acto de autoridad fiscal cumplió con esa disposición, es obvio que resulta necesario, que en el documento respectivo , se asiente la hora en que se practicó la diligencia, ya que de otra manera resultaría jurídicamente imposible precisarla y, por ende, no existirían bases suficientes para declarar legal el acto respectivo.

SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO DEL SEXTO CIRCUITO.

Amparo directo 17/92. Autotransportes Tlaxcala-Apizaco- Huamantla, S.A. de C.V. 7 de mayo de 1992. Unanimidad de votos. Ponente: Arnoldo Nájera Virgen. Secretario: Gonzalo Carrera Molina”.³⁶

Como ha quedado plenamente establecido, es muy importante que el notificador asiente de forma clara y precisa el día y hora en que se esta llevando a cabo una diligencia de notificación, en la practica en varias ocasiones al notificador esto se le olvida, ya sea por descuido o por negligencia de anotar dichos datos, tanto en el citatorio como en la constancia de notificación, y ante tal situación podemos ver, que más allá de carecer de validez jurídica la diligencia de

³⁵ Servicio de Administración Tributaria. Procedimiento de Notificación. Año 2002. Página 20.

³⁶ Tesis aislada. Octava Época. Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito. Fuente: Semanario Judicial de la Federación. X, Septiembre de 1992. Página: 307.

notificación y de estar dejando en estado de indefensión al contribuyente, el notificador se haría acreedor a una sanción económica establecida por el Código Fiscal de la Federación en su artículo 138, así como hacerse acreedor de algún tipo de sanción establecida para tales efectos en la Ley Federal de Responsabilidades de los Servidores Públicos contempladas en el Título tercero, capítulo II, así como en la Ley Federal de Responsabilidades Administrativas de los Servidores Públicos señaladas en el Título segundo, capítulo II. Por tal motivo el notificador debe estar seguro de cumplir con todos los lineamientos legales al momento de llevar a cabo la práctica de una diligencia de notificación.

3.11.-PRACTICA ILEGAL DE LA NOTIFICACIÓN EN DÍAS Y HORAS INHÁBILES.

Cuando se lleve a cabo la práctica de una diligencia de notificación, es muy importante que este se realice dentro de los días y horas hábiles señalados por nuestra Ley, el fundamento legal de lo antes señalado lo encontramos en el artículo 13, párrafo primero, parte inicial del Código Fiscal de la Federación, y al respecto determina:

“Artículo 13.- La practica de diligencias por las autoridades fiscales deberá efectuarse en días y horas hábiles, que son las comprendidas entre las 7:30 y las 18:00 horas. Una diligencia de notificación iniciada en horas hábiles podrá concluirse en hora inhábil sin afectar su validez. Tratándose de la verificación de bienes y de mercancía en transporte, se consideran hábiles todos los días del año y las 24 horas del día.

Siguiendo en este mismo orden de ideas, el ordenamiento legal antes invocado, en su párrafo primero, señala cuales son las horas que se consideran como hábiles, las cuales son las comprendidas dentro de 7:30 a las 18:00 horas, y para efectos del presente trabajo de tesis, dentro de estas horas el notificador podrá llevar a cabo la práctica de una notificación, igualmente esta puede iniciarse en horas hábiles y terminarse en horas inhábiles, y al respecto estipula lo siguiente:

“Artículo 13.- La practica de diligencias por las autoridades fiscales deberá efectuarse en días y horas hábiles, que son las comprendidas entre las 7:30 y las 18:00 horas. Una diligencia de notificación iniciada en horas hábiles podrá concluirse en hora inhábil sin afectar su validez. Tratándose de la verificación de bienes y de mercancía en transporte, se consideran hábiles todos los días del año y las 24 horas del día.

Aunque nuestra Ley, no contempla en algún artículo de manera clara y precisa cuales son los días considerados como hábiles para llevar a cabo una notificación, el artículo 12 párrafos primero y segundo, señala cuales son los días que no se deben contar para la determinación de un plazo, estos en la práctica se consideran como inhábiles, es decir, para efectos de la presente tesis de investigación, en estos días el notificador no puede realizar una diligencia de notificación, y al respecto el artículo 12 establece:

“Artículo 12.- En los plazos fijados en días no se contarán los sábados, los domingos ni el 1º de enero; el primer lunes de febrero en conmemoración del 5 de febrero; el tercer lunes de marzo en conmemoración del 21 de marzo; el 1º y 5 de mayo; el 16 de septiembre; el tercer lunes de noviembre en conmemoración del 20 de noviembre; el 1º de diciembre de cada seis años, cuando corresponda a la transmisión del Poder Ejecutivo Federal, y el 25 de diciembre.

Tampoco se contarán en dichos plazos, los días en que tengan vacaciones generales las autoridades fiscales federales, excepto cuando se trate de plazos para la presentación de declaraciones y pago de contribuciones, exclusivamente, en cuyos casos esos días se consideran hábiles. No son vacaciones generales las que se otorguen en forma escalonada”.

Como vimos anteriormente, el segundo párrafo del artículo 12 antes señalado, hace referencia a las vacaciones generales que tenga la autoridad federal fiscal, estos días se consideran como inhábiles y por lo tanto en este tiempo el notificador no podrá llevar a cabo la práctica de una diligencia de notificación, al respecto cabe señalar que dicho plazo es regulado por la miscelánea fiscal publicada en cada año de que se trate.

Si bien es cierto, nuestra legislación determina que las diligencias de notificación deberán realizarse dentro de horas y días hábiles, también la Ley faculta a la autoridad para habilitar días y horas inhábiles, solo en los casos en que por la actividad que realiza el contribuyente por las cuales pague sus contribuciones las lleve a cabo durante días y horas inhábiles, en fundamento legal de lo antes señalado lo encontramos en el artículo 13 segundo párrafo, y al respecto contempla lo siguiente:

“Artículo 13.- ...

Las autoridades fiscales para la práctica de visitas domiciliarias, del procedimiento administrativo de ejecución, de notificaciones y de embargos precautorios, podrán habilitar los días y horas inhábiles, cuando la persona con quien se va a practicar la diligencia realice las actividades por las que debe pagar contribuciones en días u horas inhábiles. También se podrá continuar en días u horas inhábiles una diligencia iniciada en días y horas hábiles, cuando la continuación tenga por objeto el aseguramiento de contabilidad o de bienes del particular”.

La siguiente tesis jurisprudencial señala que el fundamento legal para que la autoridad pueda habilitar días y horas inhábiles es conforme a la que establece el artículo 13 del Código Fiscal de la Federación, y al respecto determina lo siguiente:

“NOTIFICACIONES A CONTRIBUYENTES. HABILITACION DE DIAS Y HORAS INHABILES PARA LA PRACTICA DE NOTIFICACIONES. FUNDAMENTACION. La habilitación de días y horas inhábiles, que hagan las autoridades fiscales para la práctica de notificaciones a contribuyentes, debe fundamentarse en el artículo 13 del Código Fiscal de la Federación que norma la actividad de dichas autoridades en la práctica de algunas diligencias; y no en el último párrafo del artículo 12 del Código mencionado, que norma la actividad de los contribuyentes respecto de los plazos y períodos que les confieren las leyes fiscales para el ejercicio de sus derechos o el cumplimiento de sus obligaciones”.

TERCER TRIBUNAL COLEGIADO DEL SEGUNDO CIRCUITO.

Revisión fiscal 40/89. Secretaría de Hacienda y Crédito Público y otra. 13 de septiembre de 1989. Unanimidad de votos. Ponente: María del Carmen Sánchez Hidalgo. Secretaria: María Concepción Alonso Flores”.³⁷

De todo lo antes referido, el manual de procedimientos del abogado tributario señala: “Las diligencias de notificación deberán practicarse en días y horas hábiles, esto es, entre las 7:30 y las 18:00 horas. De requerirse hacerlas en días y horas inhábiles, están podrán efectuarse previa habilitación por escrito que haga el titular de la Administración Local de Recaudación”.³⁸

El notificador al llevar a cabo la practica de una diligencia de notificación con el contribuyente, la debe realizar dentro de los días y horas hábiles señalados

³⁷ Tesis aislada. Octava época. Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito. Fuente: Semanario Judicial de la Federación. Tomo: IV, Segunda Parte-1, Julio a Diciembre de 1989. Página: 332.

³⁸ Servicio de Administración Tributaria. Manual de procedimientos del Abogado Tributario para realizar actos de notificación en materia de cobranza. Año 2005. Página IV.3.

por la Ley, igualmente nuestra legislación faculta a la autoridad para habilitar días y horas inhábiles esto dependiendo de la actividad que realiza el contribuyente.

Cabe señalar que muchas veces en la practica, el notificador ejecuta por negligencia una notificación en día sábado o domingo o durante un día de los señalados por el artículo 12 del Código Fiscal de la Federación los cuales son considerados como inhábiles, igualmente puede ser que debido al tráfico cotidiano de esta gran ciudad, que este se presente después de las 18:00 horas en un domicilio para llevar a cabo la practica de una diligencia de notificación con el contribuyente por descuido, en dicho caso, el notificador se haría acreedor a una sanción económica de las que hicimos referencia en el inciso anterior parte final, así mismo el contribuyente podría impugnar esta notificación en donde podría obtener la revocación de dicha notificación ya que esta no fue practicada dentro de los días y horas hábiles legalmente señalados, en este caso en particular cabe hacer una observación, el contribuyente no tendría por que recibir una notificación que se practica en días y horas inhábiles, pero muchas veces, este accede a dicha notificación ya sea por ignorancia a nuestra legislación o simplemente porque sabe perfectamente que al momento de impugnarla, la resolución a su medio de defensa sería en su beneficio, por tal motivo el notificador debe conocer perfectamente los días y las horas en que puede llevar a cabo una diligencia de notificación.

3.12.-INEXISTENCIA TOTAL DE LA ENTREGA MATERIAL AL CONTRIBUYENTE DEL DOCUMENTO DETERMINANTE A NOTIFICAR

Como quedo plenamente establecido en el capitulo primero del presente trabajo de investigación, el acto administrativo, es el emitido por la autoridad administrativa en su función pública para manifestar su voluntad, la cual se va a expresarse materialmente por medio de un documento, este va a constituir, reconocer, modificar, o revocar derechos que tiene el gobernado-contribuyente, por ende va a interferir en su esfera jurídica de derechos. Debido a su gran trascendencia y efectos jurídicos que puede generarle al contribuyente, es de vital importancia que este sea emitido conforme a todos los requisitos legales y constitucionales, así como ser notificado conforme así lo marca la Ley, pero sobre todo es muy elemental que este le sea entregado físicamente al contribuyente o su representante legal, para que cumpla con el, o para que, de considerarlo

conveniente, lo impugne a través de los medios de defensa y dentro de los plazos legalmente señalados para tales efectos. Sirve de sustento a lo antes referido la siguiente jurisprudencial, que determina lo siguiente:

“PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO. EL ACTO QUE LO INICIA ES EFICAZ A PARTIR DE SU NOTIFICACIÓN. Los procedimientos que establece la ley para desarrollar la actividad administrativa del Estado deben sujetarse a los principios de economía, celeridad, eficacia, legalidad, publicidad y buena fe, atento a lo cual el acto administrativo, que es la exteriorización de la voluntad del Estado con la que culminan dichos procedimientos, tiene como uno de sus elementos de eficacia la publicidad, que asume la forma de notificación cuando sus efectos son particulares. Por tanto, la notificación es la forma en que el acto administrativo se comunica a las partes como consecuencia de esa exteriorización, pues no es suficiente que se declare la voluntad de la administración, sino que es imperativo que llegue a la órbita de los particulares o administrados para que produzca sus efectos. Es así que a través de la notificación los particulares afectados conocen el contenido del acto y éste adquiere eficacia porque su conocimiento les permite reaccionar en su contra. Por consiguiente, la eficacia se consuma en el momento en que el interesado a quien va dirigido el acto toma conocimiento de su existencia, contenido, alcance y efectos vinculatorios, no antes, ni desde la fecha de su emisión, ya que, en este caso, sólo podría tener efectos en sede administrativa.

CUARTO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.

Revisión fiscal 1603/2001. Contralor Interno en la Procuraduría General de la República, por sí y en representación del Titular de la Secretaría de Contraloría y Desarrollo Administrativo. 12 de diciembre de 2001. Unanimidad de votos. Ponente: Jean Claude Tron Petit. Secretario: Alfredo A. Martínez Jiménez.

Revisión fiscal 208/2002. Titular del Área de Responsabilidades del Órgano Interno de Control en la Procuraduría General de la República, en ausencia del Titular del Órgano de Control en la mencionada procuraduría y en representación del Secretario de Contraloría y Desarrollo Administrativo. 11 de septiembre de 2002. Unanimidad de votos. Ponente: Jean Claude Tron Petit. Secretaria: Claudia Patricia Peraza Espinoza.

Amparo directo 445/2003. Autodistribuidora, S.A de C.V. 25 de febrero de 2004. Unanimidad de votos. Ponente: Jesús Antonio Nazar Sevilla. Secretario: Antonio Villaseñor Pérez.

Revisión fiscal 10/2004. Administrador Local Jurídico del Oriente del Distrito Federal, unidad administrativa encargada de la defensa jurídica del Secretario de Hacienda y Crédito Público, del Jefe del Servicio de Administración Tributaria y de las autoridades demandadas. 28 de abril de 2004. Unanimidad de votos. Ponente: Jean Claude Tron Petit. Secretario: Alfredo A. Martínez Jiménez.

Revisión fiscal 75/2004. Administradora Local Jurídica del Norte del Distrito Federal, unidad administrativa encargada de la defensa jurídica del Secretario de Hacienda y Crédito Público, del Jefe del Servicio de Administración Tributaria y de la autoridad demandada. 2 de junio de 2004. Unanimidad de votos. Ponente: Jean Claude Tron Petit. Secretaria: Sandra Ibarra Valdez”.³⁹

Así mismo el artículo 135 párrafo primero establece la obligación de entregarle al contribuyente copia del acto administrativo a notificar, y para lo cual determina lo siguiente:

“Artículo 135.- Las notificaciones surtirán sus efectos al día hábil siguiente en que fueron hechas y **al practicarlas deberá proporcionarse al interesado copia del acto administrativo que se notifique.** Cuando la notificación la hagan directamente las autoridades fiscales o por terceros habilitados, deberá señalarse la fecha en que ésta se efectúe, recabando el nombre y la firma de la persona con quien se entienda la diligencia. Si ésta se niega a una u otra cosa, se hará constar en el acta de notificación.

De lo antes señalado podemos afirmar válidamente que una vez concluida la diligencia de notificación, el notificador deberá entregarle al contribuyente copia del acto administrativo que se notifica y la copia de la acta de notificación que levantará en ese momento, en donde deberá asentar nombre de la persona con la que se entendió la diligencia de notificación, día y hora en que se realiza esta, nombre del notificador, así como la firma de puño y letra tanto del notificador como del contribuyente, así mismo en caso de que este se negará a identificarse o a firmar dicha constancia de notificación, el notificador tendrá que asentarlo en la parte final de esta, y para lo cual el manual emitido por la Administración General de Auditoría Fiscal Federal, de nombre Formalidades para la Práctica de Notificaciones, señala lo siguiente: “...Una vez concluida esta fase deberá:

³⁹ Jurisprudencia. Novena época. Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito. Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Tomo: XXI, Marzo de 2005. Página: 1007.

- Proporcionar al interesado copia del acto administrativo que se notifique.
- Levantar acta en la que se asentará la fecha de notificación, recabándose en ella el nombre y la firma de la persona con quien se llevó a cabo la diligencia.
- Proporcionar copia del acta de notificación.
- Si la persona se negará a firmar o proporcionar datos, se hará constar en el acta de notificación”.⁴⁰

Es importante que el notificador haga la entrega física tanto del acto o resolución administrativo así como de su debida constancia de notificación, ya que en caso de que el contribuyente interponga Juicio de Nulidad en contra de estos, deberá adjuntar a su demanda entre otros documentos establecidos por el artículo 15 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, dicho documento donde consta el acto impugnado así como su constancia de notificación, su fundamento legal lo encontramos en el artículo 15 fracciones III y IV del mismo ordenamiento legal antes invocado y al respecto contempla lo siguiente:

“Artículo 15.- El demandante deberá adjuntar a su demanda:...

III.- El documento en que conste la resolución impugnada...

V.- La constancia de la notificación de la resolución impugnada”.

En la practica muchas veces todo lo antes señalado, no se lleva a cabo durante una diligencia de notificación, ya sea porque el notificador omite por descuido o por negligencia entregarle físicamente al contribuyente dicho documento, o simplemente no acude a su domicilio para hacerle la entrega de este, en tales casos se le deja en estado de indefensión al contribuyente y el notificador se haría acreedor a las sanciones señaladas por nuestra legislación.

Tratándose de los casos en que el contribuyente niegue conocer al acto administrativo emitido por la autoridad, cuando interponga un Juicio de Nulidad en contra de este, esta tiene la obligación de exhibir tanto el acto administrativo así como la constancia de notificación, en la cual para efectos de comprobar que este fue notificado conforme a la Ley deberá contener, entre los requisitos que ya hicimos mención a lo largo de la presente tesis de investigación, la firma de puño y letra tanto del notificador como del contribuyente o de la persona que atendió la

⁴⁰ Servicio de Administración Tributaria, Administración General de Auditoria. Notificación para AGAFF Formalidades para la Práctica de Notificaciones. Año 1999. Pagina 4-4.

diligencia, de ahí la importancia de asentar en la constancia de notificación tanto las firmas de ambos, así como los datos de su identificación de la persona que atiende la diligencia, y en su caso, las razones por las cuales el contribuyente o la persona con la que se entienda la diligencia, se negare a firmar las constancias de notificación.

La siguiente tesis jurisprudencial marca que en el caso antes referido, la autoridad deberá presentar tanto el acto administrativo así como su respectiva constancia de notificación legalmente efectuada, durante la contestación de la demanda, con el fin de que este, pueda impugnarlo mediante el plazo legalmente establecido para ampliar su demanda, cabe hacer la aclaración, que este criterio jurisprudencial hace referencia a los artículos 209 bis y 210 del Código Fiscal de la Federación, los cuales han sido derogados, pero se encuentran fundamentados por el artículo 16 y 17 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, y para lo cual señala lo siguiente:

“ACTO ADMINISTRATIVO. SI EL ACTOR NIEGA CONOCERLO, LA AUTORIDAD DEMANDADA ESTÁ OBLIGADA A EXHIBIRLO, ASÍ COMO LA CONSTANCIA DE SU NOTIFICACIÓN, AL FORMULAR SU CONTESTACIÓN DE DEMANDA, CONFORME LO DISPONEN LOS ARTÍCULOS 209 BIS Y 210 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN. De la interpretación armónica y sistemática de los artículos 209 bis, fracción II y 210, ambos del Código Fiscal de la Federación, se arriba a la conclusión de que cuando la parte actora en el juicio contencioso administrativo manifieste desconocer el acto administrativo que da origen a la resolución impugnada, lo exprese así en su demanda de nulidad, y señale a la autoridad a quien se le atribuye el acto, su notificación o su ejecución, se actualiza con ello una obligación insoslayable para la autoridad correspondiente, para que al momento de formular su contestación de demanda exhiba tanto las constancias del acto, como de su notificación, a fin de que el particular tenga oportunidad de combatirlos mediante la ampliación de demanda; considerar lo contrario, dejaría en estado de indefensión al gobernado, ya que se haría nugatorio su derecho de verter conceptos de anulación contra el acto que dijo desconocer y que le causa un daño a su esfera jurídica”.

SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL SEXTO CIRCUITO.

Revisión fiscal 75/2001. Administración Local Jurídica de Ingresos de Puebla Norte y otros. 26 de abril de 2001. Unanimidad de votos. Ponente: Antonio Meza Alarcón. Secretario: Roberto Genchi Recinos.

Véase: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XI, abril de 2000, página 924, tesis XXI.2o.15 A, de rubro: "ACTO ADMINISTRATIVO NO NOTIFICADO O NOTIFICADO ILEGALMENTE. ARTÍCULO 209 BIS DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN CON VIGENCIA A PARTIR DE MIL NOVECIENTOS NOVENTA Y NUEVE.".⁴¹

Como vimos a lo largo de este capítulo cuando el contribuyente considere que la autoridad fiscal omitió cumplir con algún requisito legal al emitir el acto o resolución administrativo dirigido hacia el, o cuando el notificador no realizó la diligencia de notificación de dicho acto administrativo conforme a lo legalmente establecido puede hacer valer sus derechos y también podrá acudir a la Procuraduría de Defensa del Contribuyente, que es la autoridad encargada de tutelar y defender los derechos de los contribuyentes ante el actuar de la autoridad fiscal, y como sustento a lo antes señalado el artículo 18-B del Código Fiscal de la Federación, determina lo siguiente:

“Artículo 18-B.- La protección y defensa de los derechos e intereses de los contribuyentes en materia fiscal y administrativa, estará a cargo de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, correspondiéndole la asesoría, representación y defensa de los contribuyentes que soliciten su intervención, en todo tipo de asuntos emitidos por autoridades administrativas y organismos federales descentralizados, así como, determinaciones de autoridades fiscales y de organismos fiscales autónomos de orden federal.

La Procuraduría de la Defensa del Contribuyente se establece como organismo autónomo, con independencia técnica y operativa. La prestación de sus servicios será gratuita y sus funciones, alcance y organización se contienen en la Ley Orgánica respectiva”.

Consideramos que es importante que el contribuyente conozca, a través de un lenguaje común, las formalidades constitucionales y legales que debe cumplir la autoridad fiscal al emitir cualquier acto o resolución de carácter administrativo, así como de las irregularidades más comúnmente realizadas durante una diligencia de notificación por el notificador, esto con el único fin de que haga valer sus derechos ante posibles actos arbitrarios tanto de la autoridad como de los notificadores, ya que como sabemos nuestros funcionarios públicos y en especial los que tienen altos niveles de mando, tienden a ser corruptos, y se aprovechan de la ignorancia de los contribuyentes, y estos, debido al gran

⁴¹ Tesis aislada. Novena época. Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito. Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Tomo: XIV, Octubre de 2001. Página: 1073.

desinterés que tienen por conocer nuestras leyes así como de los medios legales que puede hacer valer en su defensa, se dejan sorprender por dichos funcionarios públicos.

CAPÍTULO IV

“CÓDIGO DE ETICA DE LOS NOTIFICADORES”

En la actualidad vivimos en una época en que los valores humanos se ven menospreciados, las personas se interesan mas por tener poder de autoridad, dinero y bienes materiales, sin importarles la vida y sus valores, en consecuencia no hay respeto entre las personas ni hacia los demás seres vivos que habitan en este planeta, el mas fuerte siempre somete al mas débil.

Después de todo lo anteriormente expuesto a lo largo de la presente tesis de investigación, como se señaló, la autoridad fiscal así como los notificadores en diversas ocasiones no ejercen los lineamientos señalados por la Ley, y de esta manera se aprovechan del poco o nulo interés que refleja el contribuyente para hacer valer sus derechos, prestándose con esto a actos de corrupción, por tal motivo se considera sumamente importante la necesidad de la creación de un Código de Ética que sea de observación y de cumplimiento obligatorio para los notificadores, así como del conocimiento para el contribuyente, con el fin de que este último lo haga efectivo, con esto se pretende lograr una placentera convivencia entre los seres humanos enfocada hacia el bien común.

4.1.- Definición de ética.

Antes de comenzar con el análisis del presente capítulo, y a fin de entender mejor este tema tan complejo, comenzaremos por analizar algunas de las definiciones que se han tratado respecto a la palabra ética, para terminar con un concepto proporcionado por la autora.

El ser humano desde pequeño siempre ha sido afectado por las normas morales a lo largo de su vida, ya sea en forma de consejo, de orden, de obligación o prohibición, con el objetivo de orientarlo hacia el bien así como el de determinar su conducta. Debido a que estas normas existen en la conciencia de cada ser humano, y como cada individuo tiene diferente forma de pensar, en la vida cotidiana existen diversos problemas respecto a lo que esta bien o esta mal, aunque en este punto, podemos decir que el actuar del ser humano siempre esta condicionado por una sociedad, los cuales actúan bajo precisión social, cultural o

laboral, pero sin embargo la conciencia de cada individuo le permite actuar bajo un criterio propio.

Se considera que el actuar del ser humano es libre por naturaleza y su actuar va a depender siempre de su conciencia, mas sin embargo, existen obstáculos a esa libertad, los cuales son los mayores males que tiene en ser humano en la actualidad y estos son: la ignorancia, el miedo, la ira, enojo y coraje, la violencia y los desajustes psicológicos.

4.1.1.- Gramatical.

Es importante que empecemos por analizar lo que los diccionarios comunes de la lengua española refieren conforme a la palabra ética, y para lo cual tenemos lo siguiente:

El diccionario enciclopédico universal, define a la ética como: “(Proviene del griego ethiké de ethós, costumbres). f. Parte de la Filosofía que trata del origen y esencia de lo moral en relación con la conciencia moral y el libre albedrío y sus derivaciones de orden práctico”.¹

Así mismo el diccionario de la lengua española la define, como: “Parte de la filosofía que trata del bien y del mal en la conducta humana. Conjunto de normas que regulan el comportamiento humano desde el punto de vista del bien”.²

4.1.2.- Doctrinal.

La ciencia ha señalado a la ética como la doctrina de las costumbres, y Aristóteles señala que hay virtudes éticas y no éticas, donde dentro de las primeras se encuentran las virtudes necesarias para lograr una buena convivencia entre los seres humanos, a través de hábitos y costumbres, y dentro de las segundas se encuentran las virtudes esenciales del ser humano como lo son su inteligencia y la razón, a continuación señalaremos lo que la doctrina ha establecido como ética: “doctrina de las costumbres, el termino ético, es tomado primitivamente sólo en el sentido adjetivo; se trate de saber si una acción, una cualidad, una virtud o un modo de ser son o no éticos. Las virtudes éticas son para Aristóteles aquellas que se desenvuelven en la práctica y que van encaminadas a la consecución de un fin, en tanto que las dianoéticas son las virtudes propiamente

¹ Diccionario Enciclopédico Universal. Tomo 3. Segunda edición. Editorial CREDSA. Barcelona 1967. Pagina 1364.

² Diccionario kapelusz de la Lengua Española. Primera edición. Editorial KAPELUSZ. Argentina. Año 1979. Página 683.

intelectuales. A la primeras pertenecen las virtudes que sirve para la realización del orden de la vida del Estado-la justicia, la amistad, el valor, etc.,- y tienen su origen directo en las costumbres y en el hábito, por lo cual pueden llamarse virtudes de hábito o tendencia. A las segundas, en cambio pertenecen las virtudes fundamentales, las que son como los principios de las éticas, las virtudes de la inteligencia o de la razón: sabiduría y prudencia. En la evolución posterior del sentido del vocablo, lo ético se ha identificado cada vez más con lo moral, y la ética ha llegado a significar propiamente la ciencia que se ocupa de los objetos morales en todas sus formas, la filosofía moral”.³

4.1.3.- Jurídica.

En el ámbito del derecho, se considera a la ética como una ciencia cercana a la Teoría del Derecho, ya que estas son dos ciencias normativas, y tienen por objeto estudiar las normas de conducta social, y para lo cual el catedrático Gustavo Escobar Valenzuela señala lo siguiente: “...la Ética estudia normas morales, las cuales para que sean tales, requieren la aceptación libre y consciente; en cambio el Derecho estudia normas jurídicas que se caracterizan por ser coercibles o impuestas por medio de la fuerza, sin que intervenga necesariamente la libertad del sujeto para su cumplimiento”.⁴

La ética es una ciencia normativa que estudia lo que es normal de derecho, es decir lo que debería suceder, ya que lo normal de hecho, es lo que simplemente sucede, por lo tanto, podemos afirmar que cuando la conducta normal de hecho coincide con lo normal de derecho, se esta actuando de modo ético, dicho en otras palabras, si una persona actúa de forma correcta, respetando siempre la Ley, se puede decir que esta actuando de manera ética.

El catedrático Arturo Berumen Campos, antes de establecer una definición respecto de la ética jurídica comienza por establecer una definición de derecho y para lo cual determina: “El derecho es el sistema de disposiciones normativas de conducta (de primer grado), de competencia (de segundo grado), de disposiciones ideológicas (de cuarto grado) y de disposiciones descriptivas (de quinto grado), por medio de las cuales se regula el uso de la fuerza, regulándose a si mismos.

³ FERRATER MORA José. Diccionario de Filosofía 2. Primera edición. Editorial Alianza. México. Año 1979. Página 1057.

⁴ ESCOBAR VALENZUELA Gustavo. Ética Introducción a su problemática y su historia. Segunda edición. Editorial McGraw-hill. México. Año 1985. Página 40.

Después de haber fijado dicho concepto, define a la ética como: “la ética jurídica es la disciplina de la filosofía del derecho, que tiene por objeto la redeterminación (reinvertir las subsunciones) de las disposiciones descriptivas invertidas (disposiciones de quinto grado) y las disposiciones ideológicas (disposiciones de cuarto grado) que realizan, pragmáticamente, y ocultan, semánticamente, la fetichización del capital, para transformarlas en disposiciones de principios (disposiciones de tercer grado), que propicien que los individuos se autodeterminen a sí mismos por el reconocimiento recíproco, por medio de la crítica comunicativa a las disposiciones de competencia (normas secundarias) y a las disposiciones de conducta (normas primarias)”.⁵

De todo lo antes señalado podemos concluir que por ética debemos entender que es la ciencia que estudia la conducta humana, tanto los actos de bondad como los de maldad, la ética a través de estos, puede guiar a la conducta humana para hacer el bien a través de valores de conducta positivos, de carácter universal y de observancia obligatoria a todos los seres humanos, de igual manera podrá determinar los actos que vayan en contra de las buenas costumbres del actuar humano.

4.2.- Justificación y necesidad del código de ética para los notificadores

La necesidad de proponer la creación de un Código de Ética para el notificador, se debe a que este es el servidor público que tiene mayor contacto directo con el contribuyente, el objetivo de dicho Código es establecer los principios que deben guiar y regular la conducta del notificador en el desarrollo de su función, cuya naturaleza y responsabilidad requieren de integridad, honestidad y respeto tanto a las leyes como a la institución, esto con el fin de evitar que el notificador incurra en algún tipo de responsabilidad, ya sea administrativa o laboral, para ello su comportamiento deberá ser incuestionable hacia el contribuyente, este código deberá ser difundido tanto al notificador para concientizarlo de sus responsabilidades, fortalecer la vocación de su servicio y cumplir con la sociedad de manera honesta y leal; al contribuyente para que conozca las formalidades con que se debe llevar a cabo una diligencia de notificación y así podrá exigirle al notificador su cumplimiento y observancia.

⁵ BERUMEN CAMPOS Arturo. La Ética jurídica como redeterminación dialéctica del Derecho Natural. Primera Edición. Editorial Cárdenas Editor Distribuidor. México. Año 2000. Páginas 223 y 224.

Al respecto el catedrático Bernardo Pérez Fernández del Castillo señala, que el servidor público cuando está conciente de la importancia que tiene su trabajo diario que realiza y este encuentra entera satisfacción al realizarla, va a llevar a cabo su trabajo de forma correcta, pero también determina que cuando este tiene posturas negativas provoca deficiencias en el servicio público, y determina lo siguiente: “La satisfacción de las necesidades colectivas se logra, eficaz y eficientemente, si hay conciencia de nuestra vocación y de la repercusión que tiene la prestación del servicio que se nos ha encomendado. Lo contrario de esta actitud positiva, es usufructuar un trabajo con la única finalidad de recibir un sueldo, pasar el tiempo y ver la posibilidad de “realizar” un negocio extra. Estas posturas negativas, han provocado la deficiencia de los servicios públicos; el congestionamiento de personal en las dependencias y sobre todo, ha distorsionado la relación entre gobernante y gobernados, situación que conlleva un sentimiento generalizado de frustración”.⁶

El notificador como servidor público al asumir su trabajo manifiesta compromiso y vocación de atender los asuntos que le son conferidos, también adquiere responsabilidades por sus actos los cuales son reflejados en la satisfacción de las necesidades colectivas. Por tales motivos resulta sumamente trascendente que el notificador cuente con un Código de Ética que lo oriente en su desempeño en beneficio a la sociedad.

4.3.- Valores y principios de conducta.

El notificador, por estar adscrito al Servicio de Administración Tributaria, deberá cumplir con la ideología que dicha institución promueve, y para lo cual el Código de Conducta de los Servidores Públicos del Servicio de Administración Tributaria señala lo siguiente:

“Valores que reconoce y promueve el SAT

- Honestidad.
- Respeto.
- Compromiso”.⁷

⁶ PÉREZ FERNÁNDEZ DEL CASTILLO Bernardo. Deontología Jurídica Ética del Abogado y del Servidor Público. Decimosegunda Edición. Editorial Porrúa. México. Año 2006. Página 125.

⁷ Secretaría de Hacienda y Crédito Público. Servicio de Administración Tributaria. Código de Conducta de los Servidores Públicos del Servicio de Administración Tributaria. Año 2005. Página 7.

El actuar del notificador al practicar una diligencia de notificación siempre deberá ser de manera honesta y de credibilidad para fomentar una cultura de confianza y de verdad hacia los servidores públicos, para que el contribuyente puede volver a confiar en ellos y en las instituciones; de respeto hacia la integridad inherente de los seres humanos tanto a sus derechos como sus libertades, y de compromiso hacia el bien común de todos los demás, sobre los intereses particulares del notificador, cabe señalar que no es obligación del notificador de asesorar jurídicamente al contribuyente, mas sin embargo si podrá orientarlo al señalarle ante que autoridades deberá acudir, en caso de tener alguna duda respecto del acto o resolución a notificar, así mismo cuando interponga algún medio de defensa legalmente establecido.

Así mismo el notificador también deberá cumplir con la visión que señala el Servicio de Administración Tributaria, y ante lo cual el Código antes referido determina: “Visión.- ser una institución eficiente, eficaz y orientada al contribuyente, con procesos integrados, formada por un equipo honesto, profesional y comprometido al servicio de los mexicanos”.⁸

Por ser un servidor público el notificador también deberá ejercer los valores que se encuentran establecidos en el Código de Ética de los Servidores Públicos de la Administración Pública Federal y para lo cual determina lo siguiente:

“BIEN COMUN

Todas las decisiones y acciones del servidor público deben estar dirigidas a la satisfacción de las necesidades e intereses de la sociedad, por encima de intereses particulares ajenos al bienestar de la colectividad. El servidor público no debe permitir que influyan en sus juicios y conducta, intereses que puedan perjudicar o beneficiar a personas o grupos en detrimento del bienestar de la sociedad.

El compromiso con el bien común implica que el servidor público esté consciente de que el servicio público es un patrimonio que pertenece a todos los mexicanos y que representa una misión que sólo adquiere legitimidad cuando busca satisfacer las demandas sociales y no cuando se persiguen beneficios individuales.

INTEGRIDAD

El servidor público debe actuar con honestidad, atendiendo siempre a la verdad.

⁸ Idem.

Conduciéndose de esta manera, el servidor público fomentará la credibilidad de la sociedad en las instituciones públicas y contribuirá a generar una cultura de confianza y de apego a la verdad.

HONRADEZ

El servidor público no deberá utilizar su cargo público para obtener algún provecho o ventaja personal o a favor de terceros.

Tampoco deberá buscar o aceptar compensaciones o prestaciones de cualquier persona u organización que puedan comprometer su desempeño como servidor público.

IMPARCIALIDAD

El servidor público actuará sin conceder preferencias o privilegios indebidos a organización o persona alguna.

Su compromiso es tomar decisiones y ejercer sus funciones de manera objetiva, sin prejuicios personales y sin permitir la influencia indebida de otras personas.

JUSTICIA

El servidor público debe conducirse invariablemente con apego a las normas jurídicas inherentes a la función que desempeña. Respetar el Estado de Derecho es una responsabilidad que, más que nadie, debe asumir y cumplir el servidor público.

Para ello, es su obligación conocer, cumplir y hacer cumplir las disposiciones jurídicas que regulen el ejercicio de sus funciones.

TRANSPARENCIA

El servidor público debe permitir y garantizar el acceso a la información gubernamental, sin más límite que el que imponga el interés público y los derechos de privacidad de los particulares establecidos por la ley.

La transparencia en el servicio público también implica que el servidor público haga un uso responsable y claro de los recursos públicos, eliminando cualquier discrecionalidad indebida en su aplicación.

RENDICION DE CUENTAS

Para el servidor público rendir cuentas significa asumir plenamente ante la sociedad, la responsabilidad de desempeñar sus funciones en forma adecuada y sujetarse a la evaluación de la propia sociedad.

Ello lo obliga a realizar sus funciones con eficacia y calidad, así como a contar permanentemente con la disposición para desarrollar procesos de mejora continua, de modernización y de optimización de recursos públicos.

ENTORNO CULTURAL Y ECOLOGICO

Al realizar sus actividades, el servidor público debe evitar la afectación de nuestro patrimonio cultural y del ecosistema donde vivimos, asumiendo una férrea voluntad de respeto, defensa y preservación de la cultura y del medio ambiente de nuestro país, que se refleje en sus decisiones y actos.

Nuestra cultura y el entorno ambiental son nuestro principal legado para las generaciones futuras, por lo que los servidores públicos también tienen la responsabilidad de promover en la sociedad su protección y conservación.

GENEROSIDAD

El servidor público debe conducirse con una actitud sensible y solidaria, de respeto y apoyo hacia la sociedad y los servidores públicos con quienes interactúa.

Esta conducta debe ofrecerse con especial atención hacia las personas o grupos sociales que carecen de los elementos suficientes para alcanzar su desarrollo integral, como los adultos en plenitud, los niños, las personas con capacidades especiales, los miembros de nuestras etnias y quienes menos tienen.

IGUALDAD

El servidor público debe prestar los servicios que se le han encomendado a todos los miembros de la sociedad que tengan derecho a recibirlos, sin importar su sexo, edad, raza, credo, religión o preferencia política.

No debe permitir que influyan en su actuación, circunstancias ajenas que propicien el incumplimiento de la responsabilidad que tiene para brindar a quien le corresponde los servicios públicos a su cargo.

RESPECTO

El servidor público debe dar a las personas un trato digno, cortés, cordial y tolerante.

Está obligado a reconocer y considerar en todo momento los derechos, libertades y cualidades inherentes a la condición humana.

LIDERAZGO

El servidor público debe convertirse en un decidido promotor de valores y principios en la sociedad, partiendo de su ejemplo personal al aplicar cabalmente en el desempeño de su cargo público este Código de Ética y el Código de Conducta de la institución pública a la que esté adscrito.

El liderazgo también debe asumirlo dentro de la institución pública en que se desempeñe, fomentando aquellas conductas que promuevan una cultura ética y de calidad en el servicio público. El servidor público tiene una responsabilidad especial, ya que a través de su actitud, actuación y

desempeño se construye la confianza de los ciudadanos en sus instituciones”.

En la actualidad existen infinidad de Códigos de ética así como de conducta, para disciplinar el desempeño de los servidores públicos tanto a nivel general como en materia fiscal y algunos de estos son: “El nuevo Código de Conducta del Servicio de Administración Tributaria”, “Código de Conducta de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público”, “Código de Ética de los Servidores Públicos de la Administración Pública Federal”, “Código de Ética del Poder Judicial de la Federación”, “Código de Conducta de los Servidores Públicos de la Administración General Jurídica”, “Manual de Ética y Disciplina de la Administración Central para la Inspección Fiscal y Aduanera”, sin embargo, estos han sido obsoletos debido a que en la practica todavía se siguen realizando actos de corrupción por parte de estos funcionarios públicos, por lo cual se considera que estos códigos de ética deberían ser de observancia obligatoria tanto para los notificadores como para los servidores públicos en general, así mismo, también se considera, que se deben aplicar las sanciones administrativas correspondientes, como hacerlos o implementarlos cuando no se cumplan con estos ordenamientos, tanto para los trabajadores en general así como a los que tienen mayor jerarquía de mando, conforme a la proporción de sus salarios.

Se considera que es muy importante que el notificador se sienta a gusto en el desempeño de su actividad para que la realice de la mejor manera posible, ya que en caso contrario, su trabajo se vuelve monótono, y esto trae como resultado un perjuicio para la institución a la que pertenece, y para lo cual el catedrático Bernardo Pérez Fernández del Castillo contempla lo siguiente: “Si una persona le satisface su trabajo, lo lleva a cabo con gusto y creatividad, lo disfruta y se siente contento y realizado. En cambio si el trabajo que desempeña no es de su agrado, todo le molesta, las cosas las hace de mala gana y sin aportar algo positivo; su labor se convierte en una rutina, y por ende, no comprende las repercusiones institucionales ni nacionales del servicio que presta”.⁹

Se considera necesario que para lograr una perfecta armonía laboral entre los trabajadores al Servicio de Estado, es importante que a este se le reconozca la importancia del trabajo que realiza, que reciba diferentes tipos de estímulos ya sea

⁹ PÉREZ FERNÁNDEZ DEL CASTILLO Bernardo. Op, cit. Página 128.

económicos o en especie para desempeñar mejor su trabajo así como la debida capacitación de forma continua. En donde los jefes dejen de estarlo acosando y explotando laboralmente, ya que en la actualidad se le obliga de forma arbitraria a trabajar después de su jornada laboral sin pagarle horas extras, no se le conceden sus vacaciones cuando la Ley lo indica así mismo se le exige que se presente a trabajar los días sábados y domingos, sin ser retribuido económicamente por haber trabajado estos días.

4.4.- Obligaciones de los notificadores.

A continuación se hará referencia a algunas de las obligaciones que se encuentran establecidas tanto en el Código de Conducta de los Servidores Públicos del Servicio de Administración Tributaria así como en el Código de Conducta de los Servidores Públicos de la Administración General Jurídica, las cuales fueron adaptadas conforme al proceder del notificador y se consideran deben ser también observadas y cumplidas por este, y para lo cual se contempla lo siguiente:

I.- Conforme al manejo de la información:

- ❖ “El notificador respecto del manejo de la información, tendrá el compromiso de guardar la confidencialidad de la información a su cargo, o a la que tenga acceso, de conformidad con las disposiciones legales vigentes.
- ❖ Deberá guardar absoluta reserva respecto a la información institucional y de los contribuyentes conforme a las disposiciones legales y administrativas.
- ❖ Proporcionar información veraz y oportuna a las personas facultadas, o a las que conforme a legislación aplicable tengan derecho a conocerla.
- ❖ Resguardar y proteger la información bajo su responsabilidad,
- ❖ Conocer, respetar y aplicar la normatividad vigente en materia de información.
- ❖ Respetar en todo momento los canales oficiales establecidos para solicitar o proporcionar información.
- ❖ Actuar con imparcialidad, cuidado y dedicación en la elaboración y preparación de la información interna”.¹⁰

¹⁰ Servicio de Administración Tributaria. Código de Conducta de los Servidores Públicos del Servicio de Administración Tributaria. Año 2005. Página 9.

- ❖ “Asegurar que la información a cargo del notificador no se sustraiga, oculte, altere, destruya, divulgue o se utilice para fines contrarios a la institución y al secreto fiscal.
- ❖ Denunciar ante la autoridad competente con base a la información obtenida en el ejercicio de sus facultades, de los hechos de los que tenga conocimiento que sean constitutivos de algún delito, así como proporcionar a la misma dicha información”.¹¹

II.- Notificación:

- ❖ “El notificador tiene el compromiso de vigilar y realizar las funciones de notificación con honestidad, transparencia y estricto apego a derecho.
- ❖ Deberá revisar y analizar las resoluciones a notificar para verificar que están debidamente integradas conforme a los lineamientos normativos aplicables.
- ❖ Controlará y registrará con oportunidad las resoluciones a notificar.
- ❖ Tomará las medidas necesarias para asegurar la confidencialidad de los asuntos.
- ❖ Realizará las notificaciones con estricto apego a las disposiciones legales y normativas aplicables.
- ❖ Deberá tomar medidas precautorias tendientes a garantizar el interés fiscal”.¹²

III.- La relación del notificador con el contribuyente será:

- ❖ “Atender y orientar con oportunidad, eficiencia, eficacia y cortesía al contribuyente y usuario en sus requerimientos de forma clara y precisa de acuerdo con las disposiciones legales y normativas aplicables.
- ❖ Actuar con honestidad y lealtad a la institución en relación con el contribuyente.
- ❖ Demostrará en todo momento una actitud de tolerancia y respeto ante circunstancias normales y adversas.
- ❖ Proporcionará al contribuyente la información que corresponda para propiciar el cumplimiento voluntario y oportuno de sus obligaciones fiscales”¹³.

¹¹ Servicio de Administración Tributaria. Código de Conducta de los Servidores Públicos de la Administración General Jurídica. Año 2000. Pagina sin número.

¹² Idem.

IV.- Conocimiento y aplicación de la norma.

- ❖ “Tendrá el compromiso de conocer, respetar y cumplir las leyes, reglamentos y normatividad aplicable para el desempeño de sus funciones.
- ❖ Fomentará el cumplimiento de la norma.
- ❖ Conocerá y aplicará de manera imparcial la normatividad, lineamientos y reglas que rigen sus funciones.
- ❖ Asumirá una responsabilidad absoluta sobre los derechos y obligaciones relacionadas con su cargo y funciones.
- ❖ Deberá hacer del conocimiento a las instancias competentes sobre cualquier incumplimiento normativo”.¹⁴
- ❖ “Dará difusión necesaria sobre los criterios normativos y jurisprudenciales que deban aplicarse en el SAT.
- ❖ Capacitarse y mantenerse actualizado sobre las disposiciones legales y criterios normativos y jurisprudenciales, para aplicarlos de manera uniforme en los asuntos a su cargo.
- ❖ Podrá solicitar la emisión de criterios normativos, en aquellos casos en que existan lagunas o vacíos legales o contradicción en la norma o en su interpretación”.¹⁵

V.- Uso del cargo público.

- ❖ “El notificador deberá conducirse bajo los principios y valores institucionales garantizando el interés de la organización, manteniendo una filosofía de servicio que propicie confianza en la sociedad y se abstendrá de anteponer sus intereses personales a los de la institución.
- ❖ Deberá actuar con honradez en apego a la ley y a las normas establecidas por el SAT.
- ❖ Deberá denunciar y rechazar la complicidad o ser participe de actos de corrupción, fraude o abuso.

¹³ Servicio de Administración Tributaria. Código de Conducta de los Servidores Públicos del Servicio de Administración Tributaria. Año 2005. Página 8.

¹⁴ Idem. Página 10.

¹⁵ Servicio de Administración Tributaria. Código de Conducta de los Servidores Públicos de la Administración General Jurídica. Año 2000. Pagina sin número

- ❖ Mantendrá una conducta positiva, diligente, honesta e imparcial al proporcionar los servicios.
- ❖ No deberá intervenir en los asuntos en que a sus intereses personales puedan entrar en conflicto con los intereses del SAT.
- ❖ Deberá orientar su trabajo a la misión del SAT aportando al máximo su capacidad conocimiento y esfuerzo sin esperar un beneficio ajeno al que le corresponde por Ley”.¹⁶

VI.- Relación con los compañeros de trabajo.

- ❖ “Deberá actuar con dignidad y respeto hacia el mismo como hacia sus compañeros de trabajo, promoviendo un trato amigable y cordial, con independencia de género, raza, capacidades diferentes, edad, religión, condición social, nacionalidad o nivel jerárquico.
- ❖ Formará y sensibilizará a sus compañeros sobre la importancia del trabajo en equipo.
- ❖ Fomentará conductas que promuevan una cultura ética y de calidad en el servicio público.
- ❖ Deberá ofrecer a sus compañeros de trabajo un trato basado en el respeto mutuo, la cortesía y la equidad, sin importar la jerarquía.
- ❖ Evitará conducta y actitudes ofensivas, prepotentes, abusivas o el uso de lenguaje soez al dirigirse hacia sus compañeros, colaboradores o autoridades.
- ❖ Coordinará adecuada y oportunamente los asuntos de su competencia con las diversas áreas del SAT involucradas en su conocimiento, trámite, resolución o seguimiento”.¹⁷

VII.- Uso y asignación de recursos.

- ❖ Empleará de manera racional y productiva los recursos que le proporcione el SAT, bajo criterios de calidad, optimización y racionalidad.
- ❖ Acudirá puntualmente a su área de trabajo y respetará su horario de trabajo.
- ❖ Utilizará de manera adecuada y eficiente los bienes y servicios otorgados por el SAT, preservando su funcionalidad y durabilidad.

¹⁶ Servicio de Administración Tributaria. Código de Conducta de los Servidores Públicos del Servicio de Administración Tributaria. Año 2005. Página 12.

¹⁷ Idem. Página 11.

- ❖ Realizará dentro del término establecido en la normatividad la comprobación de los gastos y/o recursos financieros que le sean asignados.
- ❖ Dará aviso a las instancias competentes de cualquier desviación o mal uso de los recursos”.¹⁸

VIII.- Seguridad e higiene.

- ❖ “Cuidará su salud, seguridad y de sus compañeros.
- ❖ Reportará toda situación que pudiese ser riesgosa para su salud, la seguridad e higiene tanto de el como de sus compañeros.
- ❖ Deberá atender si excepción la normatividad respecto a las áreas destinadas a fumar, así como la normatividad relativa a la seguridad interna.
- ❖ Colaborará con lo que se le indique para facilitar la realización de las acciones de seguridad y protección civil.
- ❖ Mantendrá su lugar de trabajo ordenado, limpio y seguro.
- ❖ Cuidará su aseo e imagen personal”.¹⁹

IX.- Sanciones.

En caso de que el notificador no cumpliera con lo determinado en este Código de Ética se hará acreedor a las sanciones que señala la Ley Federal de Responsabilidad de los Servidores Públicos. Así como de las señaladas por los artículos 87, 88, 89, 90, 91, 138 y demás relacionados del Código Fiscal de la Federación.

Respecto de todo lo anteriormente señalado, se puede afirmar que el notificador debe ser muy discreto respecto a toda la información que maneja, así mismo se debe abstener de dar información o asesoría tanto a los contribuyentes así como al mismo personal que laboral en el mismo lugar, salvo en los casos de que dicha información sea solicitada por escrito por alguna autoridad competente para ello, el actuar del notificador al practicar una diligencia de notificación deberá ser honesta, transparente y con apego a lo que señala la Ley, así mismo deberá tener un perfecto control respecto de los documentos que se le entregan para ser diligenciados, el notificador tiene la obligación de tener todos los conocimientos legales necesarios para orientar al contribuyente en caso de que este tuviera

¹⁸ Idem. Pagina 13.

¹⁹ Idem. Página 14.

alguna duda respecto del documento que se le esta notificando, dicha orientación deberá ser de forma clara y precisa, sin renumeración económica, pero sin embargo el notificador no podrá asesorarlo ,es decir ayudarlo con sus trámites legales y para interponer los medios de defensa legales, es importante señalar que el notificador deberá abstenerse por convicción propia y por respeto a la Institución donde labora, de practicar actos de corrupción, deberá cumplir estrictamente con todas y cada una de sus obligaciones señaladas por la Ley, la relación con sus compañeros de trabajo deberá ser de forma respetuosa y digna, independientemente de su genero, raza, capacidad, edad, religión, condición social, nacionalidad o nivel jerárquico, es importante señalar que los recursos materiales que se le entreguen para el desempeño de su trabajo deberá utilizarlos para dicho fin y no para otras actividades de manera personal por último es importante señalar que el notificador deberá cuidar su aseo personal así como su salud y seguridad, es decir, deberá presentarse aseado a su lugar de trabajo, así como limpio de su ropa y su escrito deberá estar limpio, a efecto de evitar plagas de insectos, y en caso de estar enfermo deberá acudir al doctor para que este en caso de considerarlo, le proporcione alguna incapacidad y evitar así contagios entre los mismos trabajadores.

De todo lo antes señalado podemos decir, que en caso de que el notificador actué de manera contraria a lo establecido en este Código, se haría acreedor a una sanción administrativa señalada por la Ley para tales efectos, o en su caso podría ser sujeto a algún tipo de responsabilidad señalada por la Ley Federal de Responsabilidades de los Servidores Públicos.

Cabe señalar que igualmente la autoridad fiscal, también tiene la obligación de proporcionarle al notificador, una área específica de trabajo, que cuente con el inmobiliario e instalaciones adecuadas para su desempeño, ya que muchas veces, en las dependencias del gobierno, el inmobiliario como son los escritorios, las sillas, las computadoras o los archiveros se encuentran en pésimo estado y muchas veces ya son hasta inservibles y son los mismo que se siguen utilizando durante años y años, así mismo los edificios ya son muy viejos y muchas veces con peligro de derrumbarse, así mismo no cuentan con la adecuada iluminación y espacio, ya que en un reducido espacio se encuentra mucha gente trabajando, por tal motivo se considera que si bien es cierto, el notificador debe cumplir con ciertas obligaciones en su desempeño laboral, la autoridad fiscal a la cual esta adscrito,

también tiene la obligación de proporcionar a este, un lugar de trabajo confortable con un agradable ambiente, y no de sobreexplotación y con mal inmobiliario así como instalaciones, ya que en estos casos se pone en peligro su integridad física.

El Servicio de Administración Tributaria, cuenta en el Servicio Fiscal de Carrera, a través del cual se pretende que las personas que trabajan en el Servicio de Administración Tributaria tengan la misma oportunidad de obtener puestos de mandos medios conforme a sus conocimientos, habilidades y trabajo, y para lo cual definen al Servicio Fiscal de Carrera como: “Un Sistema de administración de recursos humanos que regula el ingreso, la permanencia, las oportunidades de desarrollo y la desincorporación de los Funcionarios Fiscales de Carrera, con base en la competencia y el desempeño laboral”.²⁰

Su principal objetivo es: “Dotar al SAT de Funcionarios Fiscales de Carrera calificados, profesionales y especializados para cumplir con eficiencia las obligaciones que les fija la Ley del SAT”.²¹

Conforme a lo antes referido cabe hacer mención que en la practica dicho Servicio Fiscal de Carrera no es ejercido por la autoridad, ya que en la actualidad todavía se siguen presentando casos en que las personas que tienen alto nivel de mando, tienen lazos de parentesco o amistad, lo cual perjudica el Servicio Fiscal de Carrera.

4.5.- Lineamientos básicos para la correcta práctica del procedimiento de notificación en materia fiscal.

Es muy importante y necesario que en el “Código de Ética para el notificador”, se unifiquen criterios legales así como jurisprudenciales a fin de establecer de forma clara, sencilla y precisa los lineamientos que se deben cumplir al llevar a cabo la práctica de una diligencia de notificación, para que se cumpla con el Código de Ética, por lo que es importante que en el se contengan multas severas y que estas se encuentren reguladas conforme a lo que señala la Ley Federal de Responsabilidades de los Servidores Públicos.

Por lo que proponemos:

1.- El notificador solo podrá realizar diligencias de notificación de tipo personal dentro de los días y horas hábiles señalados por la Ley, los cuales como

²⁰ <http://intrasat/cgr/cgr.htm>.

²¹ Idem.

ha quedado establecido serán de lunes a viernes, salvo los días señalados como inhábiles y que se encuentran determinados en el artículo 12 del Código Fiscal de la Federación, las horas hábiles serán las comprendidas entre las 7:30 y las 18:00 horas. La autoridad podrá habilitar días y horas inhábiles a los notificadores cuando por actividades que realiza el contribuyente y por las cuales paga impuesto, estas se realizan fuera del horario legalmente establecido. Pero por regla general deberán ser practicadas dichas notificaciones en días y horas hábiles.

2.-El notificador cuando realice la práctica de una notificación personal, deberá constituirse físicamente en el domicilio fiscal proporcionado por el contribuyente el cual se encuentra registrado ante el registro federal de contribuyentes. En caso de que una vez constituido el notificador en el domicilio de dicho contribuyente, la persona que ahí habita, señalara bajo protesta de decir verdad que el contribuyente no habita en el lugar, ya sea porque cambio de residencia o simplemente desapareció, sin saber dicha persona donde localizarlo o si tiene algún tipo de relación o parentesco con él, o cuando se de el supuesto de que el notificador no encuentre el domicilio fiscal, ya sea porque no existe el número del inmueble en la calle o simplemente la calle o colonia no existe, incluso porque el domicilio proporcionado para tales efectos se encuentra incompleto o no ha sido actualizado, el notificador deberá realizar una acta circunstanciando los hechos y motivos por los cuales no pudo localizar al contribuyente para notificarle sobre un acto o resolución emitido por la autoridad fiscal.

Se considera importante que en estos casos la autoridad fiscal tiene la obligación de actualizar su base de datos, es decir el Registro Federal Contribuyentes, para contar con los elementos suficientes para localizar al contribuyente que debe ser notificado del acto administrativo, en caso de que el domicilio del contribuyente sea proporcionado por la autoridad al notificador ya sea de forma errónea o incompleta, el notificador deberá realizar una acta circunstanciando los hechos por los cuales no pudo localizar el domicilio fiscal del contribuyente a notificar con dos testigos, y con dicha acta el notificador no podrá ser responsable al no haber localizado al contribuyente a notificar.

3.- En caso de que el notificador si localice el domicilio fiscal del contribuyente pero este no se encuentre en el momento para notificarlo del acto o resolución de carácter fiscal, el notificador deberá identificarse plenamente con su

constancia de identificación legalmente emitida, y solicitará la presencia del contribuyente o de su representante legal, y de igual manera solicitará a la persona con quien se entienda en el lugar le muestre algún tipo de identificación oficial y vigente, así mismo deberá dejarle a la persona un ejemplar de dicho citatorio para que se lo haga llegar al contribuyente, para que este espere al notificador en el día y hora hábil siguiente claramente señalado en este para dichos efectos, pero antes de esto, el notificador deberá percatarse de que la persona que atiende en el domicilio sea mayor de edad y no se encuentre disminuido de sus facultades mentales, porque en caso de presentarse alguna de estas situaciones, podrá acudir con algún vecino del contribuyente para que este le haga entrega de dicho citatorio. Cabe señalar que tanto el contribuyente como el notificador deberán contar con un ejemplar de dicho citatorio, en el cual deberán constar los nombres y las firmas de puño y letra tanto del notificador así como de la persona a la que se le dejó en su poder el citatorio. En caso de que la persona se negare a firma ya sea por que no sabe o simplemente no desea hacerlo, dicha situación se hará constar en el mismo cuerpo del citatorio. En caso de que el contribuyente si se localice en ese momento con el se practicará la diligencia de notificación, el notificador levantará la constancia de notificación en donde plasmara de forma clara la hora y día en que se esta practicando esta, los datos de identidad del contribuyente así como las firmas de puño y letra tanto de este como del notificador, este, le hará entrega del acto o resolución administrativa a notificar así como de un ejemplar de la constancia de notificación, del cual el notificador también deberá tener un ejemplar.

Pueden existir casos en que la persona que atiende al notificador en el domicilio fiscal del contribuyente a notificar, sea el mismo o su representante legal, y que este actué de mala fe y niegue ser el, en este caso se le deja al notificador en estado de incertidumbre, ya que este no puede comprobar la identidad de dicha persona, en este supuesto se considera importante que el notificador realice una acta circunstanciada firmada por dos testigos en donde describa de forma clara y precisa los rasgos fisonómicos de la persona que atendió en dicho lugar, así como la actitud de dicha persona y el argumento de los testigos, dicha acta será integrada al expediente del contribuyente como antecedente en caso de que este interponga algún medio de defensa, aquí es importante el referir que es necesario

que la Ley establezca sanciones severas para el contribuyente o su representante legal en caso de mentir sobre su identidad al notificador.

4.- En el caso de que el notificador haya dejado citatorio para el contribuyente, se deberá constituir nuevamente en el domicilio fiscal de este para notificarlo, en el día hábil siguiente y a la hora exacta señalada en dicho citatorio.

Es muy importante que el notificador tome la debida precaución para presentarse puntualmente en la hora y día señalado en el citatorio para efectos de realizar la diligencia de notificación, ya que en caso contrario deberá dejar otro citatorio en el lugar en caso de que nuevamente el contribuyente no se localice en su domicilio, si el contribuyente estuviere en el domicilio se llevará acabo la notificación con este.

5.- Una vez constituido físicamente en el domicilio fiscal del notificador, nuevamente se identificará ante la persona que atiende en el lugar, con su constancia de identificación y requerirá la presencia del contribuyente o de su representante legal.

Después de haber precedido citatorio para realizar una notificación, el notificador puede realizar dicha diligencia con cualquier persona que atendiendo en el lugar, en caso de que el contribuyente o su representante legal no se localice nuevamente en el domicilio fiscal, este tiene obligación de identificarse plenamente con el contribuyente, en caso de que se negara a identificar, se deberá circunstanciar dicha situación para que quede como antecedente y el notificador sea absuelto de cualquier responsabilidad.

6.- Aquí se pueden dar dos supuestos, el primero sería que en el lugar si atiende el contribuyente, este accede a realizar la diligencia de notificación, el notificador levantará la respectiva constancia de notificación, entregará un ejemplar tanto del acto o resolución administrativa a notificar así como de la constancia de notificación la cual deberá contener la firma de puño y letra de ambas personas. En caso de que se negaré a firmar esta, dicha circunstancia quedará establecida en la constancia de notificación. Si el contribuyente se negará a realizar la diligencia de notificación, y se tratará de actos relativos al procedimiento administrativo de ejecución, después de que haya precedido citatorio el notificador realizará una acta circunstanciada donde señalará los motivos por los cuales no se pudo realizar la notificación y este deberá practicarla por instructivo siguiendo lo establecido en el párrafo segundo del artículo 137 del

Código Fiscal de la Federación. El segundo caso que se puede presentar al momento de que el notificador se constituya en el domicilio del contribuyente para realizar una notificación después de haber precedido citatorio, es que este no se encuentre en el lugar, y en este caso la diligencia de notificación se puede realizar con cualquier persona que se encuentre en el domicilio siempre y cuando este sea mayor de edad y no este disminuido de sus facultades mentales, al cual se le hará entrega del acto o resolución administrativa a notificar así como en ejemplar de la constancia de notificación, en la cual entre otras cosas deberán estar asentada las firmas de puño y letra tanto del notificador como del contribuyente.

Es importante que estos lineamientos sean establecidos de forma clara y precisa, también se considera necesario que de igual manera la autoridad debe respetar y no exigir al notificador trabajo excesivo, ya que solamente se pueden realizar dichas diligencias de notificación de las 7:30 a las 18:00 horas de lunes a viernes, en varias ocasiones el notificador no cuenta con transporte particular y debe trasladarse a los diversos domicilios de los contribuyentes en transporte colectivo, una vez constituido en el lugar, las personas se tardan minutos en atender al notificador, o este tiene que hacer labor de investigación para localizar al contribuyente, estas situaciones la autoridad las omite y exige al notificador que cumpla con un supuesto de 20 diligencias de notificación realizadas por día sin tomar en cuentas las razones antes mencionadas, y ante tales exigencias hechas por la autoridad muchas veces el notificador puede realizar una diligencia de notificación el mismo día en que deja el citatorio, o puede no constituirse en el domicilio del contribuyente y realizar la notificación de alguna otra manera señalada por la Ley o practicarla con datos falsos, también se puede prestar a realizar actos de corrupción incluso por ignorancia del contribuyente.

Cabe señalar que durante todo este procedimiento el notificador deberá mostrar respeto hacia el contribuyente, así mismo deberá orientarlo respecto a que autoridad acudir en caso de tener alguna duda respecto del acto a notificar y en todo momento se deberá abstener de caer en algún acto de corrupción.

Todo lo anteriormente señalado, son los lineamientos básicos y sencillos que se deben llevar a cabo durante una diligencia de notificación, lo cual debe darse a conocer tanto al notificador para que cumpla con estos, así como para el contribuyente para que le exija al notificador cumpla con ellos, y en caso contrario

pueda objetar dicha notificación por los medios de impugnación legalmente establecidos.

4.6.- Desarrollo profesional del notificador.

Se considera que para llevar a la práctica todo lo antes señalado a lo largo del presente trabajo de tesis, es muy importante e indispensable que el notificador cuente con la debida capacitación de manera permanente, para la realización de su trabajo, es decir, que conozca de todas las reformas que se hacen a la ley, así como a los demás ordenamientos legales, y que la autoridad fiscal a la que esta adscrito le de la facilidad de prepararse cada día mas para poder ser competitivo en todos los niveles laborales, es decir, lo que se propone es que la autoridad ofrezca becas a los notificadores para que estos puedan tomar diversos diplomados y especialidades que vayan enfocados a su actividad, así mismo que exista intercambio laboral de personas con otros países, a fin de que se conozcan otras formas de trabajo y se practique y estudie diversos idiomas como lo son el ingles y francés que le permitan estar al nivel competitivo de otros países. También se considera que no solamente sea capacitado conforme a lo relativo a su trabajo, sino que se les debería dar cursos de motivación, de auto superación, así como los demás relativos a superación y ética, todo esto con el único objetivo de contar con notificadores plenamente preparados y capacitados para ejercer día con día su función. Ya que en la practica la autoridad si le exige al notificador que cuente con una carrera universitaria y que se encuentre debidamente capacitado para realizar dichas actividades, pero sin embargo, la misma autoridad no le imparte cursos de capacitación a los notificadores, ni se les permite tomarlos en las diversas instituciones universitarias y mucho menos existen estímulos que le permitan al notificador prepararse laboralmente.

Por ultimo se considera importante y necesario que existan estímulos económicos para dichos servidores públicos, así como que a los trabajadores que mostraron mejor desempeño en su trabajo durante el mes la autoridad así como sus jefes inmediatos les expidan una carta de felicitación por su gran desempeño y dedicación al trabajo, la cual sea incorporada a su expediente, y que se le otorguen días de descanso como incentivo a su desempeño laboral.

CONCLUSIONES.

1.- Acto administrativo, es el medio jurídico por el cual la autoridad en su función pública, manifiesta su voluntad, misma que se exterioriza materialmente por medio de un documento escrito y que se emite con las formalidades legalmente establecidas.

2.- Notificación fiscal es el medio de comunicación procesal jurídico mediante el cual se hace del conocimiento del contribuyente el contenido de una resolución o acuerdo administrativo en materia fiscal.

3.- La notificación tiene como principales objetivos, otorgarle certeza jurídica al contribuyente respecto del acto administrativo emitido hacia su persona además de marcar el inicio de los plazos y términos legales, para su impugnación.

4.- Nuestra legislación establece cinco formas de llevar a cabo la notificación de un acto o resolución administrativo, las cuales son: personales o por correo certificado o electrónico, por correo ordinario o por telegrama, por estrados, por edictos y por instructivo.

5.- Se considera que la notificación que causa mayor certeza jurídica al contribuyente es la personal, ya que en esta, interviene directamente tanto el notificador como el contribuyente o su representante legal.

6.- En la notificación de tipo personal el notificador se constituye físicamente en el domicilio fiscal del contribuyente con el único objetivo de entregarle en persona, el acto o resolución administrativo.

7.- La notificación personal la debe realizar el notificador en el domicilio fiscal del contribuyente, dentro de las horas hábiles que son de 7:30 am a las 18:00 horas y no se podrán llevar cabo en los días inhábiles que para tales efectos señala la ley.

8.- La autoridad fiscal puede habilitar días y horas inhábiles cuando el contribuyente por la actividad que realiza, solo opere en días y horas inhábiles, pero siempre tal suceso deberá informarse al contribuyente.

9.- Las notificaciones personales surten sus efectos al día hábil siguiente a aquél en que esta se realice, cuando el contribuyente o su representante legal manifiesten no conocer el acto, esta surtirá sus efectos desde la fecha en que manifiesta conocer del mismo.

10.- La notificación tiene los siguientes efectos: crear certeza jurídica al contribuyente; otorgarle plazo al contribuyente, para cumplir con el acto o resolución notificado; iniciar el cómputo de los plazos legales para interponer algún medio de defensa; suspensión de los plazos de prescripción y negativa ficta.

11.- El recurso de revocación en materia fiscal, es un medio de defensa legal con que cuenta el contribuyente para impugnar actos y resoluciones administrativas, emitidos por autoridad fiscal y que al no ajustarse a derecho el gobernado considera que se afecta su esfera jurídica.

12.- El recurso de revocación procede contra resoluciones definitivas y actos emitidos por la autoridad, este se interpone y es resuelto por la misma autoridad que emitió el acto administrativo impugnado por el contribuyente.

13.- La autoridad fiscal resuelve el recurso de revocación emitiendo una resolución la cual revocará, modificará o confirmará el acto o resolución administrativa, restableciéndose así el orden jurídico.

14.- La autoridad fiscal tiene el término legal de 3 meses contados a partir de que se interpuso dicho recurso de revocación, para emitir y notificar al contribuyente de la resolución recaída al acto o resolución administrativa impugnado.

15.- Cuando la autoridad no emita ni notifique al contribuyente la resolución del recurso de revocación dentro del término legal, se entenderá que la resolución fue

confirmada por la autoridad y ante tal situación el contribuyente podrá interponer Juicio de Nulidad en contra de dicha confirmación ficta.

16.- El recurso de revocación se podrá interponer dentro del término legal de cuarenta y cinco días hábiles siguientes a aquel en que se llevo a cabo la notificación del acto o resolución de carácter administrativo.

17.- Notificador.- es el servidor público facultado legalmente para realizar el procedimiento administrativo de notificación fiscal, consistente en comunicar los actos administrativos emitidos por la autoridad fiscal como son: determinación de créditos fiscales, citatorios, requerimientos, solicitud de informes y mandamientos de ejecución.

18.- En la actualidad existen diversos ordenamientos legales que señalan de manera general los lineamientos jurídicos que se deben cumplir al momento de practicarse una diligencia de notificación, sin embargo por falta de conciencia del propio notificador respecto de la trascendencia de su actuar no se cumplen.

19.- Consideramos que al no existir un ordenamiento legal que regule la conducta del notificador al practicar una diligencia de notificación, es importante y necesario la creación de un Código de Ética, que oriente su actuar.

20.- El Código de Ética deberá darse a conocer tanto al contribuyente como al notificador para que lo conozcan y se obliguen a llevarlo a la práctica.

21.- Actualmente existen diversos Códigos de conducta así como de Ética para los servidores públicos de manera general, sin embargo no existe uno específico para el notificador en materia fiscal e incluso no se da difusión a los ya existentes y menos se da un seguimiento, a los mismos.

22.- Ética es la ciencia que estudia la conducta humana, actos de bondad así como los de maldad, esta puede guiar el actuar de la humanidad para hacer el bien a través de valores de conducta positivos, universales y obligatorios para todos los individuos.

23.- Con la propuesta de un Código de Ética para el notificador, se pretende erradicar los actos de corrupción en el procedimiento de notificación.

24.- La Ley señala que los actos realizados por los contribuyentes se presumen como hechos de buena fe, sin embargo, no señala algún tipo de sanción para el contribuyente o su representante legal en caso de que estos mientan al notificador o a la autoridad respecto de su identidad, situación que desafortunadamente es frecuente.

25.- El Código de Ética debe darse a conocer al notificador antes de que sea contratado, lo que hace indispensable que se le capacite y de a conocer las sanciones en que puede incurrir en caso de que su actuar sea contrario a lo señalado por dicho Código.

26.- Proponemos que el mecanismo de instrumentación sea que el notificador firme una carta compromiso en donde señale que conoce el Código de Ética, y que lo cumplirá, y que en caso contrario será sujeto de responsabilidad de conformidad con la Ley Federal de Responsabilidades de los Servidores Públicos.

BIBLIOGRAFÍA

- Arrijo Vizcaíno
Adolfo
- DERECHO FISCAL
17ª. ed Ed. Themis
México 2003
- Carrasco Iriarte
Hugo
- DERECHO FISCAL
CONSTITUCIONAL
4ª. ed Ed. Oxford
México 2000
-
- DERECHO FISCAL II
2ª. ed Ed. Iure
México 2003
- Castrejón García
Gabino Eduardo
- DERECHO TRIBUTARIO
Ed. Cárdenas
México 2004
- Berumen Campos
Arturo.
- LA ÉTICA JURÍDICA COMO
REDETERMINACIÓN DIALÉCTICA
DEL DERECHO NATURAL.
1ª. ed. Ed. Cárdenas Editor
Distribuidor.
México 2000
- De Jesús Fernández Martínez
Refugio
- DERECHO FISCAL
Ed. Mcgraw Hill
México 2004
- De la Cueva
Arturo
- DERECHO FISCAL
Ed. Porrúa
México 2003
- Díaz González
Luis Raúl
- MEDIOS DE DEFENSA FISCAL
4ª. ed Ed. Gasca Sicco
México 2004
-
- TEMAS FISCALES SELECTOS LOS
PROCEDIMIENTOS FISCALES
2ª. ed Ed. Gasca Sicco
México 2004
- Dionisio J. Kaye y
Christian Kaye Trueba
- NUEVO DERECHO PROCESAL
FISCAL Y ADMINISTRATIVO
1ª. ed Ed Themis
México 2005
- Escobar Valenzuela
Gustavo.
- ÉTICA INTRODUCCION A SU
PROBLEMATICA Y SU HISTORÍA
2ª. ed Ed Mc Graw-Hill
México 2001
- Escobar Ramírez
Germán
- PRINCIPIOS DE DERECHO FISCAL
Ed. OGS Editores S.A. de C. V.
México 2001
- Gordoa López
Ana Laura
- LOS FINES EXTRAFISCALES EN EL
SISTEMA TRIBUTARIO MEXICANO

	1ª. ed. Ed. Porrúa México 2000
H. Delgadillo Luis	<u>ELEMENTOS DE DERECHO ADMINISTRATIVO</u> Primer curso 2ª. ed. Ed Limusa México 2004
Margain Manautou Emilio	<u>INTRODUCCIÓN AL ESTUDIO DEL DERECHO ADMINISTRATIVO</u> 4ª. ed. Ed Porrúa México 2005
Martínez Morales Rafael I.	<u>DERECHO ADMINISTRATIVO</u> 1er. y 2o. cursos 3ª. ed. Ed. Oxford University Press-Harla México, S.A. de C.V. México 1996
Moisés Rodríguez Michel	<u>RECURSO DE REVOCACIÓN FISCAL</u> 1ª. ed. Ed. Porrúa México 2002
Paz López Alejandro y José Guadalupe Mesta Guerra	<u>RECURSOS DE REVOCACIÓN EN MATERIA FISCAL</u> Ed. ISEF México 2004
Pérez Becerril Alonso	<u>PRESUNCIONES TRIBUTARIAS EN EL DERECHO MEXICANO</u> 1ª. ed. Ed. Porrúa México 2001
Pérez Fernández del Castillo Bernardo.	<u>DEONTOLOGÍA JURÍDICA ÉTICA DEL ABOGADO Y DEL SERVIDOR PÚBLICO.</u> 12ª. ed. Ed. Porrúa. México 2006
Ponce Gómez Francisco	<u>DERECHO FISCAL</u> Ed. Banca y comercio México 2001
Rodríguez Lobato Raúl	<u>DERECHO FISCAL</u> 2ª. ed. Ed. Harla Oxford México 1998
Saldaña Magallanes L.C. Alejandro A	<u>MEDIOS DE DEFENSA EN MATERIA FISCAL</u> Ed. ISEF México 2003
Sánchez Gómez Narciso	<u>DERECHO FISCAL MEXICANO</u> Ed. Porrúa México 2003
Sánchez León Gregorio	<u>DERECHO FISCAL MEXICANO 1-4</u> Ed. Cárdenas

Sánchez Miranda
Arnulfo

México 2003

APLICACIÓN PRACTICA DEL
CÓDIGO FISCAL
1ª. ed. Ed. ISEF
México 2001

Sánchez Piña
José de Jesús

NOCIONES DE DERECHO FISCAL
Ed. PAC
México 2004

LEGISLACIÓN.

CARTA DE LOS DERECHOS DEL
CONTRIBUYENTE.
Servicio de Administración Tributaria. Año 2007.

CÓDIGO DE CONDUCTA DE LOS SERVIDORES
PÚBLICOS DE LA ADMINISTRACIÓN GENERAL
JURÍDICA.
Servicio de Administración Tributaria. Año 2007.

CÓDIGO DE CONDUCTA DE LOS SERVIDORES
PÚBLICOS DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN
TRIBUTARIA.
Servicio de Administración Tributaria. Año 2007.

CÓDIGO DE ÉTICA DE LOS SERVIDORES
PÚBLICOS.
<http://intrasat/cgr/cgr.htm>

CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.
Fisco agenda 2007
34ª. ed. Ed. ISEF
México 2007

CÓDIGO DE PROCEDIMIENTOS CIVILES.
<http://intrasat/cgr/cgr.htm>

CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS
ESTADOS UNIDOS MEXICANOS.
14ª. ed. Ed. ISEF
México 2007

LEY DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN
TRIBUTARIA.
Legislación fiscal 2007
SHCP. México 2007
LEY FEDERAL DEL PROCEDIMIENTO
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO.
<http://intrasat/cgr/cgr.htm>

LEY FEDERAL DE RESPONSABILIDADES
ADMINISTRATIVAS DE LOS SERVIDORES
PÚBLICOS.
Ed. Publik2
México 2007

REGLAMENTO DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.

Legislación fiscal 2007
SHCP. México 2007

REGLAMENTO INTERIOR DEL SAT.

Legislación fiscal 2007
SHCP. México 2007

DICCIONARIOS.

Carrasco Iriarte
Hugo.

DICCIONARIO DE DERECHO FISCAL.
Ed. Harla.
México 2004.

Feregrino Paredes
Baltasar.

DICCIONARIO DE TERMINOS FISCALES.
Ed. ISEF.
México 2004.

Ferrater Mora José.

DICCIONARIO DE FILOSOFÍA 2.
1ª. ed. Ed. Alianza
México 1979.

Reyes Altamirano
Rigoberto.

DICCIONARIO DE TERMINOS FISCALES.
1ª. ed. Ed. TAX.
México 2004

DICCIONARIO ENCICLOPÉDICO
UNIVERSAL.

Tomo 3.
2ª. ed. Ed CREDSA
Barcelona 1967

DICCIONARIO JURÍDICO MEXICANO.

13ª. ed. en 4 tomos.
(Instituto de Investigaciones Jurídicas).
UNAM y ed. Porrúa.
México 1998

DICCIONARIO KAPELUSZ DE LA LENGUA
ESPAÑOLA.

1ª. ed. Ed KAPELUSZ
Argentina 1979

OTROS DOCUMENTOS.

MANUAL DE PROCEDIMIENTO DEL
ABOGADO TRIBUTARIO PARA REALIZAR
ACTOS DE NOTIFICACIÓN EN MATERIA DE
COBRANZA.

Secretaría de Hacienda y Crédito Público
Administración General de Recaudación
Administración General de Cobranza
México 2001

MARCO JURIDICO DE NOTIFICACIÓN Y

VERIFICACIÓN.

Servicio de Administración Tributaria
INCAFI. Administración central de capacitación
fiscal.
México 2002

NOTIFICACIÓN Y COBRANZA.

Servicio de Administración Tributaria
INCAFI. Administración central de capacitación
fiscal.
México 2002

PRINCIPIOS ÉTICOS DE ACTUACIÓN PARA
ACTUARIOS FISCALES Y ABOGADOS
TRIBUTARIOS 2003.

Servicio de Administración Tributaria
Administración General de Recaudación
México 2003

PROCEDIMIENTO DE NOTIFICACIÓN.

Servicio de Administración Tributaria
INCAFI. Administración central de capacitación
fiscal.
México 2002

FUENTES ELECTRÓNICAS.

<http://intrasat/cgr/cgr.htm>

<http://www.sat.gob.mx>

<http://shcp.gob.mx>

ANEXOS.

1.- CONSTANCIA DE IDENTIFICACIÓN DEL NOTIFICADOR.

2.- CITATORIO.

3.- ACTA DE NOTIFICACIÓN.



SECRETARÍA DE HACIENDA Y
CREDITO PÚBLICO

Servicio de Administración Tributaria.
Administración General de Grandes
Contribuyentes.
Administración Local de Grandes
Contribuyentes del Oriente del Distrito Federal.
330-SAT-09-II-00150



Asunto: Constancia de identificación.

México, D. F., 3 de Enero de 2005.

A quien corresponda:

María de la Luz Urzaiz Osorio, titular de la Administración Local de Grandes Contribuyentes del Oriente del Distrito Federal de la Administración General de Grandes Contribuyentes del Servicio de Administración Tributaria, con fundamento en los artículos 17 y 31, fracción XXV de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal; artículos 1 y 7, fracción XVIII, 8 fracción III de la Ley del Servicio de Administración Tributaria; artículos 19, fracciones I y II, 11, fracción VII, 17, Apartado A, fracciones XIV, XV, XVIII y XXIII, artículos Segundo, segundo párrafo y Cuarto Transitorio del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 22 de marzo de 2001 en vigor al día siguiente de su publicación, modificado mediante decretos publicados en el diario oficial de la federación el 30 de abril de 2001 y 17 de junio de 2003, artículos Primero, párrafos segundo y último y Segundo del Acuerdo por el que se señala el nombre, sede y circunscripción territorial de las Unidades Administrativas del Servicio de Administración Tributaria, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 27 de mayo de 2002, modificado mediante diversos publicados en el referido órgano oficial del 24 de septiembre y 30 de octubre, ambos de ese mismo año, todos en vigor a partir del día siguiente al de su publicación, expide la presente constancia de identificación que acredita la personalidad del (a) **C. KARINA MARGARITA GARCÍA MUÑOZ**, cuya fotografía y firma aparecen en el margen izquierdo del presente documento, como servidor público, adscrito a la Administración Local de Grandes Contribuyentes del Oriente del Distrito Federal, ubicada en Avenida Añil No. 571, 3er. Piso, Col. Granjas México, C. P. 08400, México, D. F., con cargo **NOTIFICADOR-EJECUTOR**, con R. F. C. GAMK780821, a quien se autoriza como **Notificador-Ejecutor** de esta Administración, para realizar notificaciones de los actos administrativos que le sean designados, así como para realizar cualquier diligencia dentro del procedimiento administrativo de ejecución.



La presente constancia tiene vigencia desde el 3 de Enero de 2005, hasta el 31 de Diciembre de 2005.

EN SUPLENCIA, POR AUSENCIA DE LA TITULAR DE LA ADMINISTRACIÓN LOCAL DE GRANDES CONTRIBUYENTES DEL ORIENTE DEL DISTRITO FEDERAL, CON FUNDAMENTO EN EL ARTÍCULO 18 DE LA LEY ORGÁNICA DE LA ADMINISTRACIÓN PÚBLICA FEDERAL; ARTÍCULO 10, PENÚLTIMO PÁRRAFO, EN RELACIÓN CON EL ARTÍCULO 19, ÚLTIMO PÁRRAFO, AMBOS DEL REGLAMENTO INTERIOR DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA, PUBLICADO EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN EL 22 DE MARZO DE 2001, REFORMADO MEDIANTE DECRETOS PUBLICADOS EN EL MISMO ÓRGANO INFORMATIVO LOS DÍAS 30 DE ABRIL DE 2001 Y 17 DE JUNIO DE 2003, FIRMA EL PRESENTE OFICIO, EL SUBADMINISTRADOR DE REGAUDACIÓN DE LA ADMINISTRACIÓN LOCAL DE GRANDES CONTRIBUYENTES DEL ORIENTE DEL DISTRITO FEDERAL.

ATENTAMENTE,
LA ADMINISTRADORA LOCAL DE GRANDES
CONTRIBUYENTES DEL ORIENTE DEL
DISTRITO FEDERAL

L.C. MARÍA DE LA LUZ URZAIZ OSORIO


Antonio Hernández Hernández



Servicio de Administración Tributaria

CITATORIO

c. Herrera Polanco, Rafael
REPRESENTANTE LEGAL DE: _____

DOMICILIO: Cristina Naveros 08.

COLONIA Industrial
CIUDAD Mexico D.F.

Credito A-1092463

EN MÉXICO, D.F., SIENDO LAS 11:00 HORAS DEL DIA 04 DEL MES DE Junio DEL AÑO 2007 EL(LA) QUE SUSCRIBE C. Hernández Polanco, Juan José NOTIFICADOR(A) EJECUTOR(A) ADSCRITO(A) A LA ADMINISTRACIÓN LOCAL DE RECAUDACIÓN DEL ORIENTE DEL D.F. CON SEDE EN EL DISTRITO FEDERAL, ACREDITÁNDOME CON LA CONSTANCIA DE IDENTIFICACIÓN No. 322 SHI 09 IU CC 79232 DE FECHA 02 Enero 2002, EXPEDIDA POR EL ACT. JAVIER RICARDO RAMÍREZ VILLANUEVA EN SU CARACTER DE ADMINISTRADOR LOCAL DE RECAUDACIÓN DE ORIENTE DEL D.F., CON VIGENCIA DEL 02 Enero 2002 AL 30

Junio 2002. DOCUMENTO EN EL QUE APARECE MI FOTOGRAFÍA Y FIRMA; CON FUNDAMENTO EN LOS ARTÍCULOS 134 FRACCIÓN I, 135 Y 136 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, ME CONSTITUYO LEGALMENTE EN EL DOMICILIO UBICADO EN LA CALLE DE Cristina NÚM. EXT. 08 NÚM. INT. _____

COLONIA Industrial DE ESTA LOCALIDAD, Y UNA VEZ QUE ME HE CERCIORADO DE QUE DICHO DOMICILIO EFECTIVAMENTE ES EL QUE TIENE MANIFESTADO EL CONTRIBUYENTE, REQUIERO SU PRESENCIA O LA DE SU REPRESENTANTE LEGAL A EFECTO DE LLEVAR A CABO UNA DILIGENCIA DE CARACTER ADMINISTRATIVO, INFORMÁNDOME NO ENCONTRARSE EN ESTE MOMENTO, POR LO QUE CON FUNDAMENTO EN EL ARTÍCULO 137 DEL ORDENAMIENTO ANTES SEÑALADO, PROCEDO A DEJAR ESTE CITATORIO EN PODER DEL (LA) C. Rodríguez Naveros Margarita QUIEN DIJO SER Ejecutora.

DEL CONTRIBUYENTE O DE SU REPRESENTANTE LEGAL, PERSONA QUE SE IDENTIFICA CON C. Hernández Polanco, NÚMERO 179001129746 DE FECHA 2002. EXPEDIDA POR Instituto Federal Electoral EN LA QUE CONSTA LA FOTOGRAFÍA Y FIRMA DEL INTERESADO, QUIEN MANIFIESTA SER MAYOR DE EDAD Y TENER CAPACIDAD LEGAL PARA EL ACTO, A EFECTO DE QUE EL CONTRIBUYENTE O SU REPRESENTANTE LEGAL ESPERE AL SUSCRITO EN ESTE DOMICILIO EL DIA 05 DEL MES DE Junio DEL AÑO 2007 A LAS 11:00 HORAS A FIN DE LLEVAR A CABO LA DILIGENCIA DE NOTIFICACIÓN RESPECTIVA.

SE HACE DE SU CONOCIMIENTO QUE EN CASO DE NO ESTAR PRESENTE EN LA HORA Y FECHA INDICADAS ANTERIORMENTE, SE PRACTICARÁ LA DILIGENCIA DE NOTIFICACIÓN CON QUIEN SE ENCUENTRE EN EL DOMICILIO, CONFORME LO PREVISTO EN EL MENCIONADO ARTÍCULO 137 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.

EL NOTIFICADOR

322 SHI 09 IU CC 79232
Hernández Polanco, Juan José
NOMBRE, FIRMA Y CLAVE

QUIEN RECIBE EL CITATORIO PARA ENTREGARLO AL INTERESADO

Margarita Rodríguez Naveros
NOMBRE Y FIRMA



SECRETARÍA
DE
HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO

SERVICIO DE ADMINISTRACION TRIBUTARIA

ADMINISTRACION LOCAL DE GRANDES CONTRIBUYENTES DE ORIENTE DEL D.F.
DOMICILIO: AÑIL No. 571, 3er PISO, COL. GRANJAS MÉXICO, DELEG. IZTACALCO, C.P. 08400



DILIGENCIA DE NOTIFICACION

DATOS DE IDENTIFICACION DEL CONTRIBUYENTE O DEUDOR

REGISTRO FEDERAL DE CONTRIBUYENTES: SES9407254H3
 NOMBRE, DENOMINACION O RAZON SOCIAL: SESEPRO SA DE CV.
 DOMICILIO: HELIODORO VALLE NO. 229 COL. MERCED BALBUENA C.P. 15810 DELG. VENUSTIANO CARRANZA MÉXICO D.F.

DATOS DEL CREDITO FISCAL

CREDITO NUMERO: S-2113120 IMPORTE: \$ 1,128,785.00
 NUMERO DE DOCUMENTO DETERMINANTE: 330-SAT-09-II-REC-1-2003-03032 FECHA DE DOCUMENTO: 25 DE SEPTIEMBRE DEL 2003
 CONCEPTO: SE DETERMINA SU SITUACION FISCAL EN MATERIA DE PAGO EN PARCIALIDADES

SE NOTIFICA EL DOCUMENTO QUE CONTIENE EL ACTO ADMINISTRATIVO CUYOS DATOS SE INDICAN EN LA PARTE SUPERIOR, CONFORME A LO DISPUESTO EN LOS ARTICULOS: 134 FRACCION I, 135, 136 Y 137 DEL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION. LO ANTERIOR CON FUNDAMENTO EN LOS ARTICULOS: 1, 2, 4, 7, FRACCIONES I, VII Y XVIII, 8º, FRACCION III, PRIMERO, TERCERO Y CUARTO TRANSITORIOS DE LA LEY DEL SERVICIO DE ADMINISTRACION TRIBUTARIA, PUBLICADA EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACION EL 15 DE DICIEMBRE DE 1995, EN VIGOR A PARTIR DEL DIA 1º DE JULIO DE 1997, MODIFICADA MEDIANTE DECRETO PUBLICADO EN EL MISMO ORGAN OFICIAL DE FECHA 12 DE JUNIO DE 2003, VIGENTE A PARTIR DEL DIA SIGUIENTE AL DE SU PUBLICACION; ARTICULO 19 PRIMER PARRAFO, FRACCION II CON RELACION A LAS FRACCIONES XIV, XV, XX Y XXIII, DEL APARTADO A DEL ARTICULO 17 Y ULTIMO PARRAFO DEL PROPIO ARTICULO 19, 39, APARTADO B, DEL REGLAMENTO INTERIOR DEL SERVICIO DE ADMINISTRACION TRIBUTARIA PUBLICADO EL DIA 22 DE MARZO DE 2001, EN VIGOR AL DIA SIGUIENTE DE SU PUBLICACION, MODIFICADO MEDIANTE DECRETOS PUBLICADOS EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACION EL 30 DE ABRIL DE 2001 Y 17 DE JUNIO DE 2003, AMBOS VIGENTES A PARTIR DEL DIA SIGUIENTE AL DE SU PUBLICACION; ARTICULO PRIMERO, SEGUNDO Y ULTIMO PARRAFOS DEL ACUERDO POR EL QUE SE SEÑALA EL NOMBRE, SEDE Y CIRCUNSCRIPCION TERRITORIAL DE LAS UNIDADES ADMINISTRATIVAS DEL SERVICIO DE ADMINISTRACION TRIBUTARIA, PUBLICADO EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACION EL 27 DE MAYO DE 2002, MODIFICADO MEDIANTE DIVERSOS PUBLICADOS EN EL REFERIDO ORGAN OFICIAL DEL 24 DE SEPTIEMBRE Y 30 DE OCTUBRE, AMBOS DE ESE MISMO AÑO, TODOS EN VIGOR A PARTIR DEL DIA SIGUIENTE AL DE SU PUBLICACION.

ACTA DE NOTIFICACION

EN México D.F. SIENDO LAS 14:15 HORAS DEL DIA 14 DE Enero DEL AÑO 2004 CON FUNDAMENTO EN LOS ARTICULOS 134 FRACCION I Y 136 DEL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION, EL SUSCRITO NOTIFICADOR QUE ACTUA, ME CONSTITUYO EN EL DOMICILIO UBICADO EN CJON. DE CUITLAHUAC NO. 160 COL. LORENZO BUTURINI C.P.15820 DELG. VENUSTIANO CARRANZA, DE ESTA CIUDAD, IDENTIFICÁNDOME ANTE LA PERSONA CON LA CUAL SE ENTIENDE LA DILIGENCIA, CON LA CONSTANCIA DE IDENTIFICACION No. 330-SAT-09-II-0152 DE FECHA 7 DE ENERO DEL 2004, EXPEDIDA POR LA ADMINISTRACION LOCAL DE GRANDES CONTRIBUYENTES DE ORIENTE DEL DISTRITO FEDERAL Y CON VIGENCIA HASTA EL DIA 31 DE DICIEMBRE DE 2004, HACIENDO CONSTAR QUE A ESTA DILIGENCIA NO PRECEDIO CITATORIO PARA LOS EFECTOS DEL ARTICULO 137 DEL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION, MISMO QUE SE DEJO EN PODER DE _____ EN SU CARÁCTER DE _____ DEL CONTRIBUYENTE O SU REPRESENTANTE LEGAL Y REQUIERO EN ESTE MOMENTO LA PRESENCIA DEL CONTRIBUYENTE O LA DE SU REPRESENTANTE LEGAL. PROCEDIENDO A NOTIFICAR LA RESOLUCION DETALLADA CON ANTERIORIDAD AL C. Noquevon Flores Julio QUIEN LA RECIBE EN SU CARÁCTER DE Apoderado legal, ACREDITÁNDOLO CON Poder Notarial libro 1433, Folia * IDENTIFICÁNDOSE CON Credencial para votar * EXPEDIDA POR Instituto Federal Electoral. CONFORME AL ARTICULO 135 DEL CODIGO QUE SE CITA, SE LE ENTREGA UN EJEMPLAR DE LA RESOLUCION CON FIRMA AUTOGRAFA DE LA AUTORIDAD QUE LA EMITE, ASI COMO DE LA PRESENTE ACTA DE NOTIFICACION, TAMBIEN CON FIRMA AUTOGRAFA. * 20274, Instrumento 69604 Fecha 9-1-6-2000 Notario 117 DF. * No 364300 7017987
 EL NOTIFICADOR _____ EL CONTRIBUYENTE O REPRESENTANTE LEGAL O PERSONA CON LA QUE SE ENTIENDA LA DILIGENCIA _____

KARINA MARGARITA GARCIA MUÑOZ
 NOMBRE Y FIRMA

Julio Noquevon Flores
 NOMBRE Y FIRMA