



**UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA
DE MEXICO**

FACULTAD DE DERECHO

SEMINARIO DE DERECHO FISCAL Y FINANZAS PÚBLICAS

**"REQUERIMIENTOS POR MEDIOS
ELECTRONICOS"**

T E S I S
QUE PARA OBTENER EL TITULO DE:
LICENCIADA EN DERECHO
P R E S E N T A :
HAYDEE ROMO MATA



ASESOR DE TESIS: LIC. MIGUEL ANGEL VAZQUEZ ROBLES

CIUDAD UNIVERSITARIA D.



2004



Universidad Nacional
Autónoma de México

Dirección General de Bibliotecas de la UNAM

Biblioteca Central



UNAM – Dirección General de Bibliotecas
Tesis Digitales
Restricciones de uso

DERECHOS RESERVADOS ©
PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL

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

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



UNIVERSIDAD NACIONAL
AUTÓNOMA DE
MÉXICO

**UNIDAD DE SEMINARIOS "JOSÉ VASCONCELOS"
FACULTAD DE DERECHO
SEMINARIO DE DERECHO FISCAL Y
FINANZAS PÚBLICAS**

Cd. Universitaria, D.F., 28 de septiembre de 2004

ING. LEOPOLDO SILVA GUTIERREZ
DIRECTOR GENERAL DE LA
ADMINISTRACION ESCOLAR
DE LA U.N.A.M.
Presente

Por este conducto, me permito comunicar a usted, que la pasante, **ROMO MATA HAYDEE** bajo la supervisión de este Seminario, elaboró la tesis intitulada **"REQUERIMIENTOS POR MEDIOS ELECTRÓNICOS"**.

Con fundamento en los artículos 8° fracción V del reglamento de Seminarios, 19 y 20 del Reglamento General de Exámenes de la Universidad Nacional Autónoma de México, por haberse realizado conforme a las exigencias correspondientes, se aprueba la nombrada tesis, que además de las opiniones que cita, contiene las que son de exclusiva responsabilidad de su autor. En consecuencia, se autoriza su presentación al jurado respectivo.

"El interesado deberá iniciar el trámite para su titulación dentro de los siete meses siguientes (contados de día a día) a aquél en que le sea entregado el presente oficio, en el entendido de que transcurrido dicho lapso sin haberlo hecho, caducará la autorización que ahora se le concede para someter su tesis a examen profesional, misma autorización que no podrá otorgarse nuevamente, sino en el caso de que el trabajo recepcional conserve su actualidad y siempre que la oportuna iniciación del trámite para la celebración del examen haya sido impedida por circunstancia grave, todo lo cual calificará la Secretaria General de la Facultad".

Atentamente
"POR MI RAZA HABLARÁ EL ESPIRITU"
Director



LIC. MIGUEL ANGEL VAZQUEZ ROBLES

FACULTAD DE DERECHO
SEMINARIO
DE
DERECHO FISCAL

EXPRESO MI AGRADECIMIENTO A:

A SILVIA MATA SORIA. Gracias mamita por darme la vida, por haber cumplido con la doble y ardua tarea de ser, amorosa madre y valiente padre a la vez, por ser el pilar del que me sostengo cuando algo no va bien, por que tu fortaleza, constancia, trabajo, bondad y amor son mi ejemplo a seguir, por que te admiro como mujer por enseñarme a amar la vida, por que sin tus consejos, paciencia y amor no sería hoy quien soy, por tu confianza, por ser mi mejor amiga, sólo espero que esta meta en mi vida retribuya un poco a todo lo que haz hecho por mí, por que este éxito, también es tuyo. Te amo.

A JUAN ANTONIO ROMO GARCÍA. Papito, te dedico este logro en mi vida, con todo mi cariño, por ser hombre noble, por apoyarme, por enseñarme el valor de la lealtad, de la responsabilidad y de la honestidad, por que a pesar de que no estamos juntos, siempre te llevo en mi mente y en mi corazón, por que le ganaste la batalla a la soledad, y por que de ti aprendí, que no importa lo que suceda, la vida sigue y todo es posible sólo si uno quiere, por que te has alegrado cada que alcanzo una meta y las haz sentido tuyas. Te amo y siempre seré tu niña.

A FLOR ROMO MATA. Hermanosky, gracias por aguantarme, por estar conmigo en los buenos momentos, y también en aquellos en los que nos invadía la soledad física y la adversidad, por que aún con las pérdidas experimentadas en nuestras vidas vamos ganado la batalla de vivir, gracias por crecer junto a mi, por que a pesar de tu fuerte carácter eres una mujer noble, por ser mi hermanita, por las noches de platicas interminables, gracias por darme la alegría de tener un sobrino, que aunque aguarda en tu vientre, ya lo espero con amor. Te amo y a mi sobrino también.

AL HOMBRE QUE ME RECONSTRUYÓ EL ALMA. Gracias amor por existir, por los hermosos instantes que hemos compartido, por haberme devuelto las ganas de amar y de creer, por tomarme de la mano en los momentos en los que he estado a punto de claudicar, por tu apoyo incondicional, por ser mi refugio y mi ancla, por tu confianza, amor y comprensión, por estar a mi lado siempre, por

transmitirme tus ganas de vivir y de construir un futuro juntos, por motivarme a ser mejor mujer y profesionista, hoy no estaría aquí sin ti, doy gracias a la vida por haberte encontrado. **Lic. Román Alejandro Pantoja Escalante Te Amo.**

AL MAGISTRADO JAIME ROMO GARCÍA. Tío, el que hoy pueda disfrutar este maravilloso instante lo debo en gran medida a ti, gracias por sembrar en mí el interés por la abogacía, por aquellas tardes en que acudía a ti para mejorar mis tareas escolares con tu conocimiento y experiencia, por ser hombre probo, tenaz y talentoso, por ser un ejemplo a seguir, por tu apoyo y cariño incondicional en la realización del presente opúsculo, por que la admiración que cuando niña sentía por ti me llevo a seguir tu ejemplo, gracias por exhortarme a que siempre inclinara mis pasos por el camino del estudio, te agradezco el no haberme dejado sola desde el esbozo de este trabajo hasta su culminación, a pesar de estar tan lejos, recuerdas la dedicatoria de tu tesis ahora, mi tesis, te la dedico a ti, tío estoy en el camino, con todo mi cariño y admiración te brindo este éxito.

A LETICIA ROMO GARCIA. Lety, gracias por todo el tiempo que dedicaste a cuidarme cuando era niña, por que sé, lo hiciste con paciencia y amor que no olvido, por escucharme siempre, gracias por los domingos en los que sin tu apoyo no serían lo mismo, gracias por todo, Te quiero mucho.

A LOURDES ROMO GARCIA. Lulú, gracias por los momentos que pasamos juntas, por las tardes de largas conversaciones, gracias por siempre estar ahí cuando te he necesitado, por ser mujer noble, inteligente y trabajadora, por tu apoyo incondicional y desinteresado, por tus consejos, por tu cariño, Pooh a pesar de todo lo logre. Te admiro y te quiero mucho.

A MIS PRIMOS. Gitzel, Yanin, Miriam, Maribel, Abigail, Miguel Angel, Daniel, Eduardo, Aldo, Edgar, Fernando y Arturo, por los buenos momentos, por que sin ustedes nada hubiera sido igual, les dedico este momento gracias por existir.

A MI ABUELITA ANGELINA (q.e.d.). Gracias por cuidarme, por protegerme por preocuparte por mi siempre, por tu cuidado amoroso y paciencia, por contribuir en mi educación, por hacer que sintiera menos la ausencia de mamá, cuando tuvo que ausentarse por cuestiones de trabajo, siempre te llevo en mi corazón. Te quiero mucho.

A MIS ABUELITOS. TOMASA SORIA (q.e.d.), LUIS ROMO Y RAFAEL MATA. Gracias por su, preocupación, cuidados, fortaleza, rectitud, bondad y amor. Por construir la linda familia de la que soy parte. Los quiero mucho.

A MIS TIOS. LAURA, FLOR, GRACIELA (q.e.d.), LIDIA Y GUILLERMO. Gracias por permitirme crecer en una familia donde los valores más importantes son el amor, el respeto y la unión, por sus consejos, por los buenos momentos que he pasado y sigo pasando a su lado, por su apoyo incondicional. Los quiero mucho.

A MIS TIOS. ANA LUZ, LOURDES, FERNANDO, JOSE LUIS Y ROBERTO. Por preocuparse por nosotras, y en especial por mi mamá, por hacer esfuerzos por conservar el amor y la unión a pesar de que el roble que nos mantenía unidos ya no está. Los quiero mucho.

A MIS TIOS. TERESA, MIGUEL, PEDRO ORTEGA. Por que sin ustedes mi vida estaría incompleta, por sus consejos amor, paciencia, apoyo. Gracias por ser parte de mi vida. Los quiero mucho.

A DENISSE, JAZMIN, ESTELA, AZUCENA Y ANGELES, Gracias por cruzarse en mi vida, por ser tan diferentes una de la otra, por su amistad sincera y desinteresada, por estos 11 años de tantas y tantas cosas compartidas, por que a pesar de los diferentes rumbos que han tomado nuestras vidas seguimos juntas, les dedico este logro, con todo mi corazón. Las quiero mucho.

A CLAUDIA, DAFNE, HEIDI, MARISOL E ILHIANA. Gracias por las largas noches que pasamos juntas estudiando, por compartir sus sueños profesionales y

personales conmigo, por su confianza, por que mi vida se enriqueció con su contacto, estén donde estén siempre las llevare en mi corazón.

A MAURICIO Y ERICK. Gracias por su amistad sincera, por el apoyo incondicional que siempre me han brindado, por estar siempre ahí, para mí. Los quiero mucho.

A KARLA Y VARINIA. Por ser parte de mi vida, por su linda amistad y compañía, por aquellas tardes llenas, charla amena, café y música ligera. Las quiero mucho.

A LA SEÑORA LANDY (q.e.d.). Gracias, por confiar en mí, por permitirme cuidarle, por ser una mujer bondadosa y llena de amor. La quiero mucho.

A LA LICENCIADA ESTHER SEVERO CRUZ. Licenciada, gracias por permitirme colaborar con usted, por instruirme en la vida laboral, por creer en mí, por su tiempo y cariño, por transmitirme sus conocimientos y amor por la materia fiscal, por permitirme conocerla mas allá de lo profesional, por contagiarme de su tranquilidad y su infinita paciencia, por que admiro su nobleza y su amor por cada cosa que hace, por enseñarme el valor de la lealtad, por que gracias a su confianza, apoyo y comprensión pude concluir con este sueño. Con cariño y respeto le dedico este triunfo en mi vida. Por que sin usted este paso en mi carrera estaría inconcluso. La Quiero Mucho.

AL MAGISTRADO MANUEL LUCIANO HALLIVIS PELAYO Y A LA MAGISTRADA NINFA EDITH SANTA ANNA ROLON. Por brindarme la *invaluable oportunidad de colaborar con ustedes. Por permitirme formar parte del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa. Mi admiración y respeto.*

A MI ASESOR, LICENCIADO MIGUEL ANGEL VAZQUEZ ROBLES. Le agradezco el valioso tiempo que dedico a la realización del tema analizado, por *brindarme las herramientas necesarias para la comprensión cognoscitiva del mismo, por su preocupación por que fuese un tema de vanguardia, por su siempre trato amable, por infundir en mi admiración y respeto. Por ser un ejemplo a seguir*

como profesionista, y sobretodo por que sin su desinteresado apoyo este trabajo no hubiese sido posible. De verdad gracias maestro.

A LA UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO Y LA FACULTAD DE DERECHO. Por brindarme la oportunidad de encumbrar mis sueños, por ser semillero de muchos profesionistas y contagiarme con su espíritu, por que espero algún día, retribuir un poco de lo mucho que me dio.

A TODAS AQUELLAS PERSONAS QUE OMITI MENCIONAR Y QUE OCUPAN UN LUGAR IMPORTANTE EN MI VIDA Y EN MI CORAZÓN, SIN USTEDES MUCHO DE ESTO NO SE HABRÍA LOGRADO.

A TODOS GRACIAS, ESTARÁN SIEMPRE EN MI CORAZÓN.

“El derecho vagara como dinosaurio indomable en camino a la extinción si no es capaz de mantenerse al ritmo del cambio en este nuevo entorno interactivo y saturado de información...”

Anne Welles.

Nueva York 1994

REQUERIMIENTOS POR MEDIOS ELECTRONICOS

INTRODUCCION.....	6
-------------------	---

CAPITULO I

DE LOS REQUERIMIENTOS

1.- CONCEPTO DE REQUERIMIENTO.....	9
2.- DOCUMENTOS QUE LA AUTORIDAD PUEDE REQUERIR.....	11
3.- FINALIDAD DEL REQUERIMIENTO.....	11
4.- EFECTOS DEL REQUERIMIENTO.....	12
5.- FUNDAMENTO LEGAL DE LOS REQUERIMIENTOS.....	12

CAPITULO II

NOCIONES PRELIMINARES DE LA NOTIFICACION

1.- CONCEPTO.....	15
2.- PARTES QUE INTERVIENEN EN LA NOTIFICACION.....	18
3.- ACTOS QUE DEBEN NOTIFICARSE.....	18
4.- FORMAS DE NOTIFICACION.....	19
5.- FUNCIONES DE LA NOTIFICACION.....	20
6.- FINALIDAD DE LA NOTIFICACION.....	20
7.- EFECTOS DE LA NOTIFICACION.....	21

CAPITULO III

FUNDAMENTO LEGAL DE LAS NOTIFICACIONES EN EL DERECHO MEXICANO

1.- CONSTITUCION POLITICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS...	23
--	----

2.- ARTICULO 14 DE LA CONSTITUCION POLITICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS.....	24
3.- ARTICULO 16 DE LA CONSTITUCION POLITICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS.....	27
4.- ARTICULO 31 FRACCION IV DE LA CONSTITUCION POLITICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS.....	30

CAPITULO IV

CLASIFICACION DE LAS NOTIFICACIONES REGULADAS POR EL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION

1.- NOTIFICACIONES PERSONALES.....	40
2.- NOTIFICACIONES POR CORREO CERTIFICADO CON ACUSE DE RECIBO.....	44
3.- NOTIFICACIONES POR CORREO ELECTRONICO CON ACUSE DE RECIBO.....	46
4.- NOTIFICACIONES POR CORREO ORDINARIO O TELEGRAMA.....	47
5.- NOTIFICACIONES POR INSTRUCTIVO.....	48
6.- NOTIFICACIONES POR ESTRADOS.....	48
7.- NOTIFICACIONES POR EDICTOS.....	50

CAPITULO V

FORMALIDADES QUE DEBEN SATISFACER LAS NOTIFICACIONES PRACTICADAS POR LAS AUTORIDADES FISCALES EN MEXICO.

1.- CONSTAR POR ESCRITO EN DOCUMENTO IMPRESO O DIGITAL.....	53
2.- SEÑALAR LA AUTORIDAD QUE LO EMITE.....	54
3.- TENER FIRMA AUTOGRAFA O FIRMA ELECTRONICA AVANZADA.....	56
4.-ESTAR FUNDADA Y MOTIVADA.....	57
5.- SEÑALAR EL NOMBRE DEL DESTINATARIO O DESTINATARIOS.....	57
6.-SEÑALAR EL DOMICILIO AL QUE VA DIRIGIDA.....	58

7.- SEÑALAR LA FECHA Y LA HORA EN LA QUE SE PRACTICO.....	59
8.-LEVANTAR ACTA CIRCUNSTANCIADA.....	59

CAPITULO VI

REQUERIMIENTOS POR MEDIOS ELECTRONICOS

1.- DE LOS REQUERIMIENTOS POR MEDIOS ELECTRONICOS.....	65
2.- MEDIOS ELECTRONICOS.....	65
3.-DIRECCION DE CORREO ELECTRONICO.....	68
4.- DOCUMENTO DIGITAL.....	70
5.- REQUISITOS DE UN DOCUMENTO DIGITAL.....	73
6.- ACUSE DE RECIBO.....	76
7.- ENVIO Y RECEPCION DE UN DOCUMENTO DIGITAL.....	77
8.- SELLO DIGITAL.....	77
9.- FIRMA ELECTRONICA.....	78
10.- FIRMA ELECTRONICA AVANZADA.....	80
11.-VALOR PROBATORIO DE LAS NOTIFICACIONES POR MEDIOS ELECTRONICOS.....	88
12.- CUMPLIMIENTO.....	94
CONCLUSIONES.....	98
BIBLIOGRAFIA.....	102

REQUERIMIENTOS POR MEDIOS ELECTRONICOS

INTRODUCCION

A lo largo de la historia, el derecho ha evolucionado y ha ido adaptándose a los cambios originados por la incorporación de tecnología a la vida del hombre, cuando surgió el Internet como herramienta de intercambio de datos, parecía una de esas cosas que de pronto se ponen de moda, y con el tiempo todo el mundo se fue dando cuenta que no se puede vivir al margen de la tecnología.

Es innegable que el intercambio de información de forma electrónica está inserto en la sociedad, lo que hace necesario que se realicen modificaciones en las normas jurídicas y se cuente con la tecnología idónea para reconocer los actos celebrados de forma electrónica y poder emplear éstos como medio probatorio en cualquier procedimiento.

De todos es conocido, que el Código Fiscal de la Federación, es un ordenamiento pilar de la Legislación Tributaria en nuestro País. También sabemos, que es un ordenamiento que, en años anteriores, no había sido reformado por los Órganos Legislativos, trayendo como consecuencia, que varias de las disposiciones tuvieran que adecuarse mediante las reglas de carácter general.

En virtud de las reformas que sufrió el Código Fiscal de la Federación, publicadas en el Diario Oficial de la Federación el 5 de enero pasado, en sus artículos 17, 18 y 134 (entre otros), por primera vez en dicho Código se introduce una regulación expresa de los medios electrónicos y en particular de los requerimientos practicados por la autoridad administrativa y su consecuente

notificación con el objeto de cambiar la concepción jurídica tradicional de cara a la incorporación a la nueva tecnología.

Así las cosas, a continuación, presentamos un estudio acerca de los requerimientos por medios electrónicos, y su consecuente notificación por correo electrónico, con motivo de las modificaciones realizadas al Código Fiscal Federal, que regirán por el ejercicio de 2004. Es importante hacer mención que, dentro de los cambios más representativos se encuentran, las firmas electrónicas tanto de contribuyentes como de las autoridades, el documento digital, notificaciones por correo electrónico, etc., es decir, se incorporan al cuerpo normativo, las disposiciones necesarias, para que queden bien definidas las figuras antes expuestas entre otras, y en consecuencia, "se le brinde seguridad jurídica a los contribuyentes".

El fin que persigue esta investigación es precisar el nuevo esquema bajo el cual se practicarán los requerimientos por medios electrónicos y la notificación de los mismos, siendo importante denotar que en términos generales, la elaboración de esta investigación ha sido ardua, dado que a lo largo de este estudio se han encontrado diversos obstáculos, consistentes fundamentalmente, en la búsqueda de información; puesto que se trata de un tema novedoso respecto del cual no se cuenta con abundante material bibliográfico.

REQUERIMIENTOS POR MEDIOS ELECTRONICOS

CAPITULO I

DE LOS REQUERIMIENTOS

Si partimos de la idea de que las autoridades administrativas no pueden ni deben esperar a que todos los ciudadanos cumplan de manera espontánea y puntual con sus obligaciones fiscales y por lo tanto, éstas a través de las atribuciones que la ley les confiere se imponen para que por medio de los requerimientos establecidos en las leyes fiscales se cumpla con dichas obligaciones tributarias, toda vez, que son las autoridades administrativas las que desarrollan el procedimiento encaminado a lograr el pago de los tributos, correspondiéndole la actuación de todo el procedimiento requiriendo o no la cooperación del sujeto pasivo. En la determinación a cargo del sujeto pasivo, es a la autoridad a quien le corresponde la actividad controladora de revisión de la veracidad e integridad de la determinación y pago por el sujeto pasivo.

La actividad administradora está regida por el principio de oficiosidad y por tanto, le corresponde a la autoridad la responsabilidad de impulsar el procedimiento a través de todos sus pasos, hasta la debida recaudación del impuesto, sin que de ninguna forma, tenga que esperar a que el sujeto pasivo tome la iniciativa.

Son las autoridades administrativas las que a través de la debida notificación de los requerimientos, se allegan de los medios necesarios para corroborar el cumplimiento de las obligaciones fiscales por parte de los ciudadanos.

De elevada trascendencia resulta precisar que las autoridades administrativas que se encargan de la ejecución en la esfera administrativa de las leyes impositivas son, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, los órganos correspondientes de las Entidades Federativas y los Municipios.

Estas autoridades administrativas tributarias realizan una serie de actos de vigilancia entre los cuales se encuentran los requerimientos, e incluso imponen sanciones respecto de las infracciones que conocen.

Las autoridades administrativas tienen entre otras obligaciones la de dirigir el procedimiento estrictamente conforme a la ley y la elaboración de resoluciones y acuerdos que de conformidad con sus facultades discrecionales juzguen necesarios, con la finalidad de proteger el pago de los créditos fiscales y el cumplimiento de las demás obligaciones formales establecidas para tutelar aquél.

1.- CONCEPTO DE REQUERIMIENTO.

El profesor Carlos Arellano García, define al requerimiento como sigue:

"Requerimiento es la acción de requerir, a su vez requerir es un vocablo de origen latino que deriva del verbo *"requiere"* que significa: ordenar, mandar, intimar."¹

¹ ARELLANO GARCIA, Carlos, "Teoría General del Proceso" Ed. Porrúa, S.A., 10ª. ed., México 2001, Pág. 388.

Manuel de la Plaza, citado por Eduardo Pallares, define al requerimiento diciendo que "es un acto formal de intimación, que se dirige a una persona, sea o no litigante, para que haga o deje de hacer alguna cosa."²

Por otro lado Víctor de Santo, jurista Argentino, expone que un requerimiento "también puede ser el aviso, manifestación o pregunta que se hace, a alguna persona exigiendo o interesando de ella que exprese y declare su actitud o su respuesta."³

Así las cosas, si el requerimiento es el acto formal que se hace a alguna persona para que entregue, haga o deje de hacer alguna cosa, tenemos que:

"Acto: en materia tributaria, es toda manifestación unilateral de voluntad de la autoridad administrativa, sea discrecional o reglada, que produzca efectos en el ámbito de los derechos del gobernado, bien sea para crearle obligaciones, para modificárselas o para extinguírselas".⁴

Bajo esta línea de pensamiento, consideramos conveniente puntualizar que el requerimiento al que encaminamos nuestro estudio, es aquel que realice la autoridad administrativa a un contribuyente dentro un procedimiento administrativo el cual se tramita y se resuelve por parte de las autoridades competentes con la finalidad de que los gobernados, personas físicas o personas morales entreguen, hagan o dejen de hacer algo, de tal manera que permitan a la autoridad administrativa allegarse de los medios necesarios para cumplir con las atribuciones que le confiere la ley.

²PALLARES, Eduardo, "Diccionario de Derecho Procesal Civil" Ed. Porrúa S.A., 5ª. ed., México, D.F., 1996, Pág. 711.

³ DE SANTO, Víctor "Diccionario de Derecho Procesal" Ed. Universidad Buenos Aires, Argentina 1991. Pág. 380.

⁴ DIEP DIEP, Daniel y DIEP HERRAN, María del Carmen "Defensa Fiscal" Tratado Teórico y Práctico Ed. Pac, S.A. de C.V., 1ª ed., San Luis Potosí, S.L.P., 1999, Pág. 298.

“El requerimiento tiene la particularidad, de admitir respuesta por parte del destinatario, la cual en unión del acto del requerimiento, se ha de hacer constar, consignándola sucintamente en la diligencia.”⁵

2.- DOCUMENTOS QUE LA AUTORIDAD PUEDE REQUERIR.

Las autoridades pueden requerir diversos documentos a los contribuyentes para allegarse de los medios que le permitan cumplir con sus funciones entre ellos los siguientes:

- Documentos
- Declaraciones omitidas
- Pago de contribuciones
- Contabilidad
- Informes
- Datos

3.- FINALIDAD DEL REQUERIMIENTO.

La finalidad del requerimiento es la de proteger el pago de los créditos fiscales y el cumplimiento de las demás obligaciones formales establecidas para tutelar aquél, logrando que los sujetos pasivos cumplan con sus obligaciones fiscales, contribuyendo al gasto público.

⁵BRISEÑO SIERRA, Humberto, “Derecho Procesal Fiscal” Ed. Porrúa, S.A., 2ª. ed., México 1975, Pág. 534.

4.- EFECTOS DEL REQUERIMIENTO.

Los efectos de los requerimientos son los siguientes:

- Responder a las solicitudes de los contribuyentes.
- verificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales de los contribuyentes.
- Determinar contribuciones omitidas o créditos fiscales.
- Comprobar la comisión de delitos fiscales.

5.- FUNDAMENTO LEGAL DE LOS REQUERIMIENTOS.

"Toda autoridad fiscal requiere que la ley le otorgue facultades para poder verificar si lo declarado por los contribuyentes por concepto de contribuciones a su cargo son las correctas o bien para cerciorarse del debido cumplimiento, de que todas las obligaciones a cargo de ellos son satisfechas en los términos de la legislación tributaria en vigor."⁶

El fundamento legal de los requerimientos encuentra sustento en las facultades de comprobación de las autoridades fiscales las que encontramos plasmadas en el artículo 42 del Código Fiscal de la Federación que a la letra dispone:

"Artículo 42.- Las autoridades fiscales a fin de comprobar que los contribuyentes, los responsables solidarios o los terceros con ellos relacionados han cumplido con las disposiciones fiscales y, en su caso, determinar las contribuciones omitidas o los créditos fiscales, así como para comprobar la comisión de delitos fiscales y para proporcionar información a otras autoridades fiscales, estarán facultadas para:

⁶MARGAIN MANAUTOU, Emilio, "Las Facultades de Comprobación Fiscal", Ed. Porrúa, 2ª. ed., México 2001, Pág. 1.

I. Rectificar los errores aritméticos, omisiones u otros que aparezcan en las declaraciones, solicitudes o avisos, para lo cual las autoridades fiscales podrán requerir al contribuyente la presentación de la documentación que proceda, para la rectificación del error u omisión de que se trate.

II. Requerir a los contribuyentes, responsables solidarios o terceros con ellos relacionados, para que exhiban en su domicilio, establecimientos o en las oficinas de las propias autoridades, a efecto de llevar a cabo su revisión, la contabilidad, así como que proporcionen los datos, otros documentos o informes que se les requieran.

III. Practicar visitas a los contribuyentes, los responsables solidarios o terceros relacionados con ellos y revisar su contabilidad, bienes y mercancías.

IV. Revisar los dictámenes formulados por contadores públicos sobre los estados financieros de los contribuyentes y sobre las operaciones de enajenación de acciones que realicen, así como la declaratoria por solicitudes de devolución de saldos a favor de impuesto al valor agregado y cualquier otro dictamen que tenga repercusión para efectos fiscales formulado por contador público y su relación con el cumplimiento de disposiciones fiscales.

V. Practicar visitas domiciliarias a los contribuyentes, a fin de verificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales en materia de la expedición de comprobantes fiscales y de la presentación de solicitudes o avisos en materia del registro federal de contribuyentes, así como para solicitar la exhibición de los comprobantes que amparen la legal propiedad o posesión de las mercancías, y verificar que los envases o recipientes que contengan bebidas alcohólicas cuenten con el marbete o precinto correspondiente, de conformidad con el procedimiento previsto en el artículo 49 de este Código.

Las autoridades fiscales podrán solicitar a los contribuyentes la información necesaria para su inscripción en el citado registro e inscribir a quienes de conformidad con las disposiciones fiscales deban estarlo y no cumplan con este requisito.

VI. Practicar u ordenar se practique avalúo o verificación física de toda clase de bienes, incluso durante su transporte.

VII. Recabar de los funcionarios y empleados públicos y de los fedatarios, los informes y datos que posean con motivo de sus funciones.

VIII. Allegarse las pruebas necesarias para formular la denuncia, querrela o declaratoria al ministerio público para que ejercite la acción penal por la posible comisión de delitos fiscales. Las actuaciones que practiquen las autoridades fiscales tendrán el mismo valor probatorio que la Ley relativa concede a las actas de la policía judicial; y la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, a través de los abogados hacendarios que designe, será coadyuvante del ministerio público federal, en los términos del Código Federal de Procedimientos Penales.

Las autoridades fiscales podrán ejercer estas facultades conjunta, indistinta o sucesivamente, entendiéndose que se inician con el primer acto que se notifique al contribuyente”.

De la transcripción anterior podemos observar que las facultades concedidas a la autoridad administrativa para corroborar el cumplimiento de las obligaciones fiscales por parte de los contribuyentes, se rigen por el principio de legalidad de acuerdo con el cual dichas autoridades están facultadas para hacer únicamente aquello que la ley expresamente les permita.

Las facultades que señala el artículo en comento son necesarias para una correcta administración de los tributos, entre las que encontramos que las autoridades administrativas pueden efectuar requerimientos a los contribuyentes, para verificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales, determinando así las contribuciones omitidas y los créditos fiscales, comprobando la comisión de delitos fiscales y las necesarias para obtener información y a su vez estar en posibilidad de proporcionarla a otras autoridades fiscales.

CAPITULO II

NOCIONES PRELIMINARES DE LA NOTIFICACIÓN

1.- CONCEPTO

El término notificación, proviene del griego *notio*, palabra formada del verbo *nosco* que significa conocer y del verbo *facere* que significa hacer, es así que en sentido etimológico la notificación puede ser definida como el acto de hacer o dar a conocer algo.

"La notificación es 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."⁷

En la doctrina la figura de la notificación ha sido motivo de estudio, dada su importancia dentro del procedimiento, razón por la que grandes juristas como Rafael de Pina, citado por Sergio Francisco de la Garza, da su opinión en relación a lo que se entiende por la misma, señalando:

"La notificación es el acto formal del órgano destinado a comunicar una resolución administrativa o un escrito de un particular que una resolución mande comunicar".⁸

En el mismo sentido se pronuncia Rafael I. Martínez Morales al definir la notificación como sigue:

⁷INSTITUTO DE INVESTIGACIONES JURIDICAS "Diccionario Jurídico Mexicano", Tomo IV, México 1984, Pág. 162.

⁸DE LA GARZA, Sergio Francisco, "Derecho Financiero Mexicano Ed. Porrúa, 16ª. ed., México 1990, Pág. 657.

“La notificación es una etapa dentro del procedimiento administrativo mediante la cual se da a conocer al gobernado un acto que directamente le afecta.

La notificación puede ser un requisito de eficacia de algunos actos administrativos, también le permite al particular enterarse del contenido del acto y en su caso empezar el cómputo del término para su impugnación mediante el recurso administrativo, el contencioso administrativo o el amparo según proceda.

Cualquier acto administrativo debe hacerse fehacientemente del conocimiento del interesado, ya sea por medio de notificación (generalmente en su domicilio) o mediante publicación en el periódico o diario oficial del gobierno. La notificación misma debe hacerse cumpliendo ciertas formalidades que la ley prevea y aquellas que suelen seguirse por costumbre y lógica.”⁹

Del análisis de las definiciones arriba citadas inferimos que la notificación es el medio jurídico a través del cual se hace saber a los interesados el contenido de una resolución, acuerdo, decreto, proveído u otra comunicación que sea necesario hacer del conocimiento de las partes, tanto en la fase oficiosa como en la contenciosa. Su importancia dentro de los procedimientos administrativos tributarios deviene en razón de que por ellas (las notificaciones) y desde ellas se producen los efectos del acto de autoridad que se comunica.

“En las cuestiones fiscales, lo anterior implica que es el acto que realiza el sujeto activo para hacer del conocimiento al sujeto pasivo de alguna situación o para requerirle determinada información.”¹⁰

Pues bien, nuestro estudio se enfoca a los requerimientos que se notifican por medios electrónicos a través de los cuales se le requerirá al contribuyente para

⁹MARTINEZ MORALES, Rafael I., “Derecho Administrativo” Diccionarios Jurídicos Temáticos, Vol. 3, Ed. Oxford, México 2000, Pág. 169.

¹⁰SANCHEZ MIRANDA, Arnulfo, “Aplicación Práctica del Código Fiscal de la Federación”, Ed. Linea Universitaria, México 2002, Pág. 157.

que entregue haga o deje de hacer algo, dentro del procedimiento oficioso administrativo.

Señalado lo anterior, ahora se procederá a analizar todo lo que respecta a la notificación dentro del procedimiento oficioso; es decir, qué sujetos intervienen en la práctica de la misma, cuáles son los actos que se dan a conocer a través de la notificación, cuáles son sus efectos, etc.

La figura de la notificación presenta atributos muy importantes, que configuran la esencia de la misma, los cuales son, a saber:

El primer atributo de la notificación es el ser **un acta**, por que en ella se asentarán el motivo u objeto del acto de autoridad, así como su fundamento independientemente de la forma en que haya sido expresado.

El segundo atributo es que se trata de **un acto de autoridad**, por que es el Código Fiscal de la Federación el que establece que las autoridades administrativas puede realizarla en forma personal, por correo electrónico o certificado con acuse de recibo, por correo ordinario o telegrama, por estrados, por edictos o por instructivo, como se ha señalado en el actual ordenamiento normativo que la rige, y así precisamente la refiere y califica, convirtiéndose entonces en un mandamiento u orden que le origina molestia y/o afectación a los derechos del destinatario.

En otras palabras, ya no sólo es acto y acta, sino también **una orden**, como corresponde a toda comunicación de autoridad en la que se conmina al gobernado a hacerse sabedor de algo. Y es el tercer atributo de la notificación derivado del mismo documento a través del cual se nos da a conocer el acto de autoridad, lo cual nos permite concluir que la notificación es un acto de comunicación de autoridad que debe consignarse en un acta, por medio de la cual es como se formaliza el mandato u orden que con el fin de recibir o aceptar los efectos de

dicho acto, y la única forma de que uno y otro eventos se acrediten como legales es mediante la consignación de lo que ocurra durante dicho acontecer a través de su circunstanciación expresa en el acta que al efecto se haga.

2.- PARTES QUE INTERVIENEN EN LA NOTIFICACION.

En materia fiscal existen ciertas diferencias que se presentan en las notificaciones dependiendo del procedimiento en que se practiquen, estas diferencias se manifiestan en los sujetos que intervienen en las mismas, en la fase oficiosa principalmente son dos los sujetos que forman parte de la notificación:

- El contribuyente o destinatario y
- La autoridad administrativa o emisora.

3.- ACTOS QUE DEBEN NOTIFICARSE.

En la fase oficiosa del procedimiento, entre los actos de las autoridades administrativas que se notifican podemos encontrar los siguientes:

- la orden de visita domiciliaria.
- la imposición de sanciones.
- la determinación de créditos.
- la solicitud de informes, datos o documentos fuera de una visita domiciliaria.
- la prórroga o ampliación de visitas domiciliarias.

Las distintas clases de notificación que están establecidas en el Código Fiscal de la Federación y que serán analizadas con posterioridad, permitirán que se amplíe más este tema, pues la clase de notificación que se utilice para dar a conocer, atiende a la clase de acto administrativo que se vaya a comunicar.

4.- FORMAS DE NOTIFICACION

Sólo existen dos formas de notificaciones legales y formales recogidas en nuestro Código Tributario Federal y son las siguientes:

- Las de orden administrativo - artículos 134 a 140.
- Las de orden procesal -artículos 251 a 258.

Atendiendo al contexto, en el presente estudio nos referiremos únicamente a las notificaciones de orden administrativo que son las contenidas en el artículo 134 a 140 del Código Fiscal de la Federación y siguientes y son las que a continuación se enumeran:

- Personales
- Por correo certificado o electrónico con acuse de recibo
- Por correo ordinario o telegrama
- Por estrados
- Por edictos
- Por instructivo

Adicionalmente se admiten otras formas de notificar, si se trata de que ésta o los actos a notificar deban surtir efectos en el extranjero y son:

- Por mensajería con acuse de recibo

- Por transmisión facsimilar con acuse de recibo por la misma vía
- Por otros medios establecidos en los acuerdos o tratados internacionales suscritos por México en el TLCAN.

5.- FUNCIONES DE LA NOTIFICACION

"Las funciones de las notificaciones que se realizan son tres:

1. Puede hacer nacer la pretensión tributaria, en nuestro derecho esta función ya ha sido superada, puesto que el crédito tributario nace de la conjunción del presupuesto legal con la realización del hecho general.

2. Puede determinar el vencimiento de la obligación tributaria; esta función sí pueden desarrollarla algunas notificaciones, en la fase oficiosa.

3. Puede dar al obligado la oportunidad de conformarse a la resolución notificada o bien de recurrirla en su defensa, esta función también la cumplen las notificaciones en una manera general, tanto en la fase oficiosa como en la contenciosa."¹¹

6.- FINALIDAD DE LA NOTIFICACION

La finalidad de la notificación, exige no sólo que se dé oportunidad al destinatario de conocer el contenido de la resolución sino a la vez, permite que

¹¹DE LA GARZA, Sergio Francisco, Op. cit., Pág. 641.

quien la hace, mediante los documentos correspondientes, forme la prueba de la notificación legalmente practicada.

7.- EFECTOS DE LA NOTIFICACION

El primer párrafo del artículo 135 señala la fecha en que una notificación surte efectos y a la letra dispone:

“Artículo 135. Las notificaciones surtirán sus efectos el día hábil siguiente a aquel 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 cosa, se hará constar en el acta de notificación.
(. . .)”

En este contexto toda notificación obliga a la entrega de dos documentos: la propia acta de notificación y la copia del documento mismo a notificar, y surtirá efectos al día hábil siguiente a aquél en que se haya hecho la notificación.

Todas las notificaciones en esta materia son efectuadas por las autoridades administrativas, de tal forma que resulta engañoso ese “cuando” condicional que se contiene en la segunda frase de su primer párrafo, de tal suerte, que en todas ellas, deberá vigilarse que se consignen por lo menos, los tres datos que se indican: fecha en la que se efectúa, nombre de quien la recibe y firma de esa misma persona que actúa como receptora.

Lo anterior sirve para darnos cuenta de que sin el acta de notificación no se puede saber cuando comienza a surtir efectos dicha diligencia de notificación, así

como que sin lo cual no se puede saber cuando comienza a correr el término para que surta efectos la misma.

“Para este efecto es importante considerar lo que establece el artículo 12 del Código Fiscal de la Federación, el cual dice que para el cómputo de los plazos fijados en días no se contarán los sábados ni los domingos, así como otros días esto es muy importante ya que toda notificación indica un plazo en días para atenderlo y de no hacer caso implicaría incurrir en una infracción a las disposiciones fiscales y como consecuencia, una sanción para el contribuyente.”¹²

En el momento en que la notificación se lleva a cabo, nace a la vida jurídica el acto de autoridad de que se trate y se precisa el momento en que la persona tiene conocimiento pleno del acto que se le quiere dar a conocer. Esto, como lo establece el artículo antes transcrito, es importante para conocer el inicio del cómputo del plazo para que en su caso se puedan interponer los medios de defensa que la ley establezca o bien para efectuar oportunamente el pago o cumplimiento de la obligación correspondiente.

¹² SANCHEZ MIRANDA, Arnulfo, Op. cit., Pág. 159.

CAPITULO III

FUNDAMENTO LEGAL DE LAS NOTIFICACIONES EN EL DERECHO MEXICANO

En el Derecho Mexicano la figura de la notificación es regulada por diversos ordenamientos jurídicos en los cuales están establecidos los lineamientos que rigen a este tipo de actuaciones.

Dichos ordenamientos son:

- La Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos,
- El Código Fiscal De la Federación,
- La Ley del Seguro Social,
- La Ley del Instituto del Fondo Nacional para la Vivienda de los Trabajadores; y
- El Código Federal de Procedimientos Civiles, (de aplicación supletoria).

1.- CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS.

Hacer referencia a la Constitución como uno de los dispositivos que regulan a las notificaciones es esencial, puesto que de ella emanan todas las disposiciones establecidas en las leyes, así como los principios que garantizan un orden jurídico legal y eficaz dentro de nuestro estado de derecho, cuya finalidad es la de proteger los derechos de las partes que intervienen dentro de un procedimiento, bien sea de índole administrativa o judicial.

Cabe señalar además, que aún cuando es principalmente el Código Fiscal de la Federación, el que por su importancia en la materia, dispone como han de

practicarse las notificaciones; es decir, a pesar de que en él se encuentra plasmado todo lo referente a las notificaciones en materia fiscal, es en la Constitución en donde se establecen las bases y fundamentos que dan nacimiento a la figura de las notificaciones ya que, representa la fuente de mayor fuerza del sistema jurídico y, por lo tanto, del Derecho fiscal, ya que todas las normas jurídicas, objeto de esta disciplina, se derivan de ella, y las relaciones que regulan están sometidas a su poder por lo tanto, deben de ajustarse a lo que la misma establece, pues de lo contrario se tendría como inexistente e inválido el ordenamiento que no se sujete a los principios que la Constitución dispone.

Dentro de todas las disposiciones contenidas en la Constitución, es en los artículos 14 y 16 en los que podemos encontrar los principios que rigen a las notificaciones, establecidos con el fin de proteger la seguridad jurídica de los gobernados y la legalidad de los actos de autoridad a notificar.

2.- ARTICULO 14 DE LA CONSTITUCION POLITICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS.

Este artículo consagra el principio de irretroactividad de la ley que textualmente establece lo siguiente:

“Artículo 14. A ninguna ley se dará efecto retroactivo en perjuicio de persona alguna.”

Este precepto en forma general establece que a toda persona se le apliquen las leyes vigentes al momento de la realización del acto y de igual forma que a ninguna persona se le aplique retroactivamente en su perjuicio una ley expedida con posterioridad.

Ahora bien este principio en materia fiscal consiste en que toda contribución debe determinarse conforme a las disposiciones vigentes en el lapso en que ocurran, aunque su determinación se haga posteriormente.

Este artículo establece otro principio que elevado al nivel de garantía individual, tiende a proteger la seguridad jurídica del gobernado frente a los órganos de autoridad y sus actuaciones.

Dicho principio es el de audiencia, contenido en el artículo 14 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, por lo que consideramos pertinente transcribir el párrafo segundo de dicho artículo que a la letra dispone:

"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."

La Garantía de Audiencia intrínseca en dicho artículo establece que en todo procedimiento que sigan las autoridades y en el que lleguen a privar de sus derechos a un particular, se debe antes de dicha privación, el otorgar la posibilidad de oír a dicho particular, para que de esa manera pueda ser capaz de presentar la defensa adecuada y de rendir pruebas que sustenten a la misma, ante tales actos de autoridad.

"La autoridad que va a dirimir dicho conflicto, esto es, que va a decir el derecho en el mismo, tiene como obligación ineludible, inherente a toda función jurisdiccional, la de otorgar la oportunidad de defensa para que la persona que vaya a ser víctima de un acto de privación extorne sus pretensiones opositoras al mismo. Es por ello por lo que cualquier ordenamiento adjetivo, bien sea penal, civil 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 obligación de la privación."¹³

Por otra parte, también el artículo 14 de nuestra Carta Magna, consagra la Garantía de Legalidad, misma que consiste en el hecho de que es necesario que en el momento de la práctica de la notificación deban de cumplirse todas y cada una de las formalidades que las leyes establecen para su proceder, a fin de salvaguardar los derechos del gobernado, dando como resultado el que no se le deje en estado de indefensión e incertidumbre a la persona a la que se le practique, sino que por el contrario se de pauta para que en caso de que dichas actuaciones no cumplan con tales formalidades, pueda la persona afectada hacer uso de su derecho a la defensa, en contra de tales actos.

De lo anterior se infiere que la seguridad jurídica del gobernado se ve garantizada a través de este precepto, al momento en que se le da a conocer el acto de autoridad, previo cumplimiento de las formalidades establecidas, cuya infracción da lugar a que se pueda interponer defensa en contra de dicho acto de autoridad, si éste afecta el interés jurídico del gobernado. Por otra parte, también se infiere de dicho precepto, que sin el cumplimiento de las formalidades, que asumen el carácter de esenciales, la función administrativa así como jurisdiccional, no se desempeñaría debida y exhaustivamente; es decir, con eficacia plena dando lugar a que la actuación de la autoridad se presuma ilegal.

¹³BURGOA ORIHUELA, Ignacio, "Las Garantías Individuales", Ed. Porrúa, México 1995, Págs. 556 y 557.

3.- ARTÍCULO 16 DE LA CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS.

El artículo 16 Constitucional en materia fiscal y administrativa, consagra la garantía de legalidad del acto administrativo que consiste en que todo acto de autoridad fiscal se considera válido salvo prueba en contrario y por lo tanto, la carga de la prueba corresponde al administrado para desvirtuar el acto de autoridad, por lo que consideramos pertinente transcribir el primer párrafo del artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en el que se establece lo siguiente:

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".

Este primer párrafo regula los actos de molestia los cuales son emitidos por la autoridad administrativa, mientras que el artículo 14 de nuestra Carta Magna regula los actos de privación que se dan a conocer a través de un mandamiento judicial por lo que el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos es uno de los preceptos que mayor protección imparte al gobernado, sobre todo a través de la garantía de legalidad, pues pone a la persona a salvo de todo acto de autoridad que no tan sólo sea arbitrario, es decir que no se base en disposición legal expresa alguna, sino que sea contrario a cualquier disposición, independientemente de la jerarquía o naturaleza del ordenamiento al que pertenezca. Dicho ordenamiento es pues aplicable a la figura de la notificación pues como se estableció en el capítulo II, de este opúsculo, la misma constituye un acto de autoridad.

Del análisis del numeral en cita, se puede apreciar como es que la Constitución otorga ante los actos de autoridad, garantías en las que se establecen requisitos de fondo y de forma que deben revestir los actos de autoridad, y de las cuales deben gozar todos los gobernados, estas son:

- El derecho a la competencia
- El derecho a la legalidad
- El derecho a la forma.

Derecho a la competencia.- La primera de las garantías de seguridad jurídica que condicionan al acto de molestia estriba en que el mismo debe dimanar de autoridad competente.

La garantía de la competencia que señala el artículo 16 constitucional, se refiere al conjunto de facultades con que es investido por la Ley Suprema determinado órgano del Estado, y en base a las cuales es facultado para emitir los requerimientos de autoridad que se notifican.

Derecho a la Legalidad.- Esta es la garantía que mayor protección imparte al gobernado, a tal grado, que la garantía de competencia queda comprendida dentro de ella.

La garantía de legalidad consagrada en la primera parte del artículo 16 constitucional, condiciona todo acto de molestia, en la medida en que éste deba de señalar la fundamentación y motivación de la causa legal del procedimiento y del acto de autoridad.

"La fundamentación legal de los actos de autoridad consiste en que "los actos que originen la molestia de que habla el artículo 16 de la Constitución, deben de basarse en una disposición normativa general, es decir, que ésta prevea la situación concreta para la cual sea procedente realizar el acto de autoridad, que exista una ley que lo autorice."¹⁴

¹⁴ BURGOA ORIHUELA, Ignacio, Op. cit., Pág. 602.

"La motivación indica que las circunstancias y modalidades del caso particular encuadren dentro el marco general correspondiente establecido por la ley",¹⁵ es decir, es la necesaria adecuación que debe hacer la autoridad entre la norma en que funda el acto de molestia y el caso específico en el que éste va a operar o surtir efectos.

Derecho a la forma.- Esta garantía está constituida sobre la base del mandamiento escrito, a través del cual, toda autoridad subalterna o agente de autoridad debe actuar en base a una orden escrita, para poder llevar a cabo el acto de molestia, y que éste debe ser expedido por el superior jerárquico. La finalidad de esta garantía es que el gobernado se entere de la fundamentación y motivación legales del hecho autoritario que lo afecte, así como para que tenga conocimiento en cuanto a la autoridad que lo emite.

Ahora bien el primer párrafo del artículo 16 Constitucional también establece garantías que protegen al gobernado pues, garantiza dos de sus derechos ante los actos de molestia. El primero de ellos, se da al momento en que una autoridad autorice un acto de molestia, ya que es necesario que la misma especifique los objetos, documentos, papeles o posesiones, sobre los cuales se va a ejecutar el acto de molestia que se va a notificar. Esto es necesario, para que la autoridad no abuse del derecho que le faculta la ley y de esa manera poder ejercer sobre ellos actos de molestia que no le estén permitidos.

La segunda garantía se da al final de la práctica de dicho acto de molestia y consiste en que la autoridad debe levantar un acta en la cual se asentarán todos los pormenores que se dieron en la realización del acto, dicha acta se levantará, en razón de que la misma servirá para probar, en determinado momento, si el actuar de la autoridad se ajustó a derecho o no.

¹⁵BURGOA ORIHUELA, Ignacio, Idem., Pág. 604.

Como se puede apreciar en las notificaciones, es imprescindible el señalar todas las circunstancias que se dan al momento de la práctica de la misma en un acta ya que, sin la existencia de la misma no se podría asegurar ni probar, si dicho acto se ajustó a derecho o no.

4.-ARTICULO 31 FRACCION IV DE LA CONSTITUCION POLITICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS

La fracción IV del artículo 31 Constitucional es el fundamento legal de la materia fiscal y consagra el principio de reserva de ley, el principio de legalidad de las contribuciones, los elementos esenciales de las contribuciones y la relación jurídica tributaria y de manera textual establece:

"Artículo 31. 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.

(. . .)"

Este artículo consagra diversos principios, mismos que a continuación analizamos:

Principio de reserva de ley.

Este principio consiste en la facultad que se otorga al Congreso de la Unión para que emita leyes reglamentarias respecto de los principios que consagra nuestra Constitución.

En materia fiscal el principio de reserva de ley lo encontramos consagrado en los artículos 73 fracción VII y 74 fracción IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, los que establecen las facultades que el Congreso de la Unión tiene para establecer contribuciones y su regulación, por lo que consideramos pertinente su transcripción:

“Artículo 73. El Congreso tiene facultad:

(...)

VII. Para imponer las contribuciones necesarias a cubrir el presupuesto.

(...)

Artículo 74. Son facultades exclusivas de la Cámara de Diputados:

(...)

IV. Examinar, discutir y aprobar anualmente el Presupuesto de Egresos de la Federación, discutiendo primero las contribuciones que, a su juicio, deben decretarse para cubrirlo, así como revisar la Cuenta Pública del año anterior.

El Ejecutivo Federal hará llegar a la Cámara la iniciativa de Ley de Ingresos y el Proyecto de Presupuesto de Egresos de la Federación a más tardar el día 15 del mes de noviembre o hasta el día 15 de diciembre cuando inicie su encargo en la fecha prevista por el artículo 83, debiendo comparecer el Secretario del Despacho correspondiente a dar cuenta de los mismos

No podrá hacer otras partidas secretas, fuera de las que se consideren necesarias con ese carácter, en el mismo presupuesto; las que emplearán los secretarios por acuerdo escrito del Presidente de la República.

La revisión de la Cuenta Pública tendrá por objeto conocer los resultados de la gestión financiera, comprobar si se ha ajustado a los criterios señalados por el presupuesto y el cumplimiento de los objetivos contenidos en los programas.

Si del examen que realice la Contaduría Mayor de Hacienda aparecieran discrepancias entre las cantidades gastadas y las partidas respectivas del presupuesto o no existiera exactitud o justificación en los gastos hechos, se determinarán las responsabilidades de acuerdo con la ley.

La Cuenta Pública del año anterior deberá ser presentada a la Cámara de Diputados del H. Congreso de la Unión dentro de los diez primeros días del mes de junio.

Sólo se podrá ampliar el plazo de presentación de la iniciativa de Ley de Ingresos y del Proyecto de Presupuesto de Egresos, así como de la Cuenta Pública, cuando medie solicitud del Ejecutivo suficientemente justificada a juicio de la Cámara o de la Comisión Permanente, debiendo comparecer en todo caso el Secretario del Despacho, correspondiente a informar de las razones que lo motiven;
(...)"

Como podemos observar estos artículos establecen las facultades que tiene el Congreso de la Unión para establecer contribuciones y su debida regulación, por lo que se encuentran directamente vinculados con la fracción IV del artículo 31 Constitucional, toda vez que en materia fiscal no puede haber contribución si esta no se encuentra establecida en ley, resultado de un proceso legislativo en el Congreso de la Unión, que es el único que tiene la facultad de establecer contribuciones.

Principio de legalidad de las contribuciones.

Este principio representa la regla del juego de todas las actividades tributarias del Estado, al sostener que todas sus funciones, actos, operaciones o tareas que tiene encomendadas deben estar debidamente fundadas y motivadas para darle seguridad jurídica a los particulares a quienes les dirige sus determinaciones, resoluciones o acuerdos, pues el hilo conductor de la vida jurídica de México, lo estatuye el primer párrafo del artículo 16 de la Constitución Política Federal, que dice: "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..."¹⁶

Como se ve, en el propio texto constitucional figura la obligatoriedad de que toda contribución reúna los requisitos de legalidad equidad y finalidad. El primero se expresa ordenando "lo que dispongan las leyes" en virtud del cual solamente el Poder Legislativo por medio de una Ley puede establecer contribuciones; el

¹⁶ SANCHEZ GOMEZ, Narciso, "Derecho Fiscal Mexicano", Ed. Porrúa, México 2003, Pág. 143.

segundo se hace presente con la expresión de la manera proporcional y equitativa, cuya conceptualización ha costado más trabajo definir a nuestros tribunales, que lo han traducido en la igualdad contributiva y en impedir el cobro de impuestos exorbitantes y ruinosos que consuman el ingreso o el patrimonio del contribuyente. En cuanto a la finalidad la Constitución condiciona la obligación tributaria a contribuir a los gastos públicos de tal suerte que las contribuciones sólo podrán tener por objetivo sufragar los gastos que realice el Estado en la atención de las necesidades colectivas y sociales, excluyendo las exacciones al patrimonio de los particulares que tengan un fin diferente al fiscal o recaudatorio.

Los estudios fiscales sobre los conceptos de proporcionalidad y la equidad son amplios y bien profundos, sin embargo todavía no se ha llegado a consensos doctrinarios y legales sobre sus más estrictos significados traspasando incluso esta cuestión al terreno judicial en donde la Suprema Corte con un sentido práctico ha fallado en el sentido de que se traducen en principios de justicia fiscal que evitan que las contribuciones sean exorbitantes y ruinosas, en cuanto a la equidad que se respete el principio de igualdad, o sea tratar por igual a los iguales.

Este principio de legalidad de las contribuciones dispone que la ley debe ser de carácter general y obligatoria, abstracta e impersonal, ahora bien si vinculamos este principio con el gasto público tenemos que si no hay gasto público no puede haber contribución.

El principio de legalidad de las contribuciones se recoge con la expresión "que dispongan las leyes", y para entender la magnitud y trascendencia del requisito de legalidad tributaria, se reproduce a continuación la jurisprudencia del Pleno, Informe 1976, Primera parte, Tesis 1, Página 481, que a la letra dispone:

"IMPUESTOS, PRINCIPIO DE LEGALIDAD QUE DEBEN SALVAGUARDAR A LOS. Al disponer el artículo 31 fracción IV, de la Constitución Federal, que son obligaciones de los mexicanos "contribuir para los gastos públicos, así de la Federación como del Estado y Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que

dispongan las leyes”, no sólo establece que para la validez constitucional de un tributo es necesario que, primero esté establecido por ley, segundo, sea proporcional y equitativo y tercero sea destinado al pago de los gastos públicos, sino que también exige que los elementos esenciales del mismo, como pueden ser el sujeto, objeto, base, tasa y época de pago, estén consignados de manera expresa en la ley, para que así no quede margen para la arbitrariedad de la autoridades exactoras, ni para el pago de impuestos imprevisibles o a título particular, sino que a la autoridad no quede otra cosa que aplicar las disposiciones generales de observancia obligatoria dictadas con anterioridad al caso concreto de cada causante y el sujeto pasivo de la relación tributaria pueda en todo momento conocer la forma cierta de contribuir para los gastos públicos de la Federación, del Estado o Municipio en que resida. Es decir, el principio de legalidad significa que la ley que establece el tributo debe definir cuales son los elementos y supuestos de la obligación tributaria; esto es, los hechos imponibles, los sujetos pasivos de la obligación que va a nacer, así como el objeto, la base y la cantidad de la prestación; por lo que todos esos elementos no deben quedar al arbitrio o discreción de la autoridad administrativa. En resumen, el principio de legalidad en materia tributaria puede enunciarse mediante el aforismo, adoptado por analogía del derecho penal, “nullum tributum sine lege”.

La importancia de esta jurisprudencia es que viene a recoger judicialmente lo que se conoce como los elementos esenciales de la contribución o tributo, a los cuales hizo obligatorio el principio de legalidad para darle un cabal cumplimiento al precepto constitucional. Por lo tanto para que una contribución se considere legalmente establecida se requiere que sea una ley la que la establezca:

1. Objeto.

“Entendemos por objeto de la obligación tributaria sustantiva, aquello que el acreedor puede exigir al deudor y que será constituido por una obligación de dar a cargo del sujeto pasivo y a favor del sujeto activo (el fisco).”¹⁷

¹⁷QUINTANA VALTIERRA, Jesús, et. al., “Derecho Tributario Mexicano”, Ed. Trillas, México 1988, Pág. 63.

"El objeto es la situación que la ley señala como hecho generador del crédito fiscal."¹⁸

En general en toda obligación el objeto consiste en un dar, en un hacer o no hacer, por lo tanto el acto o hecho que le dio origen no es el objeto de dicha obligación. Es decir, que el objeto es la prestación del tributo más no la circunstancia de hecho de la obligación. La prestación que debe de pagar el sujeto pasivo de la obligación tributaria sustantiva es generalmente una cantidad en dinero o también en especie, cuando así lo determinen las leyes fiscales.

2- El sujeto pasivo u obligado al pago.

"Son sujetos pasivos todos aquellos que de una forma u otra tienen la obligación de pagar una prestación a favor del fisco, de acuerdo con las leyes tributarias."¹⁹

En la obligación tributaria el particular será siempre el sujeto pasivo.

"Al sujeto pasivo de la relación fiscal se le ha denominado también: deudor real, por adeudo propio, deudor primitivo, sujeto pasivo principal, directo, deudor, verdadero deudor, causante, contribuyente, etc., tantas denominaciones derivan de la falta de distinción clara y precisa entre sujeto pasivo y los demás sujetos personas o funcionarios que pueden resultar responsables de una obligación fiscal, bien por que no le haya dado cumplimiento el sujeto pasivo o porque la ley le atribuya al diverso responsable una obligación accesoria derivada del hecho generador de crédito."²⁰

¹⁸ FLORES ZAVALA, Ernesto, "Elementos de Finanzas Públicas Mexicanas", Ed. Porrúa, 33ª ed., México 2001, Pág. 134.

¹⁹ QUINTANA VALTIERRA, Jesús, et. al. Op. cit. Pág. 64.

²⁰ SANCHEZ LEON, Gregorio, "Derecho Fiscal Mexicano", Ed. Cardenas, México 1986, Pág. 260.

3. Sujeto Activo.

"Los sujetos activos son: la Federación, los estados y los municipios, en virtud de que son los únicos entes que tienen derecho de exigir el pago de tributos."²¹

En otras palabras, el Estado es siempre el sujeto activo, quien ejerce su poder de imposición a través del proceso correspondiente.

4.-Base.

"Puede decirse que la base del tributo representa la evaluación de una porción de lo gravado por la ley, para poder determinar de forma concreta cual será el gravamen al que el contribuyente estará sujeto."²²

"Se entiende por base a la cuantía sobre la que se determina el impuesto a cargo de un sujeto, por ejemplo: monto de la renta percibida, valor de la porción hereditaria, etc."²³

"Es la cantidad en dinero o en especie que se percibe por unidad tributaria llamándose tipo de gravamen cuando se exprese en forma de porcentaje."²⁴

La tasa es el tanto por ciento o tarifa que se aplica a la base del impuesto.

Por lo tanto la Constitución no permite que sea la autoridad administrativa quien pueda hacer esas determinaciones y por lo mismo, si la ley es omisa en esos elementos esenciales no habrá cumplido con el principio de legalidad ordenado en la fracción IV del artículo 31 de nuestra Constitución Política.

²¹QUINTANA VALTIERRA, Jesús, Op. Cit. Págs. 63 Y 64.

²²Idem.

²³FLORES ZAVALA Ernesto, Op. cit., Pág. 135.

²⁴Idem.

Relación Jurídica Tributaria

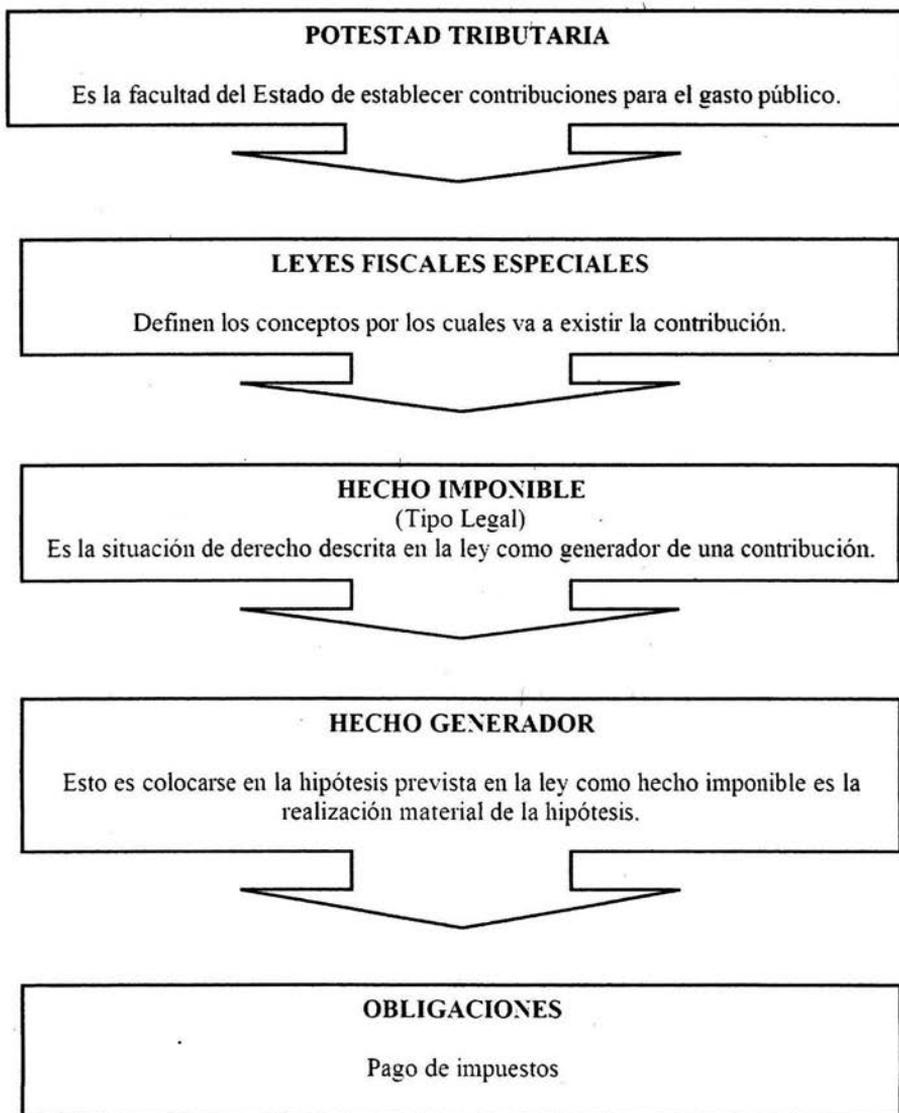
“La relación jurídica-tributaria, es el enlace o vínculo legal que se estatuye entre el sujeto activo y el sujeto pasivo de la obligación contributiva, para que se conozca a ciencia cierta cuando ha nacido el deber conducente, quien debe pagarlo, y a quien compete determinarlo y exigirlo. En efecto, ese enlace nace cuando una norma jurídica, con carácter general, obligatorio e impersonal tipifica el hecho generador del tributo, y demás elementos del mismo para que se pueda conocer, interpretar, entender y cumplir esa prestación, es por eso que desde el momento en que el Estado estatuye la obligación contributiva está fincando la esencia de la relación jurídica-tributaria.”²⁵

La relación jurídica-tributaria es una relación de derecho y no de poder, por que los sujetos de la misma se encuentran en un estado de igualdad jurídica ante la ley, el fisco y el contribuyente son iguales, uno es acreedor y otro es deudor, siempre que la ley así lo disponga.

En este contexto cuando se realizan las situaciones de hecho plasmadas en una norma tributaria, es posible comprender la relación jurídica entre el sujeto pasivo y el sujeto activo de la obligación en comento, el primero quien debe aportar una parte de su riqueza para cubrir el gasto público y el segundo debe recaudar, administrar y en su caso exigir el cumplimiento de la referida obligación, lo anterior en ejercicio de las atribuciones que le confiere la propia norma fiscal.

²⁵ SANCHEZ GOMEZ, Narciso, Op. cit., Pág. 345 y 346.

Relación Jurídica Tributaria



CAPÍTULO IV

CLASIFICACIÓN DE LAS NOTIFICACIONES REGULADAS POR EL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION

En este capítulo se analizarán las diversas clases de notificación que existen y que se encuentran consagradas en el artículo 134 del Código Fiscal de la Federación, mismo que hace referencia a la forma en la que deben practicarse las notificaciones, inclusive en el extranjero, estableciendo lo siguiente:

"Artículo 134. Las notificaciones de los actos administrativos se harán:

I. Personalmente o por correo certificado o electrónico, 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 correo electrónico, 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 que el Servicio de Administración Tributaria le proporcione para abrir el documento digital que le hubiera sido enviado.

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

III. Por estrados, cuando la persona a quien deba notificarse desaparezca después de iniciadas las facultades de comprobación, 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.

IV. Por edictos, únicamente en el caso de que la persona a quien deba notificarse hubiera fallecido y no se conozca al representante de la sucesión, hubiese desaparecido, se ignore su domicilio o que éste o el de su representante no se encuentren en territorio nacional.

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

Quando se trate de notificaciones o actos que deban surtir efectos en el extranjero, se podrán efectuar por las autoridades fiscales a través de los medios señalados en las fracciones I, II o IV de este artículo o por mensajería con acuse de recibo, transmisión facsimilar con acuse de recibo por la misma vía, o por los medios establecidos de conformidad con lo dispuesto en los tratados o acuerdos internacionales suscritos por México.”

De la lectura del artículo anterior claramente se desprende que las notificaciones aplicables en la fase oficiosa son las siguientes:

- personal
- por correo certificado con acuse de recibo
- por correo electrónico con acuse de recibo
- por correo ordinario o telegrama
- por instructivo
- por estrados
- por edictos

1.- NOTIFICACIONES PERSONALES

Esta clase de notificación se encuentra contenida en el artículo 134 fracción I, en relación con el primer párrafo del artículo 137 del Código Fiscal Federal, en cuyas partes conducentes, respectivamente de manera textual disponen lo siguiente:

“Artículo 134. Las notificaciones de los actos administrativos se harán:

I. Personalmente... cuando se trate de citatorios, requerimientos, solicitudes de informes o documentos y de actos administrativos que puedan ser recurridos.

(...)

“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 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.”

De acuerdo con los numerales en comento las notificaciones personales son las que deben hacerse directamente a la persona a la que va dirigida o a su representante legal. En este último caso el servidor público encargado de hacer la notificación deberá verificar este extremo, y entregarla al representante legal del particular, ya que de no hacerlo, ésta podría ser impugnada, pues se correría el riesgo de entregarla a alguna persona que suplantara al representante legal del sujeto notificado. La autoridad administrativa o judicial incluso, para no quedar a merced de quien deba ser notificado, tiene establecido un procedimiento legal, que consiste en que si el notificador no encuentra a la persona en el domicilio en que se debe hacer la notificación, o el presunto representante legal no puede en ese momento acreditar tal carácter, se deberá dejar citatorio con quien se encuentre en el domicilio para que esperen al notificador de la autoridad administrativa o judicial, a hora fija del día hábil siguiente. Aunado a lo anterior, es necesario señalar que cuando la diligencia de notificación se lleve a cabo mediando citatorio, esta circunstancia deberá quedar asentada en el acta que se levante al momento de la notificación, criterio que sustenta la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa en su tesis de jurisprudencia número 126 publicada en la Revista del mismo, de la 2ª. Época, Año IV Número del 28 de abril de 1982, página 377, que a letra dispone:

"NOTIFICACIONES- SI SE REALIZA PREVIO CITATORIO DEBE ASENTARSE ESTA CIRCUNSTANCIA. El artículo 100 del Código Fiscal establece que las notificaciones deberán practicarse con el interesado o su representante legal; asimismo si la persona en cuestión no se encuentra, deberá dejársele citatorio para que espere al notificador en la fecha y hora que se indique, pero si no atiende al mismo, la diligencia de notificación podrá practicarse con cualquier persona que se encuentre en el domicilio. El referido numeral establece igualmente que el notificador deberá tomar escrito razón de las diligencias que practique. De lo anterior se desprende que si, por no haberse atendido el citatorio, el notificador practicará la diligencia con cualquier persona diversa al interesado o a su representante legal,

deberá asentar este hecho en la constancia de notificación, ya que sólo así, además de cumplir con el citado precepto, permitirá una mejor posibilidad a los particulares de ejercer el derecho de la audiencia que les concede la Constitución."

Ahora bien, si el notificador se presenta y la persona a quien se deba notificar, estuviere ausente, o el presunto representante legal tampoco pudiera esta vez acreditar su personalidad, se dejará la comunicación que se esté notificando con la persona que se encuentre en el domicilio o en su defecto, con un vecino. Si la autoridad encargada de hacer la notificación ha seguido este procedimiento de manera estricta, dicha diligencia se considera legalmente efectuada.

Acta de Notificación.- La autoridad que lleva acabo la diligencia de notificación personal debe levantar un acta en la que se haga constar las formalidades y demás eventos acaecidos durante la práctica de la misma.

Lugar de Notificación.- La regla general en lo que respecta al lugar donde debe de llevarse a cabo la diligencia de notificación personal es que precisamente éste debe ser el del domicilio del destinatario de la resolución a notificar, entendiéndose por domicilio el lugar que satisfaga los requisitos y exigencias del artículo 10 del Código precitado.

Puede asimismo practicarse la diligencia de notificación personal en aquel lugar que convencionalmente se haya designado precisamente para recibir y oír toda clase de notificaciones, no obstante que el mismo no corresponda a aquél que sea el domicilio fiscal del destinatario de la resolución a notificar.

Podrá asimismo practicarse válidamente la notificación personal en las oficinas de las autoridades fiscales si la persona a notificar o su representante legal concurre ante dichas dependencias.

Excepción.- Existe una excepción a la regla anterior y es precisamente en el caso de actos a notificar referentes al procedimiento administrativo de ejecución ya que en tal caso el citatorio es para que espere a una hora fija del día siguiente y jamás para que acuda a las oficinas a notificarse.

Entrega del documento materia de notificación.- Otra de las formalidades esenciales del acto de la notificación personal es precisamente la que consiste en la obligación a cargo de quien realiza la notificación de hacer entrega a la persona con quien se entiende la misma de un ejemplar del documento que contiene la resolución notificada, lo que constituye además de un requisito, la salvaguarda de las garantías del gobernado, ya que el destinatario de un acto de autoridad podrá estar en condiciones de conocer el contenido y alcances y verse afectado por él mismo, sólo si se le hace entrega del documento.

Efectos de la Notificación Personal.- Resulta de suma importancia resolver la cuestión referente al momento a partir del cual surte efectos la notificación, lo anterior en virtud de que la resolución o respuesta a dicha cuestión determinará el momento a partir del cual empieza el cómputo de los términos o plazos por ejemplo, para hacer valer un medio de defensa en contra de la resolución notificada o bien para efectuar oportunamente el pago o cumplimiento de la misma.

El artículo 135 en su primer párrafo del Código Fiscal de la Federación, estatuye que las notificaciones surten sus efectos a partir del día hábil siguiente a aquél en que fueron hechas, teniendo el carácter de hábiles aquellos días que satisfagan los requisitos del artículo 12 del Código Fiscal de la Federación, que señala el cómputo de los plazos.

La manifestación de conocimiento del interesado.- La manifestación explícita o implícita del interesado de conocer un determinado acto produce efectos de notificación en forma desde la fecha de tal evento, siempre y cuando la fecha de

este sea anterior a la de la notificación, tales efectos jurídicos de la manifestación hallan sustento en el artículo 135 del Código Fiscal de la Federación. Por ejemplo:

En materia administrativa, si a una persona se le notifica una resolución liquidatoria en una fecha determinada, pero dos semanas antes la misma persona había solicitado a la autoridad facilidades para pagarla en parcialidades, en tal caso la manifestación implícita de conocimiento a través de la citada instancia produce efectos de notificación en forma al menos desde que se elevó tal instancia.

Actos objeto de Notificación personal.- El artículo 134 en su fracción I del Código Fiscal de la Federación, consigna en forma limitativa las resoluciones fiscales notificables en forma personal, las cuales son las siguientes:

- Citatorios.
- Requerimientos.
- Solicitud de informes o documentos.

2.- NOTIFICACIONES POR CORREO CERTIFICADO CON ACUSE DE RECIBO.

Esta modalidad se encuentra consignada en la fracción I del artículo 134 del Código Fiscal de la Federación en relación con lo previsto en el artículo 483 de la Ley de Vías Generales de Comunicación dicho servicio postal consiste en lo siguiente:

“Artículo 134. Las notificaciones de los actos administrativos se harán:

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

(...)

Artículo 483. El servicio de acuse de recibo consiste en recabar en una tarjeta especial la firma del destinatario de un envío registrado, y en entregar esa tarjeta al remitente como constancia de la entrega.

Este servicio podrá solicitarse en el momento del depósito de la pieza o dentro de los treinta días siguientes".

Resulta aplicable a este tipo de notificación todo lo demás expuesto anteriormente en relación a la notificación personal.

Sirve de apoyo a lo anterior la jurisprudencia publicada por la Revista del Tribunal Fiscal de la Federación, actual Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, 2da. Época. Año IV. No.20. Agosto de 1981. Pág. 203, en la que se establecen los requisitos que deben reunir dichas notificaciones:

"NOTIFICACIONES HECHAS POR CORREO CERTIFICADO CON ACUSE DE RECIBO.- REQUISITOS QUE DEBEN REUNIR.- De conformidad con lo dispuesto por la fracción I del artículo 98 del Código Fiscal de la Federación, las notificaciones de los citatorios, solicitudes de informes o documentos, efectuadas por las autoridades administrativas, pueden practicarse a los particulares por correo certificado con acuse de recibo, y de acuerdo con lo previsto por los artículos 457 y 463 de la Ley de Vías Generales de Comunicación, la correspondencia registrada deberá ser entregada a los destinatarios, o a las personas autorizadas por éstos, y tratándose de una sociedad, debe entregarse a su representante legal. En tal virtud, para tener por legalmente hecha una notificación a una persona moral, es necesario que exista la certificación correspondiente en el acuse de recibo, en la que se haga constar que la notificación se entregó a su representante legal."

La autoridad tiene que utilizar el correo certificado con acuse de recibo, a fin de que exista constancia indubitable de que el particular en efecto recibió la notificación. Esta singular forma de llevar a cabo las notificaciones debe perfeccionarse en la práctica mexicana, debido a que los empleados públicos de las oficinas de correos (carteros), son poco escrupulosos para seguir las disposiciones jurídicas que al efecto determinan el manejo de este tipo de correspondencia. A menudo esa actitud ha provocado que los particulares

impugnen las notificaciones efectuadas mediante este conducto, por no estar hechas de manera correcta.

3.- NOTIFICACION POR CORREO ELECTRONICO CON ACUSE DE RECIBO.

En enero del 2004 se introduce a la fracción I del artículo 134 del Código Fiscal de la Federación, la notificación por correo electrónico con acuse de recibo quedando de la siguiente forma:

*“Artículo 134. Las notificaciones de los actos administrativos se harán:
I. ... por correo ... electrónico, 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 correo electrónico, 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 que el Servicio de Administración Tributaria le proporcione para abrir el documento digital que le hubiera sido enviado.”

De la transcripción anterior se desprende que este tipo de notificaciones no requieren de más formalidades que la de remitir el acto administrativo que se habrá de notificar a la dirección electrónica del particular, el que al acceder, su firma electrónica surtirá efectos dicha notificación.

Esta disposición presenta algunos inconvenientes que analizaremos más adelante, ya que debemos tener conocimiento de los conceptos que genera el uso de medios electrónicos, tal como lo es el de firma electrónica, sello digital entre otros lo que nos permitirá tener un más amplio panorama del tema en cuestión.

Esta clase de notificaciones, así como las notificaciones por correo con acuse de recibo y las personales se efectúan cuando la autoridad administrativa requiere al contribuyente determinados informes o documentos, para lo cual se debe firmar de recibido, ya sea de manera autógrafa o en este caso de forma electrónica.

4.- NOTIFICACIONES POR CORREO ORDINARIO O TELEGRAMA

Este tipo de notificaciones la encontramos regulada en la fracción II del artículo 134 del Código Fiscal de la Federación, en el que a la letra se dispone lo siguiente:

"Artículo 134. Las notificaciones de los actos administrativos se harán:

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

La Ley de Vías Generales de Comunicación define tal modalidad de servicio postal en su artículo 471 en los siguientes términos:

"Artículo 471. El servicio Ordinario consiste en el recibo, transporte y entrega de correspondencia de la cual no se lleva control escrito de cada pieza".

Los artículos antes transcritos establecen que deben notificarse por correo ordinario o por telegrama los actos y resoluciones que sean distintos de aquellos que deban ser notificados personalmente o por correo certificado o electrónico con acuse de recibo, por estrados o bien por edictos, según lo establecido en el Código Tributario Federal, para la fase oficiosa.

5.- NOTIFICACIONES POR INSTRUCTIVO

La fracción V del artículo 134 del Código Fiscal de la Federación, a la letra establece:

"Artículo 134.- Las notificaciones de los actos administrativos se harán:
(...)

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

Por lo que hace al segundo párrafo del artículo 137, el mismo dispone lo siguiente:

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."

Esta clase de notificaciones consiste en notificar al contribuyente, fijando el acta de notificación por instructivo y la copia autógrafa del acto notificado en un lugar visible en su domicilio.

6.- NOTIFICACIÓN POR ESTRADOS.

Esta clase de notificación se encuentra establecida en la fracción III del artículo 134 del Código Tributario Federal, en el que a la letra se dispone:

"Artículo 134. Las notificaciones de los actos administrativos se harán:
(...)

“III. Por estrados, cuando la persona a quien deba notificarse desaparezca después de iniciadas las facultades de comprobación, 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.”

La palabra estrado en su acepción gramatical original aludía a la tarima elevada en la que se colocaba el trono. En plural, en su significado jurídico, la palabra "estrados" se refiere a los locales donde están establecidos los tribunales. Es por ello que podemos decir que las notificaciones por estrados son todas aquellas notificaciones de actos o resoluciones de autoridad que se hacen colocando el contenido de la comunicación en lugares o sitios abiertos al público, dentro de las oficinas de la propia autoridad que la emitió. Generalmente este tipo de notificaciones se hace como consecuencia directa de una primera notificación es decir, cuando se ignora el domicilio o el lugar en donde a un particular se le debe efectuar la notificación que debiera ser personal, las notificaciones posteriores sobre el mismo asunto o negocio se harán por estrados. En este caso, una vez transcurrido un plazo prudente de cinco días después de que se expuso en un rotulo la notificación y su contenido, ésta se considerará legalmente hecha.

La autoridad notificadora deberá dejar constancia de la notificación en el expediente respectivo.

Para el caso de las notificaciones por estrados se considerará como fecha de notificación la del décimo sexto día siguiente al primer día en que se hubiera fijado o publicado el documento.

Ejemplo: Como un caso en que procede la notificación por estrados puede citarse el de la publicidad que debe darse a la convocatoria para remate dentro del procedimiento administrativo de ejecución y en los términos del artículo 176 del Código Fiscal de la Federación.

7.- NOTIFICACIÓN POR EDICTOS

Este tipo de notificación se desprende de la fracción IV del artículo 134 del Código Fiscal de la Federación que a la letra establece:

"Artículo 134. Las notificaciones de los actos administrativos se harán:
(. . .)

IV. Por edictos, únicamente en el caso de que la persona a quien deba notificarse hubiera fallecido y no se conozca al representante de la sucesión, hubiese desaparecido, se ignore su domicilio o que éste o el de su representante no se encuentren en territorio nacional."

De acuerdo con el artículo en comento el edicto genéricamente, en su acepción amplia y dentro del contexto de nuestro derecho positivo, consiste en la inserción que se hace en un medio de difusión escrita durante un tiempo determinado de una resolución con la finalidad de practicar la notificación de la misma. En este tipo de notificaciones no obstante las averiguaciones que haya hecho la autoridad para localizarlas, se ignora en absoluto el domicilio de las personas a quienes deben entregarse. En este caso se publicará el contenido del acto o resolución en el diario o periódico oficial, según el caso, y en un periódico de amplia circulación en la localidad. La legislación fiscal mexicana exige que se publique el edicto en ambos medios durante tres días consecutivos. Transcurridos éstos se tendrá como legalmente efectuada la notificación, tanto para el particular como para las autoridades fiscales.

"Esta manera tan frecuente de notificar en asuntos civiles y mercantiles opera por excepción en materia fiscal, tratándose de contribuyente fallecido, sin que se conozca el representante de la sucesión, hubiese desaparecido, se ignore su domicilio o que éste o su representante no se encuentren en territorio nacional. La publicación en la página del SAT de estas notificaciones podrían tener efectos publicitarios reales."²⁶

²⁶ FERNANDEZ SAGARDI, Augusto, "Código Fiscal de la Federación" Comentarios y Anotaciones, Ed. Gasca SICCO, 1ª. ed., México 2004, Pág. 348.

El artículo antes señalado en forma limitativa prevé los casos en los que procede la notificación por edictos y son los siguientes:

- Cuando el destinatario de la resolución a notificar hubiese fallecido y no se conozca el representante legal de la sucesión.
- Cuando la persona a quien deba notificarse hubiese desaparecido o se ignore su domicilio o bien que tanto él como su representante legal no se encuentren en territorio nacional.

Existe una última forma de notificación contemplada en el último párrafo del artículo 134 del Código Fiscal de la Federación que establece lo siguiente:

"Artículo 134. Las notificaciones de los actos administrativos se harán:
(...)

Cuando se trate de notificaciones o actos que deban surtir efectos en el extranjero, se podrán efectuar por las autoridades fiscales a través de los medios señalados en las fracciones I, II o IV de este artículo o por mensajería con acuse de recibo, transmisión facsimilar con acuse de recibo por la misma vía, o por los medios establecidos de conformidad con lo dispuesto en los tratados o acuerdos internacionales suscritos por México."

En este caso pueden llevarse a cabo de manera adicional a las previstas en las fracciones I, II y IV del artículo 134 del Código Fiscal de la Federación, a través de mensajería o correo electrónico con acuse de recibo, vía fax con acuse de recibo o por los medios convenidos en los tratados o acuerdos internacionales.

CAPÍTULO V

FORMALIDADES QUE DEBEN SATISFACER LAS NOTIFICACIONES PRACTICADAS POR LAS AUTORIDADES FISCALES EN MEXICO

El cumplimiento de las formalidades dentro del procedimiento oficioso, es necesario, no solamente como exigencia para asegurar el buen funcionamiento de la justicia, sino también en servicio del interés privado de las partes, para salvaguardar sus derechos.

El Código Fiscal de la Federación, establece en su artículo 38, los requisitos de modo y forma que debe revestir la práctica de las notificaciones a disponer 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.

II. Señalar la autoridad que lo emite.

III. 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 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.

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

El actual artículo 38 de dicho Código recoge los requisitos esenciales de forma que necesariamente deben revestir los actos de autoridad en materia fiscal, para que puedan ser reputados como legales y que no atenten contra el principio de seguridad jurídica que dimana esencialmente del artículo 16 Constitucional. Los requisitos o formalidades que deben reunir tales actos, en tratándose de notificaciones, son los siguientes:

1.- CONSTAR POR ESCRITO EN DOCUMENTO IMPRESO O DIGITAL

En un país de derecho escrito, como es el caso de México, por regla general, la exteriorización de los actos de autoridad lo constituye la forma escrita, lo cual ha permitido por un lado, determinar de una manera más exacta la decisión del órgano administrativo o judicial, al establecer con certeza el contenido de los deberes o derechos de que tales actos emanan, y por otra parte, valorar debidamente la legitimidad del acto. Esto quiere decir que todas las autoridades sin excepción deberán dar a conocer al gobernado, cualquier acto o resolución por medio del cual se pudiesen afectar sus intereses jurídicos, con un documento escrito en el que de manera indubitable la persona sepa cuáles son las pretensiones de la autoridad. El problema se presenta con motivo de las reformas de enero del 2004 al Código Fiscal de la Federación, ya que por primera vez aparece regulado en el artículo 38 como requisito de los actos administrativos que deben notificarse, el documento digital emitido por la autoridad administrativa, el cual deberá contener un sello digital y la firma electrónica avanzada del funcionario competente, cuyo valor será el mismo que el de la firma autógrafa.

En nuestra opinión, es claro que lo anterior atenta contra el principio de seguridad jurídica de manera importante, sin embargo el Código Federal Tributario atribuye el mismo valor a una firma autógrafa que a una firma electrónica avanzada, por lo que no parece existir inconveniente para que la autoridad administrativa ejerza sus funciones a través de este tipo de documentos, únicamente si se reconoce que, lo importante es la información contenida en el documento y no la forma en la que se da a conocer ya que independientemente del soporte en que esté contenida, lo que realmente debe importar reiteramos, es la información, en consecuencia lo anterior cambia la concepción tradicional de un derecho escrito.

2.- SEÑALAR LA AUTORIDAD QUE LO EMITE

Es necesario para un mejor entendimiento de este requisito, establecer que es lo que se entiende por competencia.

"La competencia es la potestad de un órgano de jurisdicción para ejercerla en un caso concreto"²⁷

La competencia es, una atribución gubernativa relacionada con la clase de funciones de los órganos de poder pero que en forma específica, sólo puede analizarse desde dos puntos de vista: material y formal.

Competencia material, es la que se refiere a la que se ejerce por razón de su naturaleza orgánica: competencia material administrativa, competencia jurisdiccional o judicial, etc.

²⁷DE PINA VARA, Rafael, "Diccionario de Derecho", Ed. Porrúa S.A., 9ª ed., México 1980, Pág. 163.

Se considera competencia formal, a la que ejerce cada funcionario o empleado de la administración pública de acuerdo con lo que la ley establezca, pero atendiendo a ciertos factores: materia, territorio, cuantía, grado, atracción, etc.; es decir, sólo puede ejercerse cuando proceda de un ordenamiento constitucional, legal, reglamentario o delegatorio, pero nunca sin la preexistencia de una regla de derecho que le dé origen legal.

“Los actos administrativos deben emanar de la autoridad a quien la ley otorgue competencia por razón de la materia y de los funcionarios que en ellos intervengan, así como del lugar.”²⁸

Después de haber señalado qué se entiende por Competencia, es tiempo de dar las razones por las cuales es importante que en los actos de autoridad debe haber una mención expresa del órgano o autoridad que lo emite, las cuales básicamente son dos:

- la primera es que dicha mención es necesaria a fin de que el gobernado, esté en condiciones de saber a quién se le ha de imputar el acto en cuestión; y,
- la segunda es que se pueda determinar si tal órgano resulta competente o no para emitirlo. La omisión de tal requisito implica dejar en estado de indefensión al contribuyente, pues desconoce los supuestos indicados, lo que traería como consecuencia la ilegalidad del acto de autoridad.

²⁸ DE LA GARZA, Sergio Francisco, Op. cit. Pág. 692.

3.- TENER FIRMA AUTÓGRAFA O FIRMA ELECTRONICA AVANZADA.

Dado que los órganos administrativos y los judiciales, carecen de una existencia psicofísica, necesitan de personas físicas que manifiesten la voluntad del Estado. Estas personas físicas, como titulares del órgano administrativo o judicial, constituyen su elemento subjetivo, que ejercitan su elemento objetivo (competencia), en el ejercicio de sus funciones.

Por tal razón, la firma del funcionario constituye uno de los requisitos del acto, ya que a través de ella se acredita que la voluntad del órgano de autoridad efectivamente ha sido emitida de la manera que en el acto se indica y, en consecuencia, su omisión representa la inexistencia de esa voluntad.

Ahora bien, la existencia de la firma del funcionario en el acto de autoridad debe constar plenamente y de manera autógrafa; en el caso de documentos impresos es decir, debe ser estampada del puño y letra del funcionario o del órgano judicial que haya emitido el acto, y en el caso de documentos digitales, deberán ostentar la firma electrónica avanzada del funcionario competente, respaldada por el certificado correspondiente, la que tendrá el mismo valor que una firma autógrafa.

Por lo que hace a los actos o resoluciones administrativas que consten en documentos digitales, éstos deberán contener la firma electrónica avanzada del funcionario que las haya emitido, con la finalidad de dar certeza a los mismos. Sin embargo, no se descarta que se puedan presentar algunos inconvenientes ya que dicha firma podría ser utilizada sin el consentimiento del funcionario competente al no estar supeditada su procedencia al puño y letra del mismo, por lo que tanto el contribuyente como el funcionario mismo estarán en peligro de resultar afectados.

4.- ESTAR FUNDADA Y MOTIVADA

Como ya se ha señalado si el acto a notificar no se encuentra fundado, es decir si no se encuentra en la ley el dispositivo aplicable para la existencia del acto a notificar, ni motivado, o sea no tiene razón su existencia, entonces se tiene como ilegal; es decir, los deberes de fundamentación y motivación por parte de la autoridad se satisfacen en una comunicación notificada al particular obligado, cuando se expresan en ésta las normas legales aplicables, y se relacionan con los hechos que hacen encuadrar el caso a la hipótesis normativa. Si se cumplen estas condiciones se considerará que los actos o resoluciones de la autoridad que se notifican al gobernado, sí reúnen los requisitos tanto constitucionales como legales que ya comentamos.

Creemos que las notificaciones por correo electrónico con acuse de recibo atentan contra el principio de seguridad jurídica de los contribuyentes ya que gravemente no obligan a las autoridades administrativas a fundar y motivar su notificación y se tiene por efectuada por el simple hecho de acceder al correo electrónico.

5.- SEÑALAR EL NOMBRE DEL DESTINATARIO O DESTINATARIOS

En razón de que el destinatario del acto de autoridad, constituye la persona sobre la que recaen los efectos del mismo, es un requisito formal que se exprese su nombre o bien, en el caso de desconocerse, los datos suficientes para que su identificación sea posible.

Por tal motivo, el cumplimiento de este requisito permitirá conocer a qué gobernado le corresponde cumplir con las obligaciones impuestas en el acto, o en su caso, el titular de los derechos contenidos en el mismo, lo cual no sería posible

si se omitiera el nombre del destinatario, lo que además traería como consecuencia que el acto no pudiera surtir efectos.

Asimismo, este requisito se exige debido a la necesidad de saber a quien o a quienes se les puede dar a conocer el contenido del acto que se va a notificar, puesto que no cualquiera puede recibir la notificación; en el caso de las notificaciones por correo electrónico, el hecho de que la notificación vaya dirigida a una dirección de correo electrónico con un nombre específico de usuario no garantiza que éste la reciba, ya que si la clave de su correo electrónico la conoce otra persona y tiene acceso a dicho correo, se atenta contra la seguridad jurídica del contribuyente, toda vez que de presentarse esta situación, no se puede estar seguro de que el destinatario llegue a enterarse del acto notificado, afectando su esfera jurídica.

6.- SEÑALAR EL DOMICILIO AL QUE VA DIRIGIDA

Por razones de seguridad jurídica y de eficacia en la gestión, la identificación del domicilio fiscal, en el cual deben producirse las notificaciones, tiene una gran importancia en el procedimiento tributario. El domicilio es determinante de la competencia territorial de las oficinas gestoras y es igualmente decisivo en orden a las actuaciones que hayan de ser realizadas por las autoridades administrativas o judiciales. Cabe señalar que dicho domicilio es importante de precisar en la fundamentación de un acto o resolución de autoridad pues cuando las notificaciones de los mismos, se deban hacer de una manera personal o por correo certificado, se debe de entregar necesariamente en el domicilio que la persona tiene declarado en los padrones o registros fiscales, en materia administrativa y en el que se señale en la demanda como domicilio para oír y recibir notificaciones en materia contenciosa.

Para efectos de las notificaciones por correo electrónico, tendrá que señalarse el domicilio fiscal del contribuyente, independientemente de la dirección electrónica que la persona haya señalado para oír y recibir notificaciones, que no podrá ser cualquier dirección sino aquella que le haya otorgado el Servicio de Administración Tributaria.

7.- SEÑALAR LA FECHA Y LA HORA EN LA QUE SE PRACTICO

El motivo de este requisito es que una notificación no puede realizarse fuera del horario establecido en la ley y/o en un día inhábil; ya que si en el acta de notificación, tratándose de las notificaciones personales, por correo u otras, no se señala a qué hora se realizó dicho acto de autoridad, entonces no se puede saber si dicho procedimiento se hizo o no, dentro del horario permitido por la ley; de tal forma que de darse el segundo supuesto se contraviene el procedimiento para la práctica de las notificaciones, siendo este una causal de impugnación.

Ahora bien en el caso de las notificaciones por correo electrónico, deberá acatarse de igual forma que en otras clases de notificación, lo señalado por los artículos 12 y 13 del Código fiscal Federal, ya que aún cuando se pueda tener acceso al correo electrónico las 24 horas del día, las notificaciones practicadas en horas y días inhábiles se reputaran ilegales.

8.- LEVANTAR ACTA CIRCUNSTANCIADA

El acta de notificación constituye la prueba idónea para acreditar las formalidades observadas por la autoridad durante la práctica de la notificación. Por

esta razón en la misma debe asentarse detalladamente todo lo que acontece durante la práctica de la diligencia.

Sirve de apoyo a lo anterior la jurisprudencia número 2a/J. 15/2001, sustentada por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, publicada en el Semanario Judicial de la Federación en abril de 2001, pagina 494 que a la letra dispone:

“NOTIFICACIÓN FISCAL DE CARÁCTER PERSONAL. DEBE LEVANTARSE RAZÓN CIRCUNSTANCIADA DE LA DILIGENCIA (INTERPRETACIÓN DEL ARTÍCULO 137 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN). Si bien es cierto que dicho precepto únicamente prevé la obligación del notificador de levantar razón circunstanciada de las diligencias, tratándose de actos relativos al procedimiento administrativo de ejecución y, en concreto, cuando la persona que se encuentre en el lugar o un vecino con quien pretendan realizarse aquéllas, se negasen a recibir la notificación, también lo es que atendiendo a las características propias de las notificaciones personales, en concordancia con las garantías de fundamentación y motivación que debe revestir todo acto de autoridad, la razón circunstanciada debe levantarse no sólo en el supuesto expresamente referido, sino también al diligenciarse cualquier notificación personal, pues el objeto de las formalidades específicas que dispone el numeral en cita permite un cabal cumplimiento a los requisitos de eficacia establecidos en los artículos 14 y 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y el respeto a la garantía de seguridad jurídica de los gobernados.

Para efectos de la notificación por correo certificado con acuse de recibo es importante señalar que el acuse de recibo, es el que hace las veces de acta circunstanciada. Y por lo tanto, es necesario que el mismo cumpla con todas las formalidades señaladas con anterioridad. Lo mismo sucederá con las nuevas notificaciones por correo electrónico, ya que de acuerdo con el Código Fiscal de la Federación, esta clase de notificaciones no requieren de más formalidad que remitirla a la dirección electrónica del particular con su firma electrónica, que al momento de accederla se tendrá por consumada la notificación, y al efecto se obtendrá el acuse de recibo del documento digital.

Respecto del acta de notificación es necesario tomar en cuenta las siguientes consideraciones: primero es necesario señalar que, además de ser un acta, pues, en la que inevitablemente se consignan, o se asiente constancia, de uno o más actos administrativos, debe atenderse a la clase de acta de que se trate.

La notificación presenta diversos caracteres, los cuales son distinguidos a través de los distintos dispositivos que regulan a la figura de la notificación. Y es que en vista de ello, el artículo 135 del Código Fiscal Federal, en su primer párrafo, le atribuye a dicha acta de notificación un carácter diligenciarario; como a continuación se transcribe:

"Artículo 135. Las notificaciones surtirán sus efectos el día hábil siguiente a aquel 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 cosa, se hará constar en el acta de notificación.
(...)"

El artículo 136 del Código Fiscal de la Federación, en su tercer párrafo, le otorga a la notificación un carácter presuncional de validez en los casos en los que no se efectúe en el domicilio, al disponer lo siguiente:

Artículo 136. (...)

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.
(...)"

Este artículo contempla quiénes, en dónde y con quién se deberá practicar la notificación para poder ser considerada como válida, lo anterior es

congruente con la opción contenida en el primer párrafo del artículo 137 del ordenamiento antes citado, según lo que a continuación se observa:

“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 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.”

Este artículo señala como han de practicarse las notificaciones personales y las formalidades que deben cumplirse al practicarse. Asimismo cabe hacer mención a que la figura del citatorio que aparece en dicha clase de notificación es mucho más importante de lo que suele suponerse. Se dice lo anterior, pues su primera particularidad estriba en la facultad misma que el legislador le otorga al notificador para constituirse en citante. Más allá de la simple función de mensajero, que es a lo que se le suele suponer reducido por el hecho de limitarse a llegar y entregar el documento a cambio de la firma y datos del notificado en el acta respectiva y de la que también debe dejar copia, aquí se transforma, al ejecutar el acto de citar, en un mandante investido de autoridad para hacerlo, pese a que su actuación sólo consista en citar para un acto en concreto: el que se apersona el sujeto a notificar al día hábil siguiente y a una hora fija que también se deja a su arbitrio determinar.

Es necesario que se observe con extremo cuidado, al menos para efectos de impugnación en materia fiscal, que el notificador deberá concurrir el día hábil siguiente; a la hora exacta que fijó; en el citatorio, y que de advertir que la persona a notificar no está presente ni que exista la posibilidad de que concurra a notificarse en el plazo de seis días; si este fuera el caso e incluso que los vecinos se negaren a recibir la notificación, entonces se fijará el instructivo en lugar visible del domicilio; por lo que el notificador deberá asentar razón de esta circunstancia y hacerlo del conocimiento de la autoridad correspondiente; entre otras, estas son formalidades derivadas de la garantías consagradas en nuestra Constitución.

Y, por ese mismo carácter diligenciero, el artículo 13 del Código Tributario Federal, le asigna un tercer carácter, que es el restrictivo, toda vez que debe ajustarse al tiempo en el que puede resultar legal su práctica como a continuación se observa:

"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."

Esta triple característica de la clase de actas que nos ocupan es particularmente importante, pues conlleva el entender que las notificaciones:

- Son diligencias sujetas a ciertas formalidades adicionales a las puramente previstas por la Constitución.
- Que sólo es convalidable su presunta validez comunicacional cuando el destinatario las suscribe y consiente como tales.
- Que, finalmente, están limitadas en su ejercicio a un marco temporal que puede implicar su anulación si se incumple.

En suma, ninguna notificación podía (hasta antes de las reformas de enero de este año), hacerse por parte de la autoridad administrativa sin que mediara

para ello un acta que respaldara la forma en la que se llevó a cabo, ya que de ello dependía su legalidad o ilegalidad, sin embargo con el nuevo esquema de notificaciones por medios electrónicos esta concepción ha cambiado ya que si bien es cierto que las reformas en comento representan un importante avance tecnológico, también lo es que atentan contra los principios de seguridad y certeza jurídica, al no cumplir con las formalidades mencionadas en este capítulo, por lo que en nuestra opinión tenemos que es esperar a que en la práctica cotidiana demuestren su eficacia ya que de lo contrario tendrían que revisarse de inmediato las insuficiencias en su regulación.

CAPITULO VI

REQUERIMIENTOS POR MEDIOS ELECTRONICOS

1.- DE LOS REQUERIMIENTOS POR MEDIOS ELECTRONICOS

Una vez establecidos los puntos de partida de los requerimientos y de las notificaciones de los actos administrativos, procederemos a analizar el esquema de los requerimientos por medios electrónicos, el valor probatorio y el cumplimiento de los mismos, regulándose estos con la finalidad de darle continuidad y modernizar el cumplimiento de las obligaciones de los contribuyentes, aunque varios estén en desacuerdo con esta medida.

2.- MEDIOS ELECTRONICOS

Podemos definir a los medios electrónicos como todos aquellos instrumentos creados para obtener un eficiente intercambio de información de forma automatizada; tales como Internet, fax, correo electrónico, etc.

El fundamento legal de los medios electrónicos en nuestro sistema jurídico tributario se encuentra en los artículos 20 y 31 del Código Fiscal de la Federación que a letra disponen lo siguiente:

"Artículo 20. Las contribuciones y sus accesorios se causarán y pagarán en moneda nacional. Los pagos que deban efectuarse en el extranjero se podrán realizar en la moneda del país de que se trate.

(...)

Se aceptará como medio de pago de las contribuciones, los cheques certificados o de caja y la transferencia electrónica de fondos a favor de la Tesorería de la Federación, de conformidad con las reglas de

carácter general que expida el Servicio de Administración Tributaria. Los contribuyentes personas físicas que realicen actividades empresariales y que en el ejercicio inmediato anterior hubiesen obtenido ingresos inferiores a \$1,750,000.00, así como las personas físicas que no realicen actividades empresariales y que hubiesen obtenido en dicho ejercicio ingresos inferiores a \$300,000.00, efectuarán el pago de sus contribuciones en efectivo, transferencia electrónica de fondos a favor de la Tesorería de la Federación o cheques personales del mismo banco, siempre que en este último caso, se cumplan las condiciones que al efecto establezca el Reglamento de este Código. Se entiende por transferencia electrónica de fondos, el pago de las contribuciones que por instrucción de los contribuyentes, a través de la afectación de fondos de su cuenta bancaria a favor de la Tesorería de la Federación, se realiza por las instituciones de crédito, en forma electrónica.
(...)."

"Artículo 31. Las personas deberán presentar las solicitudes en materia de registro federal de contribuyentes, declaraciones, avisos o informes, en documentos digitales con firma electrónica avanzada a través de los medios y formatos electrónicos que señale el Servicio de Administración Tributaria mediante reglas de carácter general, enviándolos a las autoridades correspondientes o a las oficinas autorizadas, según sea el caso, debiendo cumplir los requisitos que se establezcan en dichas reglas para tal efecto y, en su caso, pagar mediante transferencia electrónica de fondos. Cuando las disposiciones fiscales establezcan que se acompañe un documento distinto a escrituras o poderes notariales, y éste no sea digitalizado, la solicitud o el aviso se podrán presentar en medios impresos.

Los contribuyentes podrán cumplir con la obligación a que se refiere el párrafo anterior, en las oficinas de asistencia al contribuyente del Servicio de Administración Tributaria, proporcionando la información necesaria a fin de que sea enviada por medios electrónicos a las direcciones electrónicas correspondientes y, en su caso, ordenando la transferencia electrónica de fondos.

Los contribuyentes personas físicas que realicen actividades empresariales y que en el ejercicio inmediato anterior hubiesen obtenido ingresos inferiores a \$1,750,000.00, así como las personas físicas que no realicen actividades empresariales y que hubiesen obtenido en dicho ejercicio ingresos inferiores a \$300,000.00, en lugar de presentar las solicitudes, declaraciones, avisos, informes o documentos, en los términos del párrafo primero de este artículo podrán presentarlos en las oficinas autorizadas que al efecto señale el Servicio de Administración Tributaria mediante reglas de carácter general. Los contribuyentes

mencionados deberán utilizar para la presentación de sus declaraciones una tarjeta electrónica, la cual sustituirá a la firma electrónica avanzada. Estos contribuyentes también podrán acudir a las oficinas de asistencia al contribuyente a que se refiere el párrafo anterior, cuando se trate del cumplimiento de obligaciones que no impliquen el pago de contribuciones u opten por realizar el pago mediante transferencia electrónica. Los datos de identificación de los contribuyentes se proporcionarán mediante la tarjeta electrónica que distribuya el Servicio de Administración Tributaria. Cuando se ejerza la opción prevista en este párrafo, no se aplicará la limitante establecida en el último párrafo del artículo 6o. de este Código. Los contribuyentes a que se refiere este párrafo, podrán optar por presentar las solicitudes, declaraciones, avisos, informes o documentos, conforme al primer párrafo de este artículo.

(...)

Los formatos electrónicos a que se refiere el primer párrafo de este artículo, se darán a conocer en la página electrónica del Servicio de Administración Tributaria, los cuales estarán apegados a las disposiciones fiscales aplicables, y su uso será obligatorio siempre que la difusión en la página mencionada se lleve a cabo al menos con un mes de anticipación a la fecha en que el contribuyente esté obligado a utilizarlos.

(...)

En las oficinas a que se refiere este artículo, se recibirán las declaraciones, avisos, solicitudes y demás documentos tal y como se exhiban, sin hacer observaciones ni objeciones. Únicamente se podrá rechazar la presentación cuando deban presentarse a través de medios electrónicos o cuando no contengan el nombre, denominación o razón social del contribuyente, su clave de registro federal de contribuyentes, su domicilio fiscal o no contengan firma o tratándose de declaraciones, estas contengan errores aritméticos. En este último caso, las oficinas podrán cobrar las contribuciones que resulten de corregir los errores aritméticos y sus accesorios.

(...)

A petición del contribuyente, el Servicio de Administración Tributaria emitirá una constancia en la que se señalen las declaraciones presentadas por el citado contribuyente en el ejercicio de que se trate y la fecha de presentación de las mismas. Dicha constancia únicamente tendrá carácter informativo y en ella no se prejuzgará sobre el correcto cumplimiento de las obligaciones a su cargo. Para ello, el Servicio de Administración Tributaria contará con un plazo de 20 días contados a partir de que sea enviada la solicitud correspondiente en documento digital con firma electrónica avanzada, a la dirección electrónica que señale el citado Servicio mediante reglas de carácter general y siempre que se hubieran pagado los derechos que al efecto se establezcan en la ley de la materia."

Los artículos en comento disponen que los contribuyentes que estén obligados a realizar pagos mensuales de contribuciones deberán efectuarlos mediante transferencia electrónica de fondos y utilizarán los medios electrónicos para presentar sus declaraciones y avisos conforme a las reglas generales que al efecto emitan las autoridades fiscales o a través de la tarjeta electrónica en el caso de pequeños contribuyentes, esta modalidad se introdujo no sólo con el fin de evitar los fraudes que se realizaban mediante la falsificación de los cheques y sellos bancarios, sino para que la modernidad sea parte de la administración tributaria, haciendo más eficiente la recaudación y de paso ahorrar gastos en papel, el problema que se presenta en el campo de la seguridad jurídica es evidente ya que los contribuyentes estarán sujetos a la buena o mala fe de los funcionarios en el caso de haber cumplido sus obligaciones y que dichos funcionarios certifiquen estos hechos, sin embargo lo recomendable es solicitar a la autoridad copias certificadas de los pagos efectuados, y de las declaraciones presentadas.

Ahora bien el medio electrónico al que nos referiremos en el presente estudio es al Internet a los requerimientos y su consecuente notificación que por correo electrónico se efectúen en materia fiscal.

3.- DIRECCION DE CORREO ELECTRÓNICO

La concepción de correo electrónico (e-mail) en principio no es diferente de la del correo regular, la diferencia estriba en la integridad que pierde el mensaje al ser transportado electrónicamente.

"En esencia el e-mail se asemeja al correo tradicional, tanto en su esquema de comunicación (remitente – destinatario) como en su capacidad de ser vehículo transmisor de mensajes, ideas o presiones. En ello y en su capacidad de ser

direccionado y conservado, reside en el aspecto más relevante de este medio de comunicación, que lo hace merecedor de tutela jurídica.²⁹

“El e-mail al igual que otros tipos de archivos es fraccionado en pequeños pedazos formando conjuntos de datos llamados paquetes los cuales viajan independientemente compartiendo ese transporte con innumerables paquetes dirigidos a diferentes destinos. Es como si cada página de una carta fuera enviada en forma individual por correo.”³⁰

En este orden de ideas, el documento digital es enviado a través del correo electrónico a un destino electrónico que funciona de modo similar al correo convencional, ya que con el correo electrónico disponemos de una dirección electrónica donde otros usuarios podrán enviarnos información y un buzón, necesario cuando en el momento de la recepción no estamos conectados a la red.

El buzón es, en realidad, un servidor de correo de nuestro proveedor de Internet y la estructura de la dirección es:

(Esto puede variar ligeramente).

Las ventajas del correo electrónico frente al convencional son su instantaneidad (dependiendo del tráfico, un mensaje puede cruzar el globo terráqueo en pocos segundos), su economía, las facilidades en su acuse de recibo y la posibilidad de remitir cualquier tipo de información: documentos, imágenes, sonidos, programas a cualquier hora al mundo entero.

²⁹ PARDINI, "Derecho de Internet", Ed. Ediciones de la Roca, Buenos Aires 2002, Pág. 56.

³⁰ PARDINI, Op. cit., Pág. 54.

4.-DOCUMENTO DIGITAL

En congruencia con el uso de medios electrónicos, toda promoción dirigida a las autoridades fiscales deberá presentarse mediante documento digital que contenga firma electrónica avanzada.

“Documento es, todo registro sobre un soporte material de un mensaje en lenguaje destinado a la comunicación, para expresar con claridad la voluntad de las partes mediante signos, jeroglíficos o algún modo similar. Esto es de acuerdo con la concepción moderna “cualquier cosa idónea para la representación de un hecho.”³¹

“Soporte Documental.- Es todo elemento o substrato material (entre los que se incluye el papel) sobre el cual es asentada la información.”³²

Uno de los aspectos fundamentales que presenta el Código fiscal de la Federación, es la definición para efectos fiscales de los documentos digitales, entendidos estos como todo mensaje de datos que contiene información o escritura generada, enviada, recibida o archivada por medios electrónicos, ópticos o de cualquier otra tecnología y que como características de seguridad se encuentran soportados por una firma electrónica avanzada del autor y con un certificado que confirme el vínculo entre un firmante y los datos de creación de una *firma electrónica avanzada*.

“El documento digital es un documento como tal cumpliendo en principio, con las características que la legislación positiva exige a cualquier otro documento. Se encuentra por tanto, enmarcado en la gran clase de los documentos en el más estricto sentido jurídico y, como tal, tendrá la misma

³¹ PARDINI, Op. cit., Pág. 216.

³² *Idem*.

consideración y validez de cualquier otro de los documentos tradicionalmente aceptados y manejados en la actividad jurídica.”³³

“El documento digital es la representación digital de actos o hechos con independencia del soporte utilizado para su fijación, almacenamiento o archivo.”³⁴

El Código Fiscal de la Federación establece el concepto de documento digital en su artículo 17-D que a letra dice:

“Artículo 17-D. Cuando las disposiciones fiscales obliguen a presentar documentos, éstos deberán ser digitales y contener una firma electrónica avanzada del autor, salvo los casos que establezcan una regla diferente. Las autoridades fiscales, mediante reglas de carácter general, podrán autorizar el uso de otras firmas electrónicas.

Para los efectos mencionados en el párrafo anterior, se deberá contar con un certificado que confirme el vínculo entre un firmante y los datos de creación de una firma electrónica avanzada, expedido por el Servicio de Administración Tributaria cuando se trate de personas morales y de los sellos digitales previstos en el artículo 29 de este Código, y por un prestador de servicios de certificación autorizado por el Banco de México cuando se trate de personas físicas. El Banco de México publicará en el Diario Oficial de la Federación la denominación de los prestadores de los servicios mencionados que autorice y, en su caso, la revocación correspondiente.

En los documentos digitales, una firma electrónica avanzada amparada por un certificado vigente sustituirá a la firma autógrafa del firmante, garantizará la integridad del documento y producirá los mismos efectos que las leyes otorgan a los documentos con firma autógrafa, teniendo el mismo valor probatorio.

Se entiende por documento digital todo mensaje de datos que contiene información o escritura generada, enviada, recibida o archivada por medios electrónicos, ópticos o de cualquier otra tecnología.

Los datos de creación de firmas electrónicas avanzadas podrán ser tramitados por los contribuyentes ante el Servicio de Administración

³³ DAVARA, “Derecho Informático”, Ed. ARANZADI, S.A., Pamplona España 1993, Pág. 413.

³⁴ LOREZETTI, Ricardo L., “Comercio Electrónico”, Ed. Abeledo-Perrot, Buenos Aires 2001, Pág. 69.

Tributaria o cualquier prestador de servicios de certificación autorizado por el Banco de México.

Cuando los datos de creación de firmas electrónicas avanzadas se tramiten ante un prestador de servicios de certificación diverso al Servicio de Administración Tributaria, se requerirá que el interesado previamente comparezca personalmente ante el Servicio de Administración Tributaria para acreditar su identidad. En ningún caso los prestadores de servicios de certificación autorizados por el Banco de México podrán emitir un certificado sin que previamente cuenten con la comunicación del Servicio de Administración Tributaria de haber acreditado al interesado, de conformidad con las reglas de carácter general que al efecto expida. A su vez, el prestador de servicios deberá informar al Servicio de Administración Tributaria el código de identificación único del certificado asignado al interesado.

La comparecencia de las personas físicas a que se refiere el párrafo anterior, no podrá efectuarse mediante apoderado o representante legal. Únicamente para los efectos de tramitar la firma electrónica avanzada de las personas morales de conformidad con lo dispuesto en el artículo 19-A de este Código, se requerirá el poder previsto en dicho artículo.

La comparecencia previa a que se refiere este artículo también deberá realizarse cuando el Servicio de Administración Tributaria proporcione a los interesados los certificados, cuando actúe como prestador de servicios de certificación.

Los datos de identidad que el Servicio de Administración Tributaria obtenga con motivo de la comparecencia, formarán parte del sistema integrado de registro de población, de conformidad con lo previsto en la Ley General de Población y su Reglamento, por lo tanto dichos datos no quedarán comprendidos dentro de lo dispuesto por los artículos 69 de este Código y 18 de la Ley Federal de Transparencia y Acceso a la Información Pública Gubernamental.

Para los efectos fiscales, los certificados tendrán una vigencia máxima de dos años, contados a partir de la fecha en que se hayan expedido. Antes de que concluya el período de vigencia de un certificado, su titular podrá solicitar uno nuevo. En el supuesto mencionado el Servicio de Administración Tributaria podrá, mediante reglas de carácter general, relevar a los titulares del certificado de la comparecencia personal ante dicho órgano para acreditar su identidad y, en el caso de las personas morales, la representación legal correspondiente, cuando los contribuyentes cumplan con los requisitos que se establezcan en las propias reglas. Si dicho órgano no emite las reglas de carácter general, se estará a lo dispuesto en los párrafos sexto y séptimo de este artículo.

Para los efectos de este Capítulo, el Servicio de Administración Tributaria aceptará los certificados de firma electrónica avanzada que emita la Secretaría de la Función Pública, de conformidad con las facultades que le confieran las leyes para los servidores públicos, así como los emitidos por los prestadores de servicios de certificación que estén autorizados para ello en los términos del derecho federal común, siempre que en ambos casos, las personas físicas titulares de los certificados mencionados hayan cumplido con lo previsto en los párrafos sexto y séptimo de este artículo.”

Cabe aclarar con motivo del artículo en comento que, los contribuyentes de menor capacidad económica no estarán obligados a utilizar los documentos digitales previstos en este artículo. En estos casos, las promociones deberán presentarse en documento impreso y estar firmadas por el interesado.

Cuando la persona que promueva cuente con un certificado de firma electrónica avanzada, acompañe documentos distintos de escrituras o poderes notariales, y éstos no sean digitalizados, la promoción deberá presentarla en forma impresa, cumpliendo los requisitos generales de las promociones, debiendo incluir su dirección de correo electrónico. Sin embargo, las escrituras o poderes notariales deberán presentarse en forma digitalizada, cuando se acompañen a un documento digital.

Esto no es aplicable a las declaraciones, solicitudes de inscripción o avisos al Registro Federal de Contribuyentes. (Artículo 18 CFF).

5.-REQUISITOS DE UN DOCUMENTO DIGITAL

Analizando la noción tradicional de documento, en la que este se define como el instrumento en el que se ha plasmado un hecho que se exterioriza mediante signos materiales y permanentes del lenguaje, podemos, en efecto, afirmar que el requerimiento por medios electrónicos que será notificado a través

de un documento digital cumple con estos requisitos, puesto que: contiene un mensaje (texto alfanumérico) en lenguaje convencional (el de los bits) sobre soporte (disco), destinado a durar en el tiempo y con la ventaja de poderlo consultar posteriormente cualquier cantidad de ocasiones.

Ahora bien, los actos de autoridad como son los requerimientos que consten en documentos digitales deberán cumplir con los requisitos que establece el Código Fiscal de la Federación en su artículo 38 que dispone 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.

II. Señalar la autoridad que lo emite.

III. 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 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.

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

Por lo que hace a los requisitos que deberán cubrir los contribuyentes al cumplimentar sus requerimientos a través de documentos digitales estos se encuentran en el artículo 18 del Código Tributario que a letra establece:

"Artículo 18. Toda promoción dirigida a las autoridades fiscales deberá presentarse mediante documento digital que contenga firma electrónica avanzada. Los contribuyentes que exclusivamente se dediquen a las actividades agrícolas, ganaderas, pesqueras o silvícolas que no queden comprendidos en el tercer párrafo del artículo 31 de este Código, podrán no utilizar firma electrónica avanzada. El Servicio de Administración Tributaria, mediante reglas de carácter general, podrá determinar las promociones que se presentarán mediante documento impreso.

(Nota: Por disposición de la fracción II, del Artículo 2o. Transitorio para 2004 del CFF, la reforma a este Art. 18, entra en vigor hasta que el SAT establezca las promociones que se presentarán por medios electrónicos.)

Las promociones deberán enviarse por los medios electrónicos que autorice el Servicio de Administración Tributaria mediante reglas de carácter general, a las direcciones electrónicas que al efecto apruebe dicho órgano. Los documentos digitales deberán tener por lo menos los siguientes requisitos:

I. El nombre, la denominación o razón social, y el domicilio fiscal manifestado al registro federal de contribuyentes para el efecto de fijar la competencia de la autoridad y la clave que le correspondió en dicho registro.

II. Señalar la autoridad a la que se dirige y el propósito de la promoción.

III. La dirección de correo electrónico para recibir notificaciones.

Cuando no se cumplan los requisitos a que se refieren las fracciones I y II de este artículo, las autoridades fiscales requerirán al promoverte a fin de que en un plazo de 10 días cumpla con el requisito omitido. En caso de no subsanarse la omisión en dicho plazo, la promoción se tendrá por no presentada, así como cuando se omita señalar la dirección de correo electrónico.

Los contribuyentes a que se refiere el tercer párrafo del artículo 31 de este Código no estarán obligados a utilizar los documentos digitales previstos en este artículo. En estos casos las promociones deberán presentarse en documento impreso y estar firmadas por el interesado o por quien este legalmente autorizado para ello, a menos que el promovente no sepa o no pueda firmar, caso en el que imprimirá su huella dactilar. Las promociones deberán presentarse en las formas que al efecto apruebe el Servicio de Administración Tributaria. Cuando no existan formas aprobadas, la promoción deberá reunir los requisitos que establece este artículo, con excepción del formato y dirección de correo electrónicos. Además deberán señalar el domicilio para oír y recibir

notificaciones y, en su caso, el nombre de la persona autorizada para recibirlas.

Cuando el promovente que cuente con un certificado de firma electrónica avanzada, acompañe documentos distintos a escrituras o poderes notariales, y éstos no sean digitalizados, la promoción deberá presentarla en forma impresa, cumpliendo los requisitos a que se refiere el párrafo anterior, debiendo incluir su dirección de correo electrónico. Las escrituras o poderes notariales deberán presentarse en forma digitalizada, cuando se acompañen a un documento digital.

Cuando no se cumplan los requisitos a que se refieren los párrafos cuarto y quinto de este artículo, las autoridades fiscales requerirán al promovente a fin de que en un plazo de 10 días cumplan con el requisito omitido. En caso de no subsanarse la omisión en dicho plazo, la promoción se tendrá por no presentada, si la omisión consiste en no haber usado la forma oficial aprobada, las autoridades fiscales deberán especificar en el requerimiento la forma respectiva.

Lo dispuesto en este artículo no es aplicable a las declaraciones, solicitudes de inscripción o avisos al registro federal de contribuyentes a que se refiere el artículo 31 de este Código.”

6.- ACUSE DE RECIBO

El artículo 17-E del Código Fiscal Federal dispone:

“Artículo 17-E.- Cuando los contribuyentes remitan un documento digital a las autoridades fiscales, recibirán el acuse de recibo que contenga el sello digital...”

De acuerdo con el artículo anterior 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, mismo que permite autenticar el acto realizado, este tendrá el mismo efecto que el acuse de recibo en el caso de las notificaciones por correo certificado.

7.- ENVIO Y RECEPCION DE UN DOCUMENTO DIGITAL

Cuando los contribuyentes remitan un documento por correo electrónico con motivo de un requerimiento practicado por las autoridades fiscales, recibirán el acuse de recibo que contenga el sello digital.

El sello digital identificará a la dependencia que recibió el documento y se presumirá salvo prueba en contrario, que el documento digital fue recibido en la hora y fecha que se consignen en el acuse de recibo mencionado.³⁵

Asimismo el emisor será toda persona que, haya actuado a nombre propio, es decir, el que haya generado el requerimiento antes de ser archivado, para efectos de los requerimientos por medios electrónicos, el emisor será la autoridad administrativa que efectúe tal requerimiento.

Ahora bien el destinatario o receptor será la persona designada por el emisor, en este caso por la autoridad administrativa para recibir el requerimiento por medios electrónicos; es decir, el contribuyente.

8.- SELLO DIGITAL

El sello digital es una cadena de caracteres (conjunto de letras, números y símbolos) que asigna el banco o el Servicio de Administración Tributaria, al cumplir con la obligación de que se trate, y con el cual se garantiza que el cumplimiento al requerimiento quede registrado, evitando problemas por fraudes o errores en el cumplimiento de estas obligaciones.

³⁵ GOMEZ COTERO, José de Jesús, "Medios Electrónicos", Ed. DOFISCAL EDITORES, 1ª. ed., México 2004, Pág. 113.

El artículo 17-E del Código Tributario a la letra establece lo siguiente:

“Artículo 17-E. ...El sello digital es el mensaje electrónico que acredita que un documento digital fue recibido por la autoridad correspondiente y estará sujeto a la misma regulación aplicable al uso de una firma electrónica avanzada. En este caso el sello digital identificará a la dependencia que recibió el documento y se presumirá, salvo prueba en contrario, que el documento digital fue recibido en la hora y fecha que se consignen en el acuse de recibo mencionado. El Servicio de Administración Tributaria establecerá los medios para que los contribuyentes puedan verificar la autenticidad de los acuses de recibo con sello digital.”

Como se desprende de la transcripción anterior, el sello digital es entonces, el mensaje electrónico que acredita que un documento digital fue recibido por la autoridad correspondiente y estará sujeto a la misma regulación aplicable al uso de una firma electrónica avanzada.

9.- FIRMA ELECTRONICA

“Se entiende por firma digital (electrónica) al resultado de aplicar a un documento digital un procedimiento matemático que requiere información de exclusivo conocimiento del firmante, hallándose esta bajo su absoluto control, la firma electrónica debe ser susceptible de verificación por terceras partes, de tal manera que dicha verificación permita simultáneamente identificar al firmante y detectar cualquier alteración del documento digital posterior a su firma.”³⁶

³⁶ PARDINI, Op. cit. Pág. 221.

ESTA TESIS NO SALE DE LA BIBLIOTECA

Tenemos entonces que por "Firma Electrónica" deberá entenderse a la Información que, creada o utilizada por el signatario y asociada al mensaje de datos, permite atribuirle su autoría bajo el contexto en el cual ha sido empleado.

El Código Fiscal de la Federación establece lo que deberá entenderse como firma electrónica en la fracción I segundo párrafo del Código Fiscal de la Federación, que establece a la letra lo siguiente:

"Artículo 134. Las notificaciones de los actos administrativos se harán:
I. (...)

En el caso de notificaciones por correo electrónico, 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 que el Servicio de Administración Tributaria le proporcione para abrir el documento digital que le hubiera sido enviado."

La firma electrónica a la que se refiere el artículo anterior, sustituye a la firma autógrafa, y produce los mismos efectos que las leyes otorgan a los documentos correspondientes y tienen el mismo valor probatorio.

Ahora bien por ser la firma autógrafa la expresión gráfica de la voluntad de quien suscribe, si en la resolución impugnada ha sido sustituida por alguna otra forma de impresión, por ejemplo la facsimilar o electrónica, pudiera concluirse que tal documento no puede atribuirse a quien se señaló como su suscriptor, careciendo por lo mismo de autenticidad, pues debe tenerse en cuenta que es la firma impuesta de su puño y letra la que autentifica el mandamiento respectivo.

De ahí que miles de multas que aún sigue emitiendo el SAT con firma facsimilar, se sigan dejando sin efectos, por carecer de validez y por no brindar seguridad jurídica a los contribuyentes.

Sin embargo la firma electrónica es un bloque de caracteres que acompañan a un documento acreditando quién es su autor y que no ha existido ninguna manipulación posterior de los datos. Para firmar un documento digital, su autor utiliza su propia clave secreta, a la que sólo él tiene acceso, lo que impide que pueda después negar su autoría. De esta forma, el autor queda vinculado al documento de la firma. Por último la validez de dicha firma podrá ser comprobada por cualquier persona que disponga de la clave pública del autor.

Los hábiles informáticos han desarrollado diversos instrumentos denominados "llaves virtuales" que actúan como pasaportes para poder acceder al internet, estas llaves consisten en un mecanismo de verificación que confirma que la clave de acceso sea la correcta, lo que supuestamente garantiza la privacidad de la información proporcionada y además identifica a todas las partes involucradas lo que minimiza el riesgo de una actuación ilícita.

Y después de todo lo anterior ¿quién nos garantiza que las claves que asigne la autoridad no podrán ser violadas o utilizadas por un desconocido?

Por otro lado la autoridad se puede enfrentar a otro problema, ¿cómo asegurar que quién ha facilitado la clave es su legítimo propietario?

10.- FIRMA ELECTRONICA AVANZADA

El artículo 17-D del Código Fiscal de la Federación regula el uso de la firma electrónica avanzada de la siguiente manera:

"Artículo 17-D. Cuando las disposiciones fiscales obliguen a presentar documentos, éstos deberán ser digitales y contener una firma electrónica avanzada del autor, salvo los casos que establezcan una regla diferente. Las autoridades fiscales, mediante reglas de carácter general, podrán autorizar el uso de otras firmas electrónicas.

Para los efectos mencionados en el párrafo anterior, se deberá contar con un certificado que confirme el vínculo entre un firmante y los datos de creación de una firma electrónica avanzada, expedido por el Servicio de Administración Tributaria cuando se trate de personas morales y de los sellos digitales previstos en el artículo 29 de este Código, y por un prestador de servicios de certificación autorizado por el Banco de México cuando se trate de personas físicas. El Banco de México publicará en el Diario Oficial de la Federación la denominación de los prestadores de los servicios mencionados que autorice y, en su caso, la revocación correspondiente.

En los documentos digitales, una firma electrónica avanzada amparada por un certificado vigente sustituirá a la firma autógrafa del firmante, garantizará la integridad del documento y producirá los mismos efectos que las leyes otorgan a los documentos con firma autógrafa, teniendo el mismo valor probatorio.

Se entiende por documento digital todo mensaje de datos que contiene información o escritura generada, enviada, recibida o archivada por medios electrónicos, ópticos o de cualquier otra tecnología.

Los datos de creación de firmas electrónicas avanzadas podrán ser tramitados por los contribuyentes ante el Servicio de Administración Tributaria o cualquier prestador de servicios de certificación autorizado por el Banco de México.

Cuando los datos de creación de firmas electrónicas avanzadas se tramiten ante un prestador de servicios de certificación diverso al Servicio de Administración Tributaria, se requerirá que el interesado previamente comparezca personalmente ante el Servicio de Administración Tributaria para acreditar su identidad. En ningún caso los prestadores de servicios de certificación autorizados por el Banco de México podrán emitir un certificado sin que previamente cuenten con la comunicación del Servicio de Administración Tributaria de haber acreditado al interesado, de conformidad con las reglas de carácter general que al efecto expida. A su vez, el prestador de servicios deberá informar al Servicio de Administración Tributaria el código de identificación único del certificado asignado al interesado.

La comparecencia de las personas físicas a que se refiere el párrafo anterior, no podrá efectuarse mediante apoderado o representante legal. Únicamente para los efectos de tramitar la firma electrónica avanzada de las personas morales de conformidad con lo dispuesto en el artículo 19-A de este Código, se requerirá el poder previsto en dicho artículo.

La comparecencia previa a que se refiere este artículo también deberá realizarse cuando el Servicio de Administración Tributaria proporcione a

los interesados los certificados, cuando actúe como prestador de servicios de certificación.

Los datos de identidad que el Servicio de Administración Tributaria obtenga con motivo de la comparecencia, formarán parte del sistema integrado de registro de población, de conformidad con lo previsto en la Ley General de Población y su Reglamento, por lo tanto dichos datos no quedarán comprendidos dentro de lo dispuesto por los artículos 69 de este Código y 18 de la Ley Federal de Transparencia y Acceso a la Información Pública Gubernamental.

Para los efectos fiscales, los certificados tendrán una vigencia máxima de dos años, contados a partir de la fecha en que se hayan expedido. Antes de que concluya el período de vigencia de un certificado, su titular podrá solicitar uno nuevo. En el supuesto mencionado el Servicio de Administración Tributaria podrá, mediante reglas de carácter general, relevar a los titulares del certificado de la comparecencia personal ante dicho órgano para acreditar su identidad y, en el caso de las personas morales, la representación legal correspondiente, cuando los contribuyentes cumplan con los requisitos que se establezcan en las propias reglas. Si dicho órgano no emite las reglas de carácter general, se estará a lo dispuesto en los párrafos sexto y séptimo de este artículo. Para los efectos de este Capítulo, el Servicio de Administración Tributaria aceptará los certificados de firma electrónica avanzada que emita la Secretaría de la Función Pública, de conformidad con las facultades que le confieran las leyes para los servidores públicos, así como los emitidos por los prestadores de servicios de certificación que estén autorizados para ello en los términos del derecho federal común, siempre que en ambos casos, las personas físicas titulares de los certificados mencionados hayan cumplido con lo previsto en los párrafos sexto y séptimo de este artículo."

Es importante señalar que durante el ejercicio de 2004, el uso de la firma electrónica avanzada será optativo para los contribuyentes. En tanto los contribuyentes obtienen el certificado de firma electrónica avanzada, en el ejercicio fiscal de 2004, deberán continuar utilizando ante el Servicio de Administración Tributaria las firmas electrónicas que han venido utilizando ante esta institución, o las que generen conforme a las reglas de carácter general que dicho órgano emita para la presentación de declaraciones y dictámenes, según sea el caso.

La firma electrónica simple es, como ya se indicó, el conjunto de datos que sirven exclusivamente para identificar al deudor; mientras que la firma electrónica avanzada además de permitir la identificación del signatario, garantiza que ha sido creada bajo exclusivo control, pudiendo detectarse cualquier modificación en el contenido documental.

El papel que juega la firma electrónica avanzada para resguardar la integridad y autoría de los documentos digitales se desprende del artículo 17-I que a continuación establece:

“Artículo 17-I. La integridad y autoría de un documento digital con firma electrónica avanzada o sello digital será verificable mediante el método de remisión al documento original con la clave pública del autor.”

La firma electrónica avanzada podrá ser tramitada por los contribuyentes ante el Servicio de Administración Tributaria o ante cualquier prestador de servicios de certificación autorizado.

Cuando se tramiten ante un prestador de servicios de certificación, se requerirá que el interesado previamente comparezca personalmente ante el Servicio de Administración Tributaria, para acreditar su identidad, quién emitirá una constancia para la generación de la misma por estos prestadores.

Los prestadores de servicios de certificación no podrán emitir un certificado si previamente no cuentan con la comunicación del Servicio de Administración Tributaria, de haber acreditado al interesado, de conformidad con las reglas. A su vez, el prestador deberá informar al SAT el Código de identificación único del certificado asignado al interesado.

El Certificado Electrónico de una firma electrónica avanzada, se define como aquel mensaje de datos, proporcionado por los servicios de certificación de firmas electrónicas proporcionados por el SAT, por lo que el artículo 17-F del

Código Fiscal Federal establece el marco jurídico bajo el cual deberá actuar el SAT como organismo certificador.

“Artículo 17-F. El Servicio de Administración Tributaria podrá proporcionar los siguientes servicios de certificación de firmas electrónicas avanzadas:

I. Verificar la identidad de los usuarios y su vinculación con los medios de identificación electrónica.

II. Comprobar la integridad de los documentos digitales expedidos por las autoridades fiscales.

III. Llevar los registros de los elementos de identificación y de vinculación con los medios de identificación electrónicos de los firmantes y, en su caso, de la representación legal de los firmantes y de aquella información con la que haya verificado el cumplimiento de fiabilidad de las firmas electrónicas avanzadas y emitir el certificado.

IV. Poner a disposición de los firmantes los dispositivos de generación de los datos de creación y de verificación de firmas electrónicas avanzadas o sellos digitales.

V. Informar, antes de la emisión de un certificado a la persona que solicite sus servicios, de las condiciones precisas para la utilización del certificado y de sus limitaciones de uso.

VI. Autorizar a las personas que cumplan con los requisitos que se establezcan en reglas de carácter general, para que proporcionen los siguientes servicios:

a) Proporcionar información sobre los certificados emitidos por el Servicio de Administración Tributaria, que permitan a terceros conocer:

1) Que el certificado fue emitido por el Servicio de Administración Tributaria.

2) Si se cuenta con un documento suscrito por el firmante nombrado en el certificado en el que se haga constar que dicho firmante tenía bajo su control el dispositivo y los datos de creación de la firma electrónica avanzada en el momento en que se expidió el certificado y que su uso queda bajo su exclusiva responsabilidad.

3) Si los datos de creación de la firma eran válidos en la fecha en que se expidió el certificado.

4) El método utilizado para identificar al firmante.

5) Cualquier limitación en los fines o el valor respecto de los cuales puedan utilizarse los datos de creación de la firma o el certificado.

6) Cualquier limitación en cuanto al ámbito o el alcance de la responsabilidad del Servicio de Administración Tributaria.

7) Si se ofrece un servicio de terminación de vigencia de los certificados.

b) Proporcionar los servicios de acceso al registro de certificados. A dicho registro podrá accederse por medios electrónicos.

Las facultades mencionadas podrán ser ejercidas directamente en cualquier tiempo por el Servicio de Administración Tributaria, pudiendo hacerlo en forma separada o conjunta con las personas autorizadas en los términos de esta fracción.”

Para que un certificado proporcionado por el SAT sea válido deberá contener los datos a que se refiere el artículo 17-G del Código Fiscal de la Federación que a continuación se transcribe:

“Artículo 17-G. Los certificados que emita el Servicio de Administración Tributaria para ser considerados válidos deberán contener los datos siguientes:

I. La mención de que se expiden como tales. Tratándose de certificados de sellos digitales, se deberán especificar las limitantes que tengan para su uso.

II. El código de identificación único del certificado.

III. La mención de que fue emitido por el Servicio de Administración Tributaria y una dirección electrónica.

IV. Nombre del titular del certificado y su clave del registro federal de contribuyentes.

V. Período de vigencia del certificado, especificando el día de inicio de su vigencia y la fecha de su terminación.

VI. La mención de la tecnología empleada en la creación de la firma electrónica avanzada contenida en el certificado.

VII. La clave pública del titular del certificado.

Cuando se trate de certificados emitidos por prestadores de servicios de certificación autorizados por el Banco de México, que amparen datos de creación de firmas electrónicas que se utilicen para los efectos fiscales, dichos certificados deberán reunir los requisitos a que se refieren las fracciones anteriores, con excepción del señalado en la fracción III. En sustitución del requisito contenido en dicha fracción, el certificado deberá contener la identificación del prestador de servicios de certificación y su dirección electrónica, así como los requisitos que para su control establezca el Servicio de Administración Tributaria, mediante reglas de carácter general.”

El artículo antes transcrito es un elemento de seguridad para los contribuyentes estableciendo las características que deberán cumplir los certificados emitidos por el Servicio de Administración Tributaria para considerarlos válidos.

El artículo 17-H del Código Fiscal de la Federación nos señala los casos en que quedarán sin efectos los certificados de firmas electrónicas emitidos por el SAT y son los siguientes:

“Artículo 17-H. Los certificados que emita el Servicio de Administración Tributaria quedarán sin efectos cuando:

I. Lo solicite el firmante.

II. Lo ordene una resolución judicial o administrativa.

III. Fallezca la persona física titular del certificado. En este caso la revocación deberá solicitarse por un tercero legalmente autorizado, quien deberá acompañar el acta de defunción correspondiente.

IV. Se disuelvan, liquiden o extingan las sociedades, asociaciones y demás personas morales. En este caso, serán los liquidadores quienes presenten la solicitud correspondiente.

V. La sociedad escidente o la sociedad fusionada desaparezca con motivo de la escisión o fusión, respectivamente. En el primer caso, la cancelación la podrá solicitar cualquiera de las sociedades escindidas; en el segundo, la sociedad que subsista.

VI. Transcurra el plazo de vigencia del certificado.

VII. Se pierda o inutilice por daños, el medio electrónico en el que se contengan los certificados.

VIII. Se compruebe que al momento de su expedición, el certificado no cumplió los requisitos legales, situación que no afectará los derechos de terceros de buena fe.

IX. Cuando se ponga en riesgo la confidencialidad de los datos de creación de firma electrónica avanzada del Servicio de Administración Tributaria.

El Servicio de Administración Tributaria podrá cancelar sus propios certificados de sellos o firmas digitales, cuando se den hipótesis análogas a las previstas en las fracciones VII y IX de este artículo.

Cuando el Servicio de Administración Tributaria revoque un certificado expedido por él, se anotará en el mismo la fecha y hora de su revocación.

Para los terceros de buena fe, la revocación de un certificado que emita el Servicio de Administración Tributaria, surtirá efectos a partir de la fecha y hora que se dé a conocer la revocación en la página electrónica respectiva del citado órgano.

Las solicitudes de revocación a que se refiere este artículo deberán presentarse de conformidad con las reglas de carácter general que al efecto establezca el Servicio de Administración Tributaria."

Y por lo que hace a las obligaciones de los titulares de certificados emitidos por el SAT las encontramos en el artículo 17-J de nuestro Código Tributario Federal que a continuación se transcribe:

"Artículo 17-J. El titular de un certificado emitido por el Servicio de Administración Tributaria, tendrá las siguientes obligaciones:

I. Actuar con diligencia y establecer los medios razonables para evitar la utilización no autorizada de los datos de creación de la firma.

II. Cuando se emplee el certificado en relación con una firma electrónica avanzada, actuar con diligencia razonable para cerciorarse de que todas las declaraciones que haya hecho en relación con el certificado, con su vigencia, o que hayan sido consignados en el mismo, son exactas.

III. Solicitar la revocación del certificado ante cualquier circunstancia que pueda poner en riesgo la privacidad de sus datos de creación de firma.

El titular del certificado será responsable de las consecuencias jurídicas que deriven por no cumplir oportunamente con las obligaciones previstas en el presente artículo."

El ser titular de un certificado de firma electrónica avanzada, trae consigo responsabilidades por los efectos jurídicos que a su titular se pueden atribuir.

11.- VALOR PROBATORIO DE LOS REQUERIMIENTOS POR MEDIOS ELECTRONICOS.

Uno de los principales problemas al que nos enfrentaremos es si los requerimientos por medios electrónicos y su consecuente notificación pueden tener valor probatorio.

Ante esto nos surgen diversas inquietudes, como las siguientes ¿Cuál es el valor probatorio que se le otorga a los requerimientos por medios electrónicos?, ¿Pueden los requerimientos por medios electrónicos y su consecuente notificación proporcionar seguridad, como para ser usados como un medio probatorio? Y de ser así, ¿Cuál es el valor probatorio que puede atribuírsele a los requerimientos por medios electrónicos?

De acuerdo con lo que señalan los artículos ya mencionados, por equivalencia funcional, se le confieren al documento electrónico los mismos efectos y validez jurídica que a un documento en soporte papel, es decir, la función jurídica que cumple la utilización de soportes documentales en papel y firma autógrafa respecto de todo acto jurídico, la cumple de igual forma la práctica de requerimientos por vía electrónica a través de un mensaje de datos.

Lo anterior implica fundamentalmente, la no discriminación respecto de las declaraciones de voluntad, independientemente de la forma en que hayan sido

expresadas; en consecuencia, los efectos jurídicos surten efecto indistintamente del soporte en papel o electrónico donde conste el requerimiento.

Por lo que el valor probatorio de los requerimientos por medios electrónicos va estrechamente vinculado con la validez de su notificación ya que esta tendrá el mismo valor probatorio que las notificaciones practicadas por correo certificado con acuse de recibo, toda vez que el requerimiento en soporte electrónico, posee las mismas características en cuanto a su validez jurídica, que el documento tradicional que consta en soporte papel.

El requerimiento electrónico o informático, puede ser definido como, el acto formal que se hace a alguna persona para que entregue, haga o deje de hacer alguna cosa, por medio del uso del correo electrónico.

Los requerimientos por medios electrónicos que las autoridades fiscales notifiquen, por medios, producirán los mismos efectos que las leyes otorgan a los documentos correspondientes, teniendo el mismo valor probatorio, siempre y cuando se trate de aquellos que tengan una firma electrónica avanzada o sellos digital los cuales tendrán valor probatorio pleno, a diferencia de los que siendo digitales no tengan estas características los cuales para su valoración se atenderán a lo dispuesto por el artículo 210-A del Código Federal de Procedimientos Civiles., que a letra dispone:

“Artículo 210-A. Se reconoce como prueba la información generada o comunicada que conste en medios electrónicos, ópticos o de 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 esta pueda ser accesible para su ulterior consulta.”

De la transcripción anterior se desprende que se le reconoce valor probatorio a la información por sí misma independientemente del soporte documental en el que sea plasmada y se relaciona de manera directa con el artículo 130 del Código Fiscal Federal que dispone 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.

Las pruebas supervenientes podrán presentarse siempre que no se haya dictado la resolución del recurso.

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.

Cuando se trate de documentos digitales con firma electrónica distinta a una firma electrónica avanzada o sello digital, para su valoración, se estará a lo dispuesto por el artículo 210-A del Código Federal de Procedimientos Civiles.

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.

Para el trámite, desahogo y valoración de las pruebas ofrecidas y admitidas, serán aplicables las disposiciones legales que rijan para 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.”

A la fecha se les ha reconocido valor probatorio pleno, sin embargo el documento digital es generado por la impresora del contribuyente en un soporte de papel del contribuyente, con un mensaje de datos que proviene de la computadora del contribuyente, por lo que se trata de una prueba documental privada, ya que no es una prueba documental pública, toda vez que no reúne las características que dispone el artículo 129 del Código Federal de Procedimientos Civiles, que establece lo siguiente:

“Artículo 129. Son documentos Públicos aquellos cuya formación esta encomendada por la Ley, dentro de los límites de su competencia, a un funcionario público revestido de la fe pública, y los expedidos por los 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.”

De los ordenamientos citados se deducen los siguientes principios:

- 1.- Se reconocen como prueba los requerimientos que consten en medios electrónicos, ópticos o en cualquier otra tecnología.
- 2.- La valoración de la fuerza probatoria de estos documentos requiere cumplir los siguientes requisitos:
 - la fiabilidad del método en que hayan sido generados, comunicados recibidos o archivados.

- Si es posible atribuirle a la persona obligada el contenido de la información.
- Su accesibilidad para ulteriores consultas.
- Cuando la ley requiera que un documento sea conservado y presentado en su forma original.

3.- Se establece una presunción salvo pacto en contrario que el requerimiento proviene del emisor si ha sido enviado:

- Usando medios de identificación tales como claves o contraseñas.
- Por un sistema de información programado por el emisor o en su nombre para que opere automáticamente.

Sirve de apoyo a lo anterior la tesis IV-TASR-XXI-289, de la Cuarta Epoca, sustentada por la Décima Sala del actual Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, publicada en la Revista del mismo Tribunal Año II. No. 21. Abril 2000, Pág. 283, que textualmente establece:

INTERNET.- LAS PRUEBAS DERIVADAS DE LA CONSULTA DE, TIENEN VALOR PROBATORIO EN EL JUICIO DE NULIDAD.- De conformidad con lo previsto por el artículo 230 del Código Fiscal de la Federación, que autoriza al Tribunal Fiscal de la Federación a prevalerse de todo tipo de pruebas para resolver la cuestión efectivamente planteada y con el numeral 79 del Código Federal de Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria, que permite que los juzgadores se valgan de cualquier cosa o documento, sea que pertenezca a las partes o a un tercero, sin más limitaciones que las pruebas estén reconocidas por la ley y tengan relación inmediata con los hechos controvertidos, en concordancia con el dispositivo 93 de este último Ordenamiento, que reconoce como medio de prueba, entre otros, a todos aquellos elementos aportados por los descubrimientos de la ciencia (fracción VII), es inconcuso que las pruebas que se deriven de las consultas de Internet pueden tomarse en cuenta al momento de dictar sentencia.

En efecto, debemos suponer que los requerimientos por medios electrónicos tienen el mismo valor probatorio, que los requerimientos efectuados y notificados a través de un documento escrito, ya que se podrá verificar la integridad y la autoría del documento con el hecho de remitir el requerimiento efectuado por la autoridad con la clave pública del autor.

Para efectos de la notificación por correo electrónico de los requerimientos lo cuestionable es ¿como se probará fehacientemente la recepción de esta clase de notificaciones? Lo anterior es fundamental par evitar problemas de seguridad jurídica así como para el cómputo de términos respecto de aquellos que sean combatibles a través de cualquier medio de defensa, ya que una vez que haya sido legalmente efectuada dicha notificación el contribuyente cuenta con determinado plazo para recurrir los actos administrativos, por lo que es necesario que exista una constancia que demuestre fehacientemente cómo se practicó, como ya lo señalamos en capítulos anteriores, pues de otra manera se deja al particular en estado de indefensión al no poder combatir hechos precisos, ni ofrecer pruebas contundentes para demostrar que la notificación se hizo en forma contraria a lo dispuesto por la ley.

No hay que perder de vista que el acuse de recibo que obtendrá el contribuyente cuando se le notifique un requerimiento por medios electrónicos, será un documento generado por la computadora del propio contribuyente en la que se presumirá habrá participado un funcionario público y que contendrá una firma electrónica avanzada y un sello digital, el inconveniente es que estos signos son generados en el equipo de cómputo del contribuyente, y el problema surgirá cuando la autoridad niegue la validez del acuse de recibo que le fue enviado con motivo de haber dado cumplimiento al requerimiento por medios electrónicos efectuado por dicha autoridad y en consecuencia el contribuyente intente comprobar que el acuse de recibo se generó originalmente en el equipo de cómputo de la autoridad, enfrentándose a situaciones tales como el que hubiera desaparecido la información de dicho equipo de cómputo.

12.- CUMPLIMIENTO.

En el momento en que el contribuyente pretende cumplimentar el requerimiento efectuado por la autoridad enviará un documento digital que contendrá una firma electrónica avanzada amparada por un certificado electrónico mismos que ya hemos analizados, dicha firma sustituye a la firma autógrafa y produce los mismos efectos que la ley otorga a los documentos con firma autógrafa, al tenerse por cumplimentado el requerimiento el contribuyente recibe un acuse de recibo con sello digital y con una firma electrónica avanzada de las autoridades fiscales.

En cuanto al cumplimiento antes mencionado, es necesario tener en cuenta que este se puede ver afectado por los hackers, por un virus informático, por defraudadores, por la desaparición de información por error o causas de fuerza mayor, debido a causas ajenas a los contribuyentes, los cuales se encontrarán en completo estado de indefensión, cuando traten de demostrar el cumplimiento de sus obligaciones, toda vez que la información que debiendo estar en el disco duro de las computadoras no exista, ante esto nos preguntamos ¿de que manera podrán demostrar los contribuyentes que han cumplido con sus obligaciones fiscales, si la fuente de información es manipulada o negada por la autoridades fiscales?

Lo anterior es preocupante ya que se atenta contra la seguridad jurídica de los contribuyentes enfrentándolos a un claro estado de indefensión en el que quizá tendrían que invertir mucho más para probar que han dado debido cumplimiento a los requerimientos por medios electrónicos realizados por las autoridades administrativas, tal vez tendrían que ofrecer una pericial en ingeniería informática lo que ocasionaría incertidumbre

El artículo 53 del Código Fiscal de la Federación a letra dispone:

"Artículo 53. En el caso de que con motivo de sus facultades de comprobación, las autoridades fiscales soliciten datos, informes o documentos del contribuyente, responsable solidario o tercero, se estará a lo siguiente:

Se tendrán los siguientes plazos para su presentación:

a) Los libros y registros que formen parte de su contabilidad, solicitados en el curso de una visita, deberán presentarse de inmediato, así como los diagramas y el diseño del sistema de registro electrónico, en su caso.

b) Seis días contados a partir del día siguiente a aquel en que surta efectos la notificación de la solicitud respectiva, cuando los documentos sean de los que deba tener en su poder el contribuyente y se los soliciten durante el desarrollo de una visita.

c) Quince días contados a partir del día siguiente a aquel en que surta efectos la notificación de la solicitud respectiva, en los demás casos.

Los plazos a que se refiere este inciso, se podrán ampliar por las autoridades fiscales por diez días más, cuando se trate de informes cuyo contenido sea difícil de proporcionar o de difícil obtención."

De este artículo se desprenden tres hipótesis para cumplir en tiempo con los requerimientos de documentos e informes dirigidos a los contribuyentes:

1. De inmediato, cuando se trate de libros y registros que forman parte de su contabilidad, así como los diagramas y el diseño del sistema de registro electrónico, en su caso y cuando se soliciten en el curso de una visita de auditoría.
2. Seis días, cuando se trate de documentos que deban tener en su poder y sean requeridos en el desarrollo de una visita.
3. Quince días contados a partir del siguiente a aquel en que se notifica al contribuyente la solicitud respectiva, en los demás casos.

"Los cómputos de estos plazos deberán sujetarse a las reglas generales de las notificaciones contenidas en el artículo 135 del Código Fiscal Federal. Las

consecuencias legales de no presentar los datos, informes o documentos en los plazos referidos dentro de una revisión fiscal no van más allá de la comisión de alguna infracción de las señaladas en el artículo 85 y de las consecuentes multas por dichas infracciones enumeradas en el artículo 86 ambos del código Fiscal de la Federación, entendiéndose por multa "a la sanción de carácter económico impuesta por infracción a una norma legal; el fin primordial de su imposición es castigar la trasgresión a las disposiciones legales, con carácter ejemplificativo e intimidatorio y no recaudatorio."³⁷

Ahora bien ante el incumplimiento del contribuyente para presentar declaraciones, documentos o avisos requeridos, se dota a la autoridad de una serie de medidas coercitivas para lograr el cumplimiento como se desprende del artículo 41 del Código Fiscal de la Federación que a letra dispone lo siguiente:

"Artículo 41. Cuando las personas obligadas a presentar declaraciones, avisos y demás documentos no lo hagan dentro de los plazos señalados en las disposiciones fiscales, las autoridades fiscales exigirán la presentación del documento respectivo ante las oficinas correspondientes, procediendo en forma simultánea o sucesiva a realizar uno o varios de los actos siguientes:

I. Tratándose de la omisión en la presentación de una declaración periódica para el pago de contribuciones, ya sea provisional o del ejercicio, podrán hacer efectiva al contribuyente o responsable solidario que haya incurrido en la omisión, una cantidad igual a la contribución que hubiera determinado en la última o cualquiera de las seis últimas declaraciones de que se trate, o la que resulte para dichos periodos de la determinación formulada por la autoridad, según corresponda, cuando haya omitido presentar oportunamente alguna declaración subsecuente para el pago de contribuciones propias o retenidas. Esta cantidad a pagar tendrá el carácter de pago provisional y no libera a los obligados de presentar la declaración omitida.

Cuando la omisión sea de una declaración de las que se conozca de manera fehaciente la cantidad a la que le es aplicable la tasa o cuota respectiva, la propia secretaría podrá hacer efectiva al contribuyente,

³⁷ CARRASCO IRIARTE, Hugo, "Glosario de Términos Fiscales y Aduaneros", Ed. IURE, 2ª ed., México 2003, Pág. 109 y 110.

con carácter provisional, una cantidad igual a la contribución que a éste corresponda determinar, sin que el pago lo libere de presentar la declaración omitida.

Si el contribuyente o responsable solidario presenta la declaración omitida antes de que se le haga efectiva la cantidad resultante conforme a lo previsto en esta fracción, queda liberado de hacer el pago determinado provisionalmente. Si la declaración se presenta después de haberse efectuado el pago provisional determinado por la autoridad, éste se disminuirá del importe que se tenga que pagar con la declaración que se presente.

II. Embargar precautoriamente los bienes o la negociación cuando el contribuyente haya omitido presentar declaraciones en los últimos tres ejercicios o cuando no atienda tres requerimientos de la autoridad en los términos de la fracción III de este artículo por una misma omisión, salvo tratándose de declaraciones en que bastará con no atender un requerimiento. El embargo quedará sin efecto cuando el contribuyente cumpla con el requerimiento o dos meses después de practicado si no obstante el incumplimiento las autoridades fiscales no inician el ejercicio de sus facultades de comprobación.

III. Imponer la multa que corresponda en los términos de este código y requerir la presentación del documento omitido en un plazo de quince días para el primero y de seis días para los subsecuentes requerimientos. Si no se atiende el requerimiento se impondrá la multa correspondiente, que tratándose de declaraciones será una multa por cada obligación omitida. La autoridad en ningún caso formulará más de tres requerimientos por una misma omisión.

En el caso de la fracción III y agotados los actos señalados en la misma, se pondrán los hechos en conocimiento de la autoridad competente, para que se proceda por desobediencia a mandato legítimo de autoridad competente."

De la transcripción del artículo anterior observamos que las medidas coercitivas que la autoridad impone para lograr el cumplimiento de los requerimientos por medios electrónicos son la determinación presuntiva, el embargo precautorio, y la multa.

CONCLUSIONES

PRIMERA.- Entre los diversos actos que realizan las autoridades administrativas dentro la parte oficiosa del procedimiento, se encuentran los requerimientos, emitidos con la finalidad de que los gobernados, personas físicas o morales entreguen, hagan o dejen de hacer algo.

SEGUNDA.- Los requerimientos como actos de vigilancia que llevan a cabo las autoridades administrativas, están encaminados a verificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales y para ello requieren allegarse de los medios necesarios que les permitan, cumplir con las atribuciones que la ley les confiere, contribuyendo así al gasto público.

TERCERA.- La notificación es el acto jurídico mediante el cual se hace saber al interesado o interesados, el contenido de diversos actos de autoridad entre ellos, los requerimientos que con motivo de las reformas que sufrió el Código Fiscal de la Federación, publicadas el 5 de enero del 2004, se notifican por medios electrónicos.

CUARTA.- En toda notificación deberán consignarse, por lo menos tres aspectos que son los más importantes y son: la fecha en que se efectúa, el nombre de quien la recibe y la firma de esa misma persona que actúa como receptora, toda vez, que sin estos datos no se puede saber cuando comienza a surtir efectos la notificación ni puede realizarse el cómputo de los plazos para que en su caso se puedan interponer los medios de defensa que la ley establezca o bien para efectuar oportunamente el pago o cumplimiento de la obligación correspondiente.

QUINTA.- Los artículos 14 y 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, contemplan los principios que rigen a las notificaciones creados con la finalidad de proteger la seguridad jurídica de los gobernados, la

legalidad de los requerimientos y su consecuente notificación, emitidos por las autoridades administrativas.

SEXTA.- La fracción IV del artículo 31 Constitucional, es el fundamento legal de la materia fiscal y consigna no sólo una relación jurídica simple en la que los gobernados, tengan únicamente la obligación de pagar el tributo y el Estado el derecho correlativo de recaudarlo, sino una compleja relación consistente en derechos, obligaciones y atribuciones.

SEPTIMA.- Dentro de los artículos 134 a 140 del Código Fiscal de la Federación, aparecen a partir de enero del 2004, las notificaciones por correo electrónico con acuse de recibo, con lo que queda claro, que la tecnología nos ha rebasado, por lo que es urgente una legislación que corresponda a su importancia, en un marco jurídico lo suficientemente imaginativo, tolerante y que estimule el sentido de responsabilidad entre los usuarios, que han ido adaptándose a los aplastantes avances tecnológicos.

OCTAVA.- Es necesario que dentro de la parte oficiosa del procedimiento se cumpla con las formalidades que deben revestir las notificaciones, el inconveniente se presenta en el caso de las notificaciones por correo electrónico con acuse de recibo, toda vez que, es evidente que este tipo de notificaciones no cumplen con las formalidades señaladas en el presente estudio, atentando contra el principio de seguridad jurídica de manera importante, transformando así la concepción tradicional de un derecho escrito.

NOVENA.- Los requerimientos por medios electrónicos son los actos formales que se hacen a los contribuyentes para que entreguen, hagan o dejen de hacer alguna cosa, por medio del uso del correo electrónico, a los cuales se les ha otorgado el mismo valor probatorio que a los requerimientos efectuados y notificados a través de un documento escrito, lo anterior es preocupante ya que se atenta contra la seguridad jurídica de los contribuyentes, toda vez el uso del correo electrónico se puede ver afectado por hackers, por virus informáticos, por defraudadores, por la comisión de delitos informáticos, por la desaparición de

información, por error o causas de fuerza mayor, o simplemente debido a causas ajenas a los contribuyentes.

DECIMA.- Las reformas al Código Fiscal de la Federación, representan uno de los más importantes avances tecnológicos, sin embargo nuestro sistema jurídico no está del todo preparado para ello, por lo que tendremos que esperar a que este tipo de actos demuestren su eficacia en la práctica cotidiana, siendo importante que nuestra legislación se vaya adaptando a la nueva realidad, por lo que en primera instancia, se hace imprescindible la capacitación técnica a todas aquellas personas vinculadas con la notificación de los requerimientos por medios electrónicos, de manera que puedan sentirse seguras al emplear estos medios.

DECIMO PRIMERA.- Resulta indispensable que tanto nosotros como estudiantes, así como los profesionales del Derecho, cuenten con una preparación técnica que les permita comprender los límites y capacidades de esta tecnología, para que empleen con facilidad y sin complicaciones los instrumentos con los cuales ocurre todo este flujo de información, tales como el correo electrónico, el fax etc., y que conozcan y entiendan términos como mensajes de datos, firmas electrónicas, documentos digitales y certificados electrónicos y otros; de manera que puedan hacer una adecuada utilización de estos medios.

DECIMO SEGUNDA.- La importancia de nuestra investigación, radica en servir de aporte no solo a los estudiantes sino también a quienes ya son profesionales del Derecho y en brindar una pequeña muestra del vasto mundo de conocimiento que está naciendo; puesto que como ha sido indicado anteriormente, estamos ávidos de profesionales aptos y con mentes abiertas a todos estos medios que pronto se harán cotidianos en el Sistema Tributario.

DECIMO TERCERA.- Analizándolo detenidamente, vemos que estamos en presencia de una situación delicada, tomando en cuenta las "brechas tecnológicas" existentes, no sólo entre naciones, sino también entre ciudadanos. En nuestro país como es bien sabido, el acceso a Internet es limitado, estando presente sólo en ciertos grupos sociales, por lo tanto, se hace imposible en este

momento obligar a los ciudadanos a realizar ciertas actividades como revisar su cuenta de correo electrónico, adquirir computadoras para estar pendientes de los requerimientos entre otros muchos actos que se les pueden notificar. La aplicación obligatoria de los mecanismos citados traería como consecuencia la violación de principios fundamentales, en especial el del debido proceso y el derecho a la defensa, además, de lo más importante que es la seguridad jurídica.

DECIMO CUARTA.- No hay que negar que la utilización de los medios electrónicos, como regla general, hará más eficiente la Administración Tributaria, sin embargo existe un rechazo social a la utilización de éstos. Esto se debe al nivel de inseguridad jurídica que impera entre los contribuyentes al momento de dar cumplimiento a un requerimiento por estos medios, por desconocer la identidad del destinatario y receptor de los documentos digitales, en la veracidad y autenticidad de su contenido y en cuanto a la validez del documento electrónico, entre otros.

DECIMO QUINTA.- El problema consiste primordialmente en querer incorporarnos de lleno a la modernidad sin que nuestro sistema jurídico esté preparado para ello, sin embargo, celebramos que día a día nos incorporemos a los avances tecnológicos con la idea de hacer más eficiente la administración tributaria, por lo que proponemos que se legisle con mucha cautela de la mano de expertos en informática, por que de lo contrario se presentarán mas inconvenientes que logros. Por lo que reflexionamos al respecto y para concluir esta investigación dejamos claro que antes de cualquier avance tecnológico optamos por la seguridad jurídica, sin que con esto se entienda que nos manifestamos en contra de la práctica de estos requerimientos ya que sólo en la vida cotidiana podremos darnos de cuenta de sus aciertos o deficiencias.

BIBLIOGRAFIA

LIBROS.

1. ARELLANO GARCIA, Carlos, "Teoría General del Proceso" Ed. Porrúa, S.A., 10ª. ed., México 2001, Pág. 388.
2. BRISEÑO SIERRA, Humberto, "Derecho Procesal Fiscal" Ed. Porrúa, S.A., 2ª. ed., México 1975, Pág. 534.
3. BURGOA ORIHUELA, Ignacio, "Las Garantías Individuales", Ed. Porrúa, México 1995, Págs. 556 y 557.
4. CARRASCO IRIARTE, Hugo, "Glosario de Términos Fiscales y Aduaneros", Ed. IURE, 2ª ed., México 2003, Pág. 109 y 110.
5. DAVARA, "Derecho Informático", Ed. ARANZADI, S.A. 1993, Pág. 413.
6. DE LA GARZA, Sergio Francisco, "Derecho Financiero Mexicano Ed. Porrúa, 16ª. ed., México 1990, Pág. 657.
7. DE PINA VARA, Rafael, "Diccionario de Derecho", Ed. Porrúa S.A., 9ª ed., México 1980, Pág. 163.
8. DE SANTO, Víctor "Diccionario de Derecho Procesal" Ed. Universidad Buenos Aires, Argentina 1991. Pág. 380.
9. DIEP DIEP, Daniel y DIEP HERRAN, Maria del Carmen "Defensa Fiscal" Tratado Teórico y Práctico Ed. Pac, S.A. de C.V., 1ª ed., San Luis Potosí, S.L.P., 1999, Pág. 298.

10. FLORES ZAVALA, Ernesto, "Elementos de Finanzas Publicas Mexicanas", Ed. Porrúa, 33ª ed., México 2001, Pág. 134.
11. GOMEZ COTERO, José de Jesús, "Medios Electrónicos", Ed. DOFISCAL EDITORES, 1ª. ed., México 2004, Pág. 113.
12. INSTITUTO DE INVESTIGACIONES JURIDICAS "Diccionario Jurídico Mexicano", Tomo IV, México 1984, Pág. 162.
13. LOREZETTI, Ricardo L., "Comercio Electrónico", Ed. Abeledo-Perrot, Buenos Aires 2001, Pág. 69.
14. MARGAIN MANAUTOU, Emilio, "Las Facultades de Comprobación Fiscal", Ed. Porrúa, 2ª. ed., México 2001, Pág. 1.
15. MARTINEZ MORALES, Rafael I., "Derecho Administrativo" Dictionarios Jurídicos Temáticos, Vol. 3, Ed. Oxford, México 2000, Pág. 169.
16. PALLARES, Eduardo, "Diccionario de Derecho Procesal Civil" Ed. Porrúa S.A., 5ª. ed., México, D.F., 1996, Pág. 711.
17. PARDINI, "Derecho de Internet", Ed. Ediciones de la Roca, Buenos Aires 2002, Pág. 56.
18. QUINTANA VALTIERRA, Jesús, et. al., "Derecho Tributario Mexicano", Ed. Trillas, México 1988, Pág. 63.
19. SANCHEZ GOMEZ, Narciso, "Derecho Fiscal Mexicano", Ed. Porrúa, México 2003, Pág. 143.

20. SANCHEZ LEON, Gregorio, "Derecho Fiscal Mexicano", Ed. Cardenas, México 1986, Pág. 260.

21. SANCHEZ MIRANDA, Arnulfo, "Aplicación Práctica del Código Fiscal de la Federación", Ed. Linea Universitaria, México 2002, Pág. 157.

LEGISLACIÓN

1. Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, Editorial Ediciones Fiscales ISEF. S.A. México 2004.

2. "Código Fiscal de la Federación" Comentarios y Anotaciones, FERNANDEZ SAGARDI, Augusto, Ed. Gasca SICCO, 1ª. ed., México 2004, Pág. 348.

3. Código Federal de Procedimientos Civiles, Editorial Ediciones Fiscales ISEF. S.A. México 2004.

4. C.D.: Legislación Fiscal y su Interpretación por el Poder Judicial de la Federación, México 2004.

5. Suprema Corte de Justicia de la Nación, Jurisprudencia y Tesis Aisladas 1917-2003.

REFERENCIAS DE FUENTES ELECTRÓNICAS:

1. Leiva, J. (2001). El Documento Electrónico. (Documento en línea). Disponible: <http://www.monografias.com/trabajos7/delec/delec.shtml/>.

2. Medios Electrónicos. Disponible http://www.monografias_com.htm.