



Universidad Nacional Autónoma de México

Programa de Especializaciones en Ciencias de la Administración

Tesina

La inseguridad jurídica para los contribuyentes en el cumplimiento de la obligación de revisar el Buzón Tributario.

Que para obtener el grado de

Especialista en: Fiscal

Presenta: L.C. Marisol de Jesús Ramírez Fernández

Tutor: C.P. Y M.D.F. Jorge Santamaría García

CD.MX.,2016



Universidad Nacional
Autónoma de México

Dirección General de Bibliotecas de la UNAM

Biblioteca Central



UNAM – Dirección General de Bibliotecas
Tesis Digitales
Restricciones de uso

DERECHOS RESERVADOS ©
PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL

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

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



ÍNDICE

1.-Introducción	3
2.-Objetivo	4
3.-Justificación	5
4.-Metodología	6
5.-Elementos de la Seguridad Jurídica.....	7
5.1.- Relación jurídica tributaria	7
5.2.-ObligaciónTributaria	10
5.3.-Obligaciones sustantivas y formales	11
5.4.-Seguridad Jurídica	14
5.4.1.- Artículos constitucionales referentes a la seguridad jurídica.....	16
6.- Conclusión del primer capítulo	24
7.-Buzón Tributario.....	26
7.1.-Buzón Tributario y su regulación en el C.F.F.....	26
7.1.1.-La notificación de créditos fiscales a través del Buzón Tributario.....	27
7.1.2.-Solicitud de Devolución de Saldos a Favor a través del Buzón Tributario	34
8.-Conclusiones	37
9.-Bibliografía	38

1.-Introducción.

Se ha visto que la Tecnología de la Información facilita todos los procedimientos y agiliza más las cosas; incluso en el Dictamen de la Comisión de Hacienda¹¹ sobre iniciativa de reforma al Código Fiscal de la Federación se mencionó que lo que se busca con la reforma a ese ordenamiento es una simplificación administrativa que evite el excesivo formalismo por lo que se propuso la creación de un sistema de comunicación electrónico denominado Buzón Tributario. Esa fue la base de la iniciativa y también menciona que como se trata de medios electrónicos en los que pueden existir contingencias o fallas temporales, era conveniente que el Servicio de Administración Tributaria estableciera para esas situaciones mecanismos alternos de comunicación mediante reglas de carácter general, asegurando siempre los derechos del contribuyente; sin embargo también se propuso que se estableciera como obligación expresa de los contribuyentes ingresar a dicho Buzón y que el acuse de recibo es lo que daría seguridad a los particulares.

Lo anterior lo mencionó porque de eso se puede desprender que la intención de establecer ese sistema de comunicación es agilizar los trámites y no situar al contribuyente en ningún estado de inseguridad jurídica, y que también se reconoce que es innegable que al ser un medio electrónico siempre pueden haber contingencias, por eso yo consideró que siguen coexistiendo las diversas regulaciones en que la autoridad puede seguir realizando actos que también están habilitados para realizarse por medio del Buzón Tributario.

¹¹Dictamen de la Comisión de Hacienda de la Iniciativa del decreto por el que se reforman adicionan y derogan diversas disposiciones de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios y del Código Fiscal de la Federación presentado el 8 de Septiembre del 2013 al Congreso General de la Unión (es.slideshare.net/Temo_Galindo/proyecto-de-dictamen-de-codigo-fiscal).

2.-Objetivo.

La presente tesina tiene como objetivo saber si a partir del uso del Buzón Tributario y derivado de la obligación formal de tener que revisarlo el contribuyente se encontrara en un estado de inseguridad jurídica prohibido por la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Siendo los objetivos particulares los siguientes:

- Revelar los aspectos que muestran la inseguridad jurídica de la nueva estructura de cumplimiento de obligaciones formales en los casos de devoluciones de saldos a favor y el proceso de notificación de créditos fiscales.

Las palabras clave que sirven de base para el desarrollo de la presente tesina son las siguientes:

- Seguridad jurídica
- Derechos Humanos
- Obligación formal

3.-Justificación.

El Buzón Tributario es una nueva figura aquí en México regulada en el Código Fiscal de la Federación a partir del año 2014, que entró en vigor para las personas morales a partir del 30 de Junio de 2014 y para las personas físicas, a partir del 1 de enero del 2015. Por medio de este Buzón ahora la autoridad fiscal notificará actos, que antes solo efectuaba personalmente; y que ahora podrán notificarse indistintamente ya sea personalmente o por el Buzón Tributario y ya que de la notificación de dichos actos puede derivarse una obligación sustantiva (de pago), pues siempre surgen dudas de si la regulación de dichas notificaciones cumplirá con las formalidades que la Constitución tiene regulada para este tipo de actos ya que en este caso se trata de un medio electrónico.

Además de que resulta obvio que para la autoridad la implementación del Buzón Tributario implica una agilización en muchos de sus actos, y puede que para el contribuyente a larga también lo sea, creo que siempre se tienen dudas antes nuevas regulaciones, pero si todo está previsto como debe ser en la ley, solo será cuestión de ir adaptándose.

Para este estudio solo se tomó en cuenta como está regulada una devolución de un saldo a favor por medio del Buzón Tributario y una notificación de un crédito fiscal.

4.-Metodología

El presente estudio se realizó mediante la interpretación literal y sistemática del Código Fiscal de la Federación, con la Constitución y el Código de Comercio, así como las ideas y teorías de diversos actores.

Se fundamentaron los siguiente elementos : relación jurídica tributaria, principio de legalidad, obligaciones formales y sustantivas, seguridad jurídica, garantía de audiencia, irretroactividad, fundamentación y motivación, los cuales sirvieron para determinar si había inseguridad jurídica en la devolución de un saldo a favor y la notificación de un crédito fiscal

Se describió el procedimiento que se sigue por medio del buzón tributario para la devolución de un saldo a favor y para la notificación de un crédito fiscal.

Se correlacionó la investigación con el estudio de los Derechos Humanos, contrastando sus postulados con el hecho de que estos derechos fundamentales deben ser atendidos primeramente si se quiere llegar a establecer ya el uso obligatorio de las TIC (Tecnologías de la Información y la comunicación) en materia de cumplimiento de obligaciones fiscales formales.

5.-Elementos de la Seguridad Jurídica

5.1.- Relación jurídica tributaria

Es importante tener en cuenta los siguientes conceptos si queremos saber si con la nueva estructura del cumplimiento de obligaciones formales y de pago (en nuestro caso la notificación de un crédito fiscal y la devolución de un saldo a favor) derivadas del uso del Buzón Tributario, el contribuyente está en un estado de inseguridad jurídica prohibido por la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Por lo anterior es relevante establecer que jerarquía tiene nuestra Constitución Política; y porque se debe respetar lo establecido en ella.

Como dice Medina (2011):

“La Constitución es el documento formal que contiene el conjunto de normas jurídicas de mayor jerarquía de un país, es la ley suprema que regula dos grandes aspectos, los Derechos del Hombre y la Organización del Estado”. (pág.25).

Lo cual se desprende de lo que establece el artículo 133 de la Constitución que dice:

Esta Constitución, las leyes del Congreso de la Unión que emanen de ella y todos los Tratados que estén de acuerdo con la misma, celebrados y que se celebren por el Presidente de la República, con aprobación del Senado, serán la Ley Suprema de toda la Unión... (CÁMARA DE DIPUTADOS DEL H. CONGRESO DE LA UNIÓN, 2014, pág. 136).

Así mismo nuestra Constitución es la que obliga a los mexicanos a contribuir al gasto público conforme lo establecido en el artículo 31 fracción IV:

Son obligaciones de los mexicanos:

...

“IV.-Contribuir para los gastos públicos, así de la Federación, como del Distrito Federal o del Estado y Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes.” (CÁMARA DE DIPUTADOS DEL H. CONGRESO DE LA UNIÓN, 2014, pág. 42)

Delgadillo refiere lo siguiente:

Con base en lo anterior podemos concluir que el poder del Estado, poder tributario cuando lo referimos a nuestra materia en particular, fue plasmado en nuestra Constitución, de donde dimana la potestad tributaria, que es ejercida por los órganos a quienes se les atribuye expresamente. En este sentido la Potestad Tributaria se expresa en la Norma Suprema como facultad para imponer contribuciones, lo cual es inherente al Estado en razón de su poder de imperio, y se ejerce cuando el órgano correspondiente, Congreso de la Unión, establece las contribuciones en una ley, que vinculará individualmente a los sujetos activo y pasivo de la relación jurídica tributaria. (pág. 34).

Con base en esto, es evidente que así como la Constitución nos obliga a contribuir al gasto público, también especifica que las contribuciones que se establezcan tienen que ser a través de una ley, de forma proporcional y equitativa; de esta fracción cuarta del artículo 31 de la Constitución se desprende el principio de legalidad el cual De la Garza (1990) define como sigue:

El principio de legalidad significa que la ley que establece el tributo debe definir cuáles son los elementos y supuestos de la obligación tributaria, esto es, los hechos imposables, los sujetos pasivos de la obligación que va a nacer, así como el objeto y la cantidad de la prestación; por lo que todos esos elementos no deben quedar al arbitrio o discreción de la autoridad administrativa. (pág.268).

Así mismo De la Garza (1990) afirma:

La realización de diversos presupuestos establecidos en las leyes da origen al nacimiento de relaciones jurídicas que tienen como contenido directo o indirecto el cumplimiento de prestaciones tributarias o fiscales, de dar, de hacer, de no hacer y de tolerar. A estas relaciones jurídicas, que representan un vínculo jurídico entre dos personas, una (acreedor) que tiene derecho a exigir la prestación y otra (el deudor) que tiene la obligación o deber de efectuar la prestación de dar, de hacer, de no hacer o de tolerar, las llamamos en una forma muy amplia, relaciones jurídicas fiscales y, en una forma restringida, relaciones jurídicas tributarias.

Relaciones jurídicas fiscales son las que tienen como contenido el pago de cualquier prestación en que el acreedor es [...] el Estado en su carácter de receptor de cualquier ingreso...

Por otra parte, las relaciones jurídicas tributarias son aquellas que tienen como contenido el pago de tributos, que son los impuestos, los derechos y las contribuciones especiales. Existen relaciones jurídicas que tienen como contenido el pago de prestaciones que son fiscales, pero que no son tributarias, como el pago de una multa o el pago de gastos de ejecución. (pág.451).

Por consiguiente, si se establece una contribución por medio de una ley la cual define los elementos esenciales de e (sujeto, objeto, base, tasa o tarifa etc.) y los supuestos, y algún sujeto encuadra en alguno de ellos, en ese momento se daría el nacimiento de la relación jurídica tributaria; con la generación respectiva de consecuencias jurídicas para el ahora contribuyente; refiriéndose a derechos y obligaciones que pueden ser de dar, de no hacer y de tolerar, siendo la obligación tributaria parte de esta relación.

Así como Delgadillo (1986) afirma:

La Relación Jurídica Tributaria es un vínculo que une a diferentes sujetos respecto de la generación de consecuencias jurídicas, consistentes en el nacimiento, modificación, transmisión o extinción de derechos y obligaciones en materia tributaria [...] comprende tanto a los derechos como a las obligaciones, de donde se deriva que aquélla es el todo y está [la obligación tributaria], es solo una de sus partes [...], tratándose de la obligación tributaria, las opiniones siguen siendo divergentes respecto de su contenido, ya que algunos consideran que la obligación solamente se refiere a un Dar, mientras que otros la identifican además con un hacer, un no hacer, y otros hasta con un tolerar. (pág. 86).

5.2.-Obligación Tributaria

Uno de los autores que considera que la obligación tributaria se refiere a un dar es Rigoberto Reyes Altamirano (2001) quien establece lo siguiente:

Compartimos plenamente la opinión de Dino Jarach de que sólo hay una obligación tributaria: la de pagar contribuciones; todas las demás cargas que soporta el contribuyente son deberes que en algunos casos son complementarios de la obligación y en otros son independientes.

En la obligación tributaria hay una relación generada por la contribución entre un sujeto acreedor, el Estado, y un sujeto deudor, el contribuyente o responsable solidario. En cambio, los deberes formales que tiene el administrado (inscribirse en el Registro Federal de Causantes, presentar declaraciones, dar avisos, etc.) son una relación complementaria o independiente de la contribución, entre la administración pública y el administrado... (pág.119).

Delgadillo (1986) establece lo siguiente:

Es conveniente señalar que algunos autores denominan la obligación tributaria de dar “obligación principal” y a las otras obligaciones como accesorias o secundarias. Debemos aclarar que esta diferenciación carece de base, toda vez que lo accesorio implica dependencia, y por lo tanto, sólo podría existir si existe aquella de la que se supone que deriva, lo cual, como podemos darnos cuenta, no se da en el caso de las obligaciones tributarias, ya que las obligaciones de hacer o no hacer son independientes de las de dar y, es más, aquellas pueden existir aún sin que exista ésta, o también, subsisten aún después de que se haya extinguido la denominada obligación principal. (pág. 87).

El Diccionario de Ciencias Jurídicas Políticas y Sociales define obligación como sigue:

J.C. Smith.-Deber jurídico normativamente establecido de realizar u omitir determinado acto, y a cuyo incumplimiento por parte del obligado es imputada, como consecuencia, una sanción coactiva; es decir un castigo traducible en un acto de fuerza física organizada...

Jurídicamente y en términos generales, puede decirse que las obligaciones admiten la siguiente división: a) de hacer, b) de no hacer,...

Se clasifican asimismo en principales, cuando subsisten por sí mismas; accesorias cuando dependen o están vinculadas con la principal; puras cuando no dependen de una condición...

A su vez De la Garza (1990) dice: "...las relaciones jurídicas que tienen como contenido deberes de hacer, de no hacer o de tolerar, serán fiscales o tributarias según que estén relacionadas con una obligación sustantiva que tenga carácter de fiscal o de tributaria". (pág.451).

Es un hecho que si un sujeto encuadra en un supuesto previsto en una ley que establece alguna contribución; nacerá la relación jurídica tributaria; de la cual surgirán obligaciones sustantivas (de dar) y formales (hacer y no hacer).

5.3.-Obligaciones sustantivas y formales

Como vimos en el subcapítulo anterior las relaciones jurídicas fiscales y tributarias pueden ser de naturaleza sustantiva o formal.

Para fines del presente tema se estima conveniente definir que es una obligación sustantiva y formal, así como precisar las características de cada una de ellas.

De la Garza (1990) define la relación tributaria sustantiva como sigue:

Es aquella que existe entre el ente público acreedor y el sujeto pasivo principal, por deuda propia o el sujeto pasivo por deuda ajena, que tiene como contenido el pago de la prestación en dinero o en especie en que consiste el tributo. (pág. 455).

A su vez De la Garza (1990) define las siguientes características de la obligación sustantiva:

Carácter ex lege: "Tiene este carácter porque nace de la conjunción del hecho generador con el presupuesto o hipótesis establecidos por la ley". (pág. 456).

Relación de derecho y no de poder: "La relación que establece es una relación de derecho en la que el estado y el contribuyente se encuentran básicamente en una posición de igualdad, uno como acreedor y otro como deudor, ambos sujetos al ordenamiento jurídico". (pág. 456).

De la lectura de las definiciones antes reproducidas podemos concluir que las obligaciones sustantivas siempre nacerán del hecho generador establecido en la ley e implicarán una prestación dineraria o en especie.

Ahora toca definir el contenido de las relaciones formales: “el contenido de estas relaciones puede ser un hacer, un no hacer o un tolerar” (De la Garza, 1990, pág. 452), en donde “las obligaciones de hacer consisten en la realización de actos o acciones de carácter positivo”. (De la Garza, 1990, pág.481).

Vanoni (citado por De la Garza,1990) distingue las siguientes:

Acciones de los sujetos ordenadas a fin de asistir a la actividad determinadora de las autoridades tributarias, presentar declaraciones, presentar actas y documentos, dar informes, etc.

Acciones establecidas para facilitar la actividad administrativa de control y de represión de infracciones; denuncias, avisos, prescripción de formas particulares para ciertos actos, etc.

Acciones tendientes a favorecer la realización de algunos métodos de cobro del tributo; presentación al registro, apertura de cuentas corrientes, etc. (pág. 481)

Así mismo Vanoni (citado por De la Garza,1990) dice que:

La obligación de no hacer se presenta en nuestra campo como consecuencia de una prohibición establecida por la ley para realizar una acción que en ausencia de la norma tributaria prohibitiva sería lícita y en algunos casos aún debida y Berliri escribe que cuando el legislador considera que es útil asegurar un determinado comportamiento negativo del contribuyente puede proceder, mejor que mediante la creación de una obligación ex lege negativa mediante el establecimiento de una prohibición, de la cual como es sabido, surge un límite a la libertad del particular y no una obligación. (pág. 482)

Por último Sergio Francisco de la Garza (1990) sostiene que:

La prestación que constituye el objeto de las obligaciones de soportar consiste en la tolerancia de la actividad de la Administración financiera que invade la esfera de

autonomía reconocida al sujeto por las normas de otras leyes distintas de las tributarias y contra las cuales el obligado tendría en su caso, el derecho de oponerse...

Las obligaciones de soportar tienen, pues como correspectivo una facultad de la administración financiera de operar en la esfera de libertad de los sujetos a fin de asegurar el cumplimiento de los preceptos de la ley financiera. (pág. 482)

Todo ello nos permite concluir que el contenido de las obligaciones formales pueden ser un hacer, un no hacer o un tolerar; generalmente son actividades tendientes a facilitar la regulación de la obligación sustantiva cuyo contenido es el pago de la prestación en dinero o en especie en que consiste el tributo.

Se colige de la lectura de las definiciones anteriores que la obligación sustantiva nace en el momento en que se produce el hecho generador previsto en la ley, por eso ahora habrá que definir cuando nace la obligación formal tributaria

De la Garza (1990) sostiene lo siguiente:

Los presupuestos de hecho de los deberes formales son distintos de los presupuestos o hechos impositivos de las obligaciones tributarias sustantivas principal o por deuda ajena....

En segundo lugar, en cuanto al momento del nacimiento de las obligaciones, pues los deberes formales pueden nacer antes, simultáneamente o con posterioridad al nacimiento de la obligación tributaria principal. Por ejemplo, la simple apertura de un establecimiento produce la obligación al empresario de inscribirse en el Registro Federal de Contribuyentes, aun cuando la obligación de pagar el tributo nacerá cuando se produzca el hecho generador del tributo. (pág.484).

Como puede advertirse del texto antes inserto, aun cuando no se haya producido el hecho generador del tributo, el contribuyente ya tiene que estar cumpliendo con ciertas obligaciones formales, “por lo general, las relaciones de carácter formal existen en función instrumental de tutelar el cumplimiento de la obligación tributaria principal de pago del tributo. Por esta razón, generalmente existen aun cuando exista esa obligación” (pág. 483).

Sin embargo es posible que existan relaciones tributarias formales a cargo de un determinado sujeto, aun cuando no llegue a existir la relación tributaria sustantiva principal, lo que demuestra la autonomía o la independencia de ambos tipos de relaciones y su distinción jurídica. (De la Garza, 1990, pág.483).

Las obligaciones formales, tanto para los sujetos pasivos de las obligaciones sustantivas, como para los terceros, no derivan siempre de la ley en forma directa, sino que en algunas ocasiones tienen su fuente en actos jurídicos administrativos de la Autoridad Fiscal, en virtud de facultades, a veces vinculadas y en ocasiones discrecionales, que les confieren las leyes, que se conocen con los nombres de acuerdos, órdenes, proveídos, etc. (Ibídem, pág.484).

De lo antes expuesto se colige que dentro de la obligación tributaria está la obligación de dar, la cual algunos autores denominan sustantiva o principal y que es la que consiste en el pago, a su vez están las de hacer, no hacer y tolerar, también denominadas formales o accesorias, que su fin primordial es ayudar a que la autoridad pueda allegarse de la información y tener un buen control y así poder regular la obligación de dar y no olvidemos que las obligaciones sustantivas siempre nacerán del hecho generador establecido en una ley lo cual no acontecerá de la misma manera con las obligaciones formales las cuales a veces no derivan siempre de la ley en forma directa.

Claro que así como el Estado está facultado para establecer contribuciones también la constitución establece garantías individuales que este debe respetar, como lo menciona de la Garza es una relación de derecho y no de poder; porque ambos están sujetos al ordenamiento jurídico.

5.4.-Seguridad Jurídica

Ahora bien que es lo que le va dar al contribuyente seguridad jurídica, pues que el Estado debe seguir lo establecido en la Constitución, tal como lo señala Delgadillo (1986):

El ejercicio de la potestad tributaria que tiene reservado el Estado debe seguir los lineamientos señalados por la Constitución, tanto para el establecimiento de los tributos como para la actuación de la autoridad en la aplicación de la ley,

conforme a las garantías individuales, que constituyen el límite de la Potestad Tributaria del Estado frente al particular.

El establecimiento de un tributo no sólo debe seguir lineamientos orgánicos de la Constitución, sino que también debe respetar las garantías del gobernado, pues de no ser así, el contribuyente puede ejercer el medio de control constitucional, el amparo, y dejar de esta manera, sin eficacia un tributo nacido contra el orden marcado por la ley suprema. (pág.40).

El Estado tiene la Potestad Tributaria para el establecimiento de los tributos pero no puede violentar las garantías individuales establecidas en la Constitución.

Muchas veces cuando en una reforma a la ley y se establecen nuevas obligaciones, el contribuyente puede pensar que hay una inseguridad jurídica pero ¿qué se entiende por seguridad jurídica?; el Diccionario de Ciencia Jurídicas Políticas y Sociales la define como sigue:

Condición esencial para la vida y el desenvolvimiento de las naciones y de los individuos que las integran. Representa la garantía de la aplicación objetiva de la ley, de tal modo que los individuos saben en cada momento cuáles son sus derechos y sus obligaciones, sin que el capricho, la torpeza o mala voluntad de los gobernantes puedan causarles perjuicio. A su vez, la seguridad limita y determina las facultades y los deberes de los poderes públicos.

Por lo que un individuo tendrá seguridad jurídica de que el Estado no puede causarle ningún perjuicio arbitrariamente ya que sus derechos y obligaciones estarán perfectamente regulados, así como la forma en que deba cumplir sus obligaciones.

“Dentro del derecho tributario mexicano, en la Constitución, existen disposiciones que rigen derechos fundamentales normativos de la actuación de la autoridad frente al particular”. (Reyes, 2001, p.72).

Para comprender cuales son esos derechos fundamentales cabe citar lo siguiente:

El artículo 1° de la Constitución Política Federal, dispone: “En los Estados Unidos Mexicanos todo individuo gozará de las garantías que otorga esta Constitución, las cuales no podrán restringirse ni suspenderse, sino en los casos y con las condiciones que ella misma establece”. (Sánchez G.-N. , 2009, p.144).

Las garantías a las que hace alusión el artículo 1 de la Constitución; son las que se conocen como garantías individuales que Medina (2011) define como sigue:

Son garantías que el Estado confiere para auto limitarse ante ciertos grupos sociales ya que estos se ven vulnerables; las garantías son parte del derecho constitucional, para que se den las garantías sociales es necesario que haya un gobernante y por consiguiente un gobernado... (pág.26).

Para efectos de nuestro tema nos enfocaremos en los artículos de la Constitución que tutelan la seguridad jurídica.

5.4.1.- Artículos constitucionales referentes a la seguridad jurídica.

Cuando un contribuyente considera que la autoridad va más allá de sus funciones, o que no se le proporcionan los elementos necesarios para poder cumplir cabalmente con sus obligaciones en materia tributaria, pues es importante saber si realmente se está actuando en perjuicio del contribuyente, como lo mencionan los siguientes autores, ya que esto podría repercutir en la esfera jurídica de este.

“En las relaciones entre gobernantes, como representantes del Estado, y gobernados, se suceden múltiples actos, imputables a los primeros, que tienden a afectar la esfera jurídica de los segundos”. (Burgoa, 1996, p.504).

Dentro de un régimen jurídico, esto es, dentro de un sistema en que impere el derecho, bien bajo un carácter normativo legal o bajo un aspecto consuetudinario, esa afectación de diferente índole y de múltiples y variadas consecuencias que opera en el status de cada gobernado, debe obedecer a determinados principios previos, llenar ciertos requisitos, en síntesis, debe estar sometida a un conjunto de modalidades jurídicas, sin cuya observancia no sería válida desde el punto de vista del derecho. (Burgoa, 1996, pág. 504)

Como gobernados hay diversos actos que representantes del Estado ejercen hacia estos; y algunos pueden afectar la esfera jurídica del contribuyente o causar molestia, por lo cual estos deben cumplir ciertos lineamientos para no violentar los derechos de los gobernados.

Ese conjunto de modalidades jurídicas a que tiene que sujetarse un acto de cualquiera autoridad para producir válidamente, desde un punto de vista jurídico, la afectación en la esfera del gobernado a los diversos derechos de éste, y que se traduce en una serie de requisitos, condiciones, elementos, etc., es lo que constituye las garantías de seguridad jurídica... (Burgoa, 1996, pág.504).

En el derecho tributario, el principio de seguridad jurídica asume un alto grado de intensidad y desarrollo, ya que el tributo es uno de los instrumentos de mayor intervención directa en el ámbito de la libertad y propiedad de los particulares, razón suficiente para que éstos exijan al Estado que sus situaciones jurídicas tributarias se encuentren previstas de tal forma que puedan tener una expectativa precisa tanto de los derechos y deberes que genera la ley, como de las obligaciones que les corresponden en su calidad del contribuyente. (Carrasco, 2003, p. 195).

Lo anterior puede ayudar a entender que la seguridad jurídica es el conjunto de formalidades que la autoridad tendrá que seguir antes de afectar la esfera jurídica de un contribuyente, todo esto en base a que una vez que nazca una relación jurídica tributaria; el contribuyente como se mencionó anteriormente tendrá obligaciones sustantivas y formales; recordando que el contenido de la obligación sustantiva es el pago del tributo, y que si este no se hace el Estado está en todo su derecho de exigirlo; por lo mismo la situación jurídica tributaria del contribuyente debe estar prevista para que el contribuyente pueda cumplir con sus obligaciones correcta y oportunamente y así no verse afectado.

Ahora es conveniente mencionar los artículos que tutelan la seguridad jurídica:

Artículo 14 constitucional:

El artículo 14 constitucional es un precepto complejo, es decir, en él se implican cuatro fundamentales garantías individuales que son: la de la irretroactividad legal (párrafo primero), la de audiencia (párrafo segundo), la de legalidad en materia judicial civil (lato sensu) y judicial administrativa (párrafo cuarto) y la de legalidad en materia judicial penal (párrafo tercero).

Irretroactividad legal: “A ninguna ley se dará efecto retroactivo en perjuicio de persona alguna.” (Burgoa, 1996, p.505).

El problema de la retroactividad legal se conoce también como conflicto de leyes en el tiempo, o sea, que se traduce en la cuestión consistente en determinar, en presencia de dos leyes, una antigua, que se supone derogada o abrogada, y otra nueva o vigente, actual, cuál de las dos debe regir a un hecho, acto, fenómeno, estado, situación, etc. (Ibídem, pág.506).

Una norma jurídica es evidentemente retroactiva cuando se aplica a un hecho simple y ya consumado con anterioridad a su vigencia, esto es, a un acontecimiento que no genera consecuencias jurídicas que tengan verificativo dentro del periodo de normación de la ley y que se ha realizado plenamente con antelación a éste (*facta praeterita*). (Ibídem, pág.506).

“Por lo general, todo suceso, aunque sea instantáneo en su realización plena, produce variados efectos jurídicos que pueden realizarse durante la vigencia de una ley que aún no regía en el momento en que aquél tuvo lugar (*facta pendentia*)”. (Ibídem, pág. 507).

Una ley será retroactiva cuando se aplique a un hecho realizado durante su vigencia, para cuyo examen de justificación o injustificación [sic] tenga que recurrirse al acto que le dio origen, el cual supone tuvo verificativo bajo el imperio de la ley anterior. Por el contrario, una ley no será retroactiva cuando se aplique a un hecho realizado durante su vigencia, para cuya justificación o no justificación no se tenga que acudir al acto generador celebrado bajo el imperio de la norma abolida, sino que puede ser analizado independientemente de su causa jurídica. (Ibídem, pág. 511).

La Suprema Corte de Justicia de la Nación, ha dicho:

En términos generales puede decirse que nuestro Derecho Positivo, tratándose de la retroactividad de las leyes, ha sustentado hasta la fecha, la teoría clásica de los derechos adquiridos, en la cual se establece, en esencia, que una ley es retroactiva cuando vuelve sobre el pasado para modificar situaciones creadas bajo el imperio de una ley anterior y afectando derechos adquiridos, entendiéndose por tales aquéllos que han entrado al

patrimonio del individuo o a su dominio, y los cuales no se le pueden ya arrebatar. (Margáin, 2007, p.206).

De lo anterior podemos concluir que la irretroactividad legal se da cuando la autoridad quiere aplicar una ley nueva a una situación que se reguló con otra ley; y de la cual ya se generaron en su momento consecuencias (derechos y obligaciones); en lo que respecta a los derechos estos deben estar ya adquiridos no simplemente la expectativa de ese derecho, pero también depende porque puede ser que el hecho surgió bajo la ley antigua, pero al momento de establecerse la ley nueva este sigue generando consecuencias, por lo que si podría aplicarse pero analizando respectivamente cada caso.

Garantía de audiencia

La principal defensa de que dispone todo gobernado frente a actos del Poder que tiendan a privarlo de sus más caros derechos y sus más preciados intereses... (Burgoa, 1996, p. 524).

Art.14 constitucional segundo párrafo:

Nadie puede ser privado de la vida, de la libertad, de sus posesiones, propiedades 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 goce de la garantía de audiencia, como derecho público subjetivo, corresponde a todo sujeto como gobernado en los términos del artículo primero constitucional”. (Ibídem, pág. 537).

Por ende, los atributos accidentales de las personas, tales como la nacionalidad, la raza, la religión, el sexo, etc., no excluyen a ningún sujeto de la tutela que imparte la garantía de audiencia, y esta circunstancia, acorde con los principios elementales de la justicia y del humanitarismo, hace de nuestro artículo 14 constitucional un precepto protector no sólo del mexicano, sino de cualquier hombre, salvo las excepciones consignadas en la propia Ley Suprema... (Burgoa, 1996, p.537).

Acto de privación:

La privación es la consecuencia o el resultado de un acto de autoridad y se traduce o puede consistir en una merma o menoscabo (disminución) de la esfera jurídica del gobernado, determinados por el egreso de algún bien, material o inmaterial (derecho), constitutivo de la misma (desposesión o despojo), así como en la impedición para ejercer un derecho. (Burgoa, 1996, pág.538).

Pero no basta que un acto de autoridad produzca semejantes consecuencias en el estado o ámbito jurídico de una persona para que aquél se repute “acto de privación” en los términos del segundo párrafo del artículo 14 constitucional, puesto que para ello es menester que la merma o menoscabo mencionados, así como la impedición citada, constituyan el fin último, definitivo y natural del aludido acto. (Ibídem,pág.538).

Bienes jurídicos tutelados por la garantía de audiencia: “la vida, la libertad, la propiedad, la posesión y los derechos del gobernado”. (Ibídem, pág.539).

La garantía de audiencia tutela la existencia misma del gobernado frente a los actos de autoridad que pretendan hacer de ella objeto de privación; en otras palabras, mediante él, se protege al mismo ser humano en su substantividad psico-física y moral como persona, a su propia individualidad. (Ibídem, pág.540).

La libertad: “ésta se preserva por la garantía de audiencia como facultad genérica natural del individuo consistente en la forjación y realización de fines vitales y en la selección de medios tendientes a conseguirlos...” (Ibídem,pág.540).

La propiedad: “es el derecho real por excelencia, está protegida por la citada garantía en cuanto a los tres derechos subjetivos fundamentales que de ella se derivan, y que son: el de uso, el de disfrute y el de disposición de la cosa, materia de la misma. (Ibídem, pág.540).

Es a través del concepto de derechos como la garantía de audiencia adquiere gran alcance tutelar en beneficio del gobernado, pues dentro de su connotación se comprende cualquier derecho subjetivo, sea real o personal. Se ha definido a los derechos subjetivos como facultades concedidas a la persona por el orden jurídico, de tal manera que mediante esta

idea [...] se demarca con claridad el ámbito de los mismos y la esfera de los simples intereses que no están protegidos por la mencionada garantía constitucional. (Burgoa, 1996, p.547).

Cuando se trate de un acto de autoridad o imperio que importe la privación, en detrimento del gobernado, de alguno de los bienes jurídicos tutelados por el artículo 14 constitucional, el juicio o procedimiento a que este precepto alude en su segundo párrafo, es susceptible de ventilarse, [...] ante las mismas autoridades de las que provenga dicho acto ante sus superiores jerárquicos. Ahora bien, dicho procedimiento debe instituirse legalmente como medio para que el gobernado formule su defensa antes de que se realice en su perjuicio el acto administrativo de privación, ya que, según veremos, antes de éste debe brindarse la oportunidad defensiva para cumplir con la garantía de audiencia consagrada en el artículo 14 constitucional. (Ibídem, pág. 551).

“No debe confundirse la preexistencia de la oportunidad legal defensiva al acto de privación, con la impugnabilidad de éste mediante recursos que consignent las leyes normativas de dicho acto”. (Ibídem,pág.551).

En puridad constitucional, cuando una ley administrativa faculte a la autoridad que se trate para realizar actos de privación en perjuicio del gobernado, sin consagrar un procedimiento defensivo previo, se estará en presencia de una violación a la garantía de audiencia, aunque la propia ley estatuya recursos o medio de impugnación del mencionado acto. (Ibídem, pág.552).

Ahora bien, la decisión de un conflicto jurídico impone la inaplazable necesidad de conocer éste [...] Es por ello por lo que cualquier ordenamiento adjetivo, bien sea civil, penal o administrativo, que regule la función jurisdiccional en diferentes materias, debe por modo necesario y en aras de la índole misma de esta función, estatuir la mencionada oportunidad de defensa u oposición, lo que se traduce en diversos actos procesales, siendo el principal la notificación al presunto afectado de las exigencias del particular o de la autoridad, en sus respectivos casos, tendientes a la obtención de la privación. (Burgoa, 1996, p.557).

Por lo anterior podemos decir que la garantía de audiencia establece que si la autoridad quiere hacer un menoscabo en la esfera jurídica del contribuyente, primero debe establecer los procedimientos para que el contribuyente ofrezca pruebas y puede defenderse, independientemente de los recursos ya establecidos en ley para tal efecto; ya que un acto de autoridad puede derivar en la privación de la libertad del individuo, en la pérdida de sus bienes, etc., los cuales son titulados por este artículo; por lo que se considera que es la que otorga mayor protección al gobernado.

Artículo 16 constitucional: “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”. (Burgoa, 1996, pág. 590).

El gobernado, a través de su “persona”, es susceptible de afectarse por un acto de molestia en sentido lato, en los siguientes casos:

- 1.-Cuando se le restringe o perturba su actividad o individualidad psicofísica propiamente dichas e inclusive su libertad personal,
- 2.-Cuando tal restricción o perturbación concierne a su capacidad jurídica de adquirir derechos y contraer obligaciones (libertad de contratación);
- 3.-Tratándose de personas morales, al reducirse o disminuirse las facultades inherentes a su entidad jurídica, impidiendo o limitando el ejercicio de su actividad social. (Ibídem, pág.593).

Por consiguiente si algún representante del Estado quiere ejecutar un acto al gobernado que le cause molestia en su persona, familia, domicilio, papeles y posesiones; debe ser por un mandato de autoridad competente, debidamente fundado y motivado.

Como establece Burgoa(1996):

No basta que haya una ley que autorice la orden o ejecución del o de los actos autoritarios de perturbación, sino que es preciso inaplazablemente que el caso concreto hacia el cual éstos vayan a surtir sus efectos esté comprendido dentro de las disposiciones relativas a la norma, invocadas por la autoridad. (Ibídem, pág.607).

Así mismo Burgoa (1996) define la fundamentación y motivación como sigue:

La fundamentación legal de la causa del procedimiento autoritario, consiste en que los actos que originen la molestia [...] deben basarse en una disposición normativa general... que ésta prevea la situación concreta para lo cual sea procedente realizar el acto de autoridad, que exista una ley que lo autorice. (pág. 602).

La motivación de la causa legal del procedimiento implica que, existiendo una norma jurídica, el caso o situación concretos respecto de los que se pretende cometer el acto autoritario de molestia, sean aquellos a que alude la disposición legal fundatoria... (pág. 604).

De lo antes expuesto se colige que los actos que pretenden ejecutarse al gobernado por mandamiento escrito y procedentes de una autoridad competente deben estar debidamente fundados y motivados; entendiéndose por fundados que el acto que se pretende ejecutar este previsto en la ley y por motivación que lo que lo que regule la ley alude a la situación en concreto del gobernado, por la que se pretende ejecutar ese acto.

El acto de autoridad no solo debe existir en la ley sino debe aplicarse a la situación en concreto.

6.- Conclusión del primer capítulo

Conforme al estado del arte antes citados, se sabe que estamos obligados a contribuir al gasto público, y que la Constitución faculta al Estado para que este a su vez establezca las contribuciones en la ley que le permiten allegarse de los ingresos para este gasto, y que si un sujeto se encuentra en alguno de los supuestos establecidos en la ley ahí empezara una relación jurídica con la generación respectiva de consecuencias jurídicas, refiriéndose a derechos y obligaciones que pueden ser de dar, de no hacer y de tolerar; siendo la obligación tributaria parte de esta relación.

Las obligaciones de hacer o no hacer y tolerar también se consideran obligaciones, no solo deberes, ya que el Código Fiscal de la Federación también impone sanciones en el caso de no cumplirlas.

Dentro de la obligación tributaria están la obligación de dar la cual algunos autores denominan sustantiva o principal, que es la que consiste en el pago; las de hacer, no hacer y tolerar, también denominadas sustantivas o accesorias, que su fin primordial como dice De la Garza es ayudar a que la autoridad puede allegarse de la información y tener un buen control y así poder regular la obligación de dar. Recordemos que las obligaciones sustantivas solo nacen de un hecho generador establecido en ley.

Claro que así como el Estado está facultado para establecer contribuciones también la Constitución establece garantías individuales que este debe respetar, como lo señala de la Garza es una relación de derecho y no de poder: porque ambos están sujetos al ordenamiento jurídico.

De la lectura de las citas de los autores Burgoa y Margáin se desprende que la irretroactividad legal se da cuando la autoridad quiere aplicar una ley nueva a una situación que se regulo con otra ley; pero también dicen que esto depende porque puede ser que el hecho surgió bajo la ley antigua, pero al momento de establecerse la ley nueva este sigue generando consecuencias, por lo que si podría aplicarse pero analizando respectivamente cada caso.

El artículo 14 de la Constitución que tutela la irretroactividad también tutela la garantía de audiencia la cual establece que si la autoridad quiere hacer un menoscabo en la esfera jurídica del

contribuyente, primero debe establecer los procedimientos para que el contribuyente ofrezca pruebas y puede defenderse, independientemente de los recursos ya establecidos en ley para que el contribuyente pueda defenderse.

Por último el artículo 16 de nuestra Constitución protege al contribuyente contra actos de molestia, a su persona, familia, domicilio, papeles o posesiones, ya que estos deben ser por escrito, fundados y motivados; como se menciona anteriormente el acto de autoridad no solo debe existir en la ley sino debe aplicarse a la situación en concreto.

Todo lo antes expuesto nos lleva a inferir que un individuo tendrá seguridad jurídica siempre que los actos de autoridad por los que se pretenda afectar su esfera jurídica estén debidamente regulados.

Una vez que tenemos idea de estos conceptos lo procedente para saber si el contribuyente esta en inseguridad jurídica, en el cumplimiento de sus obligaciones formales y de pago derivadas del uso del buzón tributario, sería ver si algún procedimiento de estas obligaciones encuadra en alguno de los supuestos que causarían inseguridad jurídica.

7.-Buzón Tributario

7.1.-Buzón Tributario y su regulación en el C.F.F.

El Buzón Tributario se encuentra regulado en el Código Fiscal de la Federación en el artículo 17- k el cual establece lo siguiente:

Las personas físicas y morales inscritas en el registro federal de contribuyentes tendrán asignado un buzón tributario, consistente en un sistema de comunicación electrónico ubicado en la página de Internet del Servicio de Administración Tributaria, a través del cual... (CÁMARA DE DIPUTADOS DEL H. CONGRESO DE LA UNIÓN, 2014, pág. 16).

De la simple lectura del texto normativo anteriormente reproducido se colige que el Buzón Tributario no es algo que el contribuyente elija tener, claramente el artículo establece **tendrán** asignado un buzón tributario las personas físicas y morales inscritas en el registro federal de contribuyentes, también se desprende que esta figura es un sistema de comunicación electrónico entre el Servicio de Administración Tributaria y el contribuyente.

Es conveniente reproducir las fracciones de este artículo a fin de ver en donde encuadran los supuestos del tema que se está tratando.

...

I.-La autoridad fiscal realizará la **notificación** de cualquier acto o resolución administrativa que emita, en documentos digitales, incluyendo cualquiera que pueda ser recurrido.

II.-Los contribuyentes presentarán promociones, **solicitudes**, avisos, o darán cumplimiento a **requerimientos** de la autoridad, a través de documentos digitales, y podrán realizar consultas sobre su situación fiscal. (CÁMARA DE DIPUTADOS DEL H. CONGRESO DE LA UNIÓN, 2014, pág.16).

Las personas físicas y morales que tengan asignado un buzón tributario deberán consultarlo dentro de los tres días siguientes a aquél en que reciban un aviso electrónico enviado por el Servicio de Administración Tributaria mediante los mecanismos de comunicación que el contribuyente elija de entre los que se den a conocer mediante reglas de carácter general. La autoridad enviará por única ocasión, mediante el mecanismo elegido, un aviso de confirmación que servirá para corroborar la autenticidad y correcto funcionamiento de éste. (CÁMARA DE DIPUTADOS DEL H. CONGRESO DE LA UNIÓN, 2014, pág.37).

“Énfasis añadido”

De lo anterior se infiere que los contribuyentes tendrán la obligación formal de estar revisando su buzón tributario, ya que el párrafo segundo del artículo 17-k antes inserto establece que “las personas físicas y morales que tengan asignado un Buzón Tributario **deberán** consultarlo” (CÁMARA DE DIPUTADOS DEL H. CONGRESO DE LA UNIÓN, 2014), no es una opción como cuando en otros artículos el legislador establece en la norma “podrán”. Además como lo establece el artículo la autoridad podrá realizar notificaciones por este medio, después de que la autoridad te envíe un aviso electrónico por el medio de comunicación que hayas elegido, porque para el uso del Buzón Tributario primero en la página del SAT se entra a trámites de ahí al Buzón y ahí te dice que como te vas a registrar por contraseña o por Fiel, una vez elegida cualquiera de las dos se genera la solicitud de Mecanismo de Comunicación que te pide el correo al que te va a dirigir el aviso electrónico antes referido y ya que lo aceptas ya queda la actualización del mecanismo de comunicación. Cabe mencionar que en la Resolución Miscelánea en la regla 2.2.6 señala que en caso de que los contribuyentes no elijan el mecanismo de comunicación y por ende no sea posible llevar a cabo la notificación a través de buzón tributario se actualizará el supuesto de oposición a la diligencia de notificación en términos del artículo 134, fracción III del Código Fiscal de la Federación.

7.1.1.-La notificación de créditos fiscales a través del Buzón Tributario.

Para nuestro estudio referente a las notificaciones de créditos fiscales y solicitudes de devolución de saldos a favor es conveniente tocar algunos puntos referentes a los artículos que establecen que se harán mediante este medio de comunicación.

El artículo 134 del Código Fiscal de la Federación señala que las notificaciones de los actos administrativos se harán:

I.-Personalmente o por correo certificado o mensaje de datos con acuse de recibo en el buzón tributario, cuando se trate de [...] actos administrativos que puedan ser recurridos...

Las notificaciones se tendrán por realizadas cuando se genere el acuse de recibo electrónico en el que conste la fecha y hora en que el contribuyente se autenticó para abrir el documento a notificar... (CÁMARA DE DIPUTADOS DEL H. CONGRESO DE LA UNIÓN, 2014, pág.114).

Los contribuyentes contarán con tres días para abrir los documentos digitales pendientes de notificar y se contarán a partir del día siguiente a aquel en que le fue enviado el aviso que comentamos antes por el medio de comunicación elegido y en caso de que el contribuyente no abra el documento digital en ese plazo la notificación electrónica se tendrá por realizada al cuarto día, contado a partir del día siguiente a aquel en que le fue enviado el referido aviso.

En las facultades de la autoridad ya se encuentran las revisiones electrónicas, de las cuales se notificará la resolución provisional en la que se requerirá que el contribuyente en un plazo

manifieste lo que a su derecho convenga; también de conformidad con el artículo 50 del Código Fiscal de la Federación podrán notificar las contribuciones omitidas derivadas de las visitas domiciliarias y revisiones de gabinete personalmente al contribuyente o por medio del buzón tributario.

Aquí recordemos que el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, establece que los actos de molestia deben ser en virtud de mandamiento escrito y estar fundados y motivados; a su vez el Código Fiscal de la Federación en el artículo 38 establece los requisitos que debe cumplir la notificación de los actos administrativos, que son que debe constar por escrito en documento impreso o digital, señalar la autoridad que lo emite, el lugar y fecha de emisión, estar fundado, motivado y expresar la resolución, objeto o propósito de que se trate, aquí cabe mencionar que el Código de Comercio en su artículo 93 párrafo primero y segundo menciona lo siguiente:

Cuando la ley exija la forma escrita para los actos [...], este supuesto se tendrá por cumplido tratándose de mensaje de datos, siempre que la información en él contenida se mantenga íntegra y sea accesible para su ulterior consulta, sin importar el formato en el que se encuentre o represente. (CÁMARA DE DIPUTADOS DEL H CONGRESO DE LA UNIÓN, 2014, pág.17)

En el Buzón Tributario las notificaciones estarán disponibles para su posterior consulta e incluso imprimirlas. A su vez el art. 89 bis del Código de Comercio establece “no se negarán efectos jurídicos, validez o fuerza obligatoria a cualquier tipo de información por la sola razón de que éste contenida en un mensaje de datos”. (CÁMARA DE DIPUTADOS DEL H CONGRESO DE LA UNIÓN, 2014, pág.16).

Por su parte el artículo 93 del Código de Comercio establece “cuando adicionalmente la ley exija la firma de las partes, dicho requisito se tendrá por cumplido tratándose de mensaje de datos, siempre que éste sea atribuible a dichas partes”. (CÁMARA DE DIPUTADOS DEL H CONGRESO DE LA UNIÓN, 2014, pág.17).

Aquí a su vez en la regla de la Resolución Miscelánea Fiscal 2.12.3 refiere que cuando se notifiquen documentos digitales a través del Buzón Tributario los contribuyentes podrán comprobar su integridad y autenticidad.

En el artículo 91 del Código de Comercio establece:

Salvo pacto en contrario entre el emisor y el destinatario, el momento de recepción de un Mensaje de Datos se determinará como sigue:

I.- Si el Destinatario ha designado un Sistema de Información para la recepción de Mensajes de Datos, ésta tendrá lugar en el momento en que ingrese en dicho Sistema de

Información... (CÁMARA DE DIPUTADOS DEL H CONGRESO DE LA UNIÓN, 2014, pág.16).

En este escenario se asume que el contribuyente al hacer su solicitud de Mecanismo de Comunicación está aceptando este medio y por lo tanto las formalidades establecidas por la autoridad.

Por lo que aquí la incertidumbre del contribuyente se enfocaría en otros aspectos.

Cabe mencionar que no establece de que dependerá que se haga la notificación personalmente o por Buzón Tributario; bueno en el artículo 137 del Código Fiscal de la Federación se señala “que cuando la notificación se efectúe personalmente y el notificador no encuentre a quien notificar, le dejará citatorio...” (CÁMARA DE DIPUTADOS DEL H. CONGRESO DE LA UNIÓN, 2014) y esté no sea atendido se hará por medio del Buzón o en el caso de requerimientos para hacer efectivo un crédito fiscal y no se pueda notificar personalmente se hará por Buzón Tributario; pero no establece que primero se deba hacer la notificación personalmente y luego por Buzón, por eso dice “cuando” al inicio del primer párrafo de este artículo (refiriéndose a que la autoridad decidió hacerla personalmente, y como no pudo realizarla la hará por el Buzón) pero indistintamente pudo hacerla desde un principio por el Buzón Tributario.

La autoridad puede notificar personalmente o por correo certificado o mensaje de datos con acuse de recibo en el buzón tributario y nunca especifica de que dependerá que se notifique por cualquiera de las formas antes mencionadas. Aquí vale la pena hacer una comparación con el juicio en línea ya que ahí se le da al particular la opción de agotar el juicio en forma tradicional o en línea, ya que en la Iniciativa con proyecto de Decreto por el que se reforman y adicionan diversas disposiciones de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso y Administrativo publicado el 12 de junio de 2009 en el Diario Oficial se expuso lo siguiente:

México está inmerso en un proceso de transformaciones que no puede ni debe detenerse. La consolidación democrática del país está abriendo paso a una etapa de modernidad en diversas áreas de nuestra vida económica, política y social...

Uno de los aspectos sobre los que más se insistió en las propuestas recogidas durante la consulta es que los poderes judiciales y los órganos jurisdiccionales en general deben aprovechar los avances tecnológicos para eficientar [sic] la tramitación de juicios, recalándose que las tecnologías de información son una realidad de la sociedad contemporánea y que su desarrollo impactará, tarde o temprano, a todas las organizaciones, incluyendo al Poder Judicial.

Se propone que el juicio en línea sea opcional [...] lo anterior tomando en cuenta que no toda persona tiene aún acceso a los medios electrónicos y que en tal sentido, no se les puede obligar a que el juicio en que intervengan se tramite en línea, ya que ello implicaría

limitar y condicionar su acceso a la justicia, en contravención al artículo 17 constitucional [...] en respeto a la garantía constitucional. (Diario Oficial de la Federación, 2009).

Claro, aún particular no se le puede negar un medio de defensa, pero aquí se está reconociendo que el acceso a los medios electrónicos aún no es general y aunque en ciertas zonas haya acceso no siempre hay la mejor recepción, y el hecho de que se asimile el acuse de recibo como que ya está notificado el particular, aunque el contribuyente no haya abierto el buzón tributario y esto si puede afectar la esfera jurídica del contribuyente ya que en la notificación de un crédito cuando se considera notificada empieza a correr el tiempo para que el contribuyente puede aportar pruebas y defender su garantía de audiencia, y no se prevé los casos en que el contribuyente no puede consultar su Buzón Tributario. En la regla 2.8.1.5 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2015 que se refiere al envío de la contabilidad por medio del Buzón Tributario en el último párrafo establece que “cuando los contribuyentes no puedan enviar su información por no contar con acceso a internet, podrán acudir a la ALSC donde serán atendidos por un asesor fiscal que los apoyara en el envío de la información desde las salas de Internet” (Servicio de Administración Tributaria, 2014); del texto anteriormente reproducido se puede presumir que cuando el contribuyente no tenga acceso Internet y por tanto no pueda checar su Buzón Tributario tendría que dirigirse a la Administración Local de Servicios al Contribuyente a checar su Buzón Tributario porque no sabe si en ese lapso pudo haber recibido una notificación de preliquidación ya que en las revisiones electrónicas no se le avisa cuando le inician esa revisión; todo esto aunado a que la revisión del Buzón Tributario por parte del contribuyente es una obligación formal por lo que para el contribuyente ya es obligatorio tener internet y un buen servicio y aún así no siempre se tiene conexión, por lo que es importante tocar lo referente a los llamados Derechos Humanos de la cuarta generación pero primero es conveniente dar algunas definiciones de que es una notificación.

Jiménez (1991) la define como sigue:

La notificación en un sentido amplio constituye el acto o la serie de actos llevados a cabo por la autoridad hacendaria en virtud de los cuales se hace del conocimiento del administrado la existencia de un acto determinado de autoridad...

La doctrina más autorizada distingue dos grandes especies de publicidad de los actos administrativos y por ende de los fiscales; por una parte la publicación y por otra la notificación.

La publicación sería aquella especie de publicidad de los actos de contenido general es decir, de aquellos casos que no tienen por destinatario un sujeto individual y concreto, quedando comprendido dentro de tal supuesto por ejemplo la publicidad que debe darse a los reglamentos, los que indiscutiblemente no tienen un destinatario individual y en relación a los cuales no cabría por tanto hablar de notificación.

Por el contrario la notificación como especie de publicidad es propia de los actos de alcance o contenido individual, por ejemplo una orden de auditoría. (págs. 419-421).

De la definición antes reproducida se infiere que el fin de una notificación es hacer del conocimiento del administrado la existencia de un acto determinado por la autoridad.

A su vez Jiménez (1991) puntualiza lo siguiente:

Un tema íntimamente vinculado al de la notificación es el referente a los plazos y términos, precisamente por el hecho de que una vez que un acto ha sido notificado los efectos del mismo empiezan a generarse, disponiendo el sujeto destinatario de tal acto de un plazo dentro del cual puede hacerse valer los medios de defensa que el ordenamiento jurídico ponga a su alcance, siendo imprescindible para el cómputo del plazo en cuestión de tomar en cuenta la fecha de notificación del acto. (pág. 419).

Por lo que toca al concepto de crédito fiscal Flores Zavala (citado por Sánchez León) comenta:

No es pues necesaria la resolución de autoridad alguna para que se genere el crédito, éste nace automáticamente al realizarse la hipótesis legal: la resolución que en muchos casos dicta la autoridad fiscal es sólo declarativa de la existencia del crédito.

Para que exista crédito fiscal es necesario que el sujeto pasivo de la obligación tributaria realice un acto o incurra en una omisión que se comprende dentro de situación jurídica que define la ley, esto es, se necesita que al mismo tiempo que exista un hecho, haya una norma legal que le sea aplicable, es decir un hecho jurídico. (pág. 218).

Crédito fiscal.- “es la obligación fiscal determinada en cantidad líquida y debe pagarse en la fecha o dentro del plazo señalado en las disposiciones respectivas”. (Sánchez P. J., 2012, p. 69).

El artículo 4 del Código Fiscal de la Federación establece lo siguiente:

Son créditos fiscales los que tenga derecho a percibir el Estado o sus organismos descentralizados que provengan de contribuciones, de aprovechamientos o de sus accesorios, incluyendo los que deriven de responsabilidades que el Estado tenga derecho a exigir de sus servidores públicos o de los particulares, así como aquellos a los que las leyes les den ese carácter y el Estado tenga derecho a percibir por cuenta ajena. (CÁMARA DE DIPUTADOS DEL H. CONGRESO DE LA UNIÓN, 2014, pág. 2).

Por lo que al referirnos a una notificación de un crédito fiscal, sabemos que nos referimos a que la autoridad nos está informando de la posible omisión de una contribución por parte del contribuyente.

“Dos son las teorías en cuanto a considerar válidas a las notificaciones: una es la de recepción y otra es la del conocimiento”. (Yanzón, 2007, p. 352).

Eisner (citado por Inés Rauek de Yanzón, 2007) sostiene que

...la teoría llamado de la “recepción” sólo exige que se cumplan los requisitos formales ordenados por la ley para que se tenga por practicada la notificación con efectos jurídicos, independientemente del conocimiento real que pueda haber alcanzado o no el destinatario. En cambio, la teoría del “conocimiento” [...] estima que si el fin perseguido consiste en hacer saber efectivamente una providencia a la parte interesada, la falta o defecto de los procedimientos y requisitos formales de la diligencia respectiva, no puede ser óbice para reconocer eficacia y valor de notificación al conocimiento que, por otros medios, haya logrado aquélla. De esta manera se está a la realidad y a los fines de la ley.... (Ibidem, pág.353).

Como se ha citado anteriormente el fin de una notificación propiamente en nuestro caso de un crédito fiscal es que el contribuyente conozca el acto de la autoridad por el que se le pretende fincar un crédito fiscal, y así efectuar el pago u ofrecer las pruebas que lo desvirtúen su fin no es perjudicar al contribuyente sino instarlo a que cumpla con su obligación tributaria; por eso esos actos de la autoridad están revestidos de ciertas formalidades y el hecho de equiparar el acuse de recibo, a que está se encuentra notificada aunque el contribuyente no haya abierto el Buzón Tributario pasado cuatros días sin regular los casos por los que el contribuyente no pudo entrar no cumple con el fin de una notificación. Es importante recalcar que en nuestro país la conectividad no está muy extendida en todas las zonas y aún estándolo tiene sus fallas, es conveniente mencionar que Frank La Rue Relator Especial de las Naciones Unidas para la Libertad de Opinión y Expresión (2011) expresó lo siguiente:

Que está muy consciente de que el acceso universal a la Internet para todos los individuos en todo el mundo no se puede lograr al instante. Sin embargo, le recordó a todos los estados su obligación positiva de promover o facilitar el disfrute del derecho a la libertad de expresión y los medios necesarios para ejercer este derecho, incluido Internet. Por tanto los estados deberían adoptar políticas efectivas y concretas y desarrollar estrategias en consulta con las personas de todos los segmentos de la sociedad, incluido el sector privado [...] para hacer la Internet ampliamente disponible, accesible y asequible para todos. (Rue, 2011, p.19).

Como vemos se considera el acceso a Internet un derecho humano y como se señaló antes se considera dentro de los Derechos Humanos de la cuarta generación los cuales se refieren al uso de la tecnología y dentro de los que se encuentra el acceso a Internet.

En 1997 Robert B. Gelman propuso una Declaración de los Derechos Humanos en el Ciberespacio” en su redacción se hace referencia a nuevas versiones o modalidades de derechos tradicionalmente aceptados, que cobran en el nuevo espacio on-line una importancia especial amplificando tanto los riesgos para su defensa como las nuevas posibilidades de promoción y desarrollo”. (Martínez, s.f., p. 678).

El riesgo principal que conllevan las nuevas tecnologías es la eventual fractura social entre los que tienen acceso a ellas y los que no, con lo que evitar la exclusión de parte de la población constituye el reto más importante que plantea la sociedad de la información. (Ibídem, pág.675).

Puede pensarse si estamos hablando de la seguridad jurídica, porque ahora mencionamos los derechos humanos. Al inicio del estudio se refirió que se iba a tratar de ver si las garantías que tutelan la seguridad jurídica se respetaban, en si las garantías individuales sirven para proteger los derechos humanos, como lo menciona el siguiente autor:

Las garantías de los derechos del hombre son las distintas prevenciones que el Estado a través de su soberanía impone en la ley constitutiva [...] Estas garantías denominadas individuales en México son los derechos subjetivos públicos plasmados en un marco jurídico [...] de los cuales gozan los individuos dentro del territorio nacional [...] las garantías individuales son los medios jurídicos de protección de los “derechos humanos” frente a la autoridad pública.

La diferencia entre los “derechos humanos” y las garantías individuales estriba en que mientras los primeros son derechos naturales...antes los cuales el gobierno del Estado solo puede reconocerlos y respetarlos mas no otorgarlos, las segundas son derechos creados por el gobierno del Estado como medios jurídicos de protección y sobre todo de respeto y defensa de los derechos humanos. (Durand, 2001, págs. 121-122).

Aquí podría pensarse que la ley no está violentando ningún derecho, pero ya se le está obligando al particular a tener el acceso a Internet cuando ni siquiera hay un acceso universal.

Por lo que no debería establecerse una obligación que puede afectar la esfera jurídica de un contribuyente sin antes haber atendido que no todos tienen acceso a Internet como para tener la obligación formal de checar su Buzón Tributario diariamente porque pueden tener la notificación de algún crédito fiscal y aunque puede ser más eficiente a la larga no quedo regulado este aspecto y siendo una obligación formal que el contribuyente tiene que cumplir debe quedar muy bien regulado aun cuando coexista con la notificación personal ya que tampoco se establece en que casos se hará la notificación personalmente o por Buzón Tributario, se puede considerar que cuando el contribuyente hace su solicitud de Mecanismo de Comunicación está aceptando ese medio de comunicación; pero el contribuyente como se abordó anteriormente no está en posibilidad de elegir es una obligación formal que se le ha establecido al contribuyente .Se infiere que conforme se vayan presentando las dificultades se irán haciendo las modificaciones pertinentes, pero están deben estar reguladas desde un principio para darle certeza al contribuyente del proceder de la autoridad.

Queda claro que el Buzón Tributario no es un medio de pago, sino un medio de comunicación entre el contribuyente y la autoridad como está establecido en el Código Fiscal de la

Federación, pero a través de este el contribuyente realizara obligaciones formales y también a través de este se notificarán actos que podrán generarle obligaciones sustantivas.

7.1.2.- Solicitud de Devolución de Saldos a Favor a través del Buzón Tributario

“El saldo a favor no deriva de un error de cálculo, aritmético o de apreciación de los elementos que constituyen la obligación tributaria a cargo del contribuyente, sino que éste resulta de la aplicación de la mecánica establecida en la ley de la materia”. (Suprema Corte de Justicia de la Nación, 2012, pág.528).

Como sabemos en la ley se establece el procedimiento para determinar si hay un impuesto a cargo por determinada contribución a la que el contribuyente se encuentre sujeto por encuadrar en el supuesto previsto en la norma, y en ciertas ocasiones resulta saldo a favor y cuando la norma lo permite se puede solicitar la devolución de ese saldo conforme lo regulado por el artículo 22 del Código Fiscal de la Federación el cual a la letra señala lo siguiente:

Las autoridades fiscales devolverán las cantidades pagadas indebidamente y las que proceden conforme a las leyes fiscales...

Cuando se solicite devolución, ésta deberá efectuarse dentro del plazo de cuarenta días siguientes a la fecha en que se presentó la solicitud ante la autoridad fiscal competente con todos los datos [...] Las autoridades fiscales, para verificar la procedencia de la devolución, podrán requerir al contribuyente, en un plazo no mayor de veinte días posteriores a la presentación de la solicitud de devolución, los datos, informes o documentos adicionales que considere necesarios y que estén relacionados con la misma. Para tal efecto, las autoridades fiscales requerirán al promovente a fin de que en un plazo máximo de veinte días cumpla con lo solicitado, apercibido de que de no hacerlo dentro de dicho plazo, se le tendrá por desistido de la solicitud de devolución correspondiente...

Los requerimientos a que se refiere este artículo se formularán por la autoridad fiscal en documento digital que se notificará al contribuyente a través del buzón tributario, el cual deberá atenderse por los contribuyentes mediante este medio de comunicación. (CÁMARA DE DIPUTADOS DEL H. CONGRESO DE LA UNIÓN, 2014, pág. 22).

Como vemos dentro de las solicitudes que se pueden hacer por el Buzón Tributario está la solicitud de devolución de saldos a favor y de la lectura de los párrafos reproducidos del artículo 22 del citado ordenamiento se conoce que la autoridad para ver si procede el saldo puede requerir información en un plazo no mayor de 20 días posteriores a la solicitud de la presentación de la devolución y de no atenderse este requerimiento se le tendrá por desistido de esa solicitud al contribuyente; como se argumentó con las notificaciones si el contribuyente no se entera de que la autoridad le ha requerido información por algún problema de acceso al Internet se entenderá que desistió de su solicitud, obvio aquí el contribuyente sabe que está en un proceso de solicitud de devolución y con los plazos en que la autoridad puede requerirle

información, por lo que si tiene algún problema y no puede entrar a su Buzón Tributario lo más recomendable es que vaya a la Administración Local de Servicio al Contribuyente a checar como va su trámite; pero considerando que no todos tienen acceso a internet se le debería dar la opción al contribuyente de como quiere llevar a cabo su devolución si quiere que le notifiquen personalmente o por medio del Buzón Tributario, que en este caso ya no se daría ya que del artículo antes transcrito se establece que la autoridad en caso de requerir información para saber si procede la devolución del saldo a favor lo hará por este medio, es indubitable que la manera en que en el contribuyente debe cumplir sus obligaciones tanto formales como sustantivas (en este caso formal) no son al gusto del contribuyente recordemos que el estado tiene la Potestad Tributaria, pero si se considera el acceso a Internet como derecho humano y esté no se da la autoridad debe prever esos casos.

Por otra parte la regla 2.8.1.9 de la Resolución Miscelánea para 2015 establece lo siguiente:

Para los efectos del artículo 30-A del Código Fiscal de la Federación, los contribuyentes que estén obligados a llevar contabilidad [...] ,cuando les sea requerida la información contable sobre sus pólizas dentro del ejercicio de facultades de comprobación a que se refieren los artículos 22, noveno párrafo [...] o se requiera en términos del artículo 22, sexto párrafo [...] el contribuyente estará obligado a entregar a la autoridad fiscal el archivo electrónicamente [...] así como el acuse de recepción correspondiente [...] según corresponda, referentes al mismo período...

Cuando los contribuyentes no cuenten con el acuse o acuses de aceptación de información, deberán entregarla por medio del buzón tributario. (Servicio de Administración Tributaria,2014).

En el supuesto de que no se tuvo ningún problema con el Buzón Tributario y se recibió un requerimiento por parte de la autoridad solicitándole información por la devolución de un saldo a favor por ejemplo de 2012 y ahí el contribuyente no estaba obligado a llevar la contabilidad electrónicamente; aquí no se establece que pasa en esos casos, en la regla de la Resolución Miscelánea antes citada refiere que el contribuyente podrá entregar el acuse de recibo obtenido del envío de su información contable en formato XML y de no tenerlo tendrá que enviarla por este mismo medio; entonces recuerdan cuando hablamos de la irretroactividad que se refería a que una ley nueva no podía afectar derechos adquiridos bajo otra ley: siempre que la situación se hubiera realizado en apego a la ley anterior y las consecuencias de dicha situación ya se hubieran generado (derechos y obligaciones) y de la lectura del párrafo primero de esta regla se colige que el contribuyente tendría que proporcionar información de un modo diferente y de un año en el que no estaba obligado a llevarla de esa manera, por lo que considero que esto sería una aplicación retroactiva de la ley hacia el contribuyente.

Es aplicable comentar el siguiente criterio porque aborda un punto considerable de las notificaciones a través del Buzón Tributario.

Con la finalidad de facilitar las operaciones o actividades mercantiles mediante el uso de medios electrónicos, el Gobierno Federal desde 2014 puso a disposición de los contribuyentes el denominado Buzón Tributario, el cual transgrede el principio de equivalencia funcional, pues de acuerdo con la definición de ley, se trata de un sistema de comunicación electrónica, pero en realidad funciona como un domicilio fiscal para entregar notificaciones sobre revisiones electrónicas, por ejemplo; cuestión que en la presente legislación no se encuentra regulada. (Borruso, 2015, pág. 36).

En efecto el artículo 136 del Código Fiscal de la Federación señala que las notificaciones se harán en el domicilio señalado por el contribuyente, el que corresponda de acuerdo al artículo 10 del Código Fiscal de la Federación o el domicilio que el contribuyente hubiera designado para recibir notificaciones; en todo momento se hace referencia al domicilio.

...al tener el Buzón Tributario la finalidad que la autoridad fiscal notifique cualquier acto o resolución administrativa que se emita en documentos digitales inclusive aquellos que puedan ser recurridos o impugnados, da lugar a que se le equipare o se constituya como un domicilio fiscal del contribuyente, en el cual la autoridad fiscal pueda practicar notificaciones, cuando el CFF no le da ese carácter jurídico; además de que al darle a conocer al contribuyente actos o resoluciones administrativas que afectan su situación fiscal, puede dar lugar a tener por consentidos actos o resoluciones, en caso de no impugnarse oportunamente siendo así una “trampa procesal” con la cual, ni en uno ni en otro caso, se cumple con el principio de equivalencia funcional mencionado”. (Borruso, 2015, pág.38).

Este principio se refiere a que los medios electrónicos o el documento digital, se equiparen a lo que físicamente se emplea, sólo que bajo el empleo de las TIC equiparando esa situación jurídica, dado que así lo señalan los párrafos 17 y 18 del inciso E.” Criterio del equivalente funcional” de la Guía para la incorporación al Derecho Interno de la Ley Modelo de la CNUDMI sobre Comercio Electrónico” que respectivamente, a la letra dicen:

Un mensaje de datos no es, de por sí, el equivalente de un documento de papel, ya que es de naturaleza distinta y no cumple necesariamente todas las funciones imaginables de un documento de papel. Por ello se adoptó en la Ley Modelo un criterio flexible que tuviera en cuenta la graduación actual de los requisitos aplicables a la documentación consignada sobre papel: al adoptar el criterio del “equivalente funcional”, se prestó atención a esa jerarquía actual de los requisitos de forma, que sirven para dotar a los documentos de papel del grado de fiabilidad, inalterabilidad y rastreabilidad que mejor convenga a la función que les haya sido atribuida. Por ejemplo, el requisito de que los datos se presenten por escrito (que suele constituir un requisito mínimo) no debe ser confundido con otros requisitos más estrictos como el de “escrito firmado”, “original firmado” o “acto jurídico firmado”.

Cabe señalar [...] se ha seguido el criterio equivalente funcional respecto de las nociones de “escrito”, “firma” y “original”, pero no respecto de otras nociones jurídicas que en esa Ley se regulan. Por ejemplo no se ha intentado establecer un equivalente funcional en el artículo 10 de los requisitos actualmente aplicados al archivo de datos. (Ibídem, pág.39).

En sí el criterio de equivalente funcional consiste en un análisis de los objetivos y funciones que se tienen de la presentación de un escrito en papel para poderlos equipararlos en medio electrónicos, para dar la misma seguridad que se tiene cuando es un documento en papel.

La Comisión de las Naciones Unidas para el Derecho Mercantil Internacional es un órgano dependiente de la Asamblea General de las Naciones Unidas, fundado en 1966, con la finalidad de promover la armonización y unificación del derecho mercantil internacional. (Robles, p.551)

México es uno de los países que más rápidamente reaccionó a la necesidad de incorporar a las leyes modelo sobre comercio y sobre firma electrónica a su derecho interno. La primera de las reformas corresponde a la incorporación de la Ley Modelo de la CNUDMI sobre Comercio Electrónico,...la segunda incorporó la Ley Modelo de la CNUDMI sobre Firma electrónica, y fue modificado de nueva cuenta el Código de Comercio...

La regulación del comercio electrónico en México está basada en las leyes Modelo de la CNUDMI... (Robles, pp.565-566).

Con lo anterior podemos ver que el Estado desde hace tiempo ha ido incorporando mecanismos para regular las actuaciones de la autoridad en el uso de medios electrónicos.

8.-Conclusiones

En suma se están violentando los derechos humanos del contribuyente ya que se le estableció una obligación formal de tener que revisar el Buzón Tributario y para cumplirla necesita el uso del internet y no todos los contribuyentes disponen de este medio. En lo referente a la notificación de un crédito fiscal por el Buzón Tributario el hecho de que se considere el acuse de recibo como que ya está notificado el crédito si el contribuyente no checa su Buzón dentro de cierto plazo, no le da al contribuyente la oportunidad de defenderse oportunamente violentando su garantía de audiencia a su vez que la intención de la notificación es que el particular conozca del acto y puede aceptarlo o refutarlo. A la fecha no está regulado que procedería en caso de que el contribuyente tuviera algún inconveniente con el acceso a la red esto independientemente de que coexista con la notificación personal ya que la norma tampoco regula en que casos se realizara personalmente o por el Buzón Tributario. Se puede inferir que se emitirá una regla en la Resolución Miscelánea para prever esto ya que el fin de está es expedir disposiciones generales que permitan a los contribuyentes cumplir con sus obligaciones fiscales en forma oportuna y adecuada.

En el caso de la solicitud de la devolución de un saldo a favor, no se establece que solo se pueda solicitar la devolución por el Buzón Tributario pero lo que si señala el artículo 22 del Código Fiscal de la Federación es que la información requerida para verificar la procedencia de ese saldo será a través del Buzón Tributario, sin regular lo que procede en el caso de que no se puede presentar por ese medio, lo cual al no establecerse deja en inseguridad al contribuyente al no saber como cumplir con su obligación formal en caso de no poder acceder al Buzón Tributario.

Es importante tomar en cuenta que en la relación de la autoridad con el contribuyente para que esté cumpla cabalmente con sus obligaciones ya la tecnología está inmersa en esto por lo que debe considerarse el acceso universal a Internet por ser éste un derecho humano y que al no tenerlo si puede producir menoscabo y afectación al particular en su esfera jurídica.

9.-Bibliografía

La retroactividad de las leyes fiscales. Conozca los supuestos en que permite. (Noviembrede2004). *Práctica Fiscal*(379).

La retroactividad de las leyes fiscales análisis sobre el alcance de su prohibición. (2006).*Práctica Fiscal*(454).

Borruso,R.(Enero de2015).Buzón Tributario y las revisiones electrónicas. (T. reuters, Ed.)*Puntos Finos*.

Burgoa,O.-I.(1996). *Las Garantías Individuales* (28a.ed.).México: Porrúa.

CÁMARA DE DIPUTADOS DEL H CONGRESO DE LA UNIÓN. (13 de 06 de 2014). CÓDIGO DE COMERCIO. DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN.

CÁMARA DE DIPUTADOS DEL H. CONGRESO DE LA UNION. (07 de 03 de 2014). CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN. DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN.

CÁMARA DE DIPUTADOS DEL H. CONGRESO DE LA UNIÓN. (07 de 07 de 2014). CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS. (D.O. FEDERACIÓN, Ed.)

Carrasco, I.-H.(2003). *Derecho Fiscal* (Segunda ed.). (IURE, Ed.)México.

Chávez, P.-O.(Febrero de 2014). Las notificaciones de actos recurridos en materia fiscal. *Revista Enciclopédica-Tributaria Opciones Legales Fiscales* (63).

De la Garza, S.F. (1990). *Derecho Financiero Mexicano* (Decimo sexta ed.).D.F., México: Porrúa.

Delgadillo, G.-L.H.(1986).*Principios de derecho Tributario*. D.F., México: PAC, S.A. de C.V.

Diario Oficial de la Federación.(12 de junio de 2009).

http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/proceso/lx/192_DOF_12jun09.pdf. Recuperado el 2015, de

http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/proceso/lx/192_DOF_12jun09.pdf:http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/proceso/lx/192_DOF_12jun09.pdf

Durand, A.-C. (2001). *Reflexiones en torno a los derechos humanos. Los retos del nuevo siglo*. (U.A. Metropolitana, Ed.) México.

Guastini, R. (1991). *Estudio sobre la interpretación jurídica*.

Hallivis, P.M.-L. (s.f.). <http://biblio.juridicas.unam.mx/libros/6/2724/6.pdf>. Recuperado el marzo de 2014, de Interpretación en materia tributaria.

Jiménez, G.-A. (1991). *Lecciones de Derecho Tributario* (Tercera ed.). México: ECASA.

Juan, V.-G. (2014). <http://biblio.juridicas.unam.mx/libros/8/3647/30.pdf>. (E. L. Flores, Editor) Recuperado el marzo de 2015, de Temas selectos de derecho internacional privado y de derechos humanos.

León, G.S. (1991). *Derecho fiscal mexicano*. México: Cardens, Editory Distribuidor.

Margáin, M.-E. (2007). *Introducción al estudio del derecho tributario* (19ed.). México: Porrúa.

Martínez, J.O. (s.f.). *Sociedad de la Información y Derechos Humanos de la Cuarta Generación*. Recuperado el Marzo de 2015, de <http://biblio.juridicas.unam.mx/libros/4/1510/26.pdf>

Medina, O.-C.S. (2011). *Derecho fiscal-Estudio Integral de las Contribuciones* (Segunda ed.). México: 7 editores.

Naciones Unidas. (1999). *Ley Modelo de la CNUDMI sobre comercio electrónico con la guía para su incorporación del derecho interno*.

Ranero, P.-C. (s.f.). <http://www.contadoresbc.org/40-noticias/523-buzon-tributario-contabilidad-electronica-y-sus-riesgos-legales>. Obtenido de El buzón tributario, la contabilidad electrónica y sus riesgos legales.

Reyes, A.-R. (2001). *Elementos básicos de derecho fiscal* (Segunda ed.). (U.d. Guadalajara, Ed.) D.F., México.

Robles, F.-D. (s.f.). <http://biblio.juridicas.unam.mx/libros/6/2552/26.pdf>. Recuperado el Marzo de 2015, de El Comercio y la Firma Electrónicos. El Modelo Mexicano.

Rodríguez-Hortencia. (Septiembre de 2014). El juicio en línea y el domicilio fiscal. *Práctica Fiscal* (733).

Rue, F.L. (2011). *Report of the Special Rapporteur on the promotion and protection on the right to freedom of opinion and expression*. United Nations.

Sánchez, G.-N. (2009). *Derecho Fiscal Mexicano* (Séptima ed.). México: Porrúa.

Sánchez, P.J. (2012). *Derecho Fiscal* (Novena ed.). México: PAC.

Servicio de Administración Tributaria. (30 de 12 de 2014). *Resolución Miscelánea Fiscal*. (D.O. Federación, Ed.)

Suárez, R.-M.A. (s.f.). <http://www.juridicas.unam.mx/publica/librev/rev/facdermx/cont/252/art/art15.pdf>. Recuperado el marzo de 2015, de La seguridad jurídica a la luz del ordenamiento jurídico mexicano.

Suprema Corte de Justicia de la Nación. (2012). Recuperado el marzo de 2015, de <http://sjf.scjn.gob.mx/SJFSist/Documentos/Tesis/2002/2002346.pdf>

Yanzón, I.R.(ENERO-DICIEMBRE de 2007). De las nulidades de las notificaciones electrónicas.
Revista Latinoamericana de Derecho(7-8).