



UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA DE MÉXICO

FACULTAD DE ESTUDIOS SUPERIORES
ARAGÓN

“ILEGALIDAD DE LOS ACTOS ADMINISTRATIVOS QUE
DEBAN SER NOTIFICADOS PERSONALMENTE, CUANDO SE
PRACTIQUE POR CORREO ELECTRÓNICO EN MATERIA
FISCAL”

T E S I S

PARA OBTENER EL TÍTULO DE
LICENCIADO EN DERECHO

P R E S E N T A :
JUAN JOSÉ MORGAN LIZÁRRAGA

ASESOR: LIC. ALICIA CONCEPCIÓN RIVAS GARCÍA

BOSQUES DE ARAGÓN, ESTADO DE MEXICO, SEPTIEMBRE 2008





Universidad Nacional
Autónoma de México



UNAM – Dirección General de Bibliotecas
Tesis Digitales
Restricciones de uso

DERECHOS RESERVADOS ©
PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL

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

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

DEDICATORIAS

A **México**, por ser su hijo y abrigarme en sus entrañas.

A la **Universidad Nacional Autónoma de México**, que más allá de tener la camiseta puesta de tan noble institución, es llevar en las venas la sangre de universitario y sentir orgullo al oír su nombre, de mirar humildemente cara a cara a mi nación y decirle por ti soy.

A la **Escuela Nacional de Estudios Profesionales** hoy **Facultad de Estudios Superiores**, campus “**Aragón**”, no dejo de recordar el primer día en sus aulas y pasillos, mi estancia, el recorrido diario en mis labores de estudiante, hasta hoy, que otorgó su generosidad para darme a la vida laboral la herramienta necesaria para no dejarle en mal.

A **Dios**, que siempre sabio, dejó que me equivocará, que nunca dio un peso más grande del que podía cargar, que siempre iluminó mi norte con su estrella, al que me llenó de buenos amigos, al que me regaló la dicha de ser Padre, aquél ser supremo que siempre ha perdonado mi estupidez.

A mi **Madre, Alma Elvia Lizárraga Rivera**, por su cruz, por su calvario, por su orgullo, por su camino lleno de piedras afiladas de sufrimiento, por todo aquello que representa su dolor, y sobre todo, por su amor arrogante lleno de compasión, gracias Mamá por ser como eres.

A mi **Padre, Hermelando Morgan Gallegos**, porque a su manera siempre estuvo ahí, porque mis mejores recuerdos son aquellos acompañados de su imagen cuidando de mi, cuando poco a poco se retiraba y me observaba a distancia sin que yo le pudiera ver y hoy que es hoy, está junto a mi.

A mi **Esposa, Rosa Linda Fragoso Falfan**, por estar cuando necesitaba a alguien a quien amar, por convertirse en mi mejor amiga, por ser mi amante, por ser alguien especial, por ser el amor de mi vida, por no tener nada en común con los demás, por rescatarme de la adversidad, por no dejar de sorprenderme día a día.

A mi **Hijo, Derek Christopher Morgan Fragoso**, porqué cuando te vi por primera vez conocí la tierna mirada de Dios y supe en ese momento que tú me habías elegido de entre tantos mortales para cuidar de ti, gracias hijo mió, por hacer que mi vida sea tan placentera y feliz a tu lado, gracias por enseñarme el valor de la responsabilidad.

A mi próximo **Hija o Hijo** que oportunamente tuve la gracia de saber que venia en camino para dedicarle unas pequeñas líneas y si en su momento se siente orgullosa u orgulloso de su Padre pueda regocijarse en estas palabras a fin de que esté al tanto de mi amor cuando supe de su existencia. Para ambos, esto es sólo un reflejo a su perseverancia, no sean igual que yo sino mejores.

A mi **Tía Carmelita Lizárraga Rivera**, una institución en mi vida, siempre admirada, querida y amada, un ejemplo a seguir; Nunca he visto en su mirada el sabor a cansancio, siempre sonriente llena de amor.

A mi **Abuela María del Mar Rivera Osuna**, porque sonriente llena de amor y compasión, siempre me regalo su cariño a través de una tierna travesura, porque siempre derramo en mi corazón el cariño consentido de un niño.

A mi **Familia**, por compartir todo aquello que sólo nosotros sabemos, por las alegrías, sufrimientos, tristezas, pobrezas y riquezas, por los momentos que bien podríamos prescindir, por aquello que fue y que quisimos, por aquello que no es y que debió ser, por ustedes y cada uno de

nosotros, por ti **Olimpia Rocío Morgan Cruz, Cecilia Elizabeth Morgan Cruz, Pablo Antonio Morgan Cruz y Rolando Alfredo Morgan Cruz.**

Al **Licenciado Benito Alva Zenteno**, a Usted con gran respeto, toda vez que a través de su persona conocí el concepto de confianza y oportunidad, ya que los materializó en mi vida sin estar obligado a ello y que aún en la distancia llevo albergado en mi corazón el agradecimiento.

A mis **Amigos** por ser los hermanos que elegimos:

A **Ricardo Valentín Ortiz Muñoz**, Por ser el jardín mágico de mí comarca, por viajar juntos en un camino sin fin, lleno de aventuras y desgracias, por compartir tu esencia de Tanatos, por tranquilizar a mis demonios, por atenuar a mis sufrimientos y por jugar el sueño de la vida.

A **Cristhian Cedrik Hernández Martens**, amigo y compadre, genio de las soluciones, sensible e inteligente, a ti que te has convertido en un ángel, a ti que eres más que un hermano.

A **Alejandro Barragán Hernández**, en un inicio compañero de escuela, después un hermano de la vida, hoy una parte esencial de mi existencia, por que contigo aprendí el valor, la fuerza y la hermandad.

Al **Licenciado Jacobo Alexander Regalado Alegría**, mi buen amigo, coherente y sensible, lleno de consejos que cobijas en tu sabiduría, a ti que has sabido estar en mis emociones para dotarlas de prudencia.

A **Luis Eloan Rosas Gálvez**, por ser el que siempre une a los demás, por ser el punto de reunión, el llamado de la perdición, el demonio, el buen amigo que siempre esta, por ser un hermano.

Al **Ingeniero Julio Salvador Martínez Ramos**, por permitirme ser tu amigo y conocer cosas de ti que pueden ser únicas, por compartir con todos los amigos y disfrutar juntos lo maravilloso de la vida.

Al Señor **Carlos Valdespino Melgarejo**, por nunca esperar nada de ti, ni en los momentos más críticos, sin embargo al nunca esperar nada de ti, negué la oportunidad de conocer una persona maravillosa que arriesga su vida por un amigo.

A mi **Asesor Licenciada Alicia Concepción Rivas García**, por compartir su conocimiento y guiarme en el estudio de la presente investigación; Por dejarme ver que atrás de esa gran profesionalista, existe un ser humano lleno de bondad y ternura, compartida y tolerante creyente en el amor de Dios, en resumen por ser una excelente persona.

A **Toda la Gente** que no es precisamente un amigo, pero que gracias a su participación en mi vida he sorteado dificultades y de alguna forma he escalado peldaños, a ti que has puesto obstáculos y no me has detenido.

A mi **Trabajo al Servicio de Administración Tributaria**, que me ha brindado la oportunidad de crecer, sostenerme y aprender.

Por último quiero agradecer a la **Vida**, que sin ella todo es nada, por ello esto va dedicado para todos aquellos que ya no están, para todos aquellos que se mueven en el mundo de los no vivos, en el sueño eterno, esto es para ti mi amiga **Sonia**; para **mi hermano** que en el olvido de un sepulcro siempre me hizo falta; para mis **abuelos “Leocadio Lizárraga Aramburu (Callito), Pablo Morgan, Basilia Gallegos Espinosa”**; para **Don Juanito Ortiz Camporredondo**; para la Maestra **Keyla Martens Coutiño**, para todos mis muertos, para todos aquellos que ya no están en mi vida y en la vida de todos los que yo amo.

**ILEGALIDAD DE LOS ACTOS ADMINISTRATIVOS QUE DEBAN SER
NOTIFICADOS PERSONALMENTE, CUANDO SE PRACTIQUE POR
CORREO ELECTRÓNICO EN MATERIA FISCAL.**

ÍNDICE

	Pág.
INTRODUCCIÓN.....	1

CAPÍTULO I

**CONCEPTOS GENERALES DEL ACTO ADMINISTRATIVO Y DERECHO
FISCAL**

1.1. Definición del Acto Administrativo.....	1
1.1.1. Elementos del Acto Administrativo.....	3
1.1.2. Fuentes del Derecho Administrativo.....	10
1.1.3. Efectos del Acto Administrativo.....	22
1.1.4. Ejecución del Acto Administrativo.....	22
1.1.5. Tipos de Invalidez del Acto Administrativo.....	23
1.1.6. Naturaleza Jurídica.....	27
1.2. Concepto de Derecho Fiscal.....	29
1.2.1. Obligación Fiscal.....	30
1.2.2. Relación Jurídica Tributaria.....	33
1.2.3. Obligación Tributaria.....	34
1.2.4. Elementos.....	34
1.2.5. Exigibilidad de la Obligación	41
1.2.6. Facultad de Comprobación	45

CAPÍTULO II
NOTIFICACIÓN

2.1.	Definición de la Notificación.....	49
2.2.	Generalidades de la Notificación.....	54
2.3.	Naturaleza Jurídica de la Notificación.....	62
2.4.	Clases de Notificación.....	63
2.5.	Fin de la Notificación.....	79

CAPÍTULO III

NOTIFICACIÓN PERSONAL EN LA LEGISLACIÓN FISCAL VIGENTE.

3.1	Garantía de Audiencia y legalidad.....	81
3.2	Ventajas y Desventajas de la Notificación por Medios Electrónicos.....	112
3.3.	Reforma al Artículo 38 Fracción I y 134 Fracción I del Código Fiscal de la Federación.....	119
CONCLUSIONES.		123
BIBLIOGRAFÍA		127

INTRODUCCIÓN

Las prácticas en el Derecho Fiscal han evolucionado en razón de las necesidades del Estado, ocupándose estas prácticas necesariamente para actualizar y agilizar las actividades de la autoridad fiscal, toda vez que una de sus funciones primordiales es la de asegurar los intereses del Estado a través de la imposición de obligaciones a los contribuyentes, motivo por el cual, a incentivado al Poder Legislativo, para implementar la aparición de figuras jurídicas en los procedimientos fiscales, con el fin de cumplir por parte de la autoridad con los tiempos más oportunos y eficaces en la notificación de las determinaciones y resoluciones de la misma autoridad.

Es preciso mencionar que esta necesidad de actualizar la ley no indica que se encuentre en lo correcto, toda vez que si bien es cierto que se necesitan reformas que agilicen la actividad de la autoridad, también es cierto que estas reformas deben de realizarse dentro del marco de legalidad que nuestra ley Suprema determina; partiendo de esta idea podemos observar que continuamente y de forma desatinada las disposiciones fiscales se vean modificadas, y que con ello los contribuyentes adviertan vulneradas las Garantías de Legalidad y Audiencia que la propia Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos señala.

En estos tiempos tan cambiantes el legislador con el ánimo de adecuar las necesidades tecnológicas a las figuras jurídicas, propuso que la notificación se modifique y como consecuencia de esta necesidad, en el Código Fiscal de la Federación, en el Título V de los Procedimientos Administrativos; Capítulo II de las Notificaciones y la Garantía del Interés Fiscal, se encuentra contemplada una de las más recientes reformas. La notificación Personal o por correo certificado o mensaje de datos con acuse de recibo, en el caso de notificaciones por documento digital podrán realizarse en la página de Internet del Servicio de Administración Tributaria o mediante “**correo electrónico**”, lo cual a nuestro

parecer se encuentra revestida de ilegalidad, cabe decir que no se esta en contra de que se vayan adaptando los adelantos técnicos y científicos a favor de las necesidades y las obligaciones de la autoridad, pero observamos que estas reformas se encuentran fuera de los requisitos legales, toda vez que las notificaciones personales por su propia naturaleza, tienen que solventar una serie de exigencias, que no cumple la notificación por correo electrónico.

El propósito de esta investigación es evidenciar que la notificación por correo electrónico, desde un punto de vista procesal no es una forma de notificación, más bien, es una herramienta de información, toda vez prácticamente esta imposibilitada para acatar todos los requisitos y exigencias que se contemplan en las disposiciones jurisprudenciales, fiscales, y constitucionales, razón por la cual, su marco de legalidad contraviene lo dispuesto en nuestra Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, toda vez excede y rebasa las Garantías Individuales de los gobernados.

Ahora bien, para que las autoridades fiscales puedan dar cumplimiento adecuadamente a todos los requisitos constitucionales, deberán observar al momento de practicar la **notificación por correo electrónico**, el marco de legalidad que la propia Constitución Política de los Estado Unidos Mexicanos señala, debiendo darle al contribuyente la oportunidad para ser oído y vencido en juicio, así como darle certeza al acto mediante el cumplimiento de los requisitos de legalidad como son: constar por escrito, señalar la autoridad que lo emite, estar fundado y motivado y expresar la resolución, objeto o propósito de que se trate, ostentar la firma del funcionario competente (autógrafa) y en su caso, el nombre o nombres de las personas a las que vaya dirigido, sino se realiza estrictamente de esta forma, indudablemente se encuentra fuera de nuestro marco legal.

Por lo que en la presente investigación trataremos de examinar la legalidad de esta figura jurídica, anticipando que no objetamos la necesidad de

los adelantos tecnológicos, si no por el contrario se debe de beneficiar a la colectividad con todas las bondades científicas y tecnológicas, en aras de perfeccionar todas las prácticas que benefician a los gobernados y a las autoridades; adecuando éstos adelantos técnicos y científicos a la realidad social y económica de la población.

Por lo anterior, se procederá a realizar el análisis, crítica y propuesta en lo referente a lo establecido en los artículos 38 y 134, fracción I, del Código Fiscal de la Federación, en relación a la **notificación por correo electrónico**, toda vez que no agota los requisitos constitucionales, vulnerando las garantías individuales, además de la inaplicabilidad tecnológica y económica, toda vez que la situación de la población en el país no es la más favorable para dar eficacia a esta forma de notificación; Pero pensamos que si es importante contemplarla como un medio de información, más no como una forma de notificación, con la intención de agilizar las obligaciones del Estado y que de una forma más pronta se de cumplimiento a la Garantía de Audiencia, otorgando la oportunidad al gobernado de ser oído y vencido en juicio.

CAPÍTULO I

CONCEPTOS GENERALES DEL ACTO ADMINISTRATIVO Y DERECHO FISCAL.

1.1. Definición del Acto Administrativo.

Para definir el concepto del acto administrativo debemos conocer que sus orígenes parten del derecho público, sentando las bases para definir al derecho administrativo, que se define como *“La rama del derecho público interno, constituido por el conjunto de estructuras y principios doctrinales, y por las normas que regulan las actividades directas o indirectas, de la administración pública, como órgano del poder ejecutivo federal, la organización, funcionamiento y control de la cosa pública, sus relaciones con los particulares, los servicios públicos y demás actividades estatales.”*¹

El acto administrativo emana directamente de una actividad del Estado, concretamente del órgano del Poder Ejecutivo, que tiene como finalidad, planear los objetivos para la satisfacción de la colectividad.

La finalidad descansa en una función formal y material, entendiéndose a la primera como la dirección de la política administrativa y la segunda como la de crear reglamentos.

Sobre el particular, resulta ilustrativo el siguiente concepto doctrinal que al respecto se expone, por acto administrativo se entiende como:

“La manifestación unilateral y externa de la voluntad, que expresa una decisión de una autoridad administrativa competente, en ejercicio de la potestad pública. Esta decisión crea, reconoce, modifica, trasmite, declara o extingue

¹ SERRA ROJAS, Andrés, Derecho Administrativo, “doctrina legislación y jurisprudencia primer curso, décimo novena edición”, Editorial Porrúa México 1998. Pág.140.

*derechos y obligaciones, es generalmente ejecutivo y se propone satisfacer el interés general.*²

Después de una búsqueda extensa, observamos que no existe un razonamiento parecido entre los doctrinarios para describir el concepto de acto administrativo, toda vez que los juristas tienen un concepto diferente del mismo, por lo que a pesar de pretender encontrar la unificación de conceptos del acto administrativo, nos daremos a la tarea de invocar las descripciones de nuestra legislación, así como los conceptos doctrinales que se encuentran difundidos en la presente investigación.

No es casualidad que el concepto de acto administrativo se parezca al concepto de acto jurídico, toda vez que en los estudios de la Teoría General del Acto Administrativo, algunos tratadistas como lo es con el jurista Miguel Acosta Romero, contempla al acto administrativo como una especie del acto jurídico, toda vez que coinciden en la mayoría de sus elementos; Aunque señala que: “... *todo acto administrativo tiene características propias, que lo distinguen del género y de otros actos como son los civiles, penales etc.*”³.

Estas distinciones van encaminadas a hacer de sus elementos las cualidades para delimitar su propia naturaleza, aunque ambas contiene elementos que hacen eficaz la creación, transmisión, modificación y extinción de derechos y obligaciones por la sola manifestación de la voluntad, es decir , sus elementos configuran su propia naturaleza.

Cabe señalar que los elementos del acto administrativo tienen características que se identifican propiamente con la materia *Conditio Sine Qua*

² ACOSTA ROMERO, Miguel, Teoría General del Derecho Administrativo, primer curso, décimo segunda edición. Editorial. Porrúa México 1995, Pág. 749.

³ *Vid. Ibídem.* Pág. 747.

Non, no podría considerarse su naturaleza administrativa creando sus propias consecuencias de derecho que implican obligaciones.

1.1.1. Elementos del Acto Administrativo.

El Sujeto.

En todo acto jurídico es necesario la participación de los sujetos que intervengan en la realización del acto, sin los cuales no se podría elevar la afectación de una manifestación de la voluntad a otra parte en la que recaiga la consecuencia jurídica, por lo que en el acto administrativo intervienen tanto el sujeto activo como el sujeto pasivo. En este tenor, de conformidad con algunas de las definiciones adoptadas para estos términos jurídicos, sirve de apoyo la definición que a continuación se transcribe:

*“Los sujetos son las personas aptas para ser titulares de derechos y resultar obligadas. Los sujetos de las obligaciones pueden ser personas físicas o personas morales, también llamadas personas jurídicas colectivas;...”*⁴

En consecuencia, en el derecho administrativo observamos que existen dos tipos de sujetos, el sujeto pasivo y el sujeto activo, los cuales se definen como:

Sujeto Activo. Es toda aquella autoridad emisora o creadora del acto, delimitando su actuación en la esfera administrativa, regulado en el Artículo 89 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, que delimita y autoriza sus facultades y obligaciones, las cuales consisten en promulgar y ejecutar las leyes que expida el Congreso de la Unión, proveyendo en la esfera administrativa su exacta observancia, delimitando y distribuyendo dentro de su

⁴ BEJARANO SÁNCHEZ, Manuel, Obligaciones Civiles, cuarta edición, Editorial Oxford University Press Harla México 1997. Pág. 7.

clasificación (centralizada y paraestatal), los negocios del orden administrativo, incluyendo en estas, las Secretarías de Estado, así mismo existen entidades paraestatales, cuya intervención del Ejecutivo Federal regula sus operaciones, designando libremente a los titulares de estas dependencias.

Toda actividad del sujeto activo debe tener un sustento legal y además debe reunir los requisitos previstos por la Carta Magna; Lo anterior, se traduce en la facultad constitucional de la autoridad administrativa. El sujeto activo en su esfera competencial debe estar facultado por una potestad legal que debe coincidir con la motivación de sus actos.

El sujeto activo-autoridad, para encontrarse en la posibilidad de afectar la esfera jurídica de un particular debe estar facultado por la ley, cumpliendo con los requisitos específicos que la misma determina, es decir, todo órgano del Estado independientemente de su naturaleza, deberá sujetar su actuar exactamente a las leyes competentes; Se utiliza como sinónimo de sujeto activo el término de autoridad toda vez que es en quien recae la potestad de decisión; Al respecto resulta ilustrativo describir el concepto de autoridad, el cual se entiende como: *"El derecho o poder de mandar, de hacerse obedecer. Persona revestida de poder, mando o magistratura. Crédito concedido a una persona o cosa en determinada materia."*⁵

La descripción literal que antecede, describe al sujeto activo quien tiene potestad para hacer cumplir sus determinaciones, y afecte la esfera jurídica del gobernado.

La Ley de Amparo nos ilustra con una breve definición de las autoridades que pueden con sus actos vulnerar la esfera jurídica del gobernado, la cual en su Artículo 11, lo define como: *"Autoridad responsable es la que dicta,*

⁵ Diccionario Práctico, Español Moderno, Editorial Larousse, novena Edición, México, 1986, Pág. 47.

promulga, pública, ordena, ejecuta o trata de ejecutar la ley o el acto reclamado.”

En materia administrativa la potestad de la autoridad consiste en realizar toda actividad necesaria para garantizar el interés colectivo, mediante las facultades otorgadas por la ley consistentes en el dictado de un reglamento, la publicación de la ley, ordenar un acto, ejecutarlo o trata de ejecutarlo, en el ámbito de sus facultades de competencia, en donde disponen de fuerza pública.

Sujeto Pasivo. Todos los tratadistas coinciden que el sujeto pasivo es la persona física, moral, o pública en donde recae el acto administrativo, restringiendo su esfera jurídica.

La afectación que pueden sufrir el sujeto pasivo tiene que ser encaminada según su capacidad de goce o de ejercicio, o en su caso las restricciones que la propia ley determina para la constitución de sociedades, y para ambos casos se prevé la nacionalidad, así como en algunos casos llega a ser parte de estas afectaciones la Nación, los Estados y los Municipios; Y las instituciones de carácter público, por lo que a continuación se desglosa una clasificación de quienes son los sujetos pasivos.

Personas Físicas. Son todos los hombres y mujeres que se encuentren en la República Mexicana, bajo su territorio o jurisdicción ya sean estas mexicanas o extranjeras, a las que se les reconoce la capacidad jurídica desde el nacimiento hasta la muerte y después de ella, que bien pueden ser mayores de edad teniendo la facultad de disponer libremente de su persona y de sus bienes, salvo las limitaciones que establece la ley, o encontrarse en estado de interdicción, no limitando esta garantía, pues se extiende a los incapaces los cuales pueden tener representantes legales.

Personas Morales. Se les clasifica desde la Nación, los Estados y los Municipios; Las demás corporaciones de carácter público reconocidas por la ley; Las sociedades civiles o mercantiles; Los sindicatos, las asociaciones profesionales, las sociedades cooperativas y mutualistas; Las asociaciones que se propongan fines políticos, científicos, artísticos, de recreo o cualquiera otro fin lícito, siempre que no fueren desconocidas por la ley, así como las personas morales extranjeras de naturaleza privada.

La Voluntad. De conformidad con algunas definiciones adoptadas para este término en distintos diccionarios de la lengua española, como los que a continuación se transcriben:

“Facultad o Potencia que mueve a hacer una cosa. Libertad para obrar.”⁶
“Facultad de determinarse a ciertos actos.”⁷

Jorge Olivera Toro, la determina como: *“La causa creadora del acto se encuentra en una norma y se justifica por su validez, todo acto administrativo se forma por una conducta voluntaria realizada, dentro de las normas legales, por el titular investido de las funciones del órgano, sin estar viciada de alguna forma, por ello, es elemento del mismo la declaración de la voluntad. Ella debe estar exenta de error, dolo o violencia, el error existe entre la discordancia entre el acto y la realidad. La violencia es la coacción física o moral. El dolo es cualquier maquinación para producir un acto contrario a las disposiciones legales.”⁸*

Para robustecer la idea que antecede el jurista Miguel Acosta Romero, indica que la voluntad de la administración debe reunir determinados requisitos como:

⁶ Diccionario Práctico, Español Moderno, *Op. Cit.* Pág. 624.

⁷ Gran Diccionario de la Lengua Española, Editorial Sevisa, décimo primera edición, México. Pág. 639.

⁸ OLIVERA TORO, Jorge, Manual de Derecho Administrativo, séptima edición, Editorial Porrúa México 1995. Pág.167.

- “a) Debe de ser espontánea y libre;*
- b) Dentro de las facultades del órgano;*
- c) No debe estar viciada por error, dolo, violencia etc.;*
- d) Debe expresarse en los términos previstos en la ley.”⁹*

El Objeto.

En el derecho civil, el objeto consistirá en que el sujeto pasivo se obliga a una prestación de dar, hacer o no hacer alguna cosa, debiendo existir en la naturaleza, así como ser determinable en cuanto a su especie y además estar en el comercio, debe ser posible y lícito, es decir, no debe ser contrario a las leyes de orden público o a las buenas costumbres.

El derecho administrativo lo dividen en dos:

- a) Objeto directo o inmediato;
- b) Objeto indirecto o mediato.

Al primero se le conoce como la creación, transmisión modificación reconocimiento o extinción de derechos y obligaciones dentro de la actividad del órgano administrativo y en la materia en la que tiene competencia; Mientras que al segundo se conoce como la actividad del órgano del Estado, cumplir con sus cometidos, ejercer la potestad pública que tiene encomendada.

La Forma.

A diferencia de los contratos civiles, en donde cada uno se obliga en la manera y términos que aparezca en que quiso obligarse, sin que para su validez se requieran formalidades determinadas, fuera de los casos

⁹ *Vid.* ACOSTA ROMERO, Miguel, *Op. Cit.* Pág.364.

expresamente designados por la ley; En materia administrativa se aplica un criterio normativo diferente, ya que su propia naturaleza obliga a que un acto administrativo cumpla con los requisitos legales que motivan el actuar de la autoridad, los cuales deben manifestarse externamente mediante una voluntad pública, a través, de la forma que permita percibirlo a través de los sentidos, reuniendo los requisitos permitidos por la ley, es decir, la forma contempla que debe de constar por escrito en documento impreso o digital.

El Motivo.

Esta Locución latina viene del verbo *Motivus* (de *Movere*, mover); La cual en materia procesal la identifican como la *“Exposición de las razones de hecho y de derecho que determinan a los magistrados a dictar una sentencia. Los motivos deben figurar obligatoriamente en el texto de la sentencia precediendo a la parte dispositiva;...”*¹⁰ Ahora por otra parte, el móvil o motivo es la *“Finalidad particular o variable por la que se explica un acto lícito o ilícito; a veces es tomada en consideración por la ley, que de ordinario tienen en cuenta solo el fin inmediato e idéntico para todos los actos de la misma especie (la causa de los civilistas; la intención de los penalistas;....)”*¹¹

Sobre este particular, en materia administrativa, la motivación implica la necesaria adecuación que debe de realizar toda autoridad entre la norma general fundatoria del acto que pretenda afectar los bienes jurídicos de los particulares y el caso específico, razonando una plataforma para la sustentación de sus actos.

El tratadista Andrés Serra Rojas sustenta la siguiente postura, el motivo *“... es el antecedente o presupuesto que precede al acto y lo provoca, es decir, su razón de ser o razones que mueven a realizar el acto.”*¹²

¹⁰ Vocabulario Jurídico, Editorial Depalma, séptima reimpresión, Argentina 1979. Pág. 380

¹¹ *Ídem.*

¹² SERRA ROJAS, Andrés *Op. Cit.* Pág. 256.

Lo anterior es así toda vez que el acto administrativo obliga a que el elemento motivación al momento de imponer una obligación o carga a un particular puede acreditarse mediante los preceptos de la ley que presuntamente fueron transgredidos.

El Fin.

La complejidad de definir este elemento del acto administrativo radica en que el motivo y el objeto van íntimamente ligados a este concepto, toda vez que el motivo son las descripciones de hecho que implica la necesaria educación de toda autoridad, entre la norma general fundatoria del acto que pretenda afectar los bienes jurídicos de los particulares y el objeto es la creación, transmisión modificación reconocimiento o extinción de derechos y obligaciones dentro de la actividad del órgano administrativo del Estado, para hacer cumplir sus cometidos, ejerciendo la potestad pública que tiene encomendada, para culminar una situación en beneficio de la sociedad o la colectividad, es decir, el fin es la consumación del hecho generador que incita al órgano público para afectar la esfera jurídica del gobernado para beneficio de la colectividad, dicho de otra forma *“...es la razón decisiva determinante de la celebración del acto.”*¹³

Inversamente, la postura del jurista Eduardo García De Rentería, menciona en su libro *Curso de Derecho Administrativo I*, que el fin, *“... es el objetivo a perseguir, toda vez que la norma explícita o implícitamente, le asigna un fin específico a cada actividad de los órganos del Estado, es decir, la potestad de la policía, es perseguir el fin de la seguridad pública; la autoridades sanitarias tienen como fin la salubridad.”*¹⁴ Nuestra postura no comparte esa idea, toda vez que el fin de las autoridades administrativas no persigue la actividad para lo que fueron creadas, sino que es la actividad inherente a su

¹³ BEJARANO SÁNCHEZ, Manuel, *Op. Cit.* Pág. 112.

¹⁴ *Cfr.* GARCÍA DE RENTERIA, Eduardo, Curso de Derecho Administrativo I, Civitas Ediciones, S.L. Pág. 548

cargo, por lo que consideramos que el fin de todo acto administrativo es un beneficio al interés general; Cabe mencionar que coincidimos con la postura del doctrinario Andrés Serra Rojas que menciona, *“En todo acto administrativo hay siempre un fin último, que es el resultado que la administración, obtiene útil y conveniente, para el interés general.”*¹⁵

1.1.2. Fuentes del Derecho Administrativo.

Las fuentes del derecho administrativo, es donde surgen, nacen, brotan, y crean el origen de las normas y disposiciones de la materia, siendo *“... el manantial de los preceptos jurídicos de esa índole, son los métodos de producción del derecho.”*¹⁶

La clasificación de las fuentes del derecho, según la teoría tricotómica sustentada por los tratadistas Eduardo García Maynes y Miguel Villoro Toranzo, indican que las fuentes del derecho descansan en formales, reales e históricas y que por regla general se ventilan en todas las materias; Mientras que en materia administrativa según lo expuesto por el jurista Andrés Serra Rojas son:

*“... referidas a la materia administrativa, son las diferentes maneras como se crean las reglas jurídicas que regulan el funcionamiento de la administración pública y el ejercicio de la función administrativa.”*¹⁷

Los doctrinarios de la materia administrativa se ocupan exclusivamente de las fuentes formales toda vez que el desentrañar las fuentes del derecho es estudio exclusivo de la Teoría General del Derecho, mientras que toda la reglamentación administrativa en el sistema jurídico mexicano que va desde la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos hasta los memorándum obedecen a una jerarquía de las fuentes formales.

¹⁵ SERRA ROJAS, Andrés *Op. cit.* Pág. 263

¹⁶ OLIVERA TORO, Jorge, *Op. cit.* Pág. 108.

¹⁷ *Vid.* SERRA ROJAS, Andrés *Op. cit.* Pág. 72.

De manera ilustrativa se presenta la clasificación de las fuentes del derecho.



Las **Fuentes Formales** son todas las manifestaciones exteriores de una voluntad dispuesta a dar nacimiento a una nueva norma jurídica, entendiéndose como los procesos de creación de normas que regulan la conducta exterior con un poder coercitivo del derecho.

Como ya hemos mencionado, resulta difícil para los juristas coincidir en el concepto y clasificación de los orígenes de las normas jurídicas administrativas, por lo que nos daremos a la tarea de invocar la “*Teoría de la Jerarquía de la Ley*” en el ordenamiento jurídico mexicano, expuesta por el jurista Hans Kelsen, en el que se contemplan las fuentes del derecho administrativo.

El concepto de jerarquía implica una organización, es decir, la coordinación armónica de una estructura.

En la ciencia del derecho es menester la existencia de un orden jurídico, es decir, la ordenación de un conjunto de normas, lo anterior para que la pluralidad de normas pueda formar una unidad.

El ordenamiento jurídico se observa en diferentes capas normativas, lo que fue originalmente expuesto como una pirámide y por la difusión de dicha comparación, es que se habla de la pirámide jurídica como el símbolo de todo orden jurídico.

El reconocido doctrinario y jurista Hans Kelsen, adoptó la consideración de que el orden jurídico de un país está estructurado en un sistema de forma piramidal, en el que el vértice del sistema está ocupado por una norma fundamental, del que deriva la validez de todo orden jurídico nacional.

Así la jerarquía de las leyes que se estableció en base a la fundamentación y derivación de las mismas, influye en los estudiosos del derecho para conocer no tanto la importancia de las mismas, sino la fuente y motivo por el cual nace cada una de ellas.

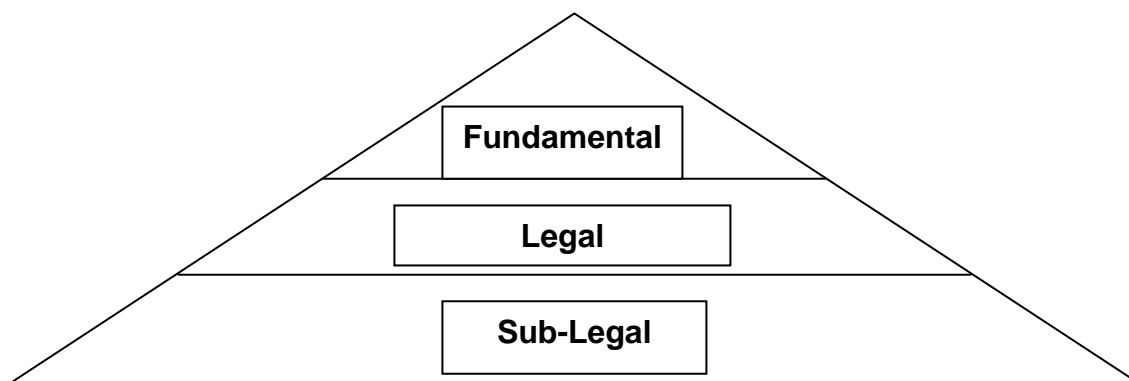
El proceso de derivación o fundamentación de las normas de un ordenamiento ofrece un sentido eminentemente lógico formal, en cuanto insiste en la exigencia de compatibilidad de las normas; Esto importa desde el punto de vista práctico, cuando se trata de enjuiciar la validez de una norma, aún antes de toda confrontación con la experiencia, se hace posible a veces descartarla, por lógicamente compatible con las demás normas del ordenamiento.

En nuestro derecho mexicano la jerarquía de las leyes presenta una estructura escalonada, por lo cual es importante establecer la compatibilidad de dicha normas, ya que de manera vertical o de manera horizontal, es decir, entre una norma superior y una norma inferior o entre normas de igual jerarquía.

Cuando no existe compatibilidad vertical esta será resuelta a favor de la norma superior, toda vez que de esta deriva la inferior y ella tiene su fundamento de validez. En la compatibilidad horizontal se va a resolver de manera drástica ya que si ambas normas son contradictorias, ambas no pueden ser válidas.

Existen entonces, normas superiores y normas inferiores. Las normas superiores serán aquellas que determinen la creación de otras normas, así su contenido y las normas inferiores serán las que fueron creadas por un procedimiento establecido en una norma superior, de la cual también se desprenda su contenido.

La jerarquía de la ley, aplica el método deductivo ya que va de la generalidad a la particularidad, por que las normas mas generales serán superiores y las particulares serán inferiores.



Fundamental.

La **Constitución**: Es el resultado de la evolución ideológica del contrato social y la división de poderes, respectivamente de Juan Jacobo Rousseau y Montesquieu, con la finalidad de crear un ente denominado Estado, a través de la voluntad del pueblo, que vigile y supervise la conducta de los individuos en

beneficio de la colectividad, además de ser el “... *guardián protector de la garantías Individuales.*”¹⁸

También puede definirse como la Ley Fundamental, Carta Magna, Ley Suprema, la cual fija los límites y define las relaciones entre los Poderes del Estado, es decir, contiene una parte Orgánica, toda vez que establece la organización del Estado, de los Poderes de la Unión, de los entes que los representan, de la función de éstos órganos, establece la protección de la misma Constitución y además instituye los requisitos para su reforma; Por otro lado contiene una parte Dogmática que en esencia se refiere a las garantías Individuales de los gobernados, donde tutela los derechos y obligaciones de los gobernados, así como sus garantías individuales.

Tratado Internacional: Es un instrumento jurídico reconocido entre países u entes internacionales, que reconoce y crea obligaciones en diferentes materias penal, civil, económica, comercial etc. siempre y cuando no vaya en contra de la esencia de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Legal:

Leyes: Etimológicamente el vocablo ley deriva del latín, “*Lex, Legis*”, que, en sus diversas acepciones, significa regla, norma, precepto, condición establecida para un acto particular. En alguno de sus significados, el término “**Ley**” encarna: una determinación lógica y un acto de imperio; Una proposición intelectual y una manifestación de voluntad autoritaria, que pueden ser agrupados en instrumentos jurídicos, sancionado por el órgano representativo del Poder Legislativo. En cuanto a la ley se divide en dos formas; En sentido

¹⁸ PORRÚA PÉREZ, Francisco, Teoría del Estado, Vigésima octava edición. Porrúa, México 1996. Pág. 96

material, que toda norma jurídica tiene y en sentido formal que es toda disposición elaborada por el Poder Legislativo aunque no sea norma jurídica.

Se define como un proceso por el cual el Poder Legislativo fomenta y promulga determinadas reglas jurídicas de observancia general y obligatoria a los gobernados, a las que se les da el nombre específico de leyes.

La Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos dispone en su artículo 70: *“Toda resolución del Congreso tendrá el carácter de ley o decreto”*, pero también, en los demás artículos relativos, señala específicamente, el procedimiento que debe observarse para su creación.

La problemática que representa la definición de la ley como fuente del derecho, radica en que mencionan diversos autores que la **“Ley”** es parte de las fuentes formales, cuando asegurar esto es erróneo, pues olvida que esta no es fuente de derecho, sino un producto de la legislación; Así que entonces podemos hablar de un procedimiento legislativo que se compone de 6 etapas y son las siguientes:

1. **Iniciativa.**- Acto por el cual determinados órganos del Estado someten a consideración del Congreso de la Unión un proyecto de ley (Art. 71 Constitucional de los órganos a que compete iniciar leyes).
2. **Discusión.**- Es el acto por el cual las Cámaras deliberan acerca de una iniciativa para determinar si esta debe o no ser aplicada. La formación de las leyes o decretos puede comenzar indistintamente en cualquiera de las dos.
3. **Aprobación.**- Acto por el cual las Cámaras aceptan un proyecto de ley.

4. Sanción.- Es la aceptación de una iniciativa por el Poder Ejecutivo. Así, el Presidente de la República puede negar su sanción a un proyecto ya definido por el Congreso. A este acto se le llama "*Derecho de Veto*".
5. Publicación.- Es el acto por el cual una ley ya aprobada se da a conocer a quienes deben de cumplirla. La publicación se hace en el Diario Oficial de la Federación o en los Diarios o Gacetas Oficiales de los Estados.
6. Iniciación de la vigencia.- Existen dos sistemas de iniciación de la vigencia y son: el sucesivo y el sincrónico. En el primero una ley surte sus efectos tres días después de su publicación y el segundo se da en aquellos lugares distintos al de la publicación, en dónde se requiere que además del plazo anterior, trascorra un día más por cada 40 km de distancia o fracción que exceda de la mitad.

En la función Judicial, el Juzgador recibe la ley de manos del Legislador y debe aplicarla en todos los casos que de acuerdo a su competencia tenga ingerencia. El Juzgador debe aplicar las leyes y solucionar los conflictos que surjan en la sociedad y que de acuerdo a su competencia tenga la obligación de resolver. En términos generales, podemos decir que la función Judicial tiende, preferentemente, a preservar, interpretar y aplicar el derecho, persigue su eficacia. Corresponde a la jurisdicción hacer que se respete la legislación.

Sub-Legal.

En materia administrativa al Poder Ejecutivo, le corresponde la facultad de emitir normas jurídicas de carácter general como los son los reglamentos, acuerdos, decretos y circulares, dando paso al nacimiento de las fuentes del derecho administrativo, toda vez que nacen en su entraña organizacional, como miembros de los Poderes de la Unión.

De acuerdo a nuestra Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en su fracción II y último párrafo, del artículo 71, El Poder Ejecutivo, representado por el Presidente, tendrá derecho a iniciar leyes o decretos, además de conformidad con lo dispuesto en el artículo 89, fracción I, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, se le faculta para promulgar y ejecutar las leyes que emita el Poder Legislativo, señalando específicamente a que área va a estar enfocada, observamos que esta facultad sienta las bases para generar las fuentes administrativas.

Decretos: Actos administrativos dictados por el Poder ejecutivo (Presidente de la República).

Reglamentos: Actos administrativos de efectos generales emanados por el Órgano representativo del Poder Ejecutivo de cualquiera de los tres niveles de gobierno (Federal, Estatal y Municipal) en ejercicio de su competencia y cuya finalidad es desarrollar los contenidos expresos en la ley sin alterar el espíritu, propósito y razón del legislador, regular las materias que tengan un vacío en la ley.

Acuerdos: Actos administrativos de efecto particular, emanados del órgano representativo del Poder Ejecutivo en el ejercicio de sus competencias.

Con el ánimo de que la presente investigación no quede incompleta expondremos el concepto de las otras dos fuentes del derecho consistente en fuentes históricas y materiales.

Fuentes Históricas. Encontrar la procedencia de las normas nuevas induce a explorar el origen de las mismas, investigando su pasado histórico, en tiempos remotos, que sirven como antecedentes para crear la norma jurídica, como son los textos jurídicos anteriores, que han perdurado a través del tiempo.

A través del tiempo y de la ardua labor de los investigadores, antropólogos y arqueólogos, han podido encontrar y rescatar vestigios importantes que marcan las huellas indelebles del pasado humano, el porqué de la existencia de ciertas figuras e instituciones jurídicas a través de documentos, inscripciones, papiros, libros, etc., que encierran el texto de una ley o conjunto de leyes, que sirven de base a las presentes instituciones jurídicas.

Fuentes Materiales. Son aquellos factores reales que gravitan sobre el ánimo de los legisladores y los funcionarios administrativos.

Las fuentes reales o materiales constan de dos elementos generadores de las normas: el experimental y el racional; El primero es el que genera de forma expedita las reglas de derecho; El segundo tiene por cometido depurar, el elemento experimental, expresado por la ambición de la armonía social, que indudablemente parte del medio social y naturaleza del hombre. Las fuentes reales o materiales del derecho positivo son: costumbre, doctrina, jurisprudencia y los principios generales del derecho.

La costumbre. Es la repetición de actos de la misma naturaleza, en un espacio suficientemente dilatado de tiempo. En la costumbre existe un elemento ideal genérico y repetido, sus requisitos son:

- a) Pluralidad de actos o hechos ininterrumpidos.
- b) La repetición de los actos o hechos.
- c) Los hechos o actos repetidos deben tener cierta extensión geográfica o territorial.
- d) Es necesario que la repetición sea colectiva.
- e) Los hechos o actos que la constituyen deben ser uniformes, aún cuando no sean materialmente iguales.

La costumbre contra ley puede ser negativa o positiva. En el primer caso, se trata del desuso de la norma legal; En el segundo, de un uso que rectifica el precepto positivo formal, lo cual puede constituir una excusa poderosa para atenuar el rigor y la eficacia de la ley.

La costumbre según ley, es aquella que concuerda con el espíritu de la ley, es consentida por ésta; Su existencia es completamente justificada. La costumbre fuera de la ley, no ha sido incorporada en la legislación, su función consiste en complementar “*un vacío o laguna de la legislación*”, para adquirir el carácter de fuente formal secundaria, supletoria o complementaria.

En el derecho mexicano, la costumbre es “fuente secundaria supletoria”. Sólo es jurídicamente obligatoria cuando la ley le otorga tal carácter.

La doctrina investiga el papel histórico y las relaciones existentes entre las diversas fuentes; Esclarece el significado de las normas y elabora, para entender en toda su extensión el significado de los modelos jurídicos.

La doctrina es considerada fuente del derecho y su influencia en la legislación es un hecho cierto e innegable, puesto que no se pueden crear leyes sin un conocimiento jurídico mínimo.

La visión de la autoridad tributaria observa que las fuentes del derecho administrativo son aquellas que se constituyen por el origen de los preceptos jurídicos que lo rigen, argumentando que el derecho administrativo es una materia que se rige por principios individuales y no por principios generales.

El argumento que emite la autoridad tributaria coincide en apariencia con la naturaleza de la materia, aunque nuestra óptica corresponde con las fuentes del derecho, toda vez que sus principios y orígenes no se han formado a través de conceptos espontáneos, sino que ha sido a través de una transición de

historia, de estudio y de análisis, toda vez que la concepción de una fuente es en un plano general para todas las materias y no sólo de manera exclusiva en el derecho administrativo, sino corre el riesgo de pensar que la materia administrativa no obedece a los principios generales del derecho o alguna otra generalidad de justicia, siendo posible pensar que su naturaleza la aparta de la descripción general para no aplicar el derecho.”¹⁹

¹⁹ *Cfr. Manual de Autoestudio Nociones Generales de Derecho Administrativo*. Administración General Jurídica de Ingresos, Secretariado Técnico de la Comisión del Servicio Fiscal de Carrera y la Coordinación Central del INCAFI del STCSFC Actualizado por Lic. Lourdes Álvarez Rodríguez Dirección de Operación y Evaluación de Capacitación para la AGJI Validado Técnicamente por Administración Central de Operación de la AGJI, editorial Administración de Obra Editorial de la Coordinación de Medios Educativos de la Administración Central del INCAFI del STCSFC, México 1989. “El vocablo fuentes ha sido utilizado en materia jurídica para tratar de determinar el origen de las normas y resulta un término multívoco, pues a veces se le confunde con las fuentes del conocimiento jurídico, otras con las fuentes de la Ley y algunas con las fuentes del Derecho Positivo. Las fuentes del conocimiento jurídico, son aquellas a las que se acude para tratar de desentrañar el hecho, fenómeno o materia de conocimiento y pueden ser directas o indirectas; directas son las que ponen en contacto directo a la persona con el objeto y las indirectas serán aquellas que por referencia le proporcione los datos cognoscitivos. No se ha estudiado con precisión el problema de las fuentes del Derecho Administrativo, generalmente se ha acudido al Derecho Civil ya que los autores han venido siendo influenciados por las ideas de Geny. Se ha venido repitiendo tradicionalmente que las fuentes de Derecho son tres, las formales, las reales y las históricas. Para Geny, se “entiende como fuentes formales del derecho positivo las imperativas, de autoridades externas al intérprete con virtualidad bastante para regir su juicio, cuando tiene por objeto la revelación de una regla, destinada a imprimir una dirección en la vida jurídica. Afortunadamente puede aquí apoyarse nuestro juicio en el sólido terreno de los hechos y de las realidades sociales. Apreciando aquellos de cerca, y tomando en cuenta cuidadosamente éstas, es como podremos darnos cuenta, no solo de la existencia de las diversas fuerzas que intervienen en el orden de nuestro Derecho objetivo, con el vigor irresistible que se requiere para merecer el nombre de fuentes formales”. Parece evidente que las fuentes del Derecho Privado Positivo, no son suficientes para establecer una teoría propia de las fuentes del Derecho Administrativo en su sentido amplio, puesto que las circunstancias actuales son distintas en nuestra materia que aquellas que fueron tomadas por Geny. Por lo que toca a las fuentes formales, debemos decir que la mayoría de los autores consideran que son formales aquellas normas que revisten una forma determinada única, mediante la que el Estado establece su aplicación y así, tradicionalmente, se consideran formales la ley, la costumbre y la jurisprudencia. La teoría en cuestión confunde el procedimiento de creación de la norma, con la fuente de la norma. Al hablar de fuentes formales, en efecto, creemos que el procedimiento mediante el cual se formaliza una determinada norma jurídica no puede convertirse en una fuente o lugar donde parte la misma, pues desde un punto de vista estrictamente lógico son dos situaciones completamente distintas: una es el procedimiento de formación y la otra la fuente de donde nace una norma. Las fuentes del Derecho Administrativo se constituyen por el origen de los preceptos jurídicos que lo rigen. Las fuentes formales del Derecho Administrativo son los procesos de creación de las normas que tienen fuerza para obligar.” Pág. 6.

Jurisprudencia: El vocablo jurisprudencia, en algunas de sus connotaciones significa el razonamiento e interpretación de la ley hecha por los Jueces; Conjunto de sentencias que determinan un criterio jurídico a seguir, cuyo objetivo es la interpretación que hacen los tribunales de las leyes. Es por ello tan importante la elevada misión del juzgador y de la función judicial; Puesto que los jueces deben de ser peritos en derecho.

La jurisprudencia como fuente del derecho la podemos entender como el conjunto de principios y doctrinas contenidas en las decisiones de los Tribunales.

En nuestro Derecho, las resoluciones de la Suprema Corte de Justicia de la Nación en pleno constituirán jurisprudencia siempre que lo resuelto en ellas se sustenten en cinco sentencias ejecutorias ininterrumpidas por otra en contrario, que hayan sido aprobadas por lo menos por ocho ministros, o por cuatro ministros, en los casos de jurisprudencia de las salas. Esta jurisprudencia obliga a la propia Corte, a los Tribunales Unitarios y Colegiados de Circuito, Juzgados de Distrito, Tribunales Militares y Judiciales del orden común de los Estados, Tribunales Administrativos y del trabajo, Locales y Federales, también constituyen jurisprudencia las resoluciones que diluciden las contradicciones de tesis de Salas y de Tribunales Colegiados, la cual es obligatoria para los tribunales unitarios, los juzgados de Distrito, los tribunales militares y judiciales del fuero común de los Estados y del Distrito Federal, y los tribunales administrativos y del trabajo, locales o federales.

Los Principios Generales del Derecho: La palabra principio deriva del latín "*Principium*". En términos históricos significó "comienzo" y "origen" y en la época clásica, se usó el plural "*Principia-Orum*", para designar una norma o principios. El vocablo principio, también quiere decir "*el inicio, primer instante de la existencia de algo, punto primero en extensión o cosa.*"²⁰

²⁰ Gran Diccionario de la Lengua Española *Op. Cit.* Pág. 506.

Los juristas han buscado, con acuciosidad, la esencia de la expresión Principios Generales del Derecho, para identificar a éstos en dos grandes vertientes. Por una parte, la interpretación histórica, consiste en aseverar que infunden la antesala de una legislación positiva. Y la interpretación filosófica, que determina verdades jurídicas universales, que tienen como característica los elementos constantes y permanentes del derecho.

1.1.3. Efectos del Acto Administrativo.

Los actos administrativos están destinados a producir efectos en la esfera jurídica del gobernado. Jurídicamente pueden advertirse en las consecuencias de derecho que recaen en el sujeto pasivo, los efectos del acto administrativo se clasifican en directos e indirectos, a los primeros se les delimita como la creación, modificación, transmisión, declaración o extinción de obligaciones y derechos, produciendo una prestación de dar, hacer o no hacer o declarar un derecho, por lo que toca a las consecuencias indirectas son los actos y decisiones de la actividad del órgano administrativo, es decir, ejecutar la obligación impuesta como efecto directo.

1.1.4. Ejecución del Acto Administrativo.

Los actos administrativos tienen implícitamente una fuerza jurídica que obliga a las autoridades administrativas a culminar el acto que determina una obligación, como es el caso de las facultades de comprobación determinadas unilateralmente, por la falta del cumplimiento voluntario del sujeto pasivo, o cuando habiendo cumplido voluntariamente, esta no se apega en términos de la ley respectiva, si bien es cierto que los sujetos pasivos pueden cumplir de forma voluntaria y oportuna una obligación administrativa, también es cierto que el sujeto activo tiene a salvo las facultades de comprobación, así como además cuenta con los mecanismos e instrumentos legales para practicar de forma

forzosa el acto, otorgando la oportunidad de comparecer, rendir pruebas y alegar en un juicio o recurso lo que a su derecho convenga, dejando a salvo las consecuencias jurídicas que de ellas deriven, como el cobro de las sanciones impuestas, y cuando no den cumplimiento al pago o en su caso no garanticen el interés, puede ejecutarse el acto administrativo, clausurándolo o ejecutando una orden de requerimiento de pago y/o embargo, u otra actividad del sujeto activo que obligue al sujeto pasivo a la realización de un acto descrito en la ley.

1.1.5. Tipos de Invalidez del Acto Administrativo.

Para declarar la validez de los actos administrativos se requiere que se emitan sin ningún vicio del procedimiento, que no afecten las defensas del particular a través del mandato de sujeto activo, desde el acto inicial o de origen, hasta el dictado de la resolución definitiva.

En el mismo sentido observamos que los vicios de legalidad que se presenten dentro del procedimiento, son vicios que afectan las defensas del sujeto pasivo, y sus consecuencias trasciendan en el sentido del acto definitivo.

Si se toma en consideración que la finalidad de la invalidez es evidenciar que el acto administrativo se encuentra viciado de ilegalidad, dicho acto es suficiente para desvirtuar la validez del acto administrativo, por lo que bastará acreditar que la forma no fue realizada con exactitud, analizando con posterioridad el fondo, dejando insatisfecha la disposición de ley que regule el acto administrativo.

Cabe resaltar que todo ejercicio de la facultad del sujeto activo esta regulado en las leyes, se concluye que tales ordenamientos tienen validez constitucional, tan sólo hay que observar que la autoridad haya cumplido exactamente esas prevenciones legales, para poder determinar que se

encuentra revestidas de legalidad, y que no sean contrarias a las instituciones jurídicas comprendidas en la Ley Suprema.

No obstante lo anterior, el hecho de que las actuaciones de la autoridad cumplan con todas las prevenciones de la ley, estas disposiciones de observancia general pueden incurrir en ciertos vicios del acto administrativo, que determinen la nulidad en sus dos vertientes tanto absoluta o relativa, por cuanto hace a la inexistencia es cuando la autoridad no emite ningún acto de molestia o privativo al gobernado.

Tipos de Invalides del Acto Administrativo.	<ul style="list-style-type: none"> • Inexistencia. • Nulidad absoluta. • Nulidad relativa. • Causas de extinción del acto administrativo.
---	---

Para lo cual nos permitimos transcribir los siguientes conceptos doctrinales, así como disposiciones legales del Código Civil Federal:

Inexistencia.

“Todo acto jurídico se compone de un conjunto de elementos orgánicos imprescindibles o específicos que supone su naturaleza o su objeto. La falta de alguno de esos elementos destruye totalmente la integridad del acto y le impide producir efectos jurídicos.”²¹

Por lo que la inexistencia del acto jurídico es cuando propiamente no existe ningún efecto jurídico y solamente de hecho se dan supuestos que no conforman ningún objeto, voluntad o competencia, por parte del sujeto activo, por lo que no tiene ninguna eficacia legal.

²¹ SERRA ROJAS, Andrés *Op. Cit.* Pág.354.

“Código Civil Federal. Artículo 2224.- El acto jurídico inexistente por la falta de consentimiento o de objeto que pueda ser materia de él, no producirá efecto legal alguno. No es susceptible de valer por confirmación, ni por prescripción; su inexistencia puede invocarse por todo interesado.”

Nulidad.

El concepto, deriva del vocablo latino medieval “*Nullité*”, el cual significa *“ineficacia de un acto jurídico, proveniente de la ausencia de una de las condiciones de fondo o de forma requeridas para su validez. La nulidad puede ser absoluta (insubsanable) o relativa (subsanaable).”*²²

Nulidad Absoluta.

*“Ineficacia de un acto jurídico como consecuencia de la ilicitud de su objeto o de su fin, de la carencia de los requisitos esenciales exigidos para su realización o de la concurrencia de algún vicio de la voluntad en el momento de su celebración.”*²³

La que puede ser demandada por cualquier interesado, por ser de orden público o faltar un elemento esencial de validez del acto jurídico.

El Código Civil Federal nos indica en que momento puede aplicarse la nulidad absoluta una vez que se ha interpuesto el medio de defensa correspondiente, para lo que invocamos lo que al respecto menciona su:

“Artículo 2226.- La nulidad absoluta por regla general no impide que el acto produzca provisionalmente sus efectos, los cuales serán destruidos retroactivamente cuando se pronuncie por el juez la nulidad. De ella puede

²² Vocabulario Jurídico. *Op. Cit.* Pág.390.

²³ *Ídem.*

prevalerse todo interesado y no desaparece por la confirmación o la prescripción.”

Nulidad Relativa.

“El acto anulable tiene la apariencia de ser un acto administrativo normal y surte sus efectos jurídicos hasta la declaración de nulidad. Fundan esta nulidad: el libre arbitrio del afectado y la seguridad jurídica”²⁴

“Los elementos que caracterizan a la nulidad relativa o anulabilidad apoyados en la legislación administrativa, son las siguientes:

- 1. Se violan leyes permisivas, supletorias y otras de la misma naturaleza. En ocasiones la ilegalidad de un acto no implica su existencia o ineficacia.*
- 2. Los actos son realizados por autoridades competentes, pero la manifestación de voluntad se realiza en forma defectuosa o irregular.*
- 3. El acto se convalida por confirmación.*
- 4. El acto se perfecciona por la prescripción.*
- 5. La nulidad solo pueden invocarla los interesados.*
- 6. No son actos constitutivos de delitos.*
- 7. Su contenido es posible y lícito.*
- 8. La forma legal es imperfecta y puede perfeccionarse.*
- 9. El error es enmendable.*
- 10. La nulidad sólo puede alegarse dentro de los plazos fijados por la ley.”²⁵*

De nueva cuenta con apoyo en la Legislación Civil Federal observamos la descripción que emite para identificar la nulidad relativa lo que al respecto ordena en su:

²⁴ SERRA ROJAS, Andrés *Op. Cit.* Pág.363

²⁵ *Ídem.*

“Artículo 2228.- La falta de forma establecida por la ley, si no se trata de actos solemnes, así como el error, el dolo, la violencia, la lesión, y la incapacidad de cualquiera de los autores del acto, produce la nulidad relativa del mismo.”

Causas de Extinción del Acto Administrativo.

Por causas de extinción del acto administrativo, entendemos la terminación, culminación, solución, conclusión, cumplimiento y consumación del objeto implícito en el mismo acto, que puede consistir por parte del sujeto pasivo en una prestación de dar, hacer o no hacer alguna cosa a favor del sujeto activo y por cuanto hace al sujeto activo puede determinar el reconocimiento, creación, transmisión modificación o extinción de derechos y obligaciones dentro de la materia en la que tiene competencia; Ejercitando la potestad pública que tiene encomendada, pudiendo realizarse de las siguientes formas:

1. Cumplimiento voluntario (sujeto pasivo y sujeto activo).
2. Revocación Administrativa.
3. Prescripción.
4. Caducidad.
5. Anulación del acto administrativo (Nulidad Absoluta y Nulidad Relativa).
6. Renuncia.

1.1.6. Naturaleza Jurídica.

El Supremo Poder Soberano se ejerce mediante los Poderes de la Unión, que se dividen para su ejercicio en Legislativo, Ejecutivo y Judicial, los dos primeros serán escogidos por el pueblo mediante elecciones libres, auténticas y periódicas, y de esta forma nos representan, en cambio el Poder judicial será

por designación del Poder Ejecutivo, quien presentará una terna a consideración del Senado que deberá ser votada por las dos terceras partes de los miembros del Senado presentes.

El Poder Legislativo es el órgano encargado de hacer la ley o así mismo abrogarla, para su mejor entendimiento podemos recurrir a los artículos 50 a 79 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos; Después se encuentra Poder Judicial que es el que da la solución a las controversias planteadas por las personas interesadas y, por lo tanto podemos decir que resuelve los problemas entre particulares y entidades públicas, podemos revisar su función en los artículos 94 a 107 de nuestra Carta Magna y; Por último tenemos al Poder Ejecutivo que se encarga de la función política, teniendo por objeto regular la Administración Pública, algunas de sus funciones están en los artículos 80 a 93 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

El criterio generalmente admitido, en relación con los actos que emanan del Poder Ejecutivo, sustenta que es una actividad administrativa encomendada al Presidente. En la actualidad, ese criterio sostiene que en la naturaleza jurídica de los actos administrativos no existe contenciosidad, toda vez que los actos que por disposición de la ley o por solicitud de los interesados no se requiere la intervención de una autoridad jurisdiccional, a menos de que esté promovida una cuestión recurrible entre los sujetos activo y pasivo, toda vez que la ciencia que lo estudia forma parte integrante del **Derecho Público**, que le otorga la característica de autonomía, considerándolo un acto jurídico permitido por la ley, cuyo objeto fundamental es acatar una facultad de naturaleza ejecutiva, y tiene como finalidad la de realizar una actividad administrativa, para beneficio de la colectividad.

Es unilateral ya que en la voluntad del sujeto activo no participan más de dos partes y generalmente su voluntad debe de estar fundada en una disposición legal, no actuando más allá de los que la propia ley le permite.

1.2. Concepto de Derecho Fiscal.

Nos hemos referido a lo largo de esta investigación, tantas veces a la locución derecho, que no nos hemos dado a la tarea de explicar este concepto, por lo que a continuación se realiza el siguiente análisis del origen y concepto de Derecho Fiscal.

Su definición etimológica proviene del latín “*Directum*”, neutro sustantivo del adjetivo derecho.²⁶ Para lo que El Jurista Miguel Villoro Toranzo, describe su definición como: “*Un sistema racional de normas de conducta, declaradas obligatorias por la autoridad, por considerarlas justas a los problemas surgidos de la realidad histórica.*”²⁷

Así mismo Rafael de Pina lo define como el: “*Conjunto de normas eficaz para regular la conducta de los hombres, siendo su clasificación más importante la del derecho positivo y derecho natural.*”²⁸

El Derecho se clasifica en tres ramas derecho público, derecho privado y derecho social; Encontramos que el derecho público es la antesala de la definición del Derecho Fiscal.

En el imperio Romano se practicaba el cobro de contribuciones solamente en la provincias y no en las ciudades romanas, los encargados de los cobros de las contribuciones eran los llamados publicanos, los que portaban una canastilla unida al cinturón, donde colocaban los tributos recaudados, esa canastilla se le denominaba “*Fiscum*” idea principal y de la cual deriva la palabra fisco, que en la actualidad la trasladamos a la rama del derecho que se encarga de las cargas tributarias y cobro de impuestos.

²⁶ Vocabulario Jurídico. *Op. Cit.* Pág. 204.

²⁷ VILLORO TORANZO, Miguel, Introducción al Estudio del Derecho, decimosexta edición, Porrúa México 2000. Pág. 127.

²⁸ PINA, Rafael De. Diccionario de Derecho, vigésimo octava edición, Porrúa México 2000. Pág. 228.

Existen diversas definiciones del derecho fiscal, en la que los doctrinarios coinciden que pertenece su clasificación a la rama del derecho público, por lo su definición coincide como la que emite el jurista Adolfo Arrijoa Vizcaíno. *“Conjunto de normas jurídicas y principios del Derecho Público que regulan la actividad del Estado como fisco.”*²⁹ *“Entendiéndose por fisco el órgano propio del Estado encargado de la determinación, liquidación y administración de los tributos.”*³⁰

1.2.1. Obligación Fiscal.

Las definiciones doctrinales de la obligación fiscal, se basan principalmente en los elementos que la integran, es decir, se construye por los componentes de una obligación, pero se distingue por los elementos de la materia administrativa.

La mayoría de los autores, se refieren principalmente a la relación jurídico tributaria u obligación tributaria, sin embargo hay quienes la llaman simplemente obligación fiscal, así apunta Rodríguez Lobato *“Es frecuente encontrar que los tratadistas, al hablar de la relación tributaria, la confunden con obligación fiscal sustantiva, asignando el mismo concepto a una y otra, como podemos observar de la lectura de las ideas de De la Garza en el apartado anterior, lo cual es erróneo ya que son dos conceptos distintos, pudiéndose dar el caso de que exista relación tributaria y no exista obligación fiscal sustantiva.”*³¹

²⁹ ARRIOJA VIZCAÍNO, Adolfo. Derecho Fiscal, décimo octava edición. Themis, México 2004. Pág. 19.

³⁰ *Ibidem*. Pág. 17.

³¹ RODRÍGUEZ LOBATO, Raúl, Derecho Fiscal. Segunda edición, Editorial Oxford University Press S.A. de CV. México 2001. Pág. 112,

Se tiene por ejemplo, que cuando una persona que se dedica a determinada actividad la cual está gravada por la norma fiscal, entonces en ese momento surge la obligación tributaria que impone obligaciones tanto al sujeto activo como pasivo, y en el caso de la obligación fiscal, ésta impone obligaciones únicamente al sujeto pasivo.

El concepto de “**obligación fiscal**”³² definido por Emilio Margáin que transcribe el jurista Rodríguez Lobato en su libro “*Derecho Fiscal*” se define como sigue: “*el vínculo jurídico en virtud del cual el Estado, denominado sujeto activo, exige a un deudor, denominado sujeto pasivo, el cumplimiento de una prestación pecuniaria excepcionalmente en especie.*”³³

Es una obligación “*Ex Lege*” porque tiene su origen en la ley, pero ésta, por sí sola no crea ninguna consecuencia jurídica, sino es hasta el momento en que a consecuencia de una conducta se producen determinados resultados con lo cual se genera el hecho que posteriormente se ajusta a la hipótesis que contempla la norma fiscal, dando lugar al hecho generador.

Tenemos que las obligaciones civiles como las fiscales pueden consistir en un dar, hacer, no hacer y un tolerar, pero es importante distinguir una de otra, toda vez que se podría caer en el error de asimilar las obligaciones civiles con las obligaciones fiscales, por lo que después de un análisis de su naturaleza coincidimos con lo expuesto con Rodríguez Lobato que señala las diferencias entre la obligación fiscal y la obligación de Derecho Privado, y retomadas de Margáin, se señalan las siguientes:

³² Doctrinariamente se conoce principalmente como obligación tributaria, sin embargo el Código Fiscal de la Federación no hace distinción así, nos referiremos a ellas como obligaciones fiscales.

³³ RODRÍGUEZ LOBATO, Raúl, *Op. Cit.* Pág. 110.

1. La obligación fiscal es de derecho público, en cambio la de Derecho Privado aunque la justicia la ejerce el Estado, no es éste parte en el negocio, si lo llega a ser adquiere la misma calidad jurídica de parte.

2. La obligación fiscal proviene de la ley, por el contrario la obligación de Derecho Público, puede tener un origen distinto como lo es un contrato o un delito, es decir puede provenir de la voluntad de las partes.

3. Para la obligación fiscal será siempre el sujeto activo de la relación el Estado (pudiendo ser una Entidad Federativa, un Municipio, el Distrito Federal o un Organismo Fiscal Autónomo).

4. Como sujeto pasivo de la relación puede ser una persona física o moral, en este sentido se encuentra una similitud con el derecho privado.

5. En cuanto al fin que persiguen estos tipos de obligaciones se puede decir que varía, toda vez que la obligación fiscal tiene como tal el cubrir el gasto público, en cambio la obligación de derecho privado, puede ser resarcir un daño, cumplir la voluntad de las partes u otra.

6. La obligación fiscal nace en cuanto el sujeto pasivo realiza la conducta contemplada en la ley, mientras que en la relación de derecho privado, pueden los dos sujetos, tanto el activo como pasivo dar nacimiento a la obligación, como por ejemplo en un matrimonio.

7. Se menciona que la obligación sustantiva en la obligación fiscal es de dar, y en comparación con la obligación de derecho privado puede consistir de igual manera en un dar, hacer, no hacer o tolerar.

En cuanto al carácter de la obligación fiscal y que consiste en dar, aunque para lograrlo se recurra a las obligaciones auxiliares ya sean de hacer; Por ejemplo presentar declaraciones, exhibir documentación requerida al gobernado; O a las obligaciones de no hacer, como no importar determinadas mercancías como medidas protectoras, o bien como la obligación de tolerar que puede consistir en una revisión de mercancías de importación al introducirlas a

territorio nacional, una visita domiciliaria, etcétera, pero todas ellas están destinadas a la contribución, es decir, a las obligaciones de dar y que generalmente se hace en dinero y excepcionalmente en especie.

El objetivo que siguen las obligaciones fiscales es satisfacer las necesidades del gasto público y con ello garantizar un beneficio a la colectividad, toda vez que se utiliza para sufragar las necesidades de seguridad, salud, educación, energía entre otras necesidades.

1.2.2. Relación Jurídica Tributaria.

A fin de contextualizar la relación jurídico-tributaria entre diversos conceptos coincidimos con lo que menciona Luís Humberto Delgadillo, al pronunciarse a favor de la siguiente definición “... es un vínculo jurídico entre diversos sujetos respecto del nacimiento, modificación, transmisión o extinción de derechos y obligaciones en materia tributaria.”³⁴ Además, denomina a la obligación tributaria como “... toda conducta que el sujeto debe realizar cuando se coloca en el supuesto que establece la norma tributaria, independientemente que dicha conducta sea de dar, de hacer o de no hacer.”³⁵

Concibe a la relación jurídica tributaria, como aquella que existe entre el sujeto activo y el sujeto pasivo cuando se ubican en el hecho impositivo o hipótesis normativa de un gravamen determinado por la ley de la cual se derivan obligaciones para ambas partes.

³⁴ DELGADILLO GUTIÉRREZ, Luís Humberto, Principios de Derecho Tributario, cuarta edición, Editorial. Limusa SA. de CV. México 2003 Pág. 90.

³⁵ *Ibidem*. Pág. 92.

1.2.3. Obligación Tributaria.

Para algunos autores, existe la obligación tributaria o fiscal que como ya se indicó puede consistir en un dar, hacer y no hacer, sin embargo hay quien afirma que en materia tributaria sólo existe la obligación de dar, y que las otras solamente son accesorias a ésta, puesto que únicamente su nacimiento está orientado a la primera.

Se tiene por ejemplo, que cuando una persona que se dedica a determinada actividad la cual está gravada por la norma fiscal, entonces en ese momento surge la obligación tributaria que impone obligaciones tanto al sujeto activo como pasivo, y en el caso de la obligación fiscal, ésta impone obligaciones únicamente al sujeto pasivo.

Sus elementos son los sujetos activos, pasivos y el nexo causal. El nexo causal es el vínculo de derecho que conecta a los ciudadanos para contribuir al gasto público, constituido por el conjunto de obligaciones que se deben entre el sujeto activo y el sujeto pasivo.

1.2.4. Elementos.

Los elementos que intervienen en toda obligación de forma invariable son los sujetos (deudor- acreedor) y el objeto, que es donde precisamente recae la obligación, por lo que en la obligación fiscal sin excepción puede contemplar estos elementos, aunque para el tratadista José de Jesús Sánchez Piña opina que *“Los elementos que aparecen en toda obligación fiscal son: objeto, sujeto, base y tasa.”*³⁶

³⁶ SÁNCHEZ PIÑA, José de Jesús, Nociones de Derecho Fiscal, séptima edición, Editorial Pac. 2001. Pág. 96.

Refiriéndose al “**Objeto**” como la finalidad del impuesto; Al “**Sujeto Activo**” como acreedor y al “**Sujeto Pasivo**” como deudor; La “**Base**” como la cantidad que se contempla en la ley y; La “**Tasa**” como la cantidad que se aplica a la base para el cálculo del impuesto.

Mientras que Rodríguez Lobato indica que: *“Toda Ley tributaria debe señalar cual es el objeto del gravamen, o sea, lo que grava. Es frecuente observar que se confunde el significado del concepto objeto del tributo con el de finalidad del tributo; cuando se habla de objeto del tributo, se está haciendo referencia a lo que grava la ley tributaria y no al fin que se busca con la imposición. Podemos definir al objeto del tributo como la realidad económica sujeta a imposición, como por ejemplo, la renta obtenida, la circulación de la riqueza, el consumo de bienes o servicios, etcétera. El objeto del tributo quedará precisado a través del hecho imponible.”*³⁷

El Código Fiscal de la Federación se refiere a estos elementos de la siguiente manera:

“Artículo 5. Las disposiciones fiscales que establezcan cargas a los particulares y las que señalan excepciones a las mismas, así como las que fijan las infracciones y sanciones, son de aplicación estricta. Se considera que establecen cargas a los particulares las normas que se refieren al sujeto, objeto, base, tasa o tarifa.

Las otras disposiciones fiscales se dilucidarán aplicando cualquier método de interpretación jurídica. A falta de norma fiscal expresa, se aplicarán supletoriamente las disposiciones del Derecho Federal común cuando su aplicación no sea contraria a la naturaleza propia del derecho fiscal.”

³⁷ RODRÍGUEZ LOBATO, Raúl, *Op. cit.* Pág. 247

Los sujetos.

En el derecho fiscal intervienen dos sujetos en el acto, al primero se le conoce como sujeto activo y al segundo como sujeto pasivo, cada uno con sus derechos y obligaciones respectivas, los sujetos son todas aquellas personas físicas y morales reconocidas por la ley.

Sujeto Activo.

El sujeto activo es quien crea el acto al emitir su voluntad a través de una resolución y recae exclusivamente en la persona moral pública, en otros términos es el órgano público perteneciente al Poder Ejecutivo, considerado también como autoridad.

Está legitimado a través del Poder Tributario que le determina la propia Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, ya que como órgano público perteneciente al Poder Ejecutivo, puede imponer, determinar, comprobar y liquidar tributos, los cuales se dividen en dos; Al primero se le conoce como poder de imposición y al segundo como poder de determinación, liquidación y cobro del tributo.

1. Poder de Imposición. Conjunto de atribuciones que faculta a un órgano para crear normas tributarias, que se dividen en dos:

a) Soberanía Tributaria. Es el poder que tiene el órgano del Estado para crear normas contributivas que generen recursos para satisfacer el gasto público, recayendo exclusivamente en el Poder Público Federal, el cual se puede contemplar en el artículo 73 de la Constitución

Política de los Estados Unidos Mexicanos. *“El Congreso tiene facultad: fracción VII. Para imponer las contribuciones necesarias a cubrir el Presupuesto.”*

- b) Autonomía Tributaria. De acuerdo con la Ley Suprema se entiende que todo lo que no sea reservado a la Federación, será reservado a las Entidades Federativas, por lo que en este caso solo tendrán autonomía tributaria ya que no pueden establecer contribuciones o impuestos que se encuentren reservados a la Federación, en este caso los Municipios no poseen autonomía tributaria toda vez que las contribuciones que tienen derecho a percibir las decreta las Entidades Federativas a través del Congreso Local, el cual se puede contemplar en el artículo 124 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. *“Las facultades que no están expresamente concedidas por esta Constitución a los funcionarios federales, se entienden reservadas a los Estados.”*

2. Poder de Determinación, Liquidación y Cobro del Tributo. Conjunto de facultades de las autoridades fiscales para señalar cuando ha nacido una obligación tributaria, para determinarla, liquidarla y cobrarla a través del proceso de fiscalización de manera coactiva, la cual se divide en dos:

- a) Potestad o Competencia Tributaria Absoluta u Originaria. Es la que ostentan los órganos fiscales para la determinación y cobro del tributo hasta los últimos extremos, mediante el procedimiento administrativo de ejecución.
- b) Potestad o Competencia Tributaria Relativa o Derivada. Es la que poseen las entidades u órganos para la determinación, liquidación y

cobro del tributo, pero por impedimento de origen no puede ejercer la facultad económica coactiva, es decir, solamente puede llevar a cabo el procedimiento de fiscalización, pero no puede realizar el procedimiento administrativo de ejecución.

Así también, transcribimos lo que expresa al efecto Humberto Delgadillo: *“El sujeto activo de la relación jurídico-tributaria es el Estado, ya sea la Federación, los Estados o los Municipios, y el Distrito Federal, y que además puede ser un ente con personalidad jurídica propia, diferente a la del Estado, como los organismos fiscales autónomos. Sin embargo, por razones de la ley, la persona moral o física, generalmente llamada “sujeto pasivo”, se convierte en acreedor o sujeto activo en los casos de generación de saldos a favor por pagos en exceso o por pagos de lo indebido.”*³⁸

Queda claro que el sujeto activo en la relación tributaria o fiscal es el Estado ya sea en su ámbito Federal, Municipal, del Distrito Federal o un Organismo Fiscal Autónomo en carácter de tercero facultado por ley para ello como adquiriendo tal carácter instituciones como el Instituto Mexicano del Seguro Social, Instituto del Fondo Nacional para la Vivienda de los Trabajadores, Sistema de Ahorro para el Retiro, por citar algunos.

Por lo que su clasificación de los sujetos activos es:

1. La Federación.
2. Entidades Federativas.
3. Municipios.
4. Organismos Fiscales Autónomos.

³⁸ DELGADILLO GUTIÉRREZ, Luís Humberto *Op. Cit.* Pág. 115

Sujeto Pasivo.

Son todas aquellas personas físicas, morales o públicas en donde recae la obligación de contribuir con el gasto público.

Son personas físicas, todos los hombres o mujeres que se encuentren en la República Mexicana, bajo su territorio o jurisdicción ya sean estas mexicanas o extranjeras; Mientras que las personas morales son aquellas sociedades de carácter privado reconocidas por la ley.

El sujeto pasivo y el sujeto activo están contemplados por nuestra Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos en el artículo:

“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.”

La obligación tributaria o fiscal, se sustenta en la carga que tienen los gobernados de sufragar los gastos públicos, es una obligación ejercitada por el Estado como parte de su potestad de imperio, una vez que el sujeto pasivo se encuentra en la hipótesis que señalan las leyes respectivas.

Así se sabe que como elemento de la obligación tributaria o fiscal el sujeto pasivo es el ente ya se trate de persona física o moral sobre quien recae la obligación de contribuir al gasto público, una vez que éste, es contemplado por una norma fiscal y que se cumplimentará a favor del sujeto activo.

Para ilustrar esta noción, hacemos referencia al autor Antonio Jiménez González, que apunta: *“... puede decirse que sujeto pasivo de la obligación tributaria es aquella persona física o jurídica que por imperio de la ley asume una posición de deudora dentro de la obligación tributaria estando por tanto, obligada a cumplir con una prestación de dar a favor del sujeto activo consistente en la entrega de una suma de dinero siendo irrelevante que sea otro sujeto diferente quien soporte realmente el peso de dicha prestación, bien como consecuencia de una posibilidad que ofrezca la ley tributaria o bien como resultado de un acto negocial.”*³⁹

*“El sujeto contribuyente es pues el sujeto deudor tributario a quien se imputa por previsión expresa de la ley tal carácter, por la única razón de ser el realizador del elemento objetivo o material del hecho generador de una obligación tributaria. El resto de los deudores y responsables tributarios, solidarios, sustitutos, asumen tal carácter por imperio de la ley, pero por una causa siempre distinta de aquella por la que el sujeto contribuyente es tal. Nunca, a diferencia de este último, el resto de los deudores tributarios realiza el elemento objetivo o material de un hecho generador de una obligación tributaria, por lo tanto, no evidencian estar en posesión de una capacidad de contribuir y por ende no les corresponde la condición de sujeto contribuyente.”*⁴⁰

El Código Fiscal de la Federación señala como sujetos pasivos en su:

“Artículo 1. Las personas físicas y las morales, están obligadas a contribuir para los gastos públicos conforme a las leyes fiscales respectivas. Las disposiciones de este Código se aplicarán en su defecto y sin perjuicio de lo dispuesto por los tratados internacionales de los que México sea parte. Sólo mediante ley podrá destinarse una contribución a un gasto público específico.

³⁹ JIMÉNEZ GONZÁLEZ, Antonio, *Lecciones de Derecho Tributario*, cuarta Edición, Editorial Ediciones Contables, Administrativas y Fiscales, México 1998. Pág. 262.

⁴⁰ *Ibidem*. Pág. 263.

La Federación queda obligada a pagar contribuciones únicamente cuando las leyes lo señalen expresamente.

Los Estados extranjeros, en casos de reciprocidad, no están obligados a pagar impuestos. No quedan comprendidas en esta exención las entidades o agencias pertenecientes a dichos estados.

Las personas que de conformidad con las leyes fiscales no estén obligadas a pagar contribuciones, únicamente tendrán las otras obligaciones que establezcan en forma expresa las propias leyes.”

Por lo que su clasificación de los sujetos pasivos es:

1. Persona Físicas.
2. Persona Morales Privadas.
3. Organismos Fiscales Autónomos con funciones descentralizadas del Estado pero con personalidad jurídica pública.

1.2.5. Exigibilidad de la Obligación.

Por exigibilidad se entiende: *“El carácter de pedir en virtud de un derecho o por fuerza.”*⁴¹ Y como figura se encuentra la necesidad de cobrar, percibir y demandar una situación de un hecho generador que se deba comprobar.

La exigibilidad de la obligación se autoriza desde el mismo momento en que el sujeto pasivo tiene la obligación de contribuir con el gasto público, derivada del incumplimiento de las disposiciones fiscales; Después de las facultades de comprobación y determinación de créditos fiscales y transcurridos los plazos legales se materializa en el requerimiento de pago y/o embargo que ejecuta la autoridad fiscal.

⁴¹ Gran Diccionario de la Lengua Española *Op. Cit.* Pág. 275

Excepcionalmente el crédito fiscal que no a sido exigible, pero que si a sido determinado por el contribuyente o por la autoridad en el ejercicio de sus facultades de comprobación, esta última podrá practicar embargo precautorio, cuando exista peligro inminente de que el obligado realice cualquier maniobra tendiente a evadir su cumplimiento; Este embargo que obviamente es practicado antes de la fecha en que el crédito fiscal es exigible, es decir al vencimiento del plazo legal de 45 días, posteriormente después de transcurrir los plazos legales en que se le notifique al contribuyente la exigibilidad del crédito se convertirá en definitivo y se aplicará el procedimiento administrativo de ejecución.

Observamos que la exigibilidad de la obligación se materializa a través del Poder Tributario, concibiéndose como el poder de determinación, liquidación y cobro del tributo, es decir, el Estado a través del Servicio de Administración Tributaria, Órgano Desconcentrado de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, tiene la obligación de cobrar los impuestos, contribuciones de mejoras, derechos, productos y aprovechamientos federales, así como vigilar y asegurar el cumplimiento de las disposiciones fiscales.

Observamos que la exigibilidad de la obligación se somete al conjunto de facultades que confiere el Código Fiscal de la Federación, cuando el sujeto pasivo incurra en alguna de las circunstancias de hecho que observa el Código Fiscal de la Federación, por ello el nexo causal es tan importante ya que sin él no se podría hacer efectiva la exigibilidad de la obligación, que opera desde el mismo momento en que el contribuyente incurre en alguna de estas acciones u omisiones.

El Servicio de Administración Tributaria por conducto de sus Administraciones Locales de Recaudación, después de iniciadas las facultades de comprobación y determinación de créditos fiscales iniciarán el Procedimiento Administrativo de Ejecución, el cual consiste en exigir al contribuyente el

cumplimiento de una prestación pecuniaria, es decir el requerimiento de pago de un crédito fiscal, en otras palabras el cobro del tributo hasta los últimos extremos, mediante el Procedimiento Administrativo de Ejecución, a través de la práctica del embargo sobre bienes del contribuyente y en su caso de los responsables solidarios, cuando no se trate del embargo precautorio.

Por ello debemos atender los plazos legales y a su término ejecutar la exigibilidad; De lo anterior debemos tener en cuenta lo dispuesto en el Código Fiscal de la Federación que contempla en su:

“Artículo 65.- Las contribuciones omitidas que las autoridades fiscales determinen como consecuencia del ejercicio de sus facultades de comprobación, así como los demás créditos fiscales, deberán pagarse o garantizarse, junto con sus accesorios, dentro de los cuarenta y cinco días siguientes a aquél en que haya surtido efectos para su notificación.”

La autoridad fiscal debe notificar al contribuyente mediante los requisitos que prevén las garantías de legalidad y audiencia, los créditos determinados a consecuencia de las facultades de comprobación y por otras causas que implican la determinación de créditos fiscales, otorgando un plazo de 45 días para que después del vencimiento del plazo se haga exigible la obligación.

En el entendido que de no realizar el pago dentro del plazo de ley, la Administración Local de Recaudación podrá, según lo previsto en el Código Fiscal de la Federación:

“Artículo 145. Las autoridades fiscales exigirán el pago de los créditos fiscales que no hubieren sido cubiertos o garantizados dentro de los plazos señalados por la Ley, mediante procedimiento administrativo de ejecución.

Se podrá practicar embargo precautorio, sobre los bienes o la negociación del contribuyente, para asegurar el interés fiscal, cuando el crédito

fiscal no sea exigible pero haya sido determinado por el contribuyente o por la autoridad en el ejercicio de sus facultades de comprobación, cuando a juicio de ésta exista peligro inminente de que el obligado realice cualquier maniobra tendiente a evadir su cumplimiento. En este caso, la autoridad trabará el embargo.

La autoridad que practique el embargo precautorio levantará acta circunstanciada en la que precise las razones del embargo.

La autoridad requerirá al obligado para que dentro del término de 10 días desvirtúe el monto por el que se realizó el embargo. El embargo quedará sin efecto cuando el contribuyente cumpla con el requerimiento. Transcurrido el plazo antes señalado, sin que el obligado hubiera desvirtuado el monto del embargo precautorio, éste quedará firme.

El embargo precautorio practicado antes de la fecha en que el crédito fiscal sea exigible, se convertirá en definitivo al momento de la exigibilidad de dicho crédito fiscal y se aplicará el procedimiento administrativo de ejecución.

Si el particular garantiza el interés fiscal en los términos del artículo 141 de este Código, se levantará el embargo.

Son aplicables al embargo precautorio a que se refiere este artículo y al previsto por el artículo 41, fracción II de este Código, las disposiciones establecidas para el embargo y para la intervención en el procedimiento administrativo de ejecución que, conforme a su naturaleza, le sean aplicables.”

En el mismo sentido observamos que cuando no se trate de embargos precautorios la autoridad fiscal podrá hacer efectivo un crédito, es decir, captar los ingresos que de acuerdo con la ley respectiva tenga derecho, al requerir su pago al contribuyente que este obligado a hacerlo, y en caso de que no demuestre haberlo hecho, con el ánimo de proteger los intereses del Estado, procederá a embargar.

“Artículo 151.- Las autoridades fiscales, para hacer efectivo un crédito fiscal exigible y el importe de sus accesorios legales, requerirán de pago al

deudor y, en caso de que éste no pruebe en el acto haberlo efectuado, procederán de inmediato como sigue:

I. A embargar bienes suficientes para, en su caso rematarlos, enajenarlos fuera de subasta o adjudicarlos en favor del fisco.

II. A embargar negociaciones con todo lo que de hecho y por derecho les corresponda, a fin de obtener, mediante la intervención de ellas, los ingresos necesarios que permitan satisfacer el crédito fiscal y los accesorios legales.

El embargo de bienes raíces, de derechos reales o de negociaciones de cualquier género se inscribirá en el registro público que corresponda en atención a la naturaleza de los bienes o derechos de que se trate.

Cuando los bienes raíces, derechos reales o negociaciones queden comprendidos en la jurisdicción de dos o más oficinas del registro público que corresponda en todas ellas se inscribirá el embargo.

Si la exigibilidad se origina por cese de la prórroga, o de la autorización para pagar en parcialidades, por error aritmético en las declaraciones o por situaciones previstas en la fracción I del Artículo 41 de este Código, el deudor podrá efectuar el pago dentro de los seis días hábiles siguientes a la fecha en que surta sus efectos la notificación del requerimiento.”

1.2.6. Facultad de Comprobación.

Las facultades de comprobación surgen en parte para detectar el incumplimiento de obligaciones, así como para descubrir equivocaciones, omisiones y falsedades en las declaraciones por la autodeterminación que como regla general corren a cargo de los contribuyentes, toda vez que la legislación fiscal así lo permite, ya que textualmente el Código Fiscal de la Federación establece en su:

“Artículo 6 párrafo tercero: Corresponde a los contribuyentes la determinación de las contribuciones a su cargo, salvo disposición expresa en contrario. Si las autoridades fiscales deben hacer la determinación, los

contribuyentes les proporcionarán la información necesaria dentro de los 15 días siguientes a la fecha de su causación.”

En el supuesto de que el contribuyente (sujeto pasivo), se autodetermine de forma equivocada, es decir por errores aritméticos u omita la declaración de impuestos, la autoridad fiscal podrá evidenciar esta práctica, mediante las facultades de comprobación, que señala el Código Fiscal de la Federación al establecer en su:

“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:

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 o, en su caso, que los envases que contenían dichas bebidas hayan sido destruidos, 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.”

Como es evidente, las facultades de comprobación que tiene la autoridad fiscal son encaminadas a verificar las obligaciones fiscales de los contribuyentes. Los cuales deben cumplir con las disposiciones aplicables en cada caso en concreto, como son las prácticas que a continuación enumeramos:

1. Rectificar errores aritméticos y omisiones.
2. Revisión de Contabilidad, documentos e informes.
3. Practicar visitas para revisar contabilidad bienes y mercancías.
4. Revisar dictámenes formulados por contadores públicos.
5. Practicar visitas domiciliarias para verificar la expedición de comprobantes fiscales, solicitudes y avisos, solicitar comprobantes de la propiedad o posesión de mercancías, verificar marbete o precinto de bebidas alcohólicas.
6. Practicar avalúo o inspección física de toda clase de bienes, incluso durante su transporte.
7. Recabar informes y datos que posean los funcionarios y empleados públicos, y fedatarios.
8. formular denuncias, querrela o declaratoria ante el Ministerio Público por la comisión de Delitos Fiscales, del Fuero Común y del Fuero Federal.

CAPÍTULO II NOTIFICACIÓN

La trascendencia jurídica que reviste la figura de la notificación para cualquier acto de autoridad radica en que debe agotar los requisitos de legalidad y respetar la garantía de audiencia que nuestra Ley Suprema observa; Siendo el propósito de esta investigación dar a conocer su definición, su naturaleza, sus generalidades y su alcance en materia fiscal.

2.1. Definición de la Notificación.

Una simple interpretación literal de la locución permite ilustrar que el acto administrativo ó jurisdiccional en estudio, implica: “*Hacer saber oficialmente una resolución.*”¹

El vocablo *Natio*, significa conocer, aunque la complejidad de la definición no radica en el mismo acto, que es propiamente dar a conocer una determinación por parte de cualquier autoridad a un sujeto que tiene interés en un asunto en concreto, sino la complejidad radica, en la trascendencia o consecuencia que provoca el no hacerlo con todas las formalidades que la propia ley impone.

La consecuencia directa de no cumplir con estas formalidades y requisitos, recae en la restricción de los derechos de los gobernados, dejándolos en un estado de indefensión, por lo que es importante satisfacer los requisitos legales para hacer saber oficialmente a las partes o terceros e incluso a la propias autoridades que intervienen, la determinación o resolución de un acto de otra autoridad.

¹ Diccionario Práctico, Español Moderno. *Op Cit* . Pág. 390.

A continuación se cita más de lo anterior que nos permite transcribir lo siguiente

Notificación:

“Es el Acto jurídico procesal, que ordena la ley o el órgano jurisdiccional, mismo que debe satisfacer los requisitos legales, para hacer oficialmente a las partes o terceros un acto procesal.”²

La notificación es el documento mediante el cual, se acredita el conocimiento que tiene cualquiera de las partes en un caso en concreto y que forma prueba de los actos realizados por la autoridad en un procedimiento.

En tal sentido se ha repetido el Poder Judicial de la Federación, al difundir la tesis aislada, con número de registro 215,537, publicada en el Semanario Judicial de la Federación, pronunciada por los Tribunales Colegiados de Circuito, de la Octava Época, en materia común, visible a páginas 489, Tomo: XII bajo el rubro “NOTIFICACIÓN LATO SENSU”, que a la letra dice:

“Notificación es un acto jurídico formal, cuya finalidad, además de dar a conocer al interesado un acto o resolución de autoridad, es quien hace la notificación, mediante la documentación correspondiente, forme la prueba de la notificación hecha.

² Curso de Preparación y Capacitación para Actuarios del Poder Judicial de La Federación, Instituto de la Judicatura Federal, Escuela Judicial, Extensión Baja California, coordinador Magistrado Licenciado Miguel Ángel Morales Hernández, Mexicali Baja California. Pág. 93.

Amparo directo 723/93. Poliproducos y Servicios, S.A. de C.V. 14 de abril de 1993. Unanimidad de votos. Ponente: Genaro David Góngora Pimentel. Secretaria: Rosa María Gutiérrez Rosas.”

De conformidad con algunas de las definiciones adoptadas para éste término, el doctrinario Eduardo Pallares sostiene que:

“Por notificación se entiende el acto de hacer saber jurídicamente alguna providencia para que la noticia dada a la parte le pare perjuicio en la omisión de las diligencias que deba practicar en su consecuencia, o para que le corra el término”³

Cabe hacer mención que este criterio doctrinario resulta armónico con la finalidad que persigue la institución de la notificación, interpretación que con mayor claridad describe el razonamiento jurisprudencial resuelto por Poder Judicial de la Federación al difundir la tesis aislada, con número de registro 218,383, publicada en el Semanario Judicial de la Federación, pronunciada por los Tribunales Colegiados de Circuito, de la Octava Época, en materia Administrativa, visible a páginas 466, tomo X, Octubre de 1992, bajo el rubro “TÉRMINOS. CONCEPTO DE NOTIFICACIÓN PARA EFECTOS DEL COMPUTO DE LOS”, que textualmente menciona:

“La notificación es un acto procesal vinculado a la garantía de audiencia consagrada en el artículo 14 constitucional. Del contenido de este precepto se infiere el propósito del Constituyente, de que ninguna persona pueda ser afectada en su vida, libertad, propiedades, posesiones o derechos, sin haber tenido oportunidad de defenderse en forma adecuada. Por derivación de ese

³ PALLARES PORTILLO, Eduardo, Historia del Derecho Procesal Civil Mexicano, décimo cuarta edición, Porrúa S.A. México 1996. Pág. 574.

principio constitucional, el acto procesal de notificación debe entenderse como el medio específico a través del cual se produzca la certeza de que el particular afectado por el acto que se le notifica tuvo pleno conocimiento del mismo, lo que supone que sea de tal manera claro, fidedigno y completo, que se encuentre en posibilidad de defenderse de él. Esto explica que, jurídicamente, sólo se puede hablar de notificación cuando se han cumplido los dos momentos de la misma: el dar a conocer conforme a las reglas procesales respectivas el acto o resolución y el que surta sus efectos. Consecuentemente, cuando la ley señala que algún acto se debe realizar dentro de un término contado a partir de la fecha de notificación correspondiente, debe entenderse que el cómputo de ese término sólo podrá hacerse después de que la notificación se perfecciona jurídicamente, o sea, cuando surte sus efectos.

**SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA
DEL PRIMER CIRCUITO.**

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

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

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

De la anterior tesis emitida por el Poder Judicial de la Federación, se obliga aclarar, en primer lugar que el vocablo "*notificación*", implica comunicar a alguien algo, en un significado de comunicación procesal, en cuyo caso se requieren imperiosamente formalidades legales preestablecidas, para hacer saber una resolución, para que a través de su conocimiento se percate de un acto jurídico emitido por una autoridad, esta comunicación constituye la noticia que la autoridad da ha conocer a uno de los sujetos para enterarse de una situación de derecho, reuniendo los requisitos establecidos por la ley, constando en un documento que así lo pruebe y que además pueda defenderse de él, en el entendido de que le pare algún perjuicio y tenga el tiempo que por disposición de ley, le de la oportunidad de defenderse del acto, tomando en consideración la fecha que para efectos legales es la razonable para que empiece a correr su término.

Por otra parte debemos analizar que todas las notificaciones deben contar con un mínimo de requisitos para ser consideradas como legales, es decir, debemos hacer una reflexión sobre sus requisitos de existencia y legalidad, en tal sentido se ha pronunciado el Poder Judicial de la Federación, al anunciar la tesis aislada, con número de registro 225,143, publicada en el Semanario Judicial de la Federación, pronunciada por los Tribunales Colegiados de Circuito, de la Octava Época, en materia civil común, visible a páginas 580, Tomo: VI, Segunda Parte-2, Julio a Diciembre de 1990, bajo el rubro "NOTIFICACIÓN. FORMALIDADES RESPECTO A SU EXISTENCIA Y LEGALIDAD" que textualmente se transcribe:

“Si la notificación es el único medio por el cual las partes en un litigio conocen las determinaciones del juzgador y el estado que guarda el procedimiento, la misma debe constar fehacientemente, de acuerdo con las formalidades establecidas por la ley, para que surta todos sus efectos; de ahí que su existencia y legalidad no puedan comprobarse con simples inferencias,

ya que pensar de esta manera provocaría que se violaran las garantías de legalidad y seguridad jurídica del afectado.

TERCER TRIBUNAL COLEGIADO DEL SEXTO CIRCUITO.

Amparo en revisión 106/88. Carlos E. Ferrao Rojas. 17 de marzo de 1988. Unanimidad de votos. Ponente: Jaime Manuel Marroquín Zaleta. Secretario: José de Jesús Echegaray Cabrera.”

En conclusión los requisitos de legalidad y de existencia dotan al acto de la notificación de certeza jurídica, por lo que todas las notificaciones deben practicarse con todas las formalidades que la Carta Magna obliga, es decir, las autoridades deben dejar constancia legal para que obre en un expediente y pueda tener verificativo de consulta.

2.2. Generalidades de la Notificación.

Por generalidad podemos entender: *“Mayoría de los individuos u objetos de una clase o todo. Vaguedad, falta de precisión en las cosas que se dicen o escriben. Lo que de ese modo se dice o se escribe.”*⁴

Dicho de otra forma, son por mayoría, todos aquellos requisitos ó restricciones que deben cumplir las notificaciones sin los cuales no podrán tener eficacia jurídica y trascendencia para el interesado, toda vez que pueden ser combatidos por instancias jurisdiccionales, por lo que en ese tenor de ideas, podemos colegir que las generalidades de la notificación a las que nos referimos, son aquellas a las cuales hacen mención la mayoría de las legislaciones, por no decir la totalidad de los cuerpos de ley que nos rigen, por lo que a manera expositiva se indican en la presente investigación las generalidades a que hacemos referencia:

⁴ Gran Diccionario de la Lengua Española *Op. Cit.* Pág. 301.

1. Término de las Notificaciones.
2. Elementos de las Notificaciones.
3. Días y Horas Hábiles.
4. Lugar de las Notificaciones.
5. Fecha en la que Surten Efectos las Notificaciones.
6. Citatorio.

Término de las Notificaciones.

Es importante distinguir entre término y plazo, ya que por mayoría se confunden estos conceptos, para lo cual nos damos a la tarea de hacer la reflexión sobre estas figuras jurídicas, toda vez que la doctrina realiza la diferencia entre una y otra, razón por la cual nos permitimos transcribir lo siguiente:

“Una de las modalidades a que pueda estar sujeta una obligación es el plazo o término definido como un acontecimiento futuro de realización cierta al que esta sujeta la eficacia o extinción de una obligación.”⁵

Bajo estas consideraciones, la expresión término: *“Es el momento en que ha de cumplirse o extinguirse una obligación”⁶*, mientras que por otra parte el plazo: *“Es el lapso en el cual pueda realizarse; en otras palabras, el término es el fin del plazo.”⁷*

Los términos se clasifican en:

1. Suspensivo. Cuando esta sujeto a la realización de un acontecimiento.

⁵ Curso de Preparación y Capacitación para Actuarios del Poder Judicial de La Federación, Instituto de la Judicatura Federal, Escuela Judicial, Extensión Baja California. *Op. Cit.* Pág. 197.

⁶ *Ídem.*

⁷ *Ídem.*

2. Extintivo. Cuando su cumplimiento extingue los efectos de un acto jurídico.
3. Convencional. Cuando ha sido fijado entre las partes.
4. Determinado. Cuando se establece una fecha para su realización.
5. Indeterminable. Cuando se ignora su realización.
6. Legales o Judiciales. Cuando así lo determina la Ley a través de la voluntad del legislador, que faculta al Juzgador o autoridad administrativa a señalarlos.

Concluyendo, podemos afirmar que en **Materia Fiscal**, el término es el vencimiento del lapso de tiempo que concluye, desde el momento en el que se tiene como legalmente hecha, es decir, desde que surte sus efectos, hasta que vence el plazo determinado por la ley, que se indica en el mismo cuerpo del documento o que así lo expresa la ley, con la intención de realizar cualquier actuación tendiente a combatir el acto o en su caso presentar cualquier promoción u escrito que convenga al interesado en su esfera jurídica, teniendo la oportunidad de realizar el cómputo de la conclusión del plazo, para que todos sus efectos legales tengan validez a la luz del derecho.

Elementos de las Notificaciones.

En materia fiscal son las partes en que se compone una notificación; Tanto de forma como de fondo y que sin las cuales no tiene eficacia jurídica, toda vez que la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos otorga la garantía de seguridad jurídica, legalidad y audiencia, por lo que podemos enumerar los elementos a los que hacemos referencia:

1. Es un acto administrativo. Toda vez que implica manifestación unilateral de la voluntad por parte de la autoridad fiscal, quien ordena el acto, hecha con la finalidad de producir consecuencias jurídicas en

beneficio de la colectividad, además de que el Código Fiscal de la Federación en su artículo 38 lo define como actos administrativos;

2. Debe de practicarse por mandato de ley o del órgano competente para realizarlo. A) Señalar la autoridad que lo emite, ostentar la firma del funcionario competente (sujeto emisor), Estar fundado (son los preceptos legales que facultan esa actuación), motivado (son las circunstancias de hecho que mueven la actuación de la autoridad para determinar ese acto);
3. Debe de satisfacer los requisitos establecidos en la ley. A) Constar por escrito, es la forma en la que ha de practicarse y que más adelante se detalla;
4. Su objeto es hacer saber a las partes o terceros un acto que afecte su esfera jurídica. A) Nombre o nombres de las personas a las que vaya dirigido (sujeto receptor); B) Expresar la resolución, objeto o propósito de que se trate (es la determinación que para perjuicio o beneficio al sujeto receptor).

Días y Horas Hábiles.

Los días y horas hábiles para efectuar las actuaciones de la autoridad fiscal que contempla el artículo 12 y 13 del Código Fiscal de la Federación, son las comprendidas entre las siete treinta y las dieciocho horas, de lunes a viernes y excepcionalmente podrá continuar y concluirse en hora inhábil sin afectar su validez una vez que haya sido iniciada en horas hábiles, no obstante en algunas legislaciones como es la Ley Aduanera señala en su:

“Artículo 18. Serán hábiles para el ejercicio de las facultades de comprobación de las autoridades aduaneras las veinticuatro horas del día y todos los días del año.”

La legislación fiscal determina que todos los días del año, son considerados como hábiles, exceptuando los sábados, los domingos, el primero de enero; El cinco de febrero; El veintiuno de marzo; el primero y cinco de mayo; El dieciséis de septiembre; El veinte de noviembre; El primero de diciembre de cada seis años, cuando corresponda a la transmisión del Poder Ejecutivo Federal (sucesión presidencial), y el veinticinco de diciembre, así como también las vacaciones generales que contemplen las diferentes instituciones de gobierno.

En las últimas disposiciones legales se ha determinado que cuando el día inhábil caiga entre los días de lunes a viernes se recorrerá al día lunes de la semana en el que tenga verificativo el día inhábil.

No obstante lo dispuesto en las diversas legislaciones las autoridades podrán habilitar los días inhábiles debiendo de comunicarse a los interesados, las resoluciones y motivos por los cuales fueron habilitados.

Lugar de las Notificaciones.

Es importante resaltar que las disposiciones fiscales ordenan donde deben de practicarse las notificaciones, aún y cuando por excelencia deben de realizarse en el domicilio del interesado, existiendo casos especiales, toda vez que el Código Fiscal de la Federación contempla diversas formas de efectuarse las notificaciones, las cuales pueden formalizarse en el mismo local de la autoridad emisora, mediante el conocimiento que se le haga al interesado o su representante legal u abogado de forma personal, por comparecencia o estrados; En el domicilio donde se encuentre al interesado, el domicilio fiscal, el

domicilio señalado para oír y recibir notificaciones, por medio de publicaciones, medios electrónicos, el cual es un lugar virtual, así como en el extranjero, o en su caso, cuando se encuentra recluido en un centro penitenciario, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 10 y 136 del Código Fiscal de la Federación.

Fecha en la que Surten Efectos las Notificaciones.

La expresión surtir sus efectos, es cuando legalmente se tienen por realizadas las notificaciones, en la mayoría de las legislaciones surten sus efectos el día hábil siguiente a aquél en que fueron hechas, debiendo de tomar en cuenta la fecha que se tiene por legalmente hecha, para efectos de realizar el computo correspondiente de los términos que le fueron precisados en el documento notificado, para que por el sólo transcurso del tiempo no caduque o prescriba un derecho o una obligación.

Con mayor claridad, lo anterior se finca en el criterio sostenido por la Justicia Federal, al publicar la tesis aislada, con número de registro 255,773, divulgada en el Semanario Judicial de la Federación, pronunciada por los Tribunales Colegiados de Circuito, de la Séptima Época, en materia común, visible a páginas 46, Tomo: 58 Sexta Parte, bajo el rubro “NOTIFICACIÓN, SURTIMIENTO DE EFECTOS DE LA”, que a la letra dice:

“El surtir efectos una notificación forma parte de ésta en su perfeccionamiento así que mientras una notificación no haya surtido efectos, en los términos de la ley respectiva, no se pueden legalmente computar los términos que la ley conceda para la interposición de los recursos. Es decir, una notificación se tiene por legalmente hecha cuando ha surtido efectos, y es a partir de entonces que el notificado está en aptitud de intentar contra la resolución mandada notificar, los recursos o medios de defensa que la ley autorice.

*TERCER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA
DEL PRIMER CIRCUITO.*

*Amparo en revisión 569/73. Jesús Estrada Camacho y coagraviados. 5 de octubre de 1973. Unanimidad de votos. Ponente: Angel Suárez Torres.”
(SIC)*

Las notificaciones a las autoridades se harán por oficio y se tendrán por hechas desde el mismo día en que la comunicación respectiva se haya entregado en la oficina correspondiente, en otras palabras es cuando surten sus efectos, a diferencia de las notificaciones al sujeto pasivo, que por lo general siempre se tienen por legalmente hechas al día hábil siguiente de en que fueron practicadas.

Por último cabe mencionar que en materia fiscal la fecha en que surten efectos las notificaciones se regula en el artículo 135 del Código Fiscal de la Federación, entendiéndose que para efectos de los medios de impugnación como es el recurso de revocación, se atenderá la manifestación que haga el interesado o su representante legal de conocer el acto administrativo, es decir, esa manifestación es el punto de partida para que la notificación surta sus efectos y corra el término para el cumplimiento de sus obligaciones o ejerza un derecho que crea conveniente a sus intereses.

Citatorio.

El citatorio esta contemplado en el artículo 137 del Código Fiscal de la Federación.

En materia fiscal el citatorio se convierte en un instrumento de doble utilidad, toda vez que puede ser usado como un medio de espera o como un instrumento de citación, es decir, cuando se trata de un medio de espera, el

documento es expedido por el notificador o ejecutor cuando no se encuentra al interesado que se debe notificar; Mientras que cuando es utilizado como un medio de citación y no se encuentre a quien se deba notificar se le dejará una “citación”⁸ expedido no por el notificador ejecutor, sino por la autoridad requirente que ordena la comparecencia física del contribuyente o de su representante legal, en las oficinas de las autoridades fiscales, con la finalidad de notificarse, en un plazo de seis días.

Cuando se trata propiamente de un citatorio, éste se dejará con la persona que atienda al notificador ejecutor, para que lo espere al día hábil siguiente la persona que deba ser notificada, dando la oportunidad de estar presente en la diligencia para enterarse de la resolución que afecta su esfera jurídica y en caso de no encontrarse podrá entenderse con una persona distinta del interesado siguiendo los requisitos que la ley determine o por instructivo, manejando por cuerda separada el documento que deba notificar al acta circunstanciada que deba levantar, así como de la resolución motivo de la notificación, es decir el documento que se deba entregar.

Cuando se trate de la citación, esta contendrá datos para identificar el asunto, como son: a) Nombre de la autoridad emisora y requirente; b) Nombre del contribuyente; c) Número de resolución; d) Número de crédito (si existe); e) Dirección del destinatario; e) Dirección de la autoridad fiscal; f) Firma de la autoridad emisora; g) Tramite a realizar. Reuniendo los requisitos del artículo 38 del Código Fiscal de la Federación.

⁸ *Vid.* “Es una orden emitida por el órgano Jurisdiccional o Ministerio Público, para que ocurra ente él una persona, cuando esta sea citada, toda persona esta obligada a acatar lo anterior, con excepción de los altos funcionarios de la federación, y de las personas que se encuentren impedidas para acudir ante el órgano jurisdiccional o Ministerio Público, por motivo de una enfermedad que se lo impida o cualquier otro problema físico. Dicha situación puede llevarse a cabo verbalmente por cédula, por telegrama o por teléfono si así está señalado.” Curso de Preparación y Capacitación para Actuarios del Poder Judicial de La Federación, Instituto de la Judicatura Federal, Escuela Judicial, Extensión Baja California. *Op. Cit.* Pág. 111.

Cabe aclarar que esta utilidad que se contempla en la ley no es muy recurrida en la práctica toda vez que la autoridad prefiere apersonarse directamente en el domicilio de los contribuyentes para efectuar las notificaciones que deba de efectuar, toda vez que el contribuyente en la mayoría de las ocasiones hace caso omiso de los requerimientos de la autoridad fiscal.

2.3. Naturaleza Jurídica de la Notificación.

No cabe duda que para determinar la naturaleza jurídica de la **Notificación**, debemos partir de nuestro sistema jurídico mexicano, ya que la protección que brinda la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, obliga a las autoridades a cumplir con las garantías que la misma fija, exigiendo el conjunto de modalidades jurídicas sin cuya observancia no serían válidas desde el punto de vista del derecho.

Ese conjunto de modalidades jurídicas, a que tiene que sujetarse un acto de cualquier autoridad, para producir validamente desde una óptica jurídica la afectación en la esfera del gobernado, debe en su origen y por excelencia reunir los requisitos, condiciones, circunstancias y elementos que constituyen la garantía de legalidad y audiencia. Esta implica en consecuencia, el conjunto de condiciones, requisitos, elementos o circunstancias previas a que debe sujetarse una cierta actividad estatal autoritaria para generar una afectación válida en la esfera del gobernado. Por ende, un acto de autoridad que afecte el ámbito jurídico particular de un individuo como gobernado, sin observar dichas características, no será válido a la luz del derecho.

Los gobernantes, tienden a afectar la esfera jurídica de los gobernados, esto con el carácter de ente Estatal en el ejercicio de las facultades jurídicas

atribuidas, desempeñando la misma sobre y frente a los gobernados por conducto de sus órganos.

Así, el Estado al desplegar su actividad de imperio, al asumir su postura autoritaria, imperativa y coercitiva, necesariamente afecta la esfera o ámbito jurídico que se atribuye a cada sujeto como gobernado, bien sea en su aspecto de persona física o de entidad moral ó pública.

Nuestra Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en su parte dogmática y excepcionalmente en su parte orgánica en el artículo 123, nos refiere a todas las garantías que tenemos derecho, Garantías Sociales, Garantías de Igualdad, Garantías de Libertad y Garantías De Seguridad Jurídica, pero para el caso en concreto, nos limitaremos a describir dos de las garantías que contempla las garantías de Seguridad Jurídica, específicamente las subgarantías de audiencia y legalidad, toda vez que se concluye que éstas dos garantías individuales validan la naturaleza jurídica de la notificación, pues de ellas dependen la legalidad de todo acto de autoridad. Por tanto el cumplimiento estricto de estas garantías causa un remedio jurídico contra aquellas actividades del sujeto activo que pudieran ser arbitrarias.

2.4. Clases de Notificación.

Las clases de notificación que contempla nuestro derecho positivo y vigente en las diversas materias, consideran como los medios de comunicación entre las autoridades y gobernados la siguiente clasificación:

- Personal.
- Lista o Estrados.
- Oficio.
- Cédula
- Boletín Judicial.
- Apercibimiento
- Despacho o Requisitoria.
- Exhorto.
- Carta Rogatoria.
- Edictos.

- Emplazamiento.
- Requerimiento.
- Citación.
- Instructivo.
- Correo.

Del análisis realizado al artículo 134 del Código Fiscal de la Federación y de otros dispositivos legales del mismo ordenamiento se desprende que los medios de comunicación, es decir, las formas de notificación contemplados en la legislación fiscal son:

1. Personal.
2. Correo.
 - a) Ordinario o por Telegrama.
 - b) Certificado.
 - c) Electrónico.
3. Mensaje de Datos.
4. Documento Digital.
5. Estrados.
6. Edictos.
7. Instructivo.
8. Mensajería.
9. Transmisión Facsimilar.
10. Por medios establecidos en los tratados y acuerdos internacionales, suscritos por México.

Debemos aclarar que las notificaciones se clasifican de acuerdo a los actos que deban notificar las autoridades, es decir que sean recurrible o no, así como por las circunstancias especiales que se observen en el expediente del contribuyente como son que no sea localizable, que se ignore el domicilio, que hubiere fallecido, que se encuentre en el extranjero y cuando se trate de actos relativos al procedimiento administrativo de ejecución.

Personal.

La legislación fiscal ordena expresamente en su artículo 134 fracción I, que cuando se trata de citatorios, requerimientos, solicitudes de informes o documentos y de “*actos administrativos que puedan ser recurridos*”,⁹ es decir, las resoluciones administrativas contra las que se pueda interponer algún medio de defensa, deben realizarse a través de “**Notificación Personal**”

En el mismo sentido se pronuncia al indicar que las notificaciones de los actos administrativos se harán además de la forma personal cuando se trate de los actos señalados con anterioridad, por medio de correo certificado, mensaje de datos con acuse de recibo, documento digital que podrá realizarse mediante la página de Internet del Servicio de Administración Tributaria y por medio de correo electrónico, los cuales a su debida oportunidad profundizaremos en su estudio.

La **Notificación Personal** se define como: “*El medio de comunicación del órgano jurisdiccional con las partes del juicio, mediante la entrevista directa entre el interesado y el actuario o empleado del órgano jurisdiccional que lo emita.*”¹⁰

Debemos añadir que no solamente el concepto de la notificación personal se reduce exclusivamente a las actividades del actuario o del

⁹ “*Debe entenderse que se practicarán otras formas de notificación cuando no cause instancia es decir cuando no deban ser recurridos, como son todos aquellos actos administrativos que indica el Código Fiscal de la Federación en sus diversos dispositivos, como son: 1. Todas aquellas resoluciones emitidas por las aclaraciones que formulen los contribuyentes de los requerimientos por la omisión en la presentación de una declaración periódica para el pago de contribuciones, ya sea provisional o del ejercicio o de solicitudes, avisos, informes o por la expedición de constancias; 2. Por la aclaración de la imposición de multas; 3. De las modificaciones y revocaciones en beneficio del contribuyente, cuando la autoridad fiscal revise las resoluciones de carácter individual no favorables a un particular emitidas por sus subordinados jerárquicamente y; 4. Por la solicitud de reducción y condonación de multas.*” Visibles en los artículo 33-A, 36 y 70-A del Código Fiscal de la Federación.”

¹⁰ Curso de Preparación y Capacitación para Actuarios del Poder Judicial de La Federación, Instituto de la Judicatura Federal, Escuela Judicial, Extensión Baja California. *Op. Cit.* Pág. 164.

empleado del órgano jurisdiccional, sino que también se incluye a las autoridades administrativas que en el ámbito de su competencia tengan que realizar la comunicación con el contribuyente o tercero, mediante la entrevista directa.

Por otra parte, la notificación personal según nuestra visión es la reina de las notificaciones en materia fiscal y en materia administrativa, ya que reúne todas las exigencias consagradas en la Carta Magna, en razón de que garantiza el cumplimiento de las condiciones, requisitos, elementos o circunstancias de la garantía de audiencia, los cuales cumplen con las siguientes consideraciones:

- Que el gobernado debe ser oído y vencido en juicio;
- Que una vez que comparezca, tenga la debida oportunidad para ofrecer y desahogar las pruebas en que se finque su defensa;

De no respetarse estos principios, se dejaría de cumplir con el fin de la garantía de audiencia, que es evitar la indefensión del afectado, de lo que se infiere la importancia que adquiere dicha notificación, por lo que se emplea en su gran mayoría para emplazar a juicio al demandado; Y en todo caso en que se trate de la primera notificación en el negocio; Cuando la autoridad estime que se trata de un caso urgente, o que, por alguna circunstancia, deban ser personales, y así lo ordene expresamente la ley.

Correo.

El Código Fiscal de la Federación señala en el artículo 134 las formas de notificación, entre las cuales observamos el “**Correo**”, el cual lo distingue dentro de sus modalidades de ordinario, certificado y electrónico.

Debemos comentar que el correo está regulado en la ley de la materia, con mayor precisión la “Ley del Servicio Postal Mexicano”, hoy en día con nueva denominación “Correos de México”, la cual señala el concepto de **Correo**, que lo define como:

“Artículo 2°. La recepción, transportación y entrega de la correspondencia.”

En el mismo sentido observamos que la Ley del Servicio Postal Mexicano contempla la figura del Correo certificado y el correo ordinario según lo observamos en el:

“Artículo 26. Por su tratamiento la correspondencia y los envíos son ordinarios o registrados y por su destino, nacionales o internacionales.”

a) Ordinario o por Telegrama.

La Ley del Servicio Postal Mexicano, menciona el concepto de de correo ordinario y correo registrado, al mencionar en su:

“Artículo 27. Son ordinarios los que se manejan comúnmente sin que se lleve un control especial por cada pieza...”

La Fracción II del artículo 134 del Código Fiscal de la Federación regula la notificación por correo ordinario o telegrama, la cual consiste en:

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

Es decir cuando no se trate de actos que tengan como objeto notificar citatorios, requerimientos, solicitudes de informes o documentos y actos administrativos que puedan ser recurridos.

El **Telegrama** es un servicio que presta las oficinas y agencias de Telégrafos denominadas TELECOMM, en la que consta la transmisión de un mensaje vía red donde imprime, ensobreta y entrega a domicilio, existen modalidades en su servicio.

Servicio Ordinario: Los mensajes (telegramas) son entregados en el domicilio del destinatario en 24 horas con la tarifa más económica, el mensaje es de hasta 30 palabras, se cobrará la palabra excedente.

Servicio Urgente: Los telegramas son entregados en el domicilio del destinatario en 12 horas, aplicando el doble de la tarifa ordinaria, el mensaje es de hasta 30 palabras, se cobrará la palabra excedente.

Telegramas con acuse de recibo: Por medio de un aviso domiciliario, se informa al remitente que el o los telegramas fueron ya recibidos por el destinatario.

Con el servicio de telegramas con contestación pagada el remitente solicita que el destinatario de respuesta a su mensaje sin cargos para éste último.

Consta de cuatro partes, la información que solicitan es la siguiente:

1. **Servicio deseado:** Aquí se selecciona la clase de servicio que deseamos, puede ser ordinario o urgente. Para elegir debemos considerar el tiempo en que esperamos que se reciba el mensaje. El telegrama ordinario generalmente llega al destinatario un día después, mientras que el urgente casi

siempre es el mismo día. Procedencia: Hay que indicar el estado o población de donde se manda el mensaje.

2. Información del destinatario: Se anota el nombre completo, el domicilio y el teléfono de la persona a quien se manda el telegrama, así como la población y estado de destino.

3. Texto: Se escribe un mensaje de 10 palabras, cada palabra extra tiene un costo adicional.

4. Datos del remitente: Como su nombre lo dice, se anota el nombre con apellidos de la persona quien envía el telegrama, así como su domicilio completo y teléfono. Al final, el remitente firma.

b) Certificado.

En México éste servicio se llama correo registrado, la definición que nos da la Ley del Servicio Postal Mexicano la podemos encontrar en la segunda parte del artículo 27 al señalar que son *“...aquellos que se manejan llevando un control escrito por cada pieza, tanto en su depósito como en su transporte y entrega.”*

De igual manera observamos que es un servicio diseñado para el manejo de reparto de toda clase de correspondencia que a juicio del usuario requiera de un tratamiento especial, o con seguimiento y control en todos sus procesos.

Se identifica por que el correo queda registrado desde el momento de su depósito hasta su recepción, se le asigna un numero de control de cada pieza, lo que permite que durante todo su trayecto Correos de México observe su seguimiento hasta la entrega del destinatario; La distribución o entrega se realizará en cada dirección y destino, obteniendo la firma e identificación a

quien vaya dirigida, regresando el documento en el que conste la entrega al interesado, el cual fungirá como acuse de recibo o en su caso se aseguran de devolver la correspondencia cuándo no encuentren a la persona que deban entregar la correspondencia. Al respecto la Ley del Servicio Postal Mexicano menciona:

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

En caso de que, por causas ajenas al organismo no pueda recabarse la firma del documento, se procederá conforme a las disposiciones reglamentarias.”

Como ya se mencionó en el apartado concerniente en la notificación personal, esta forma de notificación será para actos que traten de citatorios, requerimientos, solicitudes de informes o documentos y de actos administrativos que puedan ser recurridos.

De los anteriores conceptos se desprende que esta forma de notificación no es propiamente un acto de autoridad jurisdiccional, procesal o administrativa, sino es el servicio que presta una Institución de gobierno como lo es Correos de México, antes Servicio Postal Mexicano, para el envío de correspondencia, del cual se sirve las autoridades, para enviar notificaciones y obviamente no cumplen con las mínimas exigencias legales que observa la Ley Fundamental.

c) Electrónico.

En este rubro cabe hacer mención que hoy en día los adelantos tecnológicos han evolucionado a pasos agigantados, haciendo la vida más práctica, repercutiendo en el ámbito jurídico, y como consecuencia actualmente

la legislación adoptó otra forma de practicar las notificaciones, utilizando este mecanismo tecnológico, para beneficiar la comunicación procesal, que no es más que el denominado correo electrónico al que hacemos referencia, que gracias a su significado en el idioma inglés “*Electronic Mail*”, se adopta para todo el mundo las siglas “*E-Mail*”.

E-Mail. “El correo electrónico, es la capacidad de enviar mensajes a otros usuarios de ordenadores, ya sean estos terminales cercanos, de una red de área local (LAN), o bien, usuarios remotos de una red amplia como *Internet* o *compuserve*.”¹¹ (Sic)

Para que tenga eficacia este medio de comunicación procesal, es importante asegurarnos de que los destinatarios de la notificación sean usuarios de una “red”¹², toda vez que el fin principal es enviar a otro usuario un mensaje que pueda recibir información plasmada en un texto, imágenes y sonido. Los cuales deben ser compatibles con los protocolos de comunicación para “*Internet*”.

El procedimiento para enviar un correo electrónico es el siguiente:

¹¹ PASCUAL GONZÁLEZ, Francisco, Guía de Campo de Microsoft Outlook 2000, Ra-Ma, Editorial, Madrid, España 2000. Pág. 76.

¹² *Vid.* “Ley de Vías Generales de Comunicación. Artículo 3. Para los efectos de esta Ley se entenderá por: **VIII**. Red de telecomunicaciones: sistema integrado por medios de transmisión, tales como canales o circuitos que utilicen bandas de frecuencias del espectro radioeléctrico, enlaces satelitales, cableados, redes de transmisión eléctrica o cualquier otro medio de transmisión, así como, en su caso, centrales, dispositivos de conmutación o cualquier equipo necesario; **IX**. Red privada de telecomunicaciones: la red de telecomunicaciones destinada a satisfacer necesidades específicas de servicios de telecomunicaciones de determinadas personas que no impliquen explotación comercial de servicios o capacidad de dicha red; **X**. Red pública de telecomunicaciones: la red de telecomunicaciones a través de la cual se explotan comercialmente servicios de telecomunicaciones. La red no comprende los equipos terminales de telecomunicaciones de los usuarios ni las redes de telecomunicaciones que se encuentren más allá del punto de conexión terminal; **XIV**. Telecomunicaciones: toda emisión, transmisión o recepción de signos, señales, escritos, imágenes, voz, sonidos o información de cualquier naturaleza que se efectúa a través de hilos, radioelectricidad, medios ópticos, físicos, u otros sistemas electromagnéticos.”

Se debe conocer la “dirección”¹³, de correo electrónico la cual consiste en un lugar virtual, trasladado al plano jurídico, podemos entender como el domicilio señalado para oír y recibir notificaciones, lo recibe un programa instalado en la computadora, al cual se le denomina buzón, quedando almacenado hasta que el usuario “ejecute un comando que lea el correo”¹⁴, en ese momento se da por realizada la notificación por este medio.

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

Mensaje de Datos.

De conformidad con lo dispuesto en el artículo 134 fracción I del Código Fiscal de la Federación las notificaciones se podrán realizar por “... *mensaje de datos con acuse de recibo, cuando se trate de citatorios, requerimientos, solicitudes de informes o documentos y de actos administrativos que puedan ser recurridos.*” Cabe precisar que en ninguna parte la Ley Fiscal se observa el concepto de “Mensaje de Datos”, mientras que observamos que en el Código

¹³ *Vid* “Las direcciones de correo en Internet. A la hora de enviar un mensaje debemos establecer claramente, entre todos los usuarios de la red, cuál va a ser el que lo reciba. Esto se hace mediante el nombre de ese usuario en la red. A ese nombre lo llamamos dirección. Por tanto, para enviar un mensaje de correo electrónico necesitamos conocer la dirección de su destinatario. Dependiendo del protocolo que utilice la red, la dirección se construye de un modo o de otro. En Internet, las direcciones de correo electrónico se definen del siguiente modo: [IdentificadorDelUsuario@NombreDelServidor.Dominio](#). Identificador del usuario es el nombre clave que el usuario elige para su dirección de Internet. Nombre del servidor es el identificador de la compañía que ofrece la conexión a Internet. Dominio es el nombre del “territorio” a que pertenece la dirección de correo electrónico (para España: es)” (SIC) PASCUAL GONZÁLEZ, Francisco. *Op. Cit.* Pág. 77.

¹⁴ *Vid* “Aunque existen programas que al momento de estar instalados en el ordenador pueden leer automáticamente los mensajes que nos han enviado al entrar en él, lo cual debe de tener un protocolo de comunicación liberando los programas de protección antivirus.” *Ibidem*. Pág. 76

de Comercio en su Artículo 89 dispone definiciones respecto de los conceptos tecnológicos al observar en el Undécimo párrafo que:

“Mensaje de Datos: La información generada, enviada, recibida o archivada por medios electrónicos, ópticos o cualquier otra tecnología.”

Mientras que el Código Fiscal de la Federación señala el concepto de “documento digital” el cual es muy parecido toda vez que contiene cada uno de sus elementos, entonces se resalta que no existe uniformidad de conceptos y que en la necesidad de manejar estos criterios no se ha llegado a la unificación de conceptos

Documento Digital.

El Código Fiscal de la Federación establece en su artículo 17-D párrafo cuarto que:

“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.”

Acuse de Recibo.

El “**Acuse de recibo**” de conformidad con lo dispuesto en el Artículo 134, fracción I, párrafo tercero del Código Fiscal de la Federación es:

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

De igual forma observamos que el “**Acuse de recibo**” es contemplado en el Artículo 134, fracción I, párrafo quinto del Código Fiscal de la Federación al establecer:

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

Estrados.

Es la publicación completa de la resolución que se deba notificar, se fija en el tablero destinado para tal efecto dentro de las oficinas de la autoridad administrativa, durante un plazo de quince días consecutivos, en un sitio abierto al público, con la finalidad de que se de a conocer el documento y de forma paralela durante el mismo periodo se pública en la página electrónica (*Internet*).

Esta forma de notificación es practicada cuando la persona a quien deba notificarse desaparezca después de iniciadas las facultades de comprobación; Se oponga la diligencia de notificación; Desocupe el local donde tenga su domicilio fiscal, no señale domicilio fiscal o domicilio para oír o recibir notificaciones, y persigue más finalidad que la de que obre en autos constancia del por qué la notificación no se verificó personalmente, surtiendo sus efectos la del décimo sexto día siguiente al primer día en que se hubiera fijado o publicado el documento de la resolución respectiva, y la cual recibe el nombre de notificación por estrados, ésta tiene dos variantes:

1. La que se fija en el tablero destinado para tales efectos en las oficinas de la autoridad fiscal notificadora.
2. La que se publica en la página electrónica (*Internet*) de la autoridad.

En materia fiscal la fracción III del artículo 134 del Código Fiscal de la Federación regula la notificación por estrados, la cual define de la siguiente manera:

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

A su vez el Artículo 139 del Código Fiscal de la Federación señala:

“Las notificaciones por estrados se harán fijando durante quince días el documento que se pretenda notificar en un sitio abierto al público de las oficinas de la autoridad que efectúe la notificación o publicando el documento citado, durante el mismo plazo, en la página electrónica que al efecto establezcan las autoridades fiscales; dicho plazo se contará a partir del día siguiente a aquél en que el documento fue fijado o publicado según corresponda; la autoridad dejará constancia de ello en el expediente respectivo. En estos casos, se tendrá como fecha de notificación la del décimo sexto día contado a partir del día siguiente a aquél en el que se hubiera fijado o publicado el documento.”

Esta forma de notificación también es utilizada para los actos que implican delitos fiscales como son los que se observan en el artículo 110 del Código Fiscal de la Federación, cuando sin presentar aviso de cambio de domicilio fiscal, después de la notificación de la orden de visita y antes de un año a partir de la notificación y; Después de la notificación de un crédito fiscal y antes de que éste se haya garantizado pagado o quedado sin efectos.

Edictos.

Son las publicaciones de las resoluciones de la autoridad fiscal cuando se de el supuesto que la persona a quien deba notificarse haya fallecido y se desconozca el representante de la sucesión o hubiera desaparecido; Se ignore su domicilio; El domicilio del particular o el de su representante legal no se ubique en el territorio nacional, en otras palabras son aquellas resoluciones que publican las autoridades en los diarios para solventar la ausencia de las personas ya sea por fallecimiento o por que no están representadas o cuyo domicilio se ignore.

Al respecto, cabe mencionar que esta forma de notificación procede solamente cuando la autoridad fiscal no encuentra en autos, constancias del domicilio y agotado todos los medios necesarios para su localización no lo pudiera localizar como son todos aquellos solicitudes a otras autoridades para investigar su domicilio, ya sea con la Secretaría de Seguridad Pública y Tránsito, Instituto Federal Electoral, Secretaría de Hacienda y Crédito Público, Compañía de Luz y Fuerza, Instituto Mexicano del Seguro Social, Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de los Trabajadores del Estado, solicitará antecedentes penales, girará oficios al Registro Público de la Propiedad y el Comercio a fin de saber si cuenta con bienes inmuebles.

En relación al tema la fracción IV del artículo 134 del Código Fiscal de la Federación regula la notificación por edictos indicando lo siguiente:

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

La publicación se hará de la siguiente forma:

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

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

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

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

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

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

Instructivo.

Esta forma de comunicación opera solamente en actos relativos al procedimiento administrativo de ejecución, cuando el personal que éste facultado para practicar la notificación se constituye en el domicilio y no éste en él la persona a quien se deba notificar o cuando se encuentre en el domicilio una persona distinta al interesado y haya precedido citatorio, se niegue a recibir la notificación, entonces el notificador deberá de tratar de practicarla con un vecino y además si éste se niega, agotados los requisitos indicados, se fijará en un lugar visible del domicilio del particular o del representante legal, en la práctica el lugar visible es la puerta de dicha casa o domicilio, debiendo asentar razón de tal circunstancia, y en igual forma debe proceder si nadie acude a su llamado.

La fracción V del artículo 134 del Código Fiscal de la Federación regula la notificación por instructivo indicando lo siguiente:

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

En relación a lo anterior, el artículo 137 del Código Fiscal de la Federación indica:

“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.

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.

Si las notificaciones se refieren a requerimientos para el cumplimiento de obligaciones no satisfechas dentro de los plazos legales, se causarán a cargo de quien incurrió en el incumplimiento los honorarios que establezca el reglamento de este Código.”

Mensajería; Transmisión Facsimilar; Por medios establecidos en los tratados y acuerdos internacionales, suscritos por México.

Falta señalar que en el penúltimo párrafo del multicitado artículo en estudio contempla que las notificaciones o actos que deban surtir efectos en el extranjero, se podrán efectuar personalmente, correo certificado o, mensaje de datos con acuse de recibo, documento digital en sus dos modalidades tanto la página de Internet del Servicio de Administración Tributaria y/o correo electrónico; Por correo ordinario o telegrama, edictos, mensajería con acuse de recibo, transmisión facsimilar con acuse de recibo, o por los medios establecidos en tratados o acuerdos internacionales suscritos por México.

En proporción lo anterior el párrafo penúltimo del artículo 134 del Código Fiscal de la Federación establece.

“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.”

A su vez el párrafo último del artículo 134 Código Fiscal de la Federación indica:

“El Servicio de Administración Tributaria podrá habilitar a terceros para que realicen las notificaciones previstas en la fracción I de este artículo, cumpliendo con las formalidades previstas en este Código y conforme a las reglas generales que para tal efecto establezca el Servicio de Administración Tributaria.”

2.5. Fin de la Notificación.

Todo acto de autoridad, emanado por esencia del Estado y desempeñado por los diferentes órganos autoritarios estatales creados por el orden de derecho, tiene como finalidad inherente, imponerse a alguien de diversas maneras y por distintas causas, es decir, todo acto de autoridad debe afectar a alguna persona moral o física en sus múltiples derechos, como son: la vida, la propiedad, la libertad, entre otros bienes protegidos; Esta afectación debe de cumplir de manera incuestionable los requisitos de legalidad y audiencia sin los cuales no tendría validez a la vista del derecho.

Por lo que debemos partir de la idea que el fin de la notificación es uno de los procedimientos que utiliza el Estado para imponerse sobre los gobernados, tomado en consideración que es la comunicación que le para

perjuicio y éste se impone de ella y de todas las consecuencias de la misma, otorgándole la oportunidad de presentar pruebas para una defensa, la cual desembocará en una resolución que puede ser revocatoria, modificatoria, confirmatoria ó nulificatoria, reuniendo los requisitos previstos en la ley, que salvaguarden sus garantías de legalidad y de audiencia.

CAPÍTULO III

NOTIFICACIÓN PERSONAL EN LA LEGISLACIÓN FISCAL VIGENTE.

Como lo hemos visto en el capítulo anterior la notificación en la etapa oficiosa de la materia fiscal, se considera a la notificación personal como el medio de comunicación entre las autoridades administrativas que en el ámbito de su competencia práctica con el contribuyente o tercero, mediante la entrevista directa y que tiene como fin enterar al destinatario de una resolución, cuando se trate de citatorios, requerimientos, solicitudes de informes o documentos y de actos administrativos que puedan ser recurridos, por lo que veremos en el presente capítulo la ilegalidad de la notificación por correo electrónico, así como sus ventajas y desventajas en la práctica toda vez que no reúne los requisitos constitucionales para ello.

3.1. Garantía de Audiencia y legalidad.

La finalidad de esta investigación es evidenciar que los actos administrativos que deban ser notificados personalmente, cuando se practique por correo electrónico en materia fiscal, no cumplen con las garantías de Legalidad y Audiencia, por lo que debemos observar los siguientes razonamientos de los dispositivos normativos, con el propósito de fijar un criterio que acredite jurídicamente su ilegalidad.

La “**Garantía de Audiencia**” se funda en el principio que establece la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en el párrafo segundo de su artículo 14, al establecer que:

“Nadie podrá ser privado 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.”

Esta garantía estriba en el derecho que tiene todo gobernado a ser oído y vencido en juicio, para demostrar que la resolución que los agravia no fue contraria a derecho, tendiente a darle al gobernado la oportunidad de:

1. Tener conocimiento de la iniciación de un procedimiento;
2. Tener el conocimiento de la cuestión que habrá ser cuestión objeto de debate;
3. Tener conocimiento de las consecuencias que producirán con el resultado de dicho trámite;
4. Tener el derecho de presentar pruebas para su defensa;
5. Tener el derecho de presentar alegatos, y;
6. Tener el derecho de que se dicte una resolución.

Mientras que la “**Garantía de Legalidad**” descansa en lo ordenado en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, al observar en el artículo 16 párrafo primero que:

“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 de procedimiento.”

Tratándose de actos de molestia, nuestra Ley Fundamental, obliga a las autoridades a cumplir con las formalidades y requisitos establecidos en el párrafo que antecede, para que puedan restringir de manera provisional o preventiva un derecho. En otras palabras es el razonamiento fundamental sobre el cual, las autoridades están sometidas a las leyes, no haciendo mas allá de lo que estas les permiten.

Por excelencia en materia fiscal la forma más eficaz para dar a conocer un acto de autoridad es a través de la notificación personal, toda vez que sí es

practicada con todos los requisitos exigidos por la Carta Magna, el gobernado tendrá la oportunidad de observar que no es un acto arbitrario, razón por la cual tradicionalmente se protegió al gobernado de los diversos actos en que incurre el sujeto activo, emitiendo razonamientos jurisprudenciales que no permitían esos excesos.

Las formas tradicionales de notificación reconocidas en el derecho positivo y vigente, establecen las rutas de comunicación entre las autoridades y los gobernados, con la intención de que los primeros enteren sus resoluciones y les pare perjuicio a los segundos.

En materia fiscal, las exigencias que impone la Carta Magna, al igual que en cualquier otra materia, cuando se trata de la primera notificación, son tendientes a no dejar en estado de indefensión al gobernado, dando la oportunidad de ser oído y vencido dentro de un juicio.

La notificación por correo electrónico que contempla el Código Fiscal de la Federación rebasa todos los dispositivos legales existentes, incluso la Ley Suprema.

La ilegalidad de la notificación por correo electrónico, se sustenta en la falta de requisitos que no puede cumplir, como son todos aquellos que se cumplen en las notificaciones personales.

La notificación por correo electrónico, no cumple con las formalidades esenciales del procedimiento, agravando la situación que le para perjuicio al gobernado, negándole la oportunidad de defenderse de cualquier acto privativo o de molestia.

Dentro de un régimen jurídico, esto es, dentro de un sistema que impere el derecho y bajo una observancia constitucional, todo acto privativo y de

molestia debe de estar acorde a las garantías que prevé la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en síntesis, debe de estar sometida a un conjunto de modalidades jurídicas, sin cuya observancia no sería válida desde el punto de vista del derecho.

Ese conjunto de modalidades van encaminadas a provocar una confianza en el gobernado, toda vez que tendrá la oportunidad de observar que las autoridades cumplieron con las formalidades y requisitos establecidos en la Ley Fundamental; Otorgándole al gobernado la oportunidad de ser oído y vencido en juicio, situación que no pasa en la notificación por correo electrónico.

Uno de los argumentos más sólidos para justificar la aparición de la notificación por correo electrónico, radica en la necesidad de desarrollar sistemas que permitan a las Instituciones de Gobierno emitir sus documentos a través de medios electrónicos de manera pronta y oportuna, para no contravenir lo establecido por el artículo 17 de nuestra Carta Magna,

En el mismo sentido observamos que el uso de medios electrónicos es utilizado para las notificaciones por correo electrónico en materia fiscal, como un medio de optimizar y simplificar los procedimientos de notificación.

Lo anterior no es un argumento suficiente a nuestro parecer, independientemente de que los medios electrónicos representan una ventaja agigantada a los sistemas actuales de notificación, también representan la manzana de la discordia jurídica para todo aquello que se refiere a la protección de garantías constitucionales, ya que los medios necesarios para dotar a las autoridades de celeridad en los procedimientos, no deben ser a costa de las propias garantías consagradas en la Carta Magna.

Si bien es cierto que los documentos notificados a través de medios electrónicos constituyen un procedimiento ágil que simplifica las formas de

notificación en materia fiscal, generando información rápida y oportuna en beneficio de la recaudación del Estado, esto constituye una disminución a las garantías constitucionales, dejando en estado de indefensión a todo gobernado que esté envuelto en los procedimientos fiscales, toda vez que **se emite de forma automática y no confiable**, pagando el precio de la reforma los gobernados, ya que el acto se refleja en las obligaciones del sujeto pasivo.

Otro de los argumentos que defiende esta reforma, se sustenta en el opinión que es un sistema ágil y oportuno, respaldados en la firma electrónica, **sustituyendo la firma autógrafa** como un instrumento idóneo desde el punto de vista tecnológico, pero no legal, aunque la trata de dotar de seguridad jurídica, validándola mediante procedimientos que la propia Ley establece supuestamente mediante principios de autenticidad y confidencialidad.

El uso de la firma electrónica no permite determinar con seguridad jurídica aspectos fundamentales en la manifestación de la voluntad y en la responsabilidad de los servidores públicos, tales como la autoría, procedencia e integridad de los mensajes de datos transmitidos y recibidos por vía electrónica; Ya que uno de los fines de la firma autógrafa es determinar con precisión cual es la autoridad emisora.

Una vez expuesto lo anterior, debemos analizar jurídicamente la convergencia entre la norma inferior (Código Fiscal de la Federación) respecto a la norma superior (Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos), es decir, la coordinación armónica que implica la jerarquía de la ley y en consecuencia de ello, la obligatoriedad de toda autoridad a observar y acatar la supremacía constitucional, ya que de estos análisis se desprende si la notificación por correo electrónico provoca violación a las garantías de Legalidad y de Audiencia.

Tomando en consideración que no existe ningún ordenamiento legal por encima de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, observamos que la notificación por correo electrónico, **rebasa los procesos de fundamentación y derivación de la Ley Suprema**, es decir no existe compatibilidad vertical entre la norma superior y la norma inferior, para ser su fundamento de validez, toda vez que su contenido no armoniza con lo ordenado en la garantía de audiencia y de legalidad.

La garantía de audiencia estriba en la obligación de las autoridades para que de manera previa al dictado de un acto de privación se cumplan con una serie de formalidades esenciales necesarias para dar al posible afectado la oportunidad suficiente para oír su defensa, es decir, para ser oído y vencido dentro del procedimiento, de manera previa al acto.

Mientras que la garantía de legalidad, tratándose de actos de molestia, la Carta Magna emite el reconocimiento de validez y autorización, limitando su actuación para no hacer más allá de lo que la misma les permite; En nuestro sistema constitucional, no basta que una autoridad tenga atribuciones en una ley para dictar alguna resolución, toda vez que para que ésta se considere legal e imperiosamente obedecida, las autoridades deben coincidir en sus resoluciones a lo establecido en las garantías constitucionales de legalidad.

En consecuencia podemos advertir que la notificación por correo electrónico es una práctica ilegal, toda vez que la autoridad fiscal está facultada por una plataforma legal que excede las garantías constitucionales, además que las incongruencias prácticas de la notificación por correo electrónico ubica en relieve todas sus ilegalidades.

Los artículos 38 y 134 del Código Fiscal de la Federación prevén la notificación por medios electrónicos, los cuales no armoniza con el fin de la

notificación personal, que es propiamente reunir todas las exigencias consagradas en la garantía de audiencia y de legalidad.

“Artículo 38 del Código Fiscal de la Federación. 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. Señalar lugar y fecha de emisión.*
- IV. Estar fundado, motivado y expresar la resolución, objeto o propósito de que se trate.*
- V. Ostentar la firma del funcionario competente y, en su caso, el nombre o nombres de las personas a las que vaya dirigido. Cuando se ignore el nombre de la persona a la que va dirigido, se señalarán los datos suficientes que permitan su identificación. En el caso de resoluciones administrativas que consten en documentos digitales, deberán contener la firma electrónica avanzada del funcionario competente, la que tendrá el mismo valor que la firma autógrafa.*

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

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

Para dichos efectos, la impresión de caracteres consistente en el sello resultado del acto de firmar con la firma electrónica avanzada amparada por un

certificado vigente a la fecha de la resolución, que se encuentre contenida en el documento impreso, producirá los mismos efectos que las Leyes otorgan a los documentos con firma autógrafa, teniendo el mismo valor probatorio.

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

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

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

El artículo 38 del Código Fiscal de la Federación, trata de englobar de manera general los requisitos de la garantía de legalidad que contempla nuestra Ley Fundamental, al enumerar los requisitos que por lo menos debe tener los actos administrativos que se deban notificar.

Es importante destacar que no constituyen una exacta validación constitucional de los mismos, ya que como veremos más adelante, produce una exagerada facultad del sujeto activo, que no mide las consecuencias jurídicas desfavorables de los sujetos pasivos, al dejarlo en estado de indefensión.

La fracción I del artículo 38 del Código Fiscal de la Federación, indica que los actos administrativos que se deban notificar, deben constar por escrito, a través de documento impreso o digital.

Debiendo entender que el **documento impreso**, consisten en imprimir en un papel los signos gramaticales que contengan las ideas y mandatos de la autoridad. Mientras que el documento digital es toda aquella información

almacenada en una unidad de memoria, mediante códigos algorítmicos o lenguaje binario, que puede contener información de texto, imágenes y sonido, según el formato que deba aplicarse.

Al respecto el Código Fiscal de la Federación establece en su artículo 17-D párrafo cuarto que:

“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.”

Una de las vicisitudes de los actos administrativos que deben ser notificados personalmente y que consten en **documentos digitales**, es que deben transmitirse codificados a los destinatarios, lo que nos parece un medio obligatorio, toda vez que una de las condiciones de la comunicación procesal es asegurarse que existen las circunstancias necesarias para que en términos del lenguaje sean entendidas, ya que si no vinieran de esta forma, sería inútil esta forma de comunicación, toda vez que descifrar la codificación sería difícil o imposible para cualquier usuario y mucho más complicado para cualquier contribuyente que no tenga conocimientos en materia informática.

La fracción II del artículo 38 del Código Fiscal de la Federación indica que se debe señalar la autoridad que lo emite, esta es una forma de asegurar su autoría, ya que no basta presumir que es emitido por la autoridad que implícitamente tiene esas facultades, sino que debe asegurar a través de su cargo que tiene la competencia legitimada por la ley. Aunque la controversia sería en el caso en concreto que no tuviera esas facultades, ya sea emitido a través de forma impresa o digital.

Al respecto el Poder Judicial de la Federación emite la siguiente jurisprudencia, con número de registro 203,903, publicada en el Semanario

Judicial de la Federación y su Gaceta, emitida por los Tribunales Colegiados de Circuito, de la Novena Época, en materia Administrativa, visible a páginas 338, Tomo II, Noviembre de 1995, con el número de Tesis: I.2o.A. J/6, bajo el rubro “COMPETENCIA. FUNDAMENTACION DE LA”, que a la letra dice:

“Haciendo una interpretación conjunta y armónica de las garantías individuales de legalidad y seguridad jurídica que consagran los artículos 14 y 16 constitucionales, se advierte que los actos de molestia y privación requieren, para ser legales, entre otros requisitos, e imprescindiblemente, que sean emitidos por autoridad competente y cumpliéndose las formalidades esenciales que les den eficacia jurídica; lo que significa que todo acto de autoridad necesariamente debe emitirse por quien para ello está legitimado, expresándose como parte de las formalidades esenciales, el carácter con que la autoridad respectiva lo suscribe y el dispositivo, acuerdo o decreto que le otorgue tal legitimación, pues de lo contrario se dejaría al afectado en estado de indefensión, ya que al no conocer el apoyo que faculte a la autoridad para emitir el acto, ni el carácter con que lo emita, es evidente que no se le otorga la oportunidad de examinar si la actuación de ésta se encuentra o no dentro del ámbito competencial respectivo, y si éste es o no conforme a la ley, para que, en su caso, esté en aptitud de alegar, además de la ilegalidad del acto, la del apoyo en que se funde la autoridad para emitirlo en el carácter con que lo haga, pues bien puede acontecer que su actuación no se adecua exactamente a la norma, acuerdo o decreto que invoque, o que éstos se hallen en contradicción con la ley secundaria o con la Ley Fundamental.

**SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA
DEL PRIMER CIRCUITO.**

Amparo directo 1932/89. Sistemas Hidráulicos Almont, S.A. 29 de noviembre de 1989. Unanimidad de votos. Ponente: Ma. Antonieta Azuela de Ramírez. Secretario: Marcos García José.

Amparo directo 842/90. Autoseat, S.A. de C.V. 7 de agosto de 1990. Unanimidad de votos. Ponente: Ma. Antonieta Azuela de Ramírez. Secretario: Gamaliel Olivares Juárez.

Amparo en revisión 2422/90. Centro de Estudios de las Ciencias de la Comunicación, S.C. 7 de noviembre de 1990. Unanimidad de votos. Ponente: Ma. Antonieta Azuela de Ramírez. Secretario: Francisco de Jesús Arreola Chávez.

Amparo directo 2182/93. Leopoldo Alejandro Gutiérrez Arroyo. 20 de enero de 1994. Unanimidad de votos. Ponente: Carlos Amado Yáñez. Secretario: Mario Flores García.

Amparo directo 1102/95. Sofía Adela Guadarrama Zamora. 13 de julio de 1995. Unanimidad de votos. Ponente: Carlos Amado Yáñez. Secretario: Mario Flores García.

Véase: Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Octava Época, Tomo 77, mayo de 1994, página 12, tesis por contradicción P./J. 10/94 de rubro "COMPETENCIA. SU FUNDAMENTACIÓN ES REQUISITO ESENCIAL DEL ACTO DE AUTORIDAD." (SIC)

La controversia se funda en que los actos de molestia y privación no reúnen los requisitos para ser legales, ya que al ser presumiblemente emitidos por autoridad competente no cumplen las formalidades esenciales que les den eficacia jurídica.

Al ser emitidos supuestamente por una **autoridad competente**, no se cumple con la certeza jurídica que fueron emitidos por quien para ello está legitimado, aunque puede expresar el carácter con que la autoridad respectiva

lo suscribe y además el dispositivo legal que lo legitima, no se tiene por evidente la oportunidad de examinar si la actuación de ésta se encuentra o no dentro del ámbito competencial respectivo, ya que no existe forma de comprobar y alegar, la ilegalidad del acto, ya que no se puede argüir si adecua exactamente su actuación a la norma, comprobando que éstos se hallen en contradicción con la ley secundaria o con la Ley Fundamental.

Por otra parte, en la fracción III del artículo 38 del Código Fiscal de la Federación, obliga que todo acto de autoridad que deba ser notificado, debe señalar el lugar y fecha de emisión. En esencia el sujeto activo debe emitir sus resoluciones dentro de su circunscripción territorial, así como dentro de los plazos que la ley impone, dando paso al **análisis competencial de territorialidad y temporalidad**.

El análisis de temporalidad y territorialidad es una herramienta para examinar las causas de extinción del acto administrativo, toda vez que se puede invocar la declaración de nulidad, cuando el acto de autoridad no es emitido dentro de la circunscripción territorial facultada para ello, es decir puede ser realizado por autoridades no competentes, llevando una manifestación de voluntad defectuosa o irregular; Asimismo se puede alegar una declaratoria de prescripción dentro de los plazos fijados por la ley.

El razonamiento de la controversia de ilegalidad, surge cuando suponiendo sin conceder que efectivamente sea emitido por la autoridad competente para ello, dentro de los **días y horas hábiles**, cual será el criterio adoptado por la autoridad para el cómputo de plazos cuando se abra el correo en días y horas inhábiles.

El artículo 12 y 13 del Código Fiscal de la Federación, indica que la práctica de diligencias por las autoridades fiscales deberá efectuarse dentro de los días y horas hábiles, que son las comprendidas entre las 7:30 y las 18:00

horas, y dentro de todos los días del año, siempre y cuando no se contemplen los sábados, los domingos, el 1° de enero; El 5° de febrero; El 21 de marzo; El 1° y 5° de mayo; El 16 de septiembre; El 20 de noviembre; El 1° de diciembre de cada seis años, cuando corresponda a la transmisión del Poder Ejecutivo Federal, y el 25 de diciembre. Adicionando que se recorren al día lunes, cuando estos días caen en cualquier día de la semana.

Cuando una resolución sea emitida dentro de los días y horas hábiles, pero notificada electrónicamente en los días considerados como inhábiles, es decir, cuando el contribuyente abra su correo en los días y horas inhábiles, cual será el criterio para determinar la fecha en que fue entregada la notificación, y más aún cuando legalmente se tiene por practicada, así como de la **fecha en la que surte sus efectos legales**, para que empiecen a **computar los plazos y términos de ley**.

Debemos observar que no se respetan las formalidades esenciales del procedimiento, toda vez que omite estos conceptos de validez del acto. Obviamente se observa una laguna en la ley cuando no contempla esta situación ya que omitió regular la desproporción de la notificación cuando se práctica en horas y días inhábiles.

El Código Fiscal de la Federación, contempla la habilitación de días y horas inhábiles, pero no se puede utilizar de forma discrecional, ya que debe existir una motivación suficiente para emitir esa resolución; Esta motivación consiste en el impedimento material para practicar la notificación, por falta del contacto directo con el contribuyente, por no encontrarlo en horas y días hábiles.

En consecuencia una resolución notificada en horas y días inhábiles, causa como efecto directo un estado de indefensión al contribuyente, en razón que no cumple con todas las formalidades del procedimiento.

Tomando en consideración que las notificaciones surten sus efectos al día hábil siguiente de en que se efectuaron, reduce los términos legales para esgrimir cualquier acto de defensa o en su defecto cumplir con las obligaciones impositivas o cargas tributarias.

El Código Fiscal de la Federación en su artículo 38 fracción IV, ordena que todo acto de autoridad que deba ser notificado debe ostentar la **firma del funcionario competente**, con ello se satisface una de las formalidades esenciales del procedimiento, al no dejar en estado de indefensión al contribuyente, toda vez que se tiene la posibilidad de cerciorarse de la legal actuación del signatario de los actos emitidos.

Al respecto cabe mencionar el siguiente criterio emitido por el Poder Judicial de la Federación, al difundir la tesis aislada, con número de registro 184,546, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, pronunciada por los Tribunales Colegiados de Circuito, de la Novena Época, Materia Común, visible a páginas 1050, Tomo: XVII, Abril de 2003 con número de tesis I.3o.C.52 K bajo el rubro “ACTOS DE MOLESTIA. REQUISITOS MÍNIMOS QUE DEBEN REVESTIR PARA QUE SEAN CONSTITUCIONALES” que textualmente indica:

“De lo dispuesto en el artículo 16 de la Constitución Federal se desprende que la emisión de todo acto de molestia precisa de la concurrencia indispensable de tres requisitos mínimos, a saber: 1) que se exprese por escrito y contenga la firma original o autógrafa del respectivo funcionario; 2) que provenga de autoridad competente; y, 3) que en los documentos escritos en los que se exprese, se funde y motive la causa legal del procedimiento. Cabe señalar que la primera de estas exigencias tiene como propósito evidente que pueda haber certeza sobre la existencia del acto de molestia y para que el afectado pueda conocer con precisión de cuál autoridad proviene, así como su contenido y sus consecuencias. Asimismo, que el acto de autoridad provenga

de una autoridad competente significa que la emisora esté habilitada constitucional o legalmente y tenga dentro de sus atribuciones la facultad de emitirlo. Y la exigencia de fundamentación es entendida como el deber que tiene la autoridad de expresar, en el mandamiento escrito, los preceptos legales que regulen el hecho y las consecuencias jurídicas que pretenda imponer el acto de autoridad, presupuesto que tiene su origen en el principio de legalidad que en su aspecto imperativo consiste en que las autoridades sólo pueden hacer lo que la ley les permite; mientras que la exigencia de motivación se traduce en la expresión de las razones por las cuales la autoridad considera que los hechos en que basa su proceder se encuentran probados y son precisamente los previstos en la disposición legal que afirma aplicar. Presupuestos, el de la fundamentación y el de la motivación, que deben coexistir y se suponen mutuamente, pues no es posible citar disposiciones legales sin relacionarlas con los hechos de que se trate, ni exponer razones sobre hechos que carezcan de relevancia para dichas disposiciones. Esta correlación entre los fundamentos jurídicos y los motivos de hecho supone necesariamente un razonamiento de la autoridad para demostrar la aplicabilidad de los preceptos legales invocados a los hechos de que se trate, lo que en realidad implica la fundamentación y motivación de la causa legal del procedimiento.

TERCER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA CIVIL DEL PRIMER CIRCUITO.

Amparo directo 10303/2002. Pemex Exploración y Producción. 22 de agosto de 2002. Unanimidad de votos. Ponente: Armando Cortés Galván. Secretario: José Álvaro Vargas Ornelas.”(SIC)

Lo anterior refuerza la idea que la **firma original o autógrafa** del sujeto activo va encaminada a cerciorarse que provenga de autoridad competente, cuyo propósito indiscutible es dotar de certeza sobre la existencia del acto de

molestia, para que el sujeto pasivo pueda conocer con precisión de cuál autoridad proviene, así como su contenido y sus consecuencias. De igual forma conocer si el acto de autoridad proviene de una autoridad competente, lo que significa que esté habilitada constitucional o legalmente y tenga dentro de sus atribuciones la facultad de emitirlo.

Cabe mencionar que la firma contenida en las resoluciones administrativas emitidas electrónicamente por disposición de ley dotan de la misma eficacia legal que dan las firmas autógrafas, toda vez que supuestamente garantizarán la integridad del documento, teniendo el mismo valor probatorio.

Al respecto el artículo 17-D párrafo tercero del Código Fiscal de la Federación establece:

“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.”

Debemos cuestionar cual es el método que utilizan las autoridades para hacer 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, ya que el contribuyente puede alegar que no ha sido recibida, o en su caso puede alterar el documento, con algún programa establecido que permita estas aplicaciones, ya que no ha contemplado el legislador la intervención de medios electrónicos externos, que permitan la modificación de los mismos, como son los piratas informáticos.

Aún y cuando el propósito de la firma es dotar de certeza la existencia del acto administrativo de molestia, no da la oportunidad de conocer con precisión de que autoridad proviene, para saber así, si sus atribuciones son facultadas constitucional o legalmente para ello.

El argumento de validez de la firma electrónica, se basa en la posibilidad que tiene el contribuyente para cerciorarse de la legal actuación del signatario, lo que nos parece inadecuado ya que deja en estado de indefensión al contribuyente.

La validez de la firma electrónica, se puede verificar mediante el mecanismo que permite comprobar la autoría de los documentos digitales, obligando a los funcionarios del Servicio de Administración Tributaria a la regulación prevista en el Código Fiscal de la Federación.

Cuando hablamos del recurso de revocación el Código Fiscal de la Federación en el artículo 130 párrafo tercero establece el valor probatorio de los documentos digitales al establecer que:

“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.”

Una de las estrategias en la defensa fiscal, cuando los documentos notificados no reúnen todos los requisitos de legalidad, es alegar el desconocimiento de la notificación, entonces la carga de la prueba se basa sólo

en la expedición de las declaraciones emitidas por la autoridad, aunque no prueban la verdad de lo declarado, sino que solamente fueron expedidos.

Con el ánimo de dotar de certeza jurídica, el legislador menciona que la firma electrónica deberá contar con un certificado regulado en el Código Fiscal de la Federación en el artículo 17–D párrafo segundo:

“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.”

Con el objeto de otorgar seguridad jurídica en el empleo de estos medios electrónicos para la presentación de declaraciones, pagos, avisos, expedición de comprobantes fiscales y notificaciones, el Servicio de Administración Tributaria actúa como **órgano certificador de firmas electrónicas**, entre otros órganos fiscales autónomos, que fungen como certificadores autorizados, como lo son los prestadores de servicios de certificación autorizados para tal efecto por el Banco de México y la Secretaría de la Función Pública.

La certeza jurídica se reduce cuando resulta ser que el **emisor y certificador de la firma** son la misma persona que trata de ejecutar un acto tendiente a determinar una carga tributaria.

Los métodos utilizados para comprobar la integridad y autoría de los documentos digitales son tan técnicos que no estarán al alcance de los contribuyentes.

A nuestro parecer es un procedimiento fuera de equilibrio procesal entre las partes por tener que estar sometida al reconocimiento de la misma autoridad para certificar su autoría; Prestándose a prácticas que no generan ninguna certeza jurídica en el contribuyente; Debiendo ser uno de los fines primordiales de la firma el otorgar la certeza jurídica que el acto de autoridad provenga de una autoridad competente habilitada constitucional o legalmente y tenga dentro de sus atribuciones la facultad de emitirlo.

En conclusión, observamos que la firma electrónica no cumple con el propósito fundamental de dotar de certeza la existencia del acto de molestia y privación, toda vez que la autoría esta supeditada a la expedición de la firma electrónica por la propia autoridad, o en un caso más remoto expedida por otra autoridad que permita reconocerla como legal, dejando al posible afectado sin protección alguna para conocer con precisión de cuál autoridad proviene, así como su contenido y sus consecuencias legales.

Por otra parte el artículo 134 Código Fiscal de la Federación, textualmente señala en el párrafo segundo de la fracción I, la forma de notificación por correo electrónico, la cual en su aplicación carece de las formalidades esenciales del procedimiento que observa nuestra Carta Magna.

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

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

En el caso de notificaciones por documento digital, podrán realizarse en la página de Internet del Servicio de Administración Tributaria o mediante

correo electrónico, conforme las reglas de carácter general que para tales efectos establezca el Servicio de Administración Tributaria. La facultad mencionada podrá también ser ejercida por los organismos fiscales autónomos.

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

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

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

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

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

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 no sea localizable en el domicilio que haya señalado para efectos del registro federal de contribuyentes, se ignore su domicilio o el de su representante, desaparezca, se oponga a la diligencia de notificación o se coloque en el supuesto previsto en la fracción V del artículo 110 de este Código y en los demás casos que señalen las Leyes fiscales y este Código.*

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

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

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.

El Servicio de Administración Tributaria podrá habilitar a terceros para que realicen las notificaciones previstas en la fracción I de este artículo, cumpliendo con las formalidades previstas en este Código y conforme a las reglas generales que para tal efecto establezca el Servicio de Administración Tributaria.” (SIC)

Las notificaciones de los actos administrativos se harán entre otras formas, **personal** o por correo certificado o mensaje de datos con acuse de recibo, cuando se trate de citatorios, requerimientos, solicitudes de informes o documentos y de actos administrativos que puedan ser recurridos.

Especificando ulteriormente que podrán efectuarse por documento digital mediante la página de *Internet* del Servicio de Administración Tributaria, así como en **correo electrónico**, conforme las reglas que determinan los medios electrónicos, otorgando esta facultad a los organismos fiscales autónomos.

Esta forma de notificación emitirá un acuse de recibo, el cual consistirá en el documento digital con firma electrónica que transmita el destinatario al abrir el documento digital que le hubiera sido enviado.

Definiendo la “**firma electrónica del particular notificado**”, como la que se genere al utilizar la clave de seguridad.

Delegando la responsabilidad al contribuyente para abrir el documento digital que le hubiera sido enviado, ya que menciona que **será personal, intransferible y de uso confidencial** para abrir el documento digital.

El documento digital que haya sido enviado generará un acuse de recibo al momento de abrir el documento, el cual, también podrá consistir en el documento digital con firma electrónica avanzada que genere la persona a quien va dirigida la notificación.

Cuando habla que las notificaciones electrónicas estarán disponibles en el portal de *Internet* del Servicio de Administración Tributaria, observamos que es una especie de notificación por estrados, aunque también contiene un acuse de recibo que consiste en un sello digital que lo autentifica, además de causarle obligación al contribuyente.

Previendo que las notificaciones por correo electrónico tengan los requisitos que observan las garantías de legalidad, estas deben ser emitidas anexando el “**sello digital**” correspondiente, en el que deberán contener la firma electrónica avanzada del funcionario competente, la que tendrá el mismo valor que la firma autógrafa, debiendo ostentar el nombre o nombres de las personas a las que vaya dirigido. Toda vez que las disposiciones fiscales cuando obligan a presentar documentos, estos deberán ser digitales y deberán contener una firma electrónica avanzada del autor, salvo los casos que establezcan una regla diferente.

Las notificaciones personales, según lo ordenado por el último párrafo del artículo 134 del Código Fiscal de la Federación podrá habilitar a terceros para que realicen las notificaciones por correo certificado, mensaje de datos,

notificaciones por documento digital o mediante correo electrónico, cuando se trate de citatorios, requerimientos, solicitudes de informes o documentos y de actos administrativos que puedan ser recurridos siempre y cuando cumplan con las formalidades previstas en la legislación fiscal federal, como es el cumplir con los requisitos de los **artículos 10, 12, 13, 38, 135, 136, 137 del Código Fiscal de la Federación**, que hablan respectivamente del domicilio, de los días y horas hábiles, los requisitos de los actos administrativos, la fecha en la que surten sus efectos las notificaciones, los lugares para practicar las notificaciones, el citatorio, la elaboración del acta circunstanciada y demás formalidades que se deben realizar para que se consideren legales.

La notificación por correo electrónico no convive armónicamente con los demás dispositivos legales que contempla nuestro Código Fiscal de la Federación, y en razón de que son la base de las formalidades esenciales del procedimiento la omisión de estos requisitos deja en estado de indefensión al contribuyente.

El **domicilio** es un concepto básico en todo tipo de notificaciones, toda vez que como requisito fundamental la autoridad le corresponde saber en que lugar debe practicar las notificaciones; Regulado en el artículo 10 del Código Fiscal de la Federación mencionando la distinción entre domicilio de persona física y persona moral.

El último párrafo del Artículo 10 del Código Fiscal de la Federación, indica que:

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

actividades o en el lugar que conforme a este artículo se considere su domicilio, indistintamente.”

Entonces, cabe resaltar que la **dirección electrónica** para efectos fiscales no esta regulada, ya que virtualmente funge como **domicilio fiscal**, pero no existe ninguna hipótesis normativa en la que se describe tal circunstancia, por lo que observamos una laguna en el Código Fiscal de la Federación al omitir que se entenderá para efectos electrónicos el domicilio fiscal que señale en su correo electrónico o en su defecto la página de *Internet* que para tales efectos señala el Servicio de Administración Tributaria.

El Código Fiscal de la Federación, señala los lugares donde se han de practicar las notificaciones.

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

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

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

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

Como ya ha quedado asentado, no se contempla la figura del **domicilio virtual de notificación**, como es el caso de los correos electrónicos, entonces la notificación por correo electrónico es un procedimiento especial que no debe regirse por las formalidades de las notificaciones, ni tampoco debe respetar las garantías de audiencia y legalidad, ya que la notificación por mensaje de datos con acuse de recibo habla de que podrán realizarse en la página de *Internet* del Servicio de Administración Tributaria o mediante **correo electrónico**, y supuestamente como una garantía en la confiabilidad de la trasmisión de datos deben contar con un acuse de recibo, una clave de seguridad, un sello digital los cuales no siguen las reglas de las notificaciones y que indiscutiblemente por su especial naturaleza no cumple los requisitos de las garantías de audiencia y legalidad.

Las notificaciones por correo electrónico no precisa la **fecha exacta de cuando surtirán sus efectos**. Como ya hemos visto la controversia fundamental radica en cual es el momento en que se tendrá por legalmente hecha, para efectos de que empiecen a correr sus términos de ley.

Observamos que el Código Fiscal de la Federación regula los momentos en que surten sus efectos legales las notificaciones, que textualmente indica:

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

La manifestación que haga el interesado o su representante legal de conocer el acto administrativo, surtirá efectos de notificación en forma desde la fecha en que se manifieste haber tenido tal conocimiento, si ésta es anterior a

aquella en que debiera surtir efectos la notificación de acuerdo con el párrafo anterior.”

En el caso de notificaciones por documento digital, podrán realizarse en la página de *Internet* del Servicio de Administración Tributaria o mediante correo electrónico, entonces deja de soslayo la importancia que revisten los días y horas hábiles ya que los medios electrónicos, dentro de sus bondades tecnológicas es aprovecharlas en todos los días y horas incluyendo los inhábiles y tomando en consideración que ningún término deben computarse los días en que no puedan llevarse a cabo actuaciones, a menos que la ley prevea lo contrario, lo que no es el caso, ya que la ley tributaria omite regular esta disposición de los correos electrónicos, incurre en una omisión que deja al contribuyente en estado de indefensión, toda vez que no cuenta con ningún parámetro para dilucidar sus dudas, convirtiéndose en lagunas.

Otro aspecto fundamental que no contempla la notificación por correo electrónico es aquel que se refiere el artículo 137 del Código Fiscal de la Federación, cuando obliga al **levantamiento del acta circunstanciada**.

A la letra el Código Fiscal de la Federación menciona en su:

“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.

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.

Si las notificaciones se refieren a requerimientos para el cumplimiento de obligaciones no satisfechas dentro de los plazos legales, se causarán a cargo de quien incurrió en el incumplimiento los honorarios que establezca el reglamento de este Código.”

Erradamente pensamos que la obligación de la autoridad es levantar exclusivamente acta circunstanciada en los Procedimientos Administrativos de Ejecución (P.A.E.), toda vez que el artículo citado con antelación no precisa esta circunstancia, debiendo levantar acta circunstanciada en cualquier notificación que figure como personal.

Al respecto invocamos criterio sustentado por el Poder Judicial de la Federación, al difundir la jurisprudencia, con número de registro 189,933, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, pronunciada por la Segunda Sala del Alto Tribunal, de la Novena Época, en materia administrativa, visible a páginas 494, tomo: XIII, abril de 2001, con el número de tesis 2a./j. 15/2001, bajo el rubro “NOTIFICACIÓN FISCAL DE CARÁCTER PERSONAL. DEBE LEVANTARSE RAZÓN CIRCUNSTANCIADA DE LA DILIGENCIA (INTERPRETACIÓN DEL ARTÍCULO 137 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN)”. Que textualmente dice:

“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.

Contradicción de tesis 87/2000-SS. Entre las sustentadas por los Tribunales Colegiados Cuarto en Materia Administrativa del Primer Circuito, Primer y Segundo del Sexto Circuito, ahora Primer y Segundo Tribunales Colegiados en Materia Civil del mismo circuito y Segundo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Tercer Circuito. 2 de marzo de 2001. Cinco votos. Ponente: Juan Díaz Romero. Secretaria: Maura Angélica Sanabria Martínez.

Tesis de jurisprudencia 15/2001. Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del treinta de marzo de dos mil uno.”

Cabe hacer mención que esta interpretación no resulta armónica con las formas y requisitos de la notificación por correo electrónico, ya que la notificación por correo electrónico, por su propia naturaleza carecerá de toda circunstanciación, formalidades esenciales y necesarias para oír en defensa a los contribuyentes y no dejarlos en estado de indefensión.

Dando lugar a acciones que pueden combatir la notificación por carecer de estos requisitos, en donde la autoridad fiscal de un modo arbitrario pretende practicar un acto sin observar un marco jurídico que se apegue a las garantías individuales que protege nuestra Ley Suprema.

La dificultad que tiene el sujeto pasivo para demostrar el conocimiento de la iniciación del procedimiento cuando no se han reunido todos los requisitos legales es casi imposible, ya que por su propia naturaleza la notificación por correo electrónico no podrá ser objeto de debate.

Consecuentemente dicha situación constituye un vicio al procedimiento, que afecta la defensa del contribuyente al no ostentar en la notificación por correo electrónico el acta de circunstanciada correspondiente.

Para finalizar razonamos que existe violación a los artículos que regulan las formalidades con la que se llevan a cabo las notificaciones de los actos administrativos, contenidos en los preceptos citados con antelación, ya que suponiéndose sin conceder, que se practique la notificación por **correo electrónico** debiendo ser personal en términos de los dispuesto en el artículo 134, fracción I del Código Fiscal de la Federación, dejaría de aplicar lo regulado en las demás dispositivos normativos del Código Fiscal de la Federación.

La notificación por correo electrónico incurre en violación a los preceptos antes mencionados, ya que no existe coordinación armónica entre los preceptos constitucionales de legalidad y audiencia, con los dispositivos normativos del Código Fiscal de la Federación, dejando al contribuyente en un estado de indefensión.

Bajo estos argumentos, la notificación por correo electrónico no cumple con los requisitos establecidos por la Carta Magna, negando la oportunidad de conocer el inicio del procedimiento y sus consecuencias; Dejando en un estado de indefensión para alegar, ofrecer y desahogar las pruebas, cuando se dicté una resolución que prive de sus bienes al contribuyente.

Al tomarse en cuenta que los gobernados puedan esgrimir sus defensas, antes de que las autoridades priven su esfera jurídica, debe concluirse que

cuando se declara un procedimiento privativo se deben respetar las formalidades esenciales a que se refiere el párrafo segundo del artículo 14 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, siendo el resultado de la protección de las garantías individuales que toda autoridad debe respetar, permitiendo cumplir con los fines de la garantía en cita, toda vez que los procedimientos en materia fiscal son análogos a las de un juicio.

El siguiente criterio sustentado por el Poder Judicial de la Federación robustece la idea que antecede al difundir la Tesis Aislada, con número de registro 192,831 publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, pronunciada por los Tribunales Colegiados de Circuito, de la Novena Época, en materia común, visible a páginas 1010, Tomo: X, Noviembre de 1999, con número de tesis VIII.1o.43 A, bajo el rubro “PROCEDIMIENTOS EN MATERIA FISCAL. SUS ETAPAS O FASES SON ANÁLOGAS A LAS DE UN JUICIO”, que a la letra dice:

“Los juicios, como los procedimientos seguidos en forma de juicio, están integrados por las siguientes fases: a) Previa al juicio; b) Instrucción del juicio; c) Sentencia; y d) Ejecución. Del estudio de los procedimientos en materia fiscal se concluye que análogamente se aprecian en éstos, de manera sustancial, iguales etapas o fases a las indicadas, siendo éstas: a) Fiscalización, cuyo objeto es verificar que se cumplan con las obligaciones que imponen las normas, implicando usualmente actos de molestia; b) Determinación de créditos fiscales, consistente en un típico procedimiento seguido en forma de juicio, que concluye con un acto de privación (liquidación de un crédito fiscal), toda vez que en ese momento procesal es cuando se constituyen los derechos y obligaciones que son vinculatorios entre las partes y puede suscitarse alguna controversia entre ellas -fisco, contribuyente y terceros vinculados- y atendiendo a la finalidad de afectación y alcance, es que se aplican, por analogía, en esta etapa las formalidades previstas en el artículo 14, párrafo segundo constitucional; y por último, c) Ejecución, la cual está constituida por una serie coherente y

concordante de actos tendientes a la obtención ejecutiva del cumplimiento de una obligación con base en una liquidación firme (generada en la etapa de determinación), que constituye la prueba legal de la existencia y validez del crédito, de su liquidez e inmediata reclamación, similar en estos aspectos a una sentencia ejecutoriada.

PRIMER TRIBUNAL COLEGIADO DEL OCTAVO CIRCUITO.

Amparo en revisión (improcedencia) 568/99. Rogelio Martínez Cárdenas. 24 de septiembre de 1999. Unanimidad de votos. Ponente: René Silva de los Santos. Secretario: Miguel Rafael Mendiola Rocha.”

En consecuencia la notificación por medios electrónicos debe contener condiciones que faciliten al particular la aportación de los elementos en que funde su derecho para sostener la ilegalidad de la resolución administrativa, comprobando que tal procedimiento es violatorio de la garantía de audiencia en tanto que se aparta de los principios fundamentales que norman el debido proceso legal, rompiendo el equilibrio procesal entre las partes al impedir al particular defenderse en contra del acto administrativo y de probar la argumentada ilegalidad.

De no respetarse estos requisitos, se dejaría de cumplir con el fin de la garantía de audiencia, que es evitar la indefensión del sujeto pasivo, consagrando el derecho que los afectados sean conocedores con precisión y exactitud de dicho acto que pretenda privar de sus derechos, dando la oportunidad para que de manera previa al acto sean oídos y vencidos en juicio, dando lo oportunidad de ofrecer, presentar pruebas, alegatos, concluyendo en una resolución que ponga fin al asunto.

Ahora bien, después de analizar esta garantía de audiencia, surge una reflexión, como sería posible practicar una notificación por correo electrónico, si

esta no obedece a los principios de las garantías de audiencia y legalidad, dejando términos procesales en el anonimato, ya que el gobernado puede o no conocerlos, en razón de que la problemática que se observa además de los requisitos de la falta de veracidad para realizarla, es la omisión de las formalidades esenciales del procedimiento.

La notificación por correo electrónico contenida en el Código Fiscal pueden combatirse por violación a cualquiera de las exigencias establecidas en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, como son las contenidas en las garantías individuales de Seguridad Jurídica, que alberga las denominadas subgarantías de Legalidad y Audiencia; Como ya se ha expuesto, el cúmulo de incongruencias en el orden jurídico, revelan la contradicción de la ley secundaria (Código Fiscal de la Federación) con la norma fundamental (Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos) en razón de que se demuestra la violación de los derechos fundamentales en perjuicio del contribuyente, aún y cuando existen otras formas de practicar notificaciones. En resumen los dispositivos jurídicos del propio Código Fiscal de la Federación no conviven armónica y jurídicamente entre ellos.

3.2 Ventajas y Desventajas de la Notificación por Medios Electrónicos.

La notificación personal por correo electrónico tiene un doble impacto, tanto negativo como positivo. Al primero de ellos lo llamaremos desventajas y al segundo ventajas.

Comenzaremos por analizar la locución “*Ventaja*”, que significa según el diccionario de la lengua española:

“Superioridad de una persona o cosa, respecto de otra.”¹ A “*Contrario Sensus*”, la “*Desventaja*” es la inferioridad de una persona o cosa, respecto de otra.

Trasladando estos conceptos al análisis de la notificación por correo electrónico observamos lo siguiente:

Las desventajas.

Son el impacto negativo que surge a partir del fenómeno de superioridad, que implica un menoscabo en los bienes jurídicos protegidos por la Carta Magna, como son la libertad, propiedades, posesiones, derechos, persona familia, domicilio y papeles de las personas físicas o morales, nacionales o extranjeras, que estén obligadas a contribuir al gasto público, cuando derivado de un acto de autoridad, se restrinjan, vulneren, secuestren, embarguen o determinen cargas a los contribuyentes, provisional, precautoria o definitivamente, mediante notificaciones por correo electrónico.

El enfoque que se concede a las desventajas no debe ser exclusivamente para los contribuyentes, sino que también impacta al sujeto activo, aunque corre una suerte distinta, ya que las desventajas implican un menoscabo en los bienes jurídicos protegidos del sujeto pasivo; Mientras que las desventajas en el sujeto activo descansan en la reposición del procedimiento o la pérdida del asunto por disposición jurisdiccional, toda vez que el sujeto pasivo con toda seguridad utilizará los medios de defensa contemplados en la ley, lo cual representa un doble gasto para la autoridad, toda vez que tendrá que habilitar a notificadores para que acudan al domicilio para hacer la notificación de forma personal, en caso de que así lo disponga el juzgador que tenga conocimiento de ese medio de defensa interpuesto, por que en todo caso puede emitir una resolución en que favorezca totalmente al sujeto

¹ Gran Diccionario de la Lengua Española *Op. Cit.* Pág.628

pasivo, negándole toda oportunidad de cobro o de facultades de comprobación a la autoridad.

Entre las desventajas que encontramos, podemos advertir las siguientes:

1. Legales.
2. Tecnológicas.
3. Económicas.

Desventajas Legales.

La autoridad fiscal y los órganos fiscales autónomos, al practicar una notificación por correo electrónico, contravienen la garantía de audiencia y legalidad, porque dejan al particular en estado de indefensión, al establecer una consecuencia desproporcionada en el acto administrativo que tenga como fin determinar una obligación o carga tributaria, ya que la omisión del levantamiento de acta circunstanciada; Firma autógrafa; Practicar las diligencias de notificaciones en días y horas inhábiles y; La falta de criterios normativos para determinar con precisión cuando surtirá sus efectos legales; impiden al sujeto pasivo defenderse del acto.

La notificación por correo electrónico se aparta de los principios fundamentales de justicia que se garantizan a través del proceso legal y rompe el equilibrio entre las partes, al negarle la oportunidad de defenderse del acto, considerando que la debida observancia a la garantía de audiencia, es aquella que otorga la oportunidad de reunir los elementos necesarios para contestar y cumplimentar los requerimientos, aclare, corrija o interponga los medios de defensa que crea convenientes.

Partimos de la idea que la máxima del estudio jurídico, es aplicar el equilibrio legal y de justicia, cuya morada se basa en practicar los

razonamientos y estudios concernientes a las garantías constitucionales, basados en la historia y práctica procesal.

Concluimos que la notificación por **correo electrónico** contraviene los criterios emitidos por el Poder Judicial de la Federación, que analizan las consecuencias legales y de justicia que impactan a los gobernados, toda vez que los criterios formados a consecuencia de los casos resueltos que formaron jurisprudencia, no coinciden con lo que se observa en todas las formalidades que deben cumplir.

La falta de observancia jurídica de las garantías constitucionales, como son las que se fundan en las garantías de legalidad y de audiencia, provocan una inestabilidad y falta de confianza de los gobernados hacia el Estado.

Desventajas Tecnológicas.

Los requerimientos técnicos que necesitan las notificaciones por correo electrónico son complicados, y en razón de que la población no cuenta con los **conocimientos informáticos** sobre los cuales versan los medios electrónicos, no es viable pensar que hay un equilibrio entre la autoridad tributaria y los gobernados.

En consecuencia el contribuyente además de contratar a un contador para que les determine el pago de sus contribuciones y el manejo de su contabilidad, deberá **contratar a un especialista en informática** para que los asesore en el manejo de los programas que tiene implícito los medios electrónicos o en su defecto deberán iniciarse en un curso de cómputo, para tener los conocimientos necesarios para utilizarlos y con ello no se pierdan en el complicado mundo de la sistematización.

La materia de origen de esta investigación, se ocupa fundamentalmente en los medios electrónicos, que consideramos una herramienta tecnológica fundamental, pero se le otorga el valor sustitutivo de los demás medios de comunicación procesal, con el fin de validar la imposibilidad que tienen las autoridades de comunicar sus determinaciones a los contribuyentes de forma rápida, pronta y expedita.

Debemos considerar que el contribuyente no es un usuario experimentado en el uso de medios tecnológicos e informáticos, más bien, es un usuario empírico de las necesidades tecnológicas, con ello no debe entenderse que está imposibilitado para saber lo necesario para utilizar los medios sistematizados; Aquí lo esencial es resaltar que la notificación por correo electrónico provoca ventajas a favor del Estado, ya que atropella la ignorancia de los contribuyentes, cuando estos no saben el uso técnico del correo electrónico.

Existe un principio del derecho que versa de la siguiente manera: “*El desconocimiento de la norma no exime de su cumplimiento*”, pero como podríamos obligar a un contribuyente a saber utilizar un medio electrónico que necesariamente requiere de conocimientos técnicos en informática.

Otra de las incongruencias de la notificación por correo electrónico es que obliga a los contribuyentes a contratar una **cuenta de correo electrónico** a través de los servicios de un servidor que les proporcione una cuenta de acceso, las cuales tienen **restricciones de uso**, teniendo como sanción inmediata; La **caducidad de sus cuentas**, ya sea por falta de acceso a las mismas, por cancelación de servicio o por falta de pago. Cabe mencionar que las cuentas de correo electrónico pueden ser onerosas o gratuitas y de ahí que puedan caducar o permanecer, según el pago o uso que se le dé. Con lo que en la práctica el contribuyente puede ser usuario de **diversas cuentas** y no atender la que se destinó para los usos fiscales.

Ahora bien, en la situación de que caduque una cuenta de correo electrónico y sigan enviando información a esa cuenta, el contribuyente ni la autoridad tendrán la certeza de que efectivamente fueron recibidos los datos anexos a esa notificación. Por consecuencia jamás se logrará tener el contacto virtual entre la autoridad (emisor de la notificación) respecto con el contribuyente (receptor de la comunicación), no concretando el fin último que es propiamente que le pare perjuicio al sujeto pasivo y sólo se tendrá por emitida, sin lograr el fin último de esa notificación, que es propiamente enterar de un determinación al contribuyente, para que le pare perjuicio en sus bienes protegidos.

Sin mayor abundamiento resumimos que las desventajas tecnológicas recaen en el desconocimiento que tiene el contribuyente para el manejo de cualquier sistema informático.

Desventajas Económicas.

Observamos que el Legislador no tomó en consideración la realidad económica del país, para exigir a los gobernados la utilización de medios electrónicos para la satisfacción de las necesidades fiscales; Esencialmente cuando se refleja en nuestro país una **situación económica desfavorable** que no garantiza la oportunidad de acceder a los medios electrónicos, ya que la población no cuentan con la capacidad económica para **adquirir un equipo de cómputo**, con la cual pueden hacer frente a sus obligaciones fiscales, así como la **contratación de Internet** y de **asesorías especializadas en la materia**, o en su caso más remoto la **contratación de un especialista en computación** (capturista, programador, licenciado en informática o ingeniero en sistemas etc.).

De igual forma observamos que las desventajas económicas, no solamente descansan en los hombros del sujeto pasivo, sino también en los hombros del sujeto activo, toda vez que representa un **doblo gasto** y en el peor de los casos una pérdida para el Estado, toda vez que al ser impugnadas las notificaciones por correo electrónico, el sujeto activo invertirá en su **reposición** y en el peor de los casos no podrá recuperar los créditos que por alguna circunstancia tengan vencimiento o así lo decrete el órgano revisor.

En conclusión no es viable la notificación por correo electrónico desde el punto de vista económico, toda vez que no es provechoso para ninguna de las dos partes, por su lado el sujeto pasivo, además de la contratación de un contador, deberá contratar a otro especialista en informática, deberá contratar un servicio de “*Internet*”, comprar una computadora lo cual representa un gasto adicional y genera una dificultad excesiva en el entendimiento de las leyes tributarias, siendo que nunca han sido claras, precisas y entendibles; Por otro lado al sujeto activo le implica un gasto adicional para la reposición de procedimiento y otros gastos que se generan por aplicar de forma ilegal el procedimiento de notificación.

Las ventajas.

Una de las obligaciones de la autoridad es dar a conocer las resoluciones a los particulares de forma rápida, pronta y expedita; La **notificación por correo electrónico** tiene en su naturaleza la cualidad de ser un medio masivo, inmediato y económico para la autoridad, que puede ser utilizado para difundir las obligaciones a los contribuyentes de manera preventiva, alentando la cultura tributaria, además de estimular el contacto entre autoridades y gobernados.

Por lo anterior, observamos como única ventaja, el medio masivo que representa esta comunicación, con la cual se puede llegar a los contribuyentes, con efectos informativos y preventivos de forma fácil, económica y rápida.

3.3. Reforma al Artículo 38 y 134 del Código Fiscal de la Federación.

En apariencia la notificación por correo electrónico le permitirá al Estado una comunicación inmediata, simplificando los procedimientos administrativos, al evitar los desplazamientos de las autoridades para la realización de diligencias de carácter fiscal en la etapa oficiosa, llegando a zonas y comunidades lejanas, optimizando las tareas tributarias al evitar el traslado de autoridades que deban practicarlas, así como el desperdicio de papel y sobre todo cuando se habla de la velocidad con que pueden practicarse las resoluciones emitidas por la autoridad tributaria.

En respuesta y después de todo lo razonado en la presente investigación consideramos que efectivamente, la naturaleza de la **notificación por correo electrónico** es demasiado bondadosa, en cuanto se refiere a la accesibilidad para las autoridades, pero no corre la misma suerte para los gobernados, entonces existe un desequilibrio entre autoridad-gobernado; Una de las cuestiones de debate de la notificación por correo electrónico es aquella que descansa en las formalidades legales que obliga la Carta Magna, para ser considerado como un medio de comunicación procesal, búsqueda implacable de la ciencia procesal, que no asegura la calidad jurídica de la notificación por correo electrónico, toda vez que la diferencia práctica del correo electrónico, es que sólo puede ser utilizada como un instrumento de información, toda vez que su naturaleza no va acorde con el régimen jurídico Constitucional, para ser considerada comunicación procesal.

Las necesidades tecnológicas de comunicación procesal, han errado el camino al tratar de buscar el desarrollo de las formas de notificación, en razón de que en su búsqueda no han podido adecuar los sistemas innovadores de la tecnología a la realidad jurídica de los dispositivos constitucionales establecidos con anticipación, como es el caso de la notificación por correo electrónico.

Coherente con las necesidades tecnológicas de comunicación procesal, es pensar que las herramientas informáticas adelantan a pasos agigantados las obligaciones del Estado, pero según lo expuesto en el cuerpo de la presente investigación, concluimos que no contribuyen a administrar certeza jurídica a las personas que se ven afectadas por esta forma de notificación.

El uso de las formas tradicionales de notificación, otorgan las medidas de seguridad jurídica, necesarias para no quebrantar los derechos de los contribuyentes aún y cuando también pueden ser cuestionables, y no sean practicadas con todos los requisitos de forma y fondo que prevén las fuentes fiscales, como son la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, leyes y jurisprudencia, toda vez que podría ser ilegal; Esta investigación pretende equilibrar el acceso a estos medios informáticos, toda vez que ventajosamente la autoridad tiene superioridad en estos medios tecnológicos.

Aunque la notificación por correo electrónico contiene muchos vicios de aplicabilidad y no cumple con los requisitos de la garantía de audiencia y de legalidad, esto no significa que no sea necesaria la adecuación de los sistemas informáticos de comunicación e información, toda vez que estos sistemas pueden dirigirse principalmente a la difusión de obligaciones, de forma preventiva, es decir, debe existir un estímulo adicional para que los contribuyentes oportunamente cumplan con sus obligaciones, así como prevenir las consecuencias económicas que resultan por la determinación de créditos fiscales.

En conclusión, considero que los artículos 38 y 134 del Código Fiscal de la Federación deben ser modificados, excluyendo todo lo concerniente a la notificación por medios electrónicos, en el mismo sentido debe correr con la misma suerte la notificación por correo electrónico; En base a todo lo expuesto con anterioridad se propone de la siguiente forma:

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

I. Constar por escrito en documento impreso.

II. Señalar la autoridad que lo emite.

III. Señalar lugar y fecha de emisión.

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

V. Ostentar la firma del funcionario competente y, en su caso, el nombre o nombres de las personas a las que vaya dirigido. Cuando se ignore el nombre de la persona a la que va dirigido, se señalarán los datos suficientes que permitan su identificación.

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

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

I. Personalmente o 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.

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.

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.

El Servicio de Administración Tributaria podrá habilitar a terceros para que realicen las notificaciones previstas en la fracción I de este artículo, cumpliendo con las formalidades previstas en este Código y conforme a las reglas generales que para tal efecto establezca el Servicio de Administración Tributaria.

CONCLUSIONES

PRIMERA. Sujetándonos al principio de la supremacía de la ley, consideramos que no existe ordenamiento legal alguno por encima de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, observando que la notificación por correo electrónico que contempla el Código Fiscal de la Federación rebasa dispositivos legales incluso la Ley Suprema, toda vez que no obedecen a los principios de las garantías de audiencia y legalidad en virtud de que carecen de todas las formalidades esenciales y necesarias para oír en defensa a los contribuyentes, negándoles la oportunidad de conocer el inicio del procedimiento y sus consecuencias; Dejándolos en un estado de indefensión para alegar, ofrecer y desahogar las pruebas, cuando se dicté una resolución que prive de sus bienes al contribuyente; Además de que no cumplen de manera estricta con todos los requisitos de legalidad como son que sea por mandamiento escrito, emitido por una autoridad competente, que funde y motive la causa legal del procedimiento, cuando se trata de actos de molestia.

SEGUNDA. La notificación por correo electrónico no convive armónicamente con las los demás dispositivos legales que contempla nuestro Código Fiscal de la Federación. Asimismo no cumple con aquellos requisitos que se consuman en las notificaciones personales.

TERCERA. La notificación por correo electrónico es un procedimiento fuera del equilibrio procesal entre las partes, prestándose a prácticas que no generan ninguna certeza jurídica en el contribuyente.

CUARTA. La notificación por correo electrónico además de ser jurídicamente inaplicable, también es tecnológicamente inadmisibles, estamos de acuerdo que los adelantos técnicos y científicos de la actualidad, nos obligan a atender las propias necesidades del Estado, es decir, los adelantos tecnológicos deben en todo momento, estar al servicio del Estado, para que él mismo, pueda dar

cumplimiento a todas sus obligaciones y captar los ingresos para el gasto público, aquí lo inadmisibles es que el precio lo pague la población de contribuyentes, toda vez que la necesidad de esos medios tecnológicos no implican un conocimiento general para los contribuyentes en materia informática sobre los cuales versan los medios electrónicos.

QUINTA. Ajustar la normatividad a las necesidades sociales del país, no quiere decir que se creen métodos económicamente inaccesibles para la población o que represente una inversión adicional o gasto excesivo para el cumplimiento de obligaciones que ya de por sí, con la suma de todos los impuestos a que estamos obligados, sería un gasto accesorio al bolsillo de los contribuyentes, en conclusión la notificación por correo electrónico desde el punto de vista económico no es provechoso para ninguna de las dos partes, ni para el sujeto activo, que tiene que reponer el procedimiento o en su caso perder el derecho del cobro de contribuciones por disposición jurisdiccional; Ni tampoco para el sujeto pasivo, que tiene que invertir en cursos para entender la materia informática, solicitar los servicios del “*Internet*” y hasta comprar un sistema de computo.

SEXTA. Los actos de la autoridad fiscal son eminentemente fiscalizadoras, es decir, en la mayoría de los casos la autoridad fiscal necesita acudir al domicilio de los contribuyentes para ejercitar las facultades de comprobación, y en su caso practicar las facultades económico coactivas, como son la visitas domiciliarias y los procedimientos administrativo de ejecución, no siendo las únicas diligencias en las que se deba de apersonar físicamente la autoridad en el domicilio, por lo que propongo que debería de eliminarse todo lo concerniente a la notificación por correo electrónico en los medios de transmisión de datos.

SÉPTIMA. Consideramos que los artículos 38 y 134 del Código Fiscal de la Federación deben ser modificados, excluyendo todo lo concerniente a la notificación por medios electrónicos, incluyendo la notificación por correo

electrónico; En base a todo lo expuesto con anterioridad se propone de la siguiente forma:

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

I. Constar por escrito en documento impreso.

II. Señalar la autoridad que lo emite.

III. Señalar lugar y fecha de emisión.

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

V. Ostentar la firma del funcionario competente y, en su caso, el nombre o nombres de las personas a las que vaya dirigido. Cuando se ignore el nombre de la persona a la que va dirigido, se señalarán los datos suficientes que permitan su identificación.

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

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

I. Personalmente o 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.

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.

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.

El Servicio de Administración Tributaria podrá habilitar a terceros para que realicen las notificaciones previstas en la fracción I de este artículo, cumpliendo con las formalidades previstas en este Código y conforme a las reglas generales que para tal efecto establezca el Servicio de Administración Tributaria.

BIBLIOGRAFÍA

DOCTRINA

ACOSTA ROMERO, Miguel, Teoría General del Derecho Administrativo, “Primer Curso”, décimo segunda edición. Porrúa, México, 1995.

ARRIOJA VIZCAÍNO, Adolfo, Derecho Fiscal, décimo octava edición, Themis, México 2004.

BEJARANO SÁNCHEZ, Manuel, Obligaciones Civiles, cuarta edición, Oxford University Press Harla, México 1997.

DELGADILLO GUTIÉRREZ, Luís Humberto, Principios de Derecho Tributario, cuarta edición, Editorial. Limusa S.A. de C.V. México 2003.

GARCÍA DE RENTERIA, Eduardo, Curso de Derecho Administrativo I, Civitas Ediciones, S.L.

JIMÉNEZ GONZÁLEZ, Antonio, Lecciones de Derecho Tributario, cuarta Edición, Ediciones Contables, Administrativas Y Fiscales, México 1998.

MARGÁIN MANAUTOU, Emilio, Introducción al Estudio del Derecho Tributario Mexicano, décimo cuarta edición, editorial Porrúa, México 1999.

OLIVERA TORO, Jorge, Manual de Derecho Administrativo, séptima edición, Porrúa México 1995.

PALLARES PORTILLO, Eduardo, Historia del Derecho Procesal Civil Mexicano, décimo cuarta edición, Porrúa. México 1996.

PASCUAL GONZÁLEZ, Francisco, Guía de Campo de Microsoft Outlook 2000, Ra-Ma Editorial, Madrid, España 2000.

PORRÚA PÉREZ, Francisco, Teoría del Estado. Vigésima octava edición, Porrúa México 1996.

RODRÍGUEZ LOBATO, Raúl, Derecho Fiscal, Segunda edición, Editorial Oxford University Press S.A. de CV. México 2001.

SÁNCHEZ PIÑA, José de Jesús, Nociones de Derecho Fiscal, séptima edición, Editorial Pac S.A. de C.V. 2001.

SERRA ROJAS, Andrés, Derecho Administrativo, doctrina legislación y jurisprudencia primer curso, décimo novena edición, Porrúa México 1998.

VILLORO TORANZO, Miguel, Introducción al Estudio del Derecho, decimosexta edición, Porrúa México 2000.

Manual de Autoestudio Nociones Generales de Derecho Administrativo. Administración General Jurídica de Ingresos, Secretariado Técnico de la Comisión del Servicio Fiscal de Carrera y la Coordinación Central del INCAFI del STCSFC Actualizado por Lic. Lourdes Álvarez Rodríguez Dirección de Operación y Evaluación de Capacitación para la AGJI Validado Técnicamente por Administración Central de Operación de la AGJI, editorial Administración de Obra Editorial de la Coordinación de Medios Educativos de la Administración Central del INCAFI del STCSFC, México 1989.

Curso de Preparación y Capacitación para Actuarios del Poder Judicial de La Federación, Instituto de la Judicatura Federal Escuela Judicial, Extensión Baja California, coordinador Magistrado Licenciado Miguel Ángel Morales Hernández, Mexicali Baja California.

FUENTES LEGISLATIVAS

Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Código Civil Federal.

Código Federal de Procedimientos Civiles.

Código Fiscal de la Federación.

Ley de Amparo.

Ley del Impuesto al Valor Agregado.

Ley del Servicio Postal Mexicano.

Ley de Vías Generales de Comunicación.

Ley Orgánica de la Administración Pública Federal.

FUENTES JURISPRUDENCIALES

Semanario Judicial de la Federación, Tribunales Colegiados de Circuito, Octava Época, Tomo: XII, página 489, "NOTIFICACIÓN LATO SENSU."

Semanario Judicial de la Federación, Tribunales Colegiados de Circuito, Octava Época, Tomo X, páginas 466 "TÉRMINOS. CONCEPTO DE NOTIFICACIÓN PARA EFECTOS DEL COMPUTO DE LOS."

Semanario Judicial de la Federación, Tribunales Colegiados de Circuito, Octava Época, Tomo: VI, páginas 580, "NOTIFICACIÓN. FORMALIDADES RESPECTO A SU EXISTENCIA Y LEGALIDAD."

Semanario Judicial de la Federación, Tribunales Colegiados de Circuito, Séptima Época, Tomo: 58 Sexta Parte, página 46, "NOTIFICACIÓN, SURTIMIENTO DE EFECTOS DE LA."

Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tribunales Colegiados de Circuito, Novena Época, Tomo: II, Noviembre de 1995, página: 338, "COMPETENCIA. FUNDAMENTACION DE LA."

Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tribunales Colegiados de Circuito, Novena Época, Tomo: XVII, Abril de 2003, página 1050 "ACTOS DE MOLESTIA. REQUISITOS MÍNIMOS QUE DEBEN REVESTIR PARA QUE SEAN CONSTITUCIONALES."

Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Segunda Sala, Novena Época, tomo: XIII, abril de 2001, páginas 494 "NOTIFICACIÓN FISCAL DE CARÁCTER PERSONAL. DEBE LEVANTARSE RAZÓN CIRCUNSTANCIADA DE LA DILIGENCIA (INTERPRETACIÓN DEL ARTÍCULO 137 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN)."

Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tribunales Colegiados de Circuito, Novena Época, Tomo: X, Noviembre de 1999, páginas 1010, "PROCEDIMIENTOS EN MATERIA FISCAL. SUS ETAPAS O FASES SON ANÁLOGAS A LAS DE UN JUICIO."

DICCIONARIOS Y ENCICLOPEDIAS

Diccionario Práctico, Español Moderno, Editorial Larousse, novena edición, Edición, México, D. F., 1986.

Gran Diccionario de la Lengua Española, Editorial Sevisa, décimo primera edición, México.

Vocabulario Jurídico, Editorial Depalma, séptima reimpresión, Argentina 1979.

PINA, Rafael De, Diccionario de Derecho, vigésimo octava edición, Porrúa México 2000.

DOCUMENTOS ELECTRÓNICOS

Diccionario Jurídico Espasa, Editorial Espasa Calpe, S. A., Planeta Actimedia, S.A. Disco compacto, Madrid, 2001.