

# UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA DE MÉXICO



“Por mi raza hablará el espíritu”

POSGRADO DE LA FACULTAD DE DERECHO

## **La figura del tercero y su relación con el contribuyente como parte de la notificación en materia fiscal; aspectos relevantes dentro del juicio contencioso administrativo federal**

TESINA PARA OBTENER EL GRADO DE ESPECIALISTA EN DERECHO FISCAL

PRESENTA

LIC. JUAN JOSÉ GONZÁLEZ CALDERÓN

ASESORA

DRA. MARGARITA PALOMINO GUERRERO

CIUDAD UNIVERSITARIA

CD.MX., 2017



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.

A Dios, por darme la fuerza todos los días,

A mis padres, que son los guerreros más fuertes que conozco,

A ti mamá, porque no cabrían todas las palabras de agradecimiento que tengo para ti,

A ti papá, porque junto con mi mamá, me han demostrado que el trabajo duro y la perseverancia dan frutos,

A mis hermanos: Emmanuel y Mauricio, de quienes admiro su lógica precisa para razonar las cosas y de quienes intento imitar sus talentos,

A la Universidad Nacional Autónoma de México, por ponerme de nueva cuenta un reto más en mi carrera profesional y seguir cultivando este cariño que le tengo a mi *alma matter*; por siempre UNIVERSITARIO,

Al licenciado, Pedro Daniel Díaz Estrada, de quien agradezco su amistad y también el apoyo brindado para la elaboración de este trabajo,

y a ti, porque siempre estuviste en mi mente y en mi corazón.

# ÍNDICE

<b>Introducción</b> .....	Pág. 1
---------------------------	--------

## **Capítulo I. Consideraciones previas. “El ciclo tributario”**

1.1 Fases del ciclo tributario.....	Pág. 2
1.1. 1 Etapa recaudatoria.....	Pág. 4
1.1. 2 Etapa de fiscalización.....	Pág. 4
1.1. 3 Etapa de cobranza.....	Pág. 4
1.1. 4 Etapa del control de entrada y salida de comercio exterior al territorio nacional.....	Pág. 4
1.1.4.1 Sistema normativo del Ciclo Tributario.....	Pág. 5
1.1.4.1.1 Función de complementación legal.....	Pág. 5
1.1.4.1.2 Función de programación y sistemas de trabajo.....	Pág. 5
1.1.4.2 Sistema de apoyo del Ciclo Tributario.....	Pág. 5
1.1.4.2.1 Función de registro de Contribuyente.....	Pág. 5
1.1.4.2.2 Función de procesamiento automático de datos.....	Pág. 5
1.1.4.3 Sistema directivo del Ciclo Tributario.....	Pág. 5
1.2 La notificación como parte primordial en el ciclo tributario.....	Pág. 6

## **Capítulo II. La notificación, como acto procesal dentro del ciclo tributario**

2.1 Aspectos relevantes a considerar para la notificación del acto administrativo en materia fiscal.....	Pág. 8
2.1.1 La publicidad de los actos administrativos.....	Pág. 8
2.1.2 La publicación.....	Pág. 8
2.1.3 La notificación.....	Pág. 9
2.1.3.1 Naturaleza jurídica.....	Pág. 9
2.1.3.2 Concepto.....	Pág. 10
2.1.3.3 Marco legal.....	Pág. 12
2.1.3.4. Efectos de la notificación.....	Pág. 13

2.1.3.5 Tipos de notificaciones.....	Pág. 15
2.1.3.5.1 Notificación por buzón tributario (Medios electrónicos).....	Pág. 16
2.1.3.5.2 Notificación personal.....	Pág. 18
2.1.3.5.2.1 Actos administrativos susceptibles de notificarse por este medio.....	Pág. 18
2.1.3.5.2.2 Citatorios.....	Pág. 18
2.1.3.5.2.3 Requerimientos.....	Pág. 19
2.1.3.5.2.4 Solicitudes de informes o documentos.....	Pág. 20
2.1.3.5.2.5 Actos administrativos recurribles.....	Pág. 20
2.1.3.5.2.6 Notificación al destinatario del acto o a su representante legal.....	Pág. 21
2.1.3.5.2.7 Citatorio previo a la notificación.....	Pág. 23
2.1.3.5.2.8 Acta de notificación (Ejecución de diligencia).....	Pág. 25
2.1.3.5.2.9 La supletoriedad de las normas aplicables.....	Pág. 26
2.1.3.5.2.10 Identificación de los notificadores.....	Pág. 27
2.1.3.5.2.11 Autoridades competentes para notificar.....	Pág. 28
2.1.3.5.2.12 Elaboración del acta de notificación.....	Pág. 28
2.1.3.5.2.13 Fecha y hora de la notificación.....	Pág. 29
2.1.3.5.2.14 Lugar de la Notificación.....	Pág. 29
2.1.3.5.2.15 Aspectos relevantes en relación al citatorio previo a la notificación personal.....	Pág. 32
2.1.3.5.2.16 Aspectos relevantes en relación a la notificación personal.....	Pág. 33
2.1.3.5.3 Notificaciones extraordinarias.....	Pág. 33
2.1.3.5.3.1 Por correo certificado con acuse de recibo.....	Pág. 33
2.1.3.5.3.2 Por correo ordinario o telegrama.....	Pág. 34
2.1.3.5.3.3 Notificación en el Procedimiento Administrativo de Ejecución..... (el instructivo)	Pág. 35
2.1.3.5.3.4 Notificación por estrados.....	Pág. 36
2.1.3.5.3.5 Notificación por edictos.....	Pág. 36

2. 2. Análisis de los artículos 134, 135, 136 y 137 del Código Fiscal de la Federación, en relación con la

Jurisprudencia emitida por la Suprema Corte de Justicia de la Nación y el Tribunal Federal de Justicia Administrativa. ....	Pág. 38
---	---------

### **Capítulo III. El tercero y su relación con el contribuyente como parte del acto de notificación**

3.1. El tercero, como parte de la relación jurídico-tributaria.....	Pág. 49
3.2. El tercero y su participación dentro del acto de notificación de un acto administrativo.....	Pág. 54

### **Capítulo IV. Problemática en la notificación respecto del tercero en el acto de la notificación**

4.1. Consecuencias resultantes de la práctica de una ilegal notificación.....	Pág. 55
4.2. Injerencia del tercero en el acto de notificación de un acto administrativo y la práctica de una ilegal notificación.....	Pág. 58

### **Caso práctico**

Sentencia de la Sexta Sala Regional Metropolitana del Tribunal Federal de Justicia Administrativa.....	Pág. 60
--	---------

<b>Conclusiones</b> .....	Pág. 76
---------------------------	---------

<b>Bibliografía</b> .....	Pág. 77
---------------------------	---------

## Introducción

La materia fiscal se ha destacado por jugar un papel muy importante en el contexto nacional, tal importancia ha sido generada en virtud de los diversos cambios en la economía mundial, lo que ha obligado a que el Estado mexicano tenga que modificar sus políticas públicas a efecto de poder lograr sus objetivos principales, siendo uno de ellos, la recaudación de los tributos.

La referida recaudación no sería posible, sin las reformas estructurales que le den el sostén a dichos planes, por lo que en aras de que el Estado mexicano pueda lograr cumplir con las expectativas económicas, es que se han llevado a cabo diversas modificaciones a la legislación fiscal.

De las referidas modificaciones, el órgano legislativo ha dotado a las autoridades hacendarias de mayores facultades, a fin de que logren mayor eficacia en la recaudación.

Sin embargo tal recaudación también podrá ser apreciada por los contribuyentes como voraz, toda vez que tal pareciera que a la autoridad la enriquecieron de medios represivos.

Es por eso que en el presente trabajo, esbozamos los aspectos relevantes en cuanto a las facultades de la autoridad.

En este trabajo, se detalla el “ciclo tributario”, mismo que juega un papel sumamente importante en la recaudación de los tributos, y por lo cual resulta imperiosa su exposición.

Iniciaremos por contextualizar el ciclo tributario, refiriendo sus fases, para detenernos en la etapa de la notificación, toda vez que resulta trascendental acotar nuestro estudio en esta etapa, por sus efectos.

Tiene relevancia el acto de notificación y que es materia de estudio en el presente trabajo, toda vez que, como se expone, es a partir de este momento que el acto de autoridad nace a la vida jurídica, es decir, que tendrá una consecuencia jurídica, que será trascendente y, que en su caso, podrá combatirse.

Ahora bien, a lo largo del presente trabajo, abordamos diversos temas, desarrollados en los diferentes capítulos, en el primero nos acercamos al tema de estudio a partir de la temática del “Ciclo Tributario”; en el cual nos avocamos al análisis del mismo para continuar con la etapa de la notificación de los actos emitidos por la autoridad fiscal.

En segundo lugar, y una vez acotado el análisis del tema en la etapa de la notificación, nos dedicamos a estudiar los aspectos relevantes como el acto administrativo en materia fiscal, es decir, su concepto, sus efectos, sus tipos, entre otros conceptos.

De lo anterior, al haber estudiado los aspectos relevantes en cuanto a la notificación de los actos administrativos, resulta necesario referirnos a la figura del tercero y su relación con el contribuyente en el acto mismo de la notificación.

Finalmente, el presente trabajo aporta una propuesta de reforma, en particular a las disposiciones del Código Fiscal de la Federación, toda vez que, tal y como se argumenta en el último de los capítulos, existen problemas respecto de la diligencia de notificación entendida con terceros; por lo que nos dimos a la tarea de analizar el fallo emitido por la Sexta Sala Regional Metropolitana del ahora Tribunal Federal de Justicia Administrativa, y generamos una propuesta en concreto.

# Capítulo I. Consideraciones previas. “El ciclo Tributario”

## 1.1 Fases del ciclo tributario

El presente trabajo, tiene como finalidad primordial la de enriquecer el legado jurídico, así como desarrollar y fortalecer el criterio jurídico, ya que el tema relativo al ciclo incide de manera directa con la recaudación de ingresos, tal y como lo señala el artículo 31, fracción IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

“**Artículo 31.** Son obligaciones de los mexicanos:

(...)

**IV.-** Contribuir para los gastos públicos, así de la federación, como de los estados, de la Ciudad de México, y del municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes.”

En ese sentido, como el fin último buscado por el Estado mexicano es de allegarse de recursos públicos, para sufragar los gastos del mismo, porque este debe de ser dotado de las herramientas que le permitan cumplir con dicho propósito, por lo que la administración pública a través del SAT tiene esa función.

Las Administraciones Tributarias son organizaciones de naturaleza pública pertenecientes a la rama ejecutiva del Estado y dentro de la misma, a los Ministerios o Secretarías de Hacienda, Economía o Finanzas Públicas, presentándose en ciertos casos como entidades autónomas vinculadas a los ya referidos.

Así, el objeto de esas organizaciones a través del sistema tributario recauda los ingresos que la ley ha dispuesto para el Estado, y así este pueda solventar el gasto público y promover determinados efectos extra fiscales.

De igual manera, con la finalidad de incrementar la eficiencia en la recaudación, diferentes países han adoptado figuras legales que permiten la contratación de entidades privadas o personas para la ejecución de determinadas actividades de la Administración Tributaria, como la recepción de declaraciones, pagos y la cobranza de obligación en mora.

Ahora bien, como parte de la estructura de la administración pública, es que se encuentra la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, misma que a su vez, cuenta con un organismo desconcentrado; el Servicio de Administración Tributaria, establecido de conformidad con el artículo XX de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal.

El Servicio de Administración Tributaria, por sus siglas (SAT), tiene por objeto recaudar los impuestos federales y otros conceptos destinados a cubrir los gastos previstos en el presupuesto de egresos de la Federación, gozando de autonomía técnica para dictar sus resoluciones; en otras palabras, el objetivo del SAT, es la de aplicar la legislación fiscal con el fin de que las personas físicas y morales contribuyan proporcional y equitativamente al gasto público, y también tiene a cargo fiscalizar a los contribuyentes a efecto de que se cumplan con las disposiciones tributarias y aduaneras y facilitar el cumplimiento de dichas disposiciones, así como generar y proporcionar la información para el diseño y evaluación de la política tributaria, de conformidad con el artículo 2 de la LSAT.

A efecto de llevar a cabo los objetos encomendados al SAT, y con fundamento en el artículo 1 del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, en relación con el artículo 7 de la LSAT, tiene entre otras, la de recaudar los impuestos, contribuciones de mejoras, derechos, productos, aprovechamientos federales, y sus accesorios de conformidad a las legislaciones en particular; así mismo, otra de sus facultades es la de determinar, liquidar y recaudar las contribuciones, aprovechamientos federales y sus accesorios; también la de vigilar y asegurar el debido cumplimiento de las disposiciones fiscales y aduaneras, y en su caso, ejercer las facultades de comprobación previstas en dichas disposiciones.

Al hablar de un ciclo tributario, nos referimos a una serie de pasos por los que pasa, es decir, una serie de etapas y procesos que se suceden.

Cabe señalar que el ciclo tributario se encuentra vinculado con el Plan Nacional de Desarrollo 2013 – 2018, del cual, el Estado tiene como objetivo general el llevar a México a su máximo potencial, a través de 5 grandes metas:

- A.- México en paz
- B.- México incluyente
- C.- México con educación de calidad.
- D.- México próspero.**
- E.- México con responsabilidad global.

Se debe señalar que el ciclo tributario, se encuentra dividido en 3 procesos, como se muestra en la siguiente imagen:



El referido Ciclo tributario se divide en 4 etapas, mismas que corresponden al siguiente esquema operativo.

### **1.1.1 Etapa recaudatoria**

Esta, tiene por objeto percibir el pago de la deuda tributaria, es que de manera no coactiva, el SAT, recaba los ingresos proveniente de las contribuciones a que se encuentran obligados los sujetos pasivos de la relación jurídico – tributaria.

La función primaria de la Administración tributaria, y en su caso, ideal, por lo que la autoridad fiscal a efecto de que los contribuyentes cumplan con sus obligaciones en materia fiscal, desarrolla diversas políticas y estrategias a fin de que los sujetos obligados cumplan con la misma, de manera espontánea, por lo que la autoridad fiscal debe de actuar con agilidad y brindando facilidades a los contribuyentes.

### **1.1.2 Etapa de fiscalización**

Esta etapa surge como consecuencia negativa, en caso de no lograr el objetivo planteado en la etapa recaudatoria, es decir, que el contribuyente no cumpla de manera espontánea con su obligación, siendo en realidad, altamente probable que el contribuyente no dé el debido cumplimiento a sus respectivas obligaciones fiscales, por lo que debemos referir que existen diversos grados de desviación de los contribuyentes en el cumplimiento de sus obligaciones, por lo que, en atención a esto, es que surge por parte de la autoridad fiscal la fiscalización, que no es más que la revisión a efecto de validar el debido cumplimiento por parte de los contribuyentes de sus obligaciones fiscales.

### **1.1.3 Etapa de cobranza**

Si bien, es cierto que no es suficiente únicamente tanto la fase recaudatoria como la fase de fiscalización, misma que abarca la determinación de los créditos fiscales, como consecuencia de la revisión, estas no son suficientes para agotar el proceso que culmine en recaudar los recursos económicos, por lo que surge la necesidad de forzar el cumplimiento de quien no lo hace por voluntad propia, ni por inducción ante la fiscalización.

Por lo tanto, es la cobranza una actividad imprescindible que requiere de un procedimiento detallado y muy importante en la función recaudatoria.

### **1.1.4 Etapa del control de entrada y salida de comercio exterior al territorio nacional**

Comúnmente, las tres grandes funciones definen en lo general a una administración tributaria desde un punto de vista de los impuestos internos de un país. Sin embargo, el intercambio de bienes entre las naciones, en los últimos 50 años, han dado como resultado, la creación de nuevos paradigmas de relación comercial e incluso de integración social; traduciéndose en tratados de Libre Comercio, Cooperación o Desarrollo económico regional e integración política, como es el caso de la Unión Europea. Esta función deja en claro que los ingresos relacionados con el comercio exterior son también clave para el desarrollo de los países contemporáneos, que promueven la competitividad y la eliminación de barreras arancelarias para el intercambio de mercancías.

Es evidente que las funciones operativas, en su desempeño, se encuentran con múltiples problemas y situaciones a resolver, lo que da lugar a la generación de una serie de Funciones Complementarias y a la operación de diversos sistemas, encontrándose entre los más relevantes, tres a saber:

#### **1.1.4.1 Sistema normativo del Ciclo Tributario**

Este sistema, tiene como finalidad primordial administrar lo relativo a la operación legal, es decir, todo lo inherente a la función de la maquinaria fiscal en cuanto a los dispositivos legales.

##### **1.1.4.1.1 Función de complementación legal**

No siempre las normas legales que deben aplicarse en las funciones operativas son lo suficientemente claras y precisas, escapando del ámbito de acción de la Administración. En el caso de la tributación, la necesidad de particularizar la aplicación de la ley es clara y para ello se deben proveer las normas adecuadas a su interpretación y aplicación. Es por este medio que la Administración complementa la función propiamente legislativa que compete al poder político.

##### **1.1.4.1.2 Función de programación y sistemas de trabajo**

A esta función le corresponde dar a cada unidad administrativa la estructura que resulte más conveniente para el desarrollo de la función asignada y precisar las tareas a desarrollar.

#### **1.1.4.2 Sistema de apoyo del Ciclo Tributario**

Este sistema dota a la autoridad fiscalizadora de un debido control, a efecto de que logre controlar la inmensa cantidad de información con la que cuenta en sus archivos, a efecto de conseguir los objetivos planteados.

##### **1.1.4.2.1 Función de Registro de Contribuyente**

Debe proveer los medios para que la Administración Tributaria identifique, clasifique y atribuya información respecto de todas las personas a las que debe alcanzar el control tributario.

##### **1.1.4.2.2 Función de Procesamiento Automático de Datos**

Es una función indispensable en la Administración Tributaria moderna, pues facilita la generación, manejo y control de la información a través de equipos y sistemas informáticos, asegurando objetividad y disponibilidad.

#### **1.1.4.3 Sistema directivo del Ciclo Tributario**

No obstante que para efectos de su estudio se hayan presentado de esta forma, las funciones anteriormente mencionadas, lo cierto es que están interrelacionadas y actúan bajo una dirección determinada, ya que no son autónomas en su operación.

A este nivel, se hace necesaria la coordinación de todas las funciones que integran la administración, a fin de que efectivamente se logre la operación eficiente de los procesos sustantivos. Es por ello que se vuelve necesario el “management” funciones del sistema y esto se hace a partir del Sistema Directivo que dirige, coordina y supervisa a las mismas.

Una vez que las personas han hecho su inscripción al RFC, tienen el estatus de contribuyentes y entonces forman parte del Ciclo Tributario, o mejor aún, son la razón de ser de éste, pues es a partir de que existen contribuyentes que las tareas de Recaudar, Fiscalizar y Cobrar tienen sentido.

En este orden de ideas es importante señalar que aunque las tareas de recaudar, fiscalizar y cobrar le corresponde a la autoridad fiscalizadora, también ha habido un enorme esfuerzo hacia afuera, con la sociedad, a través de una programa de Cultura Contributiva que promueve el cumplimiento voluntario y oportuno de las obligaciones fiscales, ofreciendo opciones que faciliten al contribuyente realizar sus trámites y su cumplimiento.<sup>1</sup>

## 1.2. La notificación como parte primordial en el ciclo tributario

Tal y como lo ha expresado el maestro Emilio Margáin Manautou, la importancia de la notificación estriba en “*que la exigencia del exacto cumplimiento de los requisitos legales para la notificación personal o por correo registrado con acuse de recibo obedecen a la importancia de las consecuencias que producen*”.<sup>2</sup>

En esa tesitura, tenemos entonces que la notificación radica en que se constituye como el vehículo o forma legal para que un particular se entere especialmente de algún acto o resolución que pudiera afectarle, y en ese sentido, utilizar los medios de defensa de los que dispone para impugnar dichos actos o resoluciones lesivas a sus intereses.

En ese sentido, la importancia de la notificación no sólo radica en el valor que implica ser un medio de comunicación de un acto administrativo desfavorable al particular, para que emplee los medios de defensa que tenga a su alcance.

En este sentido, resulta imperioso señalar que la notificación es sumamente relevante toda vez que a través de ella, el particular puede enterarse de algún acto administrativo que pudiera constituir un derecho, como sería el caso de la resolución a una consulta o recurso administrativo que pudiera ser favorable, o también porque mediante ella se le comunica que tiene que cumplir con determinado requisito para proseguir algún trámite pendiente, como por ejemplo la devolución de un saldo a favor o alguna compensación.

Finalmente y a manera de conclusión, debemos decir que la notificación es fundamental, porque el particular se vincula jurídicamente al acto administrativo, que se le da a conocer, sea favorable o desfavorable a sus intereses, incluso se afirma que la notificación forma parte esencial de la garantía de audiencia prevista en el artículo 14 constitucional.

Al respecto, el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación se ha pronunciado de la siguiente manera:

**AUDIENCIA, GARANTIA DE, REQUISITOS QUE DEBEN CONTENER LAS LEYES PROCESALES EN RESPETO A LA.** De acuerdo con el espíritu que anima el artículo 14 constitucional, a fin de que la ley que establece un procedimiento administrativo, satisfaga la garantía de audiencia, debe darse oportunidad a los afectados para que sean oídos en defensa, antes de ser privados de sus propiedades, posesiones o derechos, con la única condición de que se respeten las formalidades esenciales de todo procedimiento. Este debe contener "etapas procesales", las que pueden reducirse a cuatro: una etapa primaria, en la cual se entere al afectado sobre la materia que versará el propio procedimiento,

<sup>1</sup> Cfr. Servicio de Administración Tributaria, *Inducción al Servicio de Administración Tributaria*, México, Administración Central del Cielo de Capital Humano, 2013, pp. 20-24.

<sup>2</sup> Margáin Manautou, Emilio, *Introducción al Estudio del Derecho Administrativo Mexicano*. 2ª ed., México, Editorial Porrúa, 1997, p. 191.

que se traduce siempre en un acto de notificación, que tiene por finalidad que conozca de la existencia del procedimiento mismo y dejarlo en aptitud de preparar su defensa; una segunda, que es la relativa a la dilación probatoria, en que se pueda aportar los medios convictivos que estime pertinentes; la subsecuente es la relativa a los alegatos en que se dé oportunidad de exponer las razones y consideraciones legales correspondientes y, por último, debe dictarse resolución que decida sobre el asunto.<sup>3</sup>

Al respecto esta tesis, nos debe hacer reflexionar sobre la trascendencia que tiene en si el acto de notificación, toda vez que como ya se expuso, es parte fundamental de un procedimiento administrativo, mediante el cual, dicha garantía participa de manera medular en el sistema jurídico-fiscal mexicano, por lo que en ese sentido, la notificación de los actos administrativos y el derecho de audiencia, forman un binomio perfecto, sin el cual, cualquiera de los dos no subsistiría.



---

<sup>3</sup> Pleno/ T.115-120 (7a), 232627, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, t. II, Séptima Época, agosto 2015, p. 15

<sup>4</sup> [http://tiempo.com.mx/noticia/24730-pagina\\_del\\_sat\\_recibe\\_al\\_menos/1](http://tiempo.com.mx/noticia/24730-pagina_del_sat_recibe_al_menos/1)

## **Capítulo II. La notificación, como acto procesal dentro del ciclo tributario**

### **2.1 Aspectos relevantes a considerar para la notificación del acto administrativo en materia fiscal**

Tal y como hemos venido exponiendo a lo largo de este trabajo, el acto de notificación resulta ser relevante en cualquier procedimiento administrativo, y en lo particular, en el juicio contencioso administrativo, debido a que es un pilar dentro del sistema fiscalizador mexicano, en virtud de que el acto administrativo, debe ser del conocimiento del sujeto pasivo de la relación jurídico tributaria de conformidad con los preceptos legales establecidos.

Ahora bien, en algunas ocasiones, la legalidad a dilucidar en juicio contencioso federal, podrá ser discernida en base a la debida notificación del acto administrativo, lo cual nos hace concluir que el acto de notificación resulta ser de suma importancia.

En ese sentido, tenemos que tal y como se ha venido exponiendo, el acto de notificación, resulta estar colmado de diversas formalidades, tales como la circunstanciación específica de los hechos particulares, los efectos de la misma, el objeto, mismas que serán parte de estudio en el presente trabajo, para lo cual, desarrollaremos el tema en los siguientes puntos.

#### **2.1.1 La publicidad de los actos administrativos**

La publicidad de los actos administrativos resulta ser un factor indispensable para la eficacia de sus efectos.

En ese sentido, La doctrina más autorizada distingue dos grandes especies de publicidad de los actos administrativos y por ende de los fiscales: *“por una parte la publicación y por otra la notificación”*<sup>5</sup>

Es decir que la publicación sería aquella especie de publicidad de los actos de contenido general, es decir de aquellos casos que no tienen por destinatario un sujeto individual y concreto; y por otro lado, la notificación como especie de publicidad es propia de los actos de alcance o contenido individual.

#### **2.1.2 La publicación**

Ahora bien, para el caso de la publicación, nos referiremos en particular al reglamento, que tiene como característica la de ser un acto general, abstracto e impersonal, emitido por una autoridad administrativa, por lo que necesariamente tiene que ser publicado para el conocimiento del público; aun cuando cabe señalar que existen autores que le niegan la calidad de acto administrativo al reglamento.

Como referencia, aludimos al artículo 4 de la Ley Federal de Procedimiento Administrativo, mismo que señala que *“los actos administrativos de carácter general, tales como decretos, acuerdos, circulares, y cualesquiera otros de la misma naturaleza, deberán publicarse en el Diario Oficial de la Federación para que produzcan efectos jurídicos, y los de carácter*

---

<sup>5</sup> Jiménez González, Antonio. *Lecciones de Derecho Tributario*, 5ª ed., México, Editorial ECAFSA, 1999, p. 379.

*individual deberán publicarse en dicho órgano informativo cuando así lo establezcan las leyes”.*<sup>6</sup>

En ese sentido, los proyectos, reglamentos, decretos, acuerdos, y demás actos administrativos de carácter general, cuando afecten el interés público, deberán ser publicados en el Diario Oficial de la Federación para dar oportunidad a los interesados, de formular observaciones sobre las medidas propuestas, dentro del plazo que la leyes señalen para tales efectos, y en su defecto, por ejemplo, dentro del plazo establecido en el artículo 13 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, el cual establece los términos, tratándose del primer acto de aplicación de una regla administrativa de carácter general, o en su caso, del inicio de la vigencia del decreto, acuerdo, acto o resolución administrativa de carácter general cuando sea autoaplicativa, mismos que actualmente fueron reducidos a 30 días, de conformidad con la reforma del 13 de junio de 2016, y en su caso, tal y como lo establece el artículo 23 de la Ley Federal de Derechos del Contribuyente, en caso de que la autoridad no señale el referido término, éste contará con el doble del plazo señalado, es decir, de 60 días.

### **2.1.3 La notificación**

Ahora bien, en el caso de la notificación a que hemos hecho referencia, un ejemplo clásico es la liquidación derivada de una visita domiciliaria en materia fiscal.

Luego entonces, tenemos que, tal y como lo señala el maestro Manuel Lucero Espinosa, “Por lo que hace a los medios de publicidad del acto administrativo, estos consisten en aquellas formas reguladas por el ordenamiento jurídico a través de las cuales se hace del conocimiento de los gobernados, la existencia de dichos actos, a fin de que puedan surtir sus efectos, puesto que cuando el acto no se ha hecho del conocimiento del sujeto pasivo y en algunos casos a los terceros, no produce efectos jurídicos, razón por la cual la publicidad no afecta la validez del acto, sino su eficacia”.<sup>7</sup>

#### **2.1.3.1 Naturaleza jurídica**

Como lo hemos señalado anteriormente, la importancia de la notificación radica fundamentalmente en que es el único medio por el cual, la administración pública, da a conocer un acto o resolución administrativa, ocasionando que el particular se vincule jurídicamente con el contenido de los mismos y le otorgue eficacia.

Ahora bien, respecto del análisis de la naturaleza jurídica de la notificación en materia fiscal, podemos apegarnos a la definición que nos brinda el maestro Luis Humberto Delgadillo Gutiérrez, y quien señala: “ Que en el procedimiento administrativo, considerando como un conjunto de actos coordinados para emitir el acto administrativo, encontramos que su realización se da en una sucesión de momentos que integran diferentes fases, para concluir con el objetivo que se pretende, señalado a estos momentos particulares, que permiten agruparlos en las siguientes fases:

- a) Iniciación
- b) Instrucción
- c) Decisión

---

<sup>6</sup> Ley Federal de Procedimiento Administrativo, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 04 de agosto de 1994, última reforma del 13 de junio de 2016.

<sup>7</sup> Lucero Espinosa, Manuel, *Ley Federal de Procedimiento Administrativo Comentada*, 3ª ed., México, Editorial Porrúa, 1999, p. 113.

d) Eficacia.”<sup>8</sup>

Luego entonces tenemos que la notificación se debe considerar como un procedimiento administrativo que necesariamente se tiene que efectuar para que la autoridad administrativa pueda hacer del conocimiento del particular, el contenido de una resolución administrativa o acto administrativo, que para ser eficaz, debe notificarse, con lo cual se perfecciona la actuación de la autoridad administrativa.

De lo anterior, tenemos entonces que la notificación se vuelve un procedimiento administrativo ya que para que sea eficaz, el producto de aquel procedimiento, que es el acto administrativo, es necesario la tramitación de la notificación, es decir, no existe notificación si no existe acto administrativo que notificar, el cual surge de un procedimiento previo.

A manera de corolario, debemos señalar que respecto a la naturaleza jurídica de la notificación, el maestro Jiménez González explica que “*la notificación en un sentido amplio constituye el acto o serie de actos llevados a cabo por la autoridad hacendaria en virtud de los cuales se hace del conocimiento del administrado la existencia de un acto determinado de autoridad, por lo que constituye toda notificación un acto de publicidad ya que en virtud de ella la voluntad institucional de la autoridad es conocida por el destinatario de la misma.*”<sup>9</sup>

### 2.1.3.2 Concepto

Podemos pensar que la acción de notificar se puede comparar con el acto de dar a luz a un nuevo acto administrativo, es decir y como lo define el maestro Dionisio J. Kaye “*La notificación es el medio legal por el cual se da conocimiento a una persona de un hecho o del contenido de una resolución o acuerdo administrativo que deba de efectuarse y documentarse en forma legal, a fin de que estos produzcan sus correspondientes efectos*”<sup>10</sup>

Ahora bien, cabe también precisar, que la notificación comprende diversas especies, tales como: el emplazamiento, la citación, el traslado, siendo que aún y como se le denomine, esta tiene dos efectos torales; por un lado, el que el interesado conozca el contenido de una resolución o acuerdo administrativo, y por otro lado que los hechos, resoluciones, acuerdos, que se notifican para que produzcan sus correspondientes efectos.

Por otro lado, el maestro Antonio Jiménez González, nos señala que “*La notificación en un sentido amplio constituye el acto o la serie de actos llevados a cabo por la autoridad hacendaria en virtud de los cuales se hace del conocimiento del administrado la existencia de un acto determinando de autoridad. Constituye por lo tanto y con todo rigor toda notificación un acto de publicidad, ya que en virtud de ella, la voluntad institucional de la autoridad es conocida por el destinatario de la misma*”.<sup>11</sup>

Entonces la notificación es el acto administrativo producto de un procedimiento de la misma naturaleza, por medio del cual la Administración Publica da a conocer al particular una resolución o un acto emitido por ella.<sup>12</sup>

En contraste, nuestros tribunales refieren que:

“La diligencia de notificación es un acto jurídico- formal y genérico, por medio del cual se da a conocer el contenida de un acto o resolución de

<sup>8</sup> Cfr. Delgadillo Gutiérrez, Luis Humberto, *Elementos de Derecho Administrativo*, México, Editorial Limusa, 1986. pp.162 y 163.

<sup>9</sup> Jiménez González, Antonio, Op. Cit., p. 382.

<sup>10</sup> Kaye J, Dionisio, *Breviario de Procedimientos Fiscales de Defensa*, 3ª ed., México, Ediciones Fiscales ISEF, 1986, p. 44.

<sup>11</sup> Jiménez González, Antonio, Ídem.

<sup>12</sup> Cfr. Paz López, Alejandro, *La notificación en materia fiscal y su impugnación*, México, Editorial ISEF, 2006. p. 31.

autoridad a la parte interesada, ya sea directamente a ésta o bien a su representante o a la persona autorizada para ese efecto, debiéndose practicar en el domicilio señalado para ese fin, si se trata de una notificación personal, siendo la esencia de este acto jurídico el que el interesado tenga noticia del acto o resolución notificado.”<sup>13</sup>

En ese sentido, tenemos que el concepto general del acto de notificación, es el acto mediante el cual se le da a conocer a contribuyente (sujeto pasivo de la obligación jurídico tributaria, en el caso de la material fiscal), un acto emitido por el sujeto activo, es decir, el Estado.

Ahora bien, la publicidad de los actos, y por ende la notificación de los mismos constituye un requisito de eficacia, lo que significa que el acto administrativo y concretamente el acto fiscal no producen o generan consecuencia alguna en relación al destinatario del mismo, sino hasta que le haya sido notificado.

De lo expresado en el párrafo anterior, es que debemos de señalar que en el supuesto que la autoridad haya emitido una resolución determinante de crédito fiscal, si dicho acto o resolución permanece indefinidamente en el escrito del funcionario público que la ha emitido, toda vez que de la emisión de tales actos, perfectos no se sigue ninguna consecuencia ni se genera ningún efecto hacia el sujeto que incurrió en la supuesta omisión, luego entonces los actos existen y son perfectamente válidos, sin embargo carecen de eficacia.

Sin lugar a dudas, queda decir que un tema de vital importancia lo es la cuestión de los plazos y términos, toda vez que por el hecho de que un acto ha sido notificado, los efectos del mismo empiezan a generarse, disponiendo el destinatario, al cual le recayó la notificación del acto, un plazo dentro del cual podrá hacer valer los medios de defensa que el ordenamiento jurídico pone a su alcance, siendo entonces, sumamente imprescindible para el cómputo del plazo en cuestión, tomar en cuenta la fecha de notificación del acto, por lo que en nuestro sistema tributario mexicano se prevé la existencia de diversas modalidades para computar los plazos, por ejemplo, así tenemos que se pueden señalar en días o periodos, computando en el primero de los casos, día por día, y en el segundo, el lapso de tiempo, es decir, el periodo, tal y como sucede por ejemplo en lo dispuesto por los artículos 37, 67 y 146 del CFF, previendo las figuras de la negativa ficta, la caducidad y la prescripción.

Por otro lado, tenemos también, la modalidad relativa a los días hábiles e inhábiles, siendo en este caso, los días de asueto que prevén tanto la Ley Federal de Trabajo, como en su caso, las diversas circulares, comunicados, memorándums, que emitan las instituciones.

Finalmente, respecto al tema queda señalar que en cuanto al inicio del cómputo del plazo, este deberá comenzar a correr en la fecha en que la norma jurídica específica así lo establezca, por ejemplo en el caso del artículo 13 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, establece que el plazo de los 30 días hábiles<sup>14</sup> comienza a computarse a partir del día hábil siguiente de la fecha en que: a) haya surtido sus efectos la notificación del acto impugnado, b) hayan iniciado su vigencia el decreto, acuerdo, acto o resolución administrativa de carácter general impugnada cuando sea autoaplicativa.

La emisión del acto administrativo, conlleva múltiples consecuencias, por lo que resulta entonces que el estudio de la legal o ilegal práctica del acto de notificación, puede, en el caso del juicio contencioso administrativo, llevar a la declaración de la nulidad lisa y llana de la resolución impugnada.

<sup>13</sup> II-TASS-10369, Revista del Tribunal Federal Fiscal, México, Segunda Época, año IX, No. 95, noviembre 1987, p. 532.

<sup>14</sup> *Cfr.* Decreto por el que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, publicado en el Diario Oficial de la Federación, México, 13 de junio de 2016.

Así, como en palabras de la Licenciada María Ivett Clark Perla, Administradora Desconcentrada de Recaudación del Distrito Federal “4”, (antes Administradora Local de Recaudación del Sur del Distrito Federal), «la notificación resulta ser de suma importancia, en virtud de que es el punto en cual ya se ha construido todo un andamiaje»<sup>15</sup>, es decir, que las diversas unidades administrativas que participan en el proceso del ciclo tributario, que clasificaron información, requirieron, fiscalizaron, determinaron, depositan todo ese esfuerzo previo a fin de que los resoluciones determinantes de créditos fiscales, cumplan con los requisitos que la ley señala se deben cumplir a efecto de que sean debidamente notificados los actos, y con ello se continúe de manera óptima con el ciclo tributario.

Si el acto de notificación, es debidamente notificado, cumpliendo con los requisitos de legalidad señalados tanto en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, como en las diversas disposiciones fiscales-administrativas, y criterios jurisprudenciales, emitidos tanto por los órganos del Poder Judicial como del Poder Ejecutivo, abre la puerta a las siguientes fases del multicitado ciclo tributario, esto es, hacer exigible el crédito fiscal, y derivado de ello, todas las consecuencias inherentes al cobro de los créditos fiscales.

Ahora bien, debemos de concluir, señalando que el acto de notificación es de vital importancia, en virtud de que aquí comienza el proceso mediante el cual el acto nace a la vida jurídica, y con esto la importancia del mismo, por las consecuencias directas e indirectas que trascienden en la esfera jurídica de los gobernados.

### 2.1.3.3 Marco legal

Hablando del marco legal, debemos decir que el fundamento constitucional del procedimiento de la notificación lo encontramos en el primer párrafo del artículo 16, mismo que establece lo siguiente:

**Artículo 16.-** “Nadie puede ser molestado en su persona, familia, domicilio, papeles o posesiones sino en virtud de mandamiento escrito de la autoridad competente, que funde y motive la causa legal del procedimiento”

Ahora bien, respecto al marco legal de la notificación, la misma se encuentra prevista en el Código Fiscal de la Federación, misma que regula fundamentalmente todo lo relacionado con la notificación en materia fiscal.

Esta regulación se encuentra prevista en el título V “De los procedimientos Administrativos” Capítulo II “De las notificaciones y la Garantía del Interés Fiscal”, el cual comprende del artículo 134 al 144 del Código Fiscal de la Federación.

Cabe señalar que tienen íntima relación con estos preceptos los artículos 12 y 13 del mismo Código, toda vez que establece por el ámbito temporal de las disposiciones en materia fiscal, y por lo tanto, en ese sentido, también regula lo inherente a los días y horas en que se deben de llevar a cabo la práctica de las diligencias de notificación.

Otros ordenamientos legales que regulan algunos aspectos de la notificación fiscal son: la Ley del Servicio Postal Mexicano.

---

<sup>15</sup> Clark Perla, María Ivett, « Conferencia “Resultados de indicadores 2014”», México, 12 de diciembre de 2014, *texto inédito*.

En ese sentido, resulta aplicable también a las notificaciones en materia fiscal lo dispuesto en la Ley Federal de Procedimiento Administrativo en la parte relativa a la notificación, la cual se encuentra regulada en el título cuarto Capítulo primero “De las notificaciones” que lo conforman del artículo 65 al 72 de la referida ley.

Debemos de señalar que la materia fiscal solo queda excluida del ámbito de aplicación de dicha ley cuando se trata de las contribuciones y los accesorios que deriven directamente de aquellas, esto de conformidad con lo establecido por el artículo 1 de la Ley Federal de Procedimiento Administrativo.

#### **2.1.3.4 Efectos de la notificación**

Respecto al tema debemos de señalar, tal y como lo aduce el maestro Jiménez González en atención al tema de los efectos de la notificación *“Resulta de capital importancia resolver la cuestión referente al momento a partir del cual surte efectos la notificación, lo anterior en virtud de que la resolución o respuesta a dicha cuestión determinará el momento a partir del cual empieza el computo de los términos o plazos, por ejemplo para hacer valer un medio de defensa en contra de la resolución notificada o bien para efectuar oportunamente el pago o cumplimiento de la misma”*<sup>16</sup>

Ahora bien, este señalamiento es relevante porque invita a reflexionar respecto de los dos aspectos que comprende la notificación; por un lado el aspecto material en que se circunscribe la actuación de la autoridad y la de sus auxiliares al realizar el acto notificativo, y por otra el aspecto formal-legal en el que el derecho le otorga existencia jurídica a la notificación.

Bajo este contexto resulta importante mencionar que existen dos momentos que integran al procedimiento administrativo de la notificación; el momento material, real y objetivo y su aspecto formal, es decir, cuando a la ley la considera realizada plenamente.

En ese sentido podemos afirmar que al momento material lo podemos denominar como la fecha de la notificación y al momento formal legal, el surtimiento de efectos de la misma.

Por otra parte el maestro Ramírez Ruíz señala que *“Se deberá de tener presente que con cualquier declaración que efectuó una persona interesada en un acto administrativo en el sentido de haberlo conocido, se tendrá por hecha la notificación y por surtidos sus efectos en la fecha en que hubiere manifestado que lo conoció, ya que en este caso es obvio que la persona interesado se informó del contenido del dicho acto, de modo tal que luego invoca o manifiesta conocerlo, por lo que no es necesario ya notificar algo que el propio interesado manifiesta conocer previamente”*.<sup>17</sup>

Finalmente en el procedimiento administrativo notificatorio se pueden distinguir dos momentos:

1.- El primero que se actualiza cuando se desarrolla materialmente el acto de notificación, considerándose fecha de notificación.

2.- El segundo se establece cuando la propia ley le otorga sus respectivos efectos a la notificación, es decir, cuando nace a la vida jurídica y se puede considerar que es en este

---

<sup>16</sup> Jiménez González, Antonio, Ídem.

<sup>17</sup> Ramírez Ruiz, Luis Eduardo, *Código Fiscal de la Federación Comentado y su Reglamento*, 7ª ed., México, Editorial PAC, 1993, p. 306.

momento cuando se estima que el particular ha sido informado del contenido de la resolución o acto administrativo.

En este orden de ideas, en torno a cuando surten efectos las notificaciones, estos se presentan en dos momentos distintos:

1.- Cuando se ha llevado a cabo la notificación, la misma surte sus efectos al día hábil siguiente a aquel en que fue realizada.

2.- La otra hipótesis se actualiza cuando el interesado manifiesta tener conocimiento del acto o resolución administrativa, y en este caso, se tiene por hecha la notificación y por surtidos sus efectos en la fecha en que se manifestó que se conoció dicho acto o resolución.

A manera de colofón podemos establecer que los efectos de la notificación son dos básicamente:

- El fundamental, que es dar a conocer al particular el contenido de un acto o resolución administrativa.
- El otro, por consecuencia, es activar el cómputo de los plazos legales para interponer los medios de defensa con que cuenta el particular, o para el cumplimiento de alguna obligación o requerimiento de la autoridad, esto último en su sentido más amplio.

En ese sentido el maestro Dionisio J. Kaye señala lo siguiente: “las notificaciones tienen pues, dos efectos importantes a saber:

1.- El que, el interesado conozca el contenido de una resolución o acuerdo administrativo.

2.- Para que los hechos, la resolución o acuerdo administrativo que se notifica produzca sus correspondientes efectos.

En ese sentido la notificación establece un vínculo entre la autoridad que la realiza y la persona notificada, cuando se es realizada en forma correcta, situación que produce los siguientes efectos:

- a) Produce la certeza legal de que la persona notificada conoce el hecho, acuerdo o resolución que se le notificó.
- b) Abre el plazo legal para que el notificado cumpla con la resolución de que se trata.
- c) Abre el plazo legal para la impugnación de la resolución notificación cuando esta cause agravio al interesado.
- d) Interrumpe el plazo de la prescripción y negativa ficta e impide la comunicación (que se le haga de su conocimiento al contribuyente) de la caducidad.

Cuando la notificación se hace en forma indebida o ilegal, se desprenden las siguientes consecuencias:

- a) Impide la apertura de todo plazo legal para el cumplimiento efectos e impugnación de la resolución indefinidamente notificada, puesto que no hay certeza en el conocimiento de la misma.

- b) No interrumpe el plazo o término de la caducidad, prescripción o negativa ficta.
- c) Coloca al interesado en la actitud legal de solicitar la nulidad de la notificación, en cuanto en forma indubitable manifiesta su conocimiento, respecto a la resolución o acuerdo indebidamente notificado.
- d) Provoca la reposición del procedimiento administrativo, a partir del momento o acto en que se incurrió en la nulidad de la notificación”.<sup>18</sup>

De lo expuesto anteriormente podremos concluir que la publicidad de los actos y por ende la notificación de los mismos constituyen un requisito de eficacia, lo que no significa que el acto administrativo y concretamente el acto fiscal no producen o generan consecuencias alguna en relación al destinatario del mismo sino hasta que le haya sido notificado.

En esa guisa, debemos decir que resulta medular el estudio de los efectos de la notificación, esto, en virtud de que a partir de este momento, es que los actos administrativos surgen a la vida y estos tienen una trascendencia material en los sujetos pasivos del Estado, por lo que debemos de comprender los alcances de las consecuencias de la notificación a fin de entender la maquinaria del sistema jurídico-fiscal.

### **2.1.3.5 Tipos de notificaciones**

De lo establecido en el artículo 134 del CFF se pueden derivar los tipos de notificaciones que existen en la materia fiscal.

- 1.- Personal.
- 2.- Por correo certificado con acuse de recibo.
- 3.- Mensaje de datos con acuse de recibo.
- 4.- Por correo electrónico con acuse de recibo.
- 5.- Por correo ordinario.
- 6.- Por telegrama.
- 7.- Por medio electrónicos.
- 8.- Por estrados.
- 9.- Por edictos.
- 10.- Por instructivo.

Esta clase de notificaciones son las obligatorias para la autoridad fiscal, cuando las lleva cabo en territorio nacional.

Sin embargo, el mismo precepto señala las clases de notificaciones cuando se vayan a efectuar o surtan sus efectos en el extranjero, es decir, las efectuadas a través de edictos.

---

<sup>18</sup> J. Kaye, Dionisio, *Derecho Procesal Fiscal*, 5ª ed., México, Editorial Themis, 1999, pp. 107-111.

Por lo que a continuación explicaremos cada una.

### 2.1.3.5.1 Notificación por buzón tributario (Medios electrónicos)

Resulta conveniente advertir que en materia de notificaciones, hasta hace poco, se llevaron a cabo reformas al Código Fiscal de la Federación (2013), así como a su correlativo Reglamento, previendo en dichas reformas, los avances tecnológicos, como materia de regulación en algunos aspectos de la materia fiscal, llámese pagos electrónicos, documentos digitales, notificaciones por correo electrónico.

Por lo anterior no pasa desapercibido lo señalado en el párrafo anterior, por lo que a efecto de exponer y desarrollar el tema en cuestión en todos sus aspectos, es que resulta menester transcribir el precepto legal que establece la notificación a los contribuyentes, a través del buzón tributario, en el artículo 17- K del Código Fiscal de la Federación.

**“Artículo 17-K.** Las personas físicas y morales inscritas en el registro federal de contribuyentes tendrán asignado un buzón tributario, consistente en un sistema de comunicación electrónico ubicado en la página de Internet del Servicio de Administración Tributaria, a través del cual:

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

**II.** Los contribuyentes presentarán promociones, solicitudes, avisos, o darán cumplimiento a requerimientos de la autoridad, a través de documentos digitales, y podrán realizar consultas sobre su situación fiscal.

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

Los avances tecnológicos al ser reconocidos por el Derecho, es que resultan adecuados, sin embargo consideramos que debieron establecerse reglas que permitan tener la certeza de que efectivamente el acto de que se trate fue notificado al interesado; es decir, que pueda existir constancia por cualquier otro medio por el que se pueda comprobar fehacientemente su recepción.<sup>19</sup>

En ese sentido el maestro Daniel Diep Diep señala que “En la práctica, pues, son las notificaciones personales el medio más frecuente de notificación. Los demás medios son de menor importancia para la mayor parte de los efectos prácticos habituales. Sin embargo, debe observarse que no constituyen en conjunto, un catálogo de opciones a utilizar, es decir, que puede elegir entre ellas la autoridad, pues su fracción II, prevé la notificación por correo o telegrama cuando se trate de actos distintos a los señalados para la notificación personal, es decir, que procederá únicamente cuando no se trate de citatorios, requerimientos, solicitudes de informes o documentos y actos administrativos recurribles, lo que la obliga a tener que emplear este medio de notificación y no el personal.”<sup>20</sup>

<sup>19</sup> Cfr. Lucero Espinosa, Manuel, Op. Cit., p. 112.

<sup>20</sup> Diep Diep, Daniel, *Exégesis del Código Fiscal de la Federación*, 3ª ed., México, Editorial PAC, 2001, p. 99.

Resulta importante señalar lo que la jurisprudencia emitida por los Plenos de Circuito han dictado al respecto del tema de las notificaciones por medios electrónicos, en particular, al buzón tributario.

**TERCERA RESOLUCIÓN DE MODIFICACIONES A LA RESOLUCIÓN MISCELÁNEA FISCAL PARA 2013 Y SUS ANEXOS 1, 1-A, 1-B Y 3, PUBLICADA EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN EL 14 DE AGOSTO DE 2013. SU REGLA II.2.10.5 QUE PREVE QUE LAS NOTIFICACIONES ELECTRÓNICAS POR DOCUMENTO DIGITAL SE REALIZARÁN A TRAVÉS DEL BUZÓN TRIBUTARIO, ES DE NATURALEZA AUTOAPLICATIVA.** La regla aludida establece que, para los efectos del artículo 134, fracción I, segundo párrafo, del Código Fiscal de la Federación, las notificaciones electrónicas por documento digital se realizarán a través del buzón tributario disponible en la página de Internet del Servicio de Administración Tributaria (SAT); que, previo a la realización de la notificación, al contribuyente le será enviado al correo electrónico proporcionado al SAT al momento de generar su firma electrónica, o bien, al que hubiera señalado para tal efecto, un aviso indicándole que en el buzón tributario se encuentra pendiente de notificación un documento emitido por la autoridad fiscal; y que los contribuyentes contarán con 5 días para abrir los documentos digitales pendientes de notificar pues, de no hacerlo, la notificación electrónica se tendrá por realizada al sexto día, contado a partir del día siguiente a aquel en el que fue enviado el referido aviso. Ahora bien, dicha regla es de naturaleza autoaplicativa, pues con su sola entrada en vigor actualiza en perjuicio de los contribuyentes la obligación de consultar permanentemente el correo electrónico proporcionado al SAT, para efectos de abrir los avisos de notificaciones pendientes, esto es, el deber de estar pendiente indefinidamente de los avisos que eventualmente pudiere enviarle la autoridad, al margen de que ésta los envíe o no al correo electrónico, pues este acto (enviar el aviso de notificación pendiente en el buzón tributario) no es condición necesaria ni suficiente de dicho deber, que nace, ipso iure, con la mera entrada en vigor de la norma.<sup>21</sup>

Resulta importante mencionar que la jurisprudencia en referencia alude principalmente a la naturaleza de la misma disposición, es decir, que las normas en materia de notificación, como lo es en este caso, el artículo 134, fue reformado en el 2013, tal como lo hemos venido señalado, con el objeto de dotar a la autoridad de mayores y amplias facultades para conseguir una mayor recaudación, claro ejemplo es el que corrobora esta jurisprudencia al señalar en la misma, una de las problemáticas que se vislumbran y que es, la confusión respecto a las cuestiones particulares de este medio de comunicación.

Cabe señalar que esta tesis se publicó el viernes 21 de agosto de 2015 a las 10:10 horas en el Semanario Judicial de la Federación y, por ende, se considera de aplicación obligatoria a partir del lunes 24 de agosto de 2015, para los efectos previstos en el punto séptimo del Acuerdo General Plenario 19/2013, por lo que aún sigue vigente el referido criterio y no se encuentra superado.

En ese sentido, de la jurisprudencia referida, debemos de atender que derivado de los avances tecnológicos, en relación directa con los cambios en las políticas públicas, es que a la administración pública, la han dotado de nuevas herramientas, a fin de cumplir de manera

<sup>21</sup> Cfr. PC.I.A. J/42 A (10a.), 2009793, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Décima Época, t. II, agosto de 2015, p. 1734.

óptima con los objetivos establecidos, por lo que estos instrumentos vienen a brindarle mayores armas a la autoridad a efecto de cumplir sus propósitos, y por otro lado, también otorgan seguridad jurídica a las partes involucradas, toda vez que permiten que el acto mismo sea mayormente transparente, concluyendo de manera particular a favor de los avances tecnológicos en materia de notificación.

### **2.1.3.5.2 Notificación personal**

Ahora bien, es preciso señalar en este momento que los puntos siguientes a estudiar serán en torno a la notificación personal, misma que resulta ser el tipo de notificación actualmente más recurrente, sin embargo, como ya se expuso previamente, el objetivo de la autoridad fiscal es dejar atrás este tipo de notificación para dar paso a la efectuada por los medios electrónicos.

#### **2.1.3.5.2.1 Actos administrativos susceptibles de notificarse por este medio**

Dentro del estudio que abordaremos respecto a los actos administrativos que son susceptibles de notificarse de manera personal, podemos encontrar los citatorios, requerimientos, solicitudes de informes o documentos, así como los actos administrativos recurrentes, aunque cabe precisar que los mismos, resultan estar cada día más cerca del desuso, en virtud de las últimas reformas al Código Fiscal de la Federación, en materia de notificación, puesto que ahora se ve con mayor frecuencia que los actos administrativos son notificados a través del Buzón Tributario.

#### **2.1.3.5.2.2 Citatorios**

Nuevamente tenemos que acudir al derecho procesal para poder determinar la naturaleza y conceptos en la materia fiscal.

La Enciclopedia Jurídica Mexicana del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la Universidad Nacional Autónoma de México no da una definición de citatorio, pero sí de citación.

La citación es un llamamiento judicial hecho a una persona determinada para que comparezca a un juzgado o tribunal en día y hora que se le señale para realizar alguna diligencia o tomar conocimiento de una resolución o reclamación susceptible de afectar sus intereses.<sup>22</sup>

Se define entonces a la cita y citación de la siguiente forma:

“CITA: Del latín *citare*, que significa señalamiento del día, hora y lugar para que comparezcan determinadas personas a efecto de que se practique algún acto procesal. De esta manera se cita a los testigos y a las partes.

CITACION: Por citación, se entiende el llamamiento que se hace de orden judicial a una persona para que se presente en el juzgado o tribunal en el día y hora que se le designa, bien a oír una providencia, o a presenciar un acto o diligencia judicial que pueda perjudicarla, bien a prestar declaración. La etimología de la palabra citación, cito, viene del verbo *cieo*, que

---

<sup>22</sup> Cfr. Instituto de Investigaciones Jurídicas, UNAM, *Enciclopedia Jurídica Mexicana*, 2ª ed., México, Editorial Porrúa, 2004, p. 130

significa mover, incitar, llamar a voces, vocito, porque la citación se hacía en un principio por voz del pregonero.”<sup>23</sup>

Retomando estas posturas, la connotación de estas definiciones es hacer un llamado a una persona determinada para que comparezca o se presente ante las oficinas de la autoridad, en este caso, la judicial, para que oiga, tome conocimiento o se lleve a cabo alguna diligencia que le interese. Es decir, en el caso del campo procesal, la citación se realiza para que se concurra o se presente la persona interesada ante la propia autoridad.

En este sentido, la citación se convierte en un medio de comunicación legal que posee la autoridad para que el particular se presente ante ella, pero sólo para dicho efecto, porque una vez en presencia de la autoridad, es cuando se le informa de alguna resolución o diligencia.

Consideramos pertinente señalar lo anterior, atendiendo a que en materia procesal se ha caracterizado a la citación como una clase de notificación, la cual desde nuestro punto de vista es inadecuada para la materia fiscal e incluso, también al requerimiento se le ha dado tal connotación, aun cuando no es así en esta última materia.

Es conveniente precisar que en materia fiscal, tratándose de la notificación personal, por correo certificado y electrónico, los actos a notificar pueden ser citatorios y requerimientos, es decir, se convierten en actos materia de notificación y no se consideran como una especie o clase de notificación, como lo hace la materia procesal.

Una definición de citatorio es:

“CITATORIO: Mandamiento o despacho mediante el que se cita o emplaza judicialmente.”<sup>24</sup>

Esta definición aplicada en materia fiscal, sería el acto por medio del cual se requiere a una persona para que comparezca en día, hora y lugar ante la autoridad administrativa a efecto de desarrollarse una determinada diligencia, tal como lo considera el Código Fiscal de la Federación en su artículo 134 fracción 1, al señalar a los citatorios como actos a notificar.

Es relevante mencionar que en materia fiscal los citatorios tendrían dos acepciones: una como acto administrativo susceptible de notificarse y otra como un acto de trámite o presupuesto, en casos de excepción, de la notificación personal.

Aclaremos que en la práctica, la autoridad fiscal no cita de manera habitual al contribuyente en sus oficinas para realizar alguna diligencia, por lo que excepcionalmente se daría el supuesto a que hace referencia el autor citado, y en tal caso, con el citatorio que sirve como presupuesto para la notificación personal se pudiera citar al particular para que se desarrolle la diligencia respectiva.

### **2.1.3.5.2. 3. Requerimientos**

El requerimiento es el acto administrativo por medio del cual la autoridad intima o compele a un particular para que haga o deje de hacer algo.

El ejemplo por antonomasia es el del requerimiento de pago, con el que inicia el Procedimiento Administrativo de Ejecución; además es importante señalar que por ser parte del procedimiento mencionado, su regulación está prevista en el Título y “De los

<sup>23</sup> Pallares, Eduardo, *Diccionario de Derecho Procesal Civil*, 5ª ed., México, Editorial Porrúa, 1966, pp. 313, 540.

<sup>24</sup> De Pina Vara, Rafael, *Diccionario de Derecho*, 10ª ed., México, Editorial Porrúa, 1988, p. 140.

Procedimientos Administrativos” Capítulo III “Del Procedimiento Administrativo de Ejecución”, del Código Fiscal de la Federación, por tanto su regulación se rige por disposiciones específicas del citado ordenamiento.

Otro ejemplo sería el de los requerimientos para el cumplimiento de obligaciones no satisfechas dentro de los plazos legales, los cuales causan al particular incumplido, honorarios, de conformidad con lo establecido en el cuarto párrafo del artículo 137 del Código Fiscal de la Federación, en relación con el 92 del Reglamento del referido dispositivo.

En relación a la legalidad de los referidos requerimientos, cabe señalar, como lo estableció la jurisprudencia VIII.2o.P.A. J/2 (10a.), emitida por los Tribunales Colegiados de Circuito, que en el caso de la notificación de los requerimientos de obligaciones omitidas, esta genera un cargo al contribuyente por concepto de honorarios, mismos que se deberá de señalar no en el requerimiento, sino hasta el momento de la notificación de la resolución determinante.

En realidad, tratándose de las notificaciones de los requerimientos para el cumplimiento de obligaciones omitidas, la autoridad de manera sistemática las lleva a cabo por correo certificado con acuse de recibo.

#### **2.1.3.5.2.4. Solicitudes de informes o documentos**

Un ejemplo de este tipo de actuación de la autoridad fiscal lo encontramos en el artículo 48 del Código Fiscal de la Federación:

Otro ejemplo de este tipo de solicitudes se presenta cuando la autoridad la efectúa con el fin de planear y programar actos de fiscalización.

Esta hipótesis se encuentra prevista en el artículo 42-A del Código Fiscal de la Federación.

#### **2.1.3.5.2.5. Actos administrativos recurribles**

En relación con este tipo de actos, es necesario hacer las aclaraciones y precisiones pertinentes.

En primer lugar, no todos los actos administrativos son recurribles, por lo que para que ello ocurra es necesario que los actos administrativos sean definitivos o que se establezcan en la ley como actos susceptibles de recurrirse, es decir, se deben prever como actos contra los que procedería el recurso respectivo.

En este sentido, los actos de trámite o procedimentales no serían recurribles, como ejemplo de éstos serían la orden de visita o el requerimiento de obligaciones omitidas. Aun cuando resulta conveniente destacar que tratándose de la fracción II del artículo 117 del mismo Código no es necesaria la calidad de definitividad para que sean recurribles, ya que los supuestos a que se refieren los distintos incisos que conforman la citada fracción son considerados actos de trámite porque forman parte del Procedimiento Administrativo de Ejecución.

Aclaremos que los actos de trámite en general, por sí mismos, no son susceptibles de recurrirse, pero sí pueden expresarse agravios en contra de ellos, cuando se impugna el acto administrativo definitivo con el que termina el procedimiento administrativo y del cual forman parte.

En el caso de la materia fiscal, los actos administrativos no recurribles, aparte de los actos de trámite, serían algunos de los actos que se establecen en la ley como causales de improcedencia o que los prohíbe como recurribles.

Otros actos que no son recurribles son los actos denominados de la administración, precisamente por no ser actos administrativos, como ejemplo se señalan las invitaciones que hacen las autoridades fiscales para corregir la situación fiscal de los contribuyentes.

Una vez hechas las precisiones y aclaraciones correspondientes, veamos cuáles son los actos recurribles.

El artículo 117 del CFF establece las resoluciones y actos administrativos contra los cuales procede el recurso de revocación.

Es preciso comentar que en relación a los actos administrativos recurribles, mismos que son notificables, esto no en todos los casos comparten ambas características, toda vez que existen diversos actos administrativos, que si bien es cierto, en efecto son notificables, lo cierto es que no son recurribles, de conformidad con la procedencia tanto del recurso de revocación, como del juicio contencioso administrativo, tales el caso, por citar algunos, los actos de cobro, derivado del inicio del Procedimiento Administrativo de Ejecución, o el oficio mediante el cual se designa al interventor con cargo a caja, etc., o cualquier otro oficio emitido por la autoridad, y que no cumple con el carácter de definitivo.

#### **2.1.3.5.2.6 Notificación al destinatario del acto o a su representante legal**

En primer lugar, debemos precisar que la notificación personal debe realizarse con el destinatario del acto administrativo a notificar o con su representante legal.

Es importante considerar este aspecto porque en el acta de notificación que para tal efecto se levante deberá constar el nombre y la firma del particular notificado

Tan importante es la circunstancia de que en la constancia de notificación se asiente el nombre de la persona con quien se entendió la diligencia, que es además necesario que se plasme la firma de dicha persona.

Es tal la relevancia que ante la negativa del particular de expresar que no es su firma, la carga de la prueba se revierte a la autoridad.

Hay que puntualizar que el mismo artículo 135 del CFF estipula que se recabará el nombre y la firma de la persona con quien se entiende la diligencia.

Esto es significativo para considerar legal una notificación, ya que con tales datos se prueba con quién se efectuó dicha diligencia y en el supuesto de que el destinatario del acto administrativo a notificar alegara que desconoce a dicha persona, esta declaración no sería suficiente para considerar ilegal la notificación, como lo determina el artículo 135 del Código Fiscal de la Federación.

Generalmente la identidad y la firma de la persona con quien se entiende la diligencia se prueba con la credencial para votar expedida por el ahora Instituto Nacional Electoral, aún cuando aclaramos que no es el único documento con el cual se pueda probar dicha identidad,

por lo que tal documento identificatorio deberá circunstanciarse cuando se asiente en el acta de notificación.

Por otro lado resulta conveniente señalar que para el caso de que la persona con la que se entiende la diligencia se niegue a decir su nombre y a firmar el acta de notificación, el artículo 135 del CFF en el último renglón de su primer párrafo establece:

“...Si ésta se niega a una u otra cosa, se hará constar en el acta de notificación.”.

Esto significa que en el acta que al efecto se levante, se deben asentar, el nombre y la firma de la persona con quien se entiende la diligencia notificatoria; sin embargo, si dicha persona se negara a proporcionar los mismos, el legislador estableció que esta circunstancia se debe hacer constar en la misma sin que ello afecte la validez de la notificación, es decir, que se consideraría efectuada y surtiendo plenos efectos jurídicos a partir del día hábil siguiente.

La problemática que ocasiona esta disposición es probar que sí se efectuó la diligencia de la notificación y que al finalizar la misma, la persona con la que se entendió esta diligencia se negó a proporcionar su nombre y no quiso firmar el acta de notificación.

Por lo que en el supuesto de que la persona con la que se realice la diligencia se niegue a proporcionar su nombre y a firmar, estimamos pudiera encuadrar en la hipótesis prevista en la fracción III del artículo 134, que establece la posibilidad de notificar por estrados “... cuando la persona a quien deba notificarse... se oponga a la diligencia de notificación...”

En este caso el particular deberá tener el cuidado de no incurrir en la hipótesis normativa de referencia. Aun cuando el artículo 135 no establece consecuencia alguna cuando la persona con quien se entienda la diligencia se negara a proporcionar su nombre y a firmar el acta de notificación, esto originará diversas y contradictorias interpretaciones.

La autoridad fiscal debe prever que la persona con quien se realice la diligencia debe ser un sujeto que goce y ejerza plenamente sus derechos, que sea mayor de edad y apto en sus facultades mentales.

Es fundamental puntualizar que el artículo 135 primer párrafo, en su último renglón, del Código en estudio abre posibilidades extremas de impunidad, de inseguridad y de falta de certeza en la actuación de la autoridad administrativa y muchas probabilidades también de que los particulares se sientan indefensos por la inseguridad jurídica que la misma disposición suscita.

En relación a la negativa de la persona a firmar el acta de notificación ya se ha sostenido por parte del Poder Judicial de la Federación criterio jurisprudencial, contenido en la tesis 217031, dictada por los Tribunales Colegiados de Circuito, derivada del amparo en revisión 120/91, que ante tal, la autoridad está facultada para circunstanciar los hechos inherentes.

Una cuestión interesante por sus repercusiones jurídicas, es la de señalar, para el caso de las personas morales, al representante legal en el acta de notificación y en el citatorio si tuvo lugar el mismo.

Tal formalidad reviste gran importancia, ya que su omisión pudiera ocasionar defectos en el acta de la notificación.

No se debe olvidar que las personas morales obran y actúan por medio de los órganos que las representan, sea cual fuere el nombre con el que se les denomine, de acuerdo con sus escrituras constitutivas, sus estatutos o la ley y los cuales devienen en representantes legales.

Cabe comentar que aún y cuando los dispositivos legales prevean el supuesto en el cual, al momento de solicitar la presencia del representante legal o contribuyente, y estos no se encuentren por alguna razón, y la respectiva diligencia se pueda entender con cualquier persona, previo a superar los requisitos de ley contenidos en el Código Fiscal de la Federación, esta posibilidad aún queda alejada de la realidad a la que nos enfrentamos los sujetos participantes en esta relación jurídico- fiscal, toda vez que en diversas ocasiones estas situaciones hacen casi imposible que las diligencias se lleven a cabo de una manera legal y debida.

### **2.1.3.5.2.7 Citatorio previo a la notificación**

Si bien el citatorio como parte integrante del procedimiento de la notificación personal, debiera ser una excepción, actualmente en la práctica se ha vuelto una regla.

Veamos qué señala el Código Fiscal de la Federación:

**Artículo 137.-** “Cuando la notificación se efectúe personalmente y el notificador no encuentre a quien deba notificar, le dejara 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”.

Del análisis de este artículo se deducen varios aspectos relevantes:

- 1.-** El citatorio únicamente puede surgir en virtud de no encontrarse el destinatario del acto a notificar o su representante legal, cuando el notificador lleve a cabo la diligencia de la notificación personal.
- 2.** Otro aspecto es que el destinatario del acto o su representante legal deberán esperar a una hora fija del día hábil siguiente para que se realice la notificación o, en su caso, deberán acudir dentro del plazo de seis días a las oficinas de las autoridades fiscales, para que se efectúe la diligencia de la notificación.
- 3.** Las modalidades que prevé el artículo en análisis deberán estipularse en el citatorio; esta consideración resulta de una interpretación de dicho precepto, misma que ya había sido observada por el Tercer Tribunal Colegiado del Sexto Circuito, en la tesis aislada 223981, dictada por los Tribunales Colegiados de Circuito.

Por lo que “Cuando la diligencia de notificación se lleve a cabo mediante citatorio, esta circunstancia deberá quedar asentada en el acta que se levante al momento de la notificación.”<sup>25</sup>

Es fundamental puntualizar que existe una excepción a la regla que establece el primer párrafo del artículo 137 del Código Fiscal de la Federación, regla prevista en los siguientes términos: “*en caso de no encontrarse a la persona a quien se deba notificar, se le dejará citatorio con la persona que se encuentre en el domicilio para que espere a hora fija del día*

---

<sup>25</sup> Jiménez González, Antonio, Op. Cit., p. 380.

*hábil siguiente o para que acuda a notificarse, dentro del plazo de seis días a las oficinas de las autoridades fiscales.”* La excepción la establece el mismo precepto en su segundo párrafo al señalar que:

*“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”.*

La razón de tal disposición obedece a la naturaleza de los actos administrativos que integran al Procedimiento Administrativo de Ejecución.

Es necesario recordar que uno de los primeros actos con el cual inicia el citado Procedimiento es el requerimiento de pago y acto seguido el embargo.

Como ya lo hemos mencionado anteriormente, al citatorio en materia fiscal se le puede considerar como un acto administrativo susceptible de ser notificado y también como un acto de trámite o presupuesto constitutivo, en algunos casos, de la notificación personal. Esta precisión es muy importante para no crear confusiones.

Es menester puntualizar que existen procedimientos administrativos específicos como las visitas domiciliarias y el Procedimiento Administrativo de Ejecución que, en el caso de sus citatorios, siguen reglas especiales; éstos siempre serán para que la persona a la que se le tenga que notificar un acto relativo a dicho procedimiento, espere en su domicilio.

Por su parte, la Jurisprudencia 2a. /J. 7/2011 (10a.), dictada por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación) ha establecido distinción entre la notificación de un acto administrativo definitivo y la de la orden de visita, aun cuando ésta es en un aspecto particular, incluso el del tipo de letra usado en su parte genérica y el utilizado en los datos específicos relacionados con el particular.

Tratándose de los citatorios que se originan cuando no se encuentra el visitado en una auditoría, ya la jurisprudencia ha logrado precisar una regla especial que se traduce en una formalidad que siempre se debe cumplir y que en el caso de omisión, la autoridad incurrirá en ilegalidad.

Aun con todo lo señalado, se puede apreciar que el artículo 137 como regla general no señala expresamente los requisitos y formalidades que debe contener el citatorio.

Por lo que atendiendo al ámbito espacial, se debe especificar en primer término el domicilio del citado, para establecer que es precisamente en donde se requirió su presencia y, en caso de ausencia, se le deja citatorio.

Es importante que el notificador, al circunstanciar su citatorio, haga alusión al requerimiento de la presencia del citado y a quién se le hizo; tal omisión pudiera ocasionar la ilegalidad de la propia notificación.

Bajo este contexto, sin considerar ser muy rigorista, resulta conveniente que el notificador asiente de cómo se cercioró que era el domicilio correcto, cabe señalar que se ha dado el

caso de que no se encuentra el notificador en el domicilio correcto, y en éste se lleva a cabo tal diligencia.

Por lo que se refiere al ámbito personal, es pertinente especificar en el citatorio la identidad de la persona con la que se deja el mismo, circunstanciando su nombre, el cargo que ostenta, la vinculación o relación que tenga con la persona a la que se tenga que notificar y con qué documento se identifica. No debe olvidarse circunstanciar el requerimiento de la persona del destinatario del acto o de su representante legal.

De manera concluyente podemos decir que el citatorio se tiene que efectuar cuando la persona a la que se le tenga que notificar personalmente no se encuentre en el domicilio en el momento en que se pretenda efectuar dicha diligencia por el notificador.

Cabe destacar que si al iniciar el procedimiento notificadorio se localiza al destinatario del acto a notificar o a su representante legal, deberá efectuarse la notificación sin necesidad obviamente de citatorio.

Es conveniente mencionar que si en la diligencia de la notificación el destinatario del acto a notificar o en su caso su representante legal no logran acreditar su identidad o representación, esto ocasionará que el notificador deje citatorio, sobre todo tratándose de personas morales.

Cabe hacer el comentario, que a diferencia de otras disciplinas del derecho, en el caso del derecho fiscal, el procedimiento a efecto de llevar una diligencia de notificación, se encuentre precedida de un citatorio, lo cual, permite otorgar mayor seguridad jurídica al contribuyente, en virtud de que esto permite que la autoridad anticipe la diligencia y esté en condiciones de atenderla, lo que en conclusión permite un equilibrio entre las facultades de la autoridad y las obligaciones de los contribuyentes.

### **2.1.3.5.2.8 Acta de notificación (Ejecución de diligencia)**

Una vez analizado lo anterior, describamos el procedimiento notificadorio brevemente para ubicarnos en el tema del acta de la notificación y su diligencia.

Como ya lo hemos reiterado, el procedimiento de notificación inicia cuando se presenta el notificador en el domicilio de la persona a quien va a notificar un acto o resolución administrativa, sea al destinatario o a su representante legal, por lo que una vez requerida la presencia de estos últimos, el notificador procederá a notificar si se presentan éstos; de no ser así y se presenta un tercero, a éste se le dejará citatorio para que esperen, cualquiera de los dos, a una hora fija del día hábil siguiente o para que acudan a notificarse dentro del plazo de seis días hábiles a las oficinas de las autoridades fiscales.

Precisado lo anterior, en la diligencia de la notificación se deberá elaborar el acta respectiva, siendo que el acta no es más que un documento escrito en donde se asientan hechos u omisiones relativos a actuaciones administrativas, como sería el caso de la notificación.

Por lo que “La autoridad que lleva a cabo la diligencia de notificación personal debe levantar un acta en la que se haga constar las formalidades y demás eventos acaecidos durante la práctica de la misma tal y como lo prevé el artículo 135 del Código Fiscal de la Federación en su primer párrafo, por lo que entonces el acta de notificación constituye la

prueba idónea y única para acreditar las formalidades observadas por la autoridad durante la práctica de la notificación.”<sup>26</sup>

El único precepto que hace alusión al acta de notificación es el artículo 135 del Código Fiscal de la Federación, el cual en su primer párrafo establece:

**Artículo 135.-** “Las notificaciones surtirán sus efectos al día hábil siguiente en que fueron hechas y a! 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”.

Por lo que podemos destacar lo siguiente:

En primer lugar, existe la obligación de entregar copia del acto administrativo a notificar; desde nuestro punto de vista, debiera ser el original de dicho acto.

El artículo señala que el acto referido deberá entregarse al titular del acto administrativo a notificar, o en su defecto, a su representante legal. Si no se encontrase ninguno de los dos, aun cuando les hayan dejado citatorio previo, la copia de dicho acto se entrega a la persona con quien se entiende la diligencia de la notificación, sin que esto último haya sido previsto por el legislador, ya que ninguna disposición de las que regula el trámite del procedimiento de notificación existe referencia.

Resulta obvio considerar que el acto administrativo se entregara en copia a la persona con la que se efectuó la notificación sea este o no el destinatario del acto o su representante legal.

También se destaca del precepto en análisis que no contempla que se le deba dejar el acta de notificación a la persona con la que se desarrolle la diligencia de la notificación, sólo estipula que se elaborará un acta de notificación; sin embargo, es necesario que se le entregue al destinatario o a la persona con la que se entienda la diligencia, ya sea en original o copia, un acta de notificación.

#### **2.1.3.5.2.9 La supletoriedad de las normas aplicables**

Aun cuando quisiéramos considerar que en el caso de la diligencia de la notificación se pudiera dar la supletoriedad de la legislación adjetiva civil en términos del artículo 5o. del Código Fiscal de la Federación, ello no sería posible por dos circunstancias:

**Primero:** Porque existe una opinión generalizada de que en el Código Fiscal de la Federación hay una regulación exhaustiva en relación con el trámite de la notificación, la cual evidentemente no es cierta.

**Segundo:** Porque en la legislación procesal civil, relativa al acta de notificación, no establece su entrega al destinatario del acto a notificar, por lo tanto no se puede suplir algo si en la ley suplente tampoco existe regulación eficiente en relación con la figura con la que se pretende subsanar la deficiencia.

---

<sup>26</sup> Jiménez González, Antonio, Op. Cit., p. 381.

Respecto de ello, el Segundo Tribunal Colegiado del Cuarto Circuito ya se ha pronunciado en el sentido de considerar que el cuerpo normativo que debe de suplir las deficiencias del Código Fiscal de la Federación, es en todo caso, el Código Federal de Procedimientos Civiles.

En efecto, cabe hacer el comentario, que si bien es cierto, tal y como lo establece el propio artículo 5 del Código Fiscal de la Federación, existe una supletoriedad a efecto de interpretar las disposiciones, misma que refiere deberá ser a través del derecho federal común, lo cierto es que no escapa a la vista que la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo se deba aplicar en el juicio de nulidad, sin embargo atendiendo a las reglas del derecho común es que la materia, la fiscal, debe de sujetarse al contenido y disposiciones regulatorias del Código de Procedimientos Civiles Federales, únicamente de manera supletoria.

### **2.1.3.5.2.10 Identificación de los notificadores.**

Por otra parte, resulta conveniente precisar si es necesario que los notificadores se identifiquen o en su caso demuestren dicho carácter. Además esta circunstancia debe asentarse en el acta de notificación respectiva.

Es importante destacar que no es obligatoria la identificación de los notificadores y mucho menos circunstanciar la misma en el acta de notificación; sin embargo, en la práctica se asienta el documento identificatorio de los mismos, lo anterior de conformidad con lo establecido en los artículos 134, 136 y 137 del Código Fiscal de la Federación.

Referente a los efectos de la notificación, como ya hemos mencionado, tiene dos momentos: el primero es cuando se lleva a cabo la notificación de manera material, y el segundo se da cuando surte sus efectos, el cual es el día hábil siguiente al que ésta fue realizada.

Así, el artículo 135 del Código Fiscal de la Federación establece que:

“...Cuando la notificación la hagan directamente las autoridades fiscales...”

Dicha expresión ha ocasionado confusiones, incluso algunos tratadistas, como Diep Diep, ha manifestado que: “Todas las notificaciones en esta materia son efectuadas por las autoridades fiscales, de tal forma que resulta engañoso ese “cuando” condicional que se contiene en la segunda frase de su primer párrafo.”<sup>27</sup>

El Jurista antes mencionado hace referencia a las notificaciones que las autoridades fiscales realizan de manera personal y directa.

Sin embargo, recordemos que las notificaciones se pueden hacer a través del Correo Certificado u Ordinario, a cargo del Servicio Postal Mexicano, o por medio del Telegrama, cuyo responsable es la Oficina de Telégrafos, siendo del todo legal la práctica de este tipo de notificaciones, aún y cuando no sean tan comunes, lo que nos lleva a concluir que si bien es cierto, en la práctica este tipo de notificaciones no son lo más eficientes, si vienen a dotar al procedimiento en sí de herramientas a fin de darle a conocer al contribuyente el acto.

Sin embargo, la notificación por correo sino cumple con lo dispuesto en el artículo 42 de la Ley del Servicio Postal Mexicano resulta ilegal, mismo que establece el requisitos mediante el cual el referido Servicio Postal, recaba en un formato especial la firma de recepción de los

---

<sup>27</sup> Diep Diep, Daniel. *Op. Cit.*, p. 463.

documentos, que contienen el acto de autoridad, siendo que tal acuse de recibido, sirve de constancia para la autoridad, al respecto el artículo en referencia establece lo siguiente:

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

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

### **2.1.3.5. 2.11 Autoridades competentes para notificar**

La competencia de las autoridades fiscales para notificar está prevista en el Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, por lo que refiriéndonos a la competencia subjetiva, es decir, atendiendo al sujeto en el que se ejercerán las facultades señaladas en el Reglamento Interior respectivo.

Estos sujetos se encuentran previstos en el Apartado B, fracciones de la 1 a la XV del artículo 19 del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria; entre éstos podemos destacar los siguientes: la Federación, los Estados de la República, el Distrito Federal, (hoy Ciudad de México) los Organismos Descentralizados y las Empresas de Participación Estatal Mayoritaria de las Entidades Federativas, los partidos políticos y asociaciones políticas legalmente reconocidos, etcétera.

Hemos mencionado las unidades administrativas generales del SAT que tienen directa relación con el tema de la impugnación de las notificaciones en materia fiscal.

Por lo que aclaramos que dichas unidades administrativas constan o se encuentran constituidas también por otras a nivel local, con la misma competencia material.

#### **2.1.3.5.2.12 Elaboración del acta de notificación**

En relación con lo expuesto anteriormente, existe la obligación de elaborar un acta de notificación, que si bien es cierto, esto se deriva de una interpretación muy amplia del artículo 135 del Código Fiscal de la Federación, no especifica cómo debe ser elaborada y el contenido mínimo que debe prever dicha acta.

Debemos señalar que como tal no existe obligación de elaborar un acta, en términos literales en el precepto en análisis, sin embargo los criterios jurisprudenciales infieren que se debe elaborar un acta de notificación, como lo señala el primer párrafo del artículo 135 del Código Tributario Federal, “...se hará constar en el acta de notificación”.

De aquí partimos que se debe elaborar un acta de notificación, y no como lo manifiesta la Tesis de referencia, en la que se hace alusión al artículo 137 del mismo Código, que establece que el supuesto mediante el cual, la autoridad fiscal solicite la presencia del contribuyente o representante legal y este no se encuentre, entregara un citatorio a la persona que entiende la diligencia, a fin de que se constituya al día hábil siguiente o en su defecto acuda a notificarse dentro de los seis días posteriores, o la autoridad notificará por el Buzón Tributario el citatorio en comento.

Sin embargo, de manera frecuente los Tribunales hacen alusión al artículo 137 referido cuando se trata de la elaboración del acta.

### **2.1.3.5.2.13 Fecha y hora de la notificación**

El artículo 135 del Código Fiscal de la Federación en su primer párrafo, segunda parte, menciona que “Cuando la notificación la hagan directamente las autoridades fiscales o por terceros habilitados, deberá señalarse la fecha en que ésta se efectúe”.

El asentamiento de este requisito en el acta de notificación resulta obvio porque la importancia del mismo deriva de su relevancia jurídica, aunque no se debe olvidar que cuando se efectúe la notificación al día hábil siguiente surtirá sus efectos, lo cual incide para el cómputo del plazo para realizar lo que la determinación de la autoridad administrativa ordena, solicita, requiere, etc., o en su caso, para impugnar dicha determinación.

En este orden de ideas el dato de la fecha servirá para conocer si la diligencia de la notificación se realiza en día hábil, porque de lo contrario resultará ilegal dicha actuación.

Es importante destacar que la existencia de días hábiles o inhábiles para efectos administrativos y para efectos de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, se debe distinguir.

Otro aspecto importante en el procedimiento de la notificación y que al igual que la fecha es relevante, es la hora de la notificación, tanto para el particular como para la autoridad. Al primero, le va a ser útil para verificar si en dicha hora la autoridad podía válidamente ejercer su facultad de notificar, y para la autoridad, para saber la hora en que se practicó la diligencia registrar un control de sus actuaciones y si se ajustaron a lo preceptuado por la ley.

Es importante señalar que ningún precepto de los que regula el procedimiento de la notificación, establece que deberá registrarse la hora en el acta de notificación, a pesar de que el tiempo es útil para conocer si la actuación notificatoria se hizo de acuerdo con lo dispuesto por la ley.

### **2.1.3.5.14 Lugar de la Notificación**

Resulta importante mencionar que “En primer término, debe advertirse que en su primer párrafo, del artículo 137 del Código Fiscal de la Federación, es congruente con la tesis de la notificación personal aun cuando se cumpla en las oficinas de las autoridades, pero ello no significa que sea procedente con respecto a personas morales, toda vez que dicho párrafo refiere a las personas que se presentan en las oficinas de las autoridades siendo obvio que las únicas personas que pueden hacerse presentes en dichas oficinas son las personas físicas pues la naturaleza abstracta de las personas morales es un impedimento obvio para que así sea y no cabe suponer que la presencia de sus socios o accionistas o de sus representantes legales justifiquen tal acción en virtud de que sólo pueden representar acreditadamente a la empresa dentro del domicilio fiscal de ella y no así en todas partes, pues de ninguna forma puede suponerse investidos de la personalidad jurídica de aquella cuando la propia Ley General de Sociedades Mercantiles precisa que las sociedades son independientes de los socios que las integran.”<sup>28</sup>

---

<sup>28</sup> Diep Diep, Daniel. *Op. Cit.*, pp. 465-466.

Generalmente las personas físicas se presentan para que les notifiquen en las oficinas de las autoridades, cuando suponen que el acto a notificar contiene alguna determinación favorable, lo cual es muy difícil que se actualice en la práctica de la notificación.

Respecto de la afirmación del maestro Diep Diep, en el sentido de que ese precepto es aplicable para las personas físicas porque en el caso de las personas morales, sus representantes legales sólo pueden representar a la empresa dentro de su domicilio fiscal y no en todas partes. Esta postura es inapropiada porque puede suceder que voluntariamente los representantes de una persona moral se presenten en las oficinas de las autoridades fiscales para solicitar se les notifique alguna resolución administrativa.

Cabe mencionar que en la práctica sucede que los representantes legales de dichas personas realizan actividades representándolas fuera de su domicilio fiscal, porque atendiendo a la naturaleza de su trabajo, los representantes legales casi siempre realizan sus acciones fuera de su domicilio.

Por otra parte, el segundo párrafo del artículo 136 del Código Fiscal de la Federación señala:

*“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.”*

Este artículo hace alusión al Registro Federal de Contribuyentes, por ello es pertinente señalar en qué precepto se establece el Registro.

Así, tenemos que el artículo 27 del Código Fiscal de la Federación establece:

*“Las personas morales, así como las personas físicas que deban presentar declaraciones periódicas o que estén obligadas a expedir comprobantes por/as actividades que realicen, deberán solicitar su inscripción en el registro federal de contribuyentes del Servicio de Administración Tributaria, proporcionar la información relacionada con su identidad, su domicilio y en general sobre su situación fiscal, mediante los avisos que se establecen en el Reglamento de este Código. Asimismo, las personas a las que se refiere este párrafo estarán obligadas a manifestar al Registro Federal de Contribuyentes su domicilio fiscal; en el caso de cambio de domicilio fiscal, deberán presentar el aviso correspondiente, dentro del mes siguiente al día en que tenga lugar dicho cambio salvo que el contribuyente se le hayan iniciado facultades de comprobación y no se le haya notificado la resolución a que se refiere el artículo 50 de este Código, en cuyo caso deberá presentar el aviso previo a dicho cambio con 5 días de anticipación. La autoridad fiscal podrá considerar como domicilio fiscal del contribuyente aquél en que se verifique alguno de los supuestos establecidos en el artículo 10 de este Código, cuando el manifestado en las solicitudes y avisos a que se refiere este artículo no corresponda a alguno de los supuestos de dicho precepto”.*

Este artículo señala de manera específica que el domicilio fiscal, de acuerdo con el artículo 10 del Código Fiscal de la Federación, es el que se debe manifestar y señalar para efectos del Registro Federal de Contribuyentes, por ello es fundamental conocer cuál es el domicilio fiscal tanto de las personas físicas como morales.

El artículo 10 del Código Tributario Federal establece:

“Se considera domicilio fiscal:

**I. Tratándose de personas físicas:**

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

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

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

**II. En el caso de personas morales.**

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

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

Quando los contribuyentes no hayan designado un domicilio fiscal estando obligados a ellos, 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.”

Se considera acertada la interpretación del Tribunal referente a la posibilidad de notificar al interesado en un diferente domicilio a aquel que se señala para efectos del Registro Federal de Contribuyentes. Sin embargo, es inadecuado que se condicione que de manera indubitable, la autoridad se cerciore que aquél es el nuevo domicilio del particular.

Por lo tanto, se debe considerar que en cualquier lugar puede ser válida la notificación, siempre y cuando se realice con quien deba entenderse dicha diligencia.

Claro es que está circunstancia es muy difícil que se actualice en la realidad, debido a la dificultad de encontrar al titular del acto administrativo o a su representante legal, pero cabe hacer la aclaración que de llevarse a cabo en tales condiciones, la notificación será legalmente válida.

Esta postura no coincide con la referida, ya que “El abrir la puerta para notificar en donde sea —que es lo que muy concretamente pretende convalidar dicho párrafo—, significa faltar a las reglas en materia domiciliaria y dejar de lado el registro mismo para el ejercicio legal de las actividades de los contribuyentes, que lo son, precisamente, por haberse empadronado. Tal convalidación de la arbitrariedad, por ende, incide en el ámbito de la impugnación por inconstitucionalidad”.<sup>29</sup>

---

<sup>29</sup> Diep Diep, Daniel, Op. Cit., p. 466.

Respecto a este tema, resta comentar que el domicilio señalado por los sujetos pasivos de la relación jurídico-tributaria, ante el Registro Federal de Contribuyentes, resulta ser un tema de suma importancia, toda vez que en la práctica se tienen muchos actos pendientes, por razón de haber sido controvertidos, o por el hecho de no poder localizar al contribuyente (o deudor), derivados de las maniobras legales producidas por los contribuyentes, a efecto de eludir la acción de la autoridad, sin embargo, con las nuevas reformas tanto al Código Fiscal de la Federación, como a la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, es que resulta en una concatenación, que permite que la autoridad fiscal, tal y como se ha venido señalando, tenga mayores herramientas y pueda llevar a cabo las acciones encomendadas, en este caso, notificar.

#### **2.1.3.5.2.15. Aspectos relevantes en relación al citatorio previo a la notificación personal.**

El artículo 137 del Código Fiscal de la Federación contempla el procedimiento de la notificación personal, misma que se refuerza con lo previsto por los artículos 135 y 136 del citado Código.

Como ya se ha analizado, lo ideal es que en un primer intento, cuando se presente el notificador en el domicilio del destinatario del acto a notificar, se haga la notificación con él, sin embargo en la práctica, la regla general es dejar citatorio para llevar a cabo la notificación, por lo que esta situación ha ocasionado diversos problemas que consideramos conveniente analizar y además, conocer lo que los Tribunales manifiestan al respecto.

Por lo que “El citatorio es mucho más importante de lo que suele suponerse. Su primera particularidad es la facultad misma que el legislador le otorga al notificador para constituirse en citante. Más allá de la simple función de mensajero —que es a lo que se le suele suponer reducido por el hecho de limitarse a llegar y entregar el documento a cambio de la firma y datos del notificado en el acta respectiva, y de la que también debe dejar copia— aquí se transforma, al ejecutar el acto de citar, en un mandante investido de autoridad para hacerlo, pese a que su actuación sólo consista en poder citar para un acto concreto”.

Desde nuestro punto de vista este precepto de donde deriva la misma no establece la consecuencia; cuando el particular requerido no acude dentro del plazo de los seis días para notificarse en las oficinas de las autoridades fiscales, lo que refleja que hubo omisión del legislador para establecer alguna consecuencia ante la falta de comparecencia del particular.

Otro aspecto a tomar en cuenta es la circunstancia de que el notificador debe iniciar su diligencia a la hora del día hábil siguiente que haya precisado en el citatorio. Esto tiene repercusión jurídica, porque en caso de que no se inicie a la hora que se fijó para tal efecto, la notificación se considerara ilegal.

Otro dato importante es precisar en el citatorio que se requirió la presencia de la persona a notificar o en su caso al representante legal, esto último con mayor razón tratándose de personas morales, por lo que de no hacerse tal señalamiento en el citatorio, éste será ilegal.

Una de las prácticas cotidianas y continuas de los notificadores es que para ahorrar tiempo y esfuerzo en su función dejan el citatorio con fecha anterior el mismo día que elaboran el acta de notificación, por lo que ello no sería problema, siempre y cuando el notificado no se impugne por la forma en que se desarrolla la notificación, toda vez que en caso contrario, el particular lo alegará como un vicio de la diligencia de notificación.

Cabe señalar que se han presentado casos en los cuales algunos particulares que participan en la modalidad del citatorio previo la aceptan, pero en el acto expresan que en el mismo día en que se practicó la diligencia también recibieron el citatorio, mismo que se convierte en una prueba fehaciente de ilegalidad a favor del notificado.

#### **2.1.3.5.2.16 Aspectos relevantes en relación a la notificación personal**

Otra situación que es poco frecuente que se lleve a cabo en la práctica, pero que se ha dado, es la circunstancia de que los datos que se contienen en las actas de notificación difieren de las contenidas en la resolución administrativa que se pretende notificar.

Se dice lo anterior, toda vez que existe la posibilidad sustentada en la ley de que la notificación puede ser válida, siempre y cuando se haga con la persona a la que se deba notificar, no importando dónde se haga ésta, por lo que no se descarta el hecho de que tiene que anotarse el lugar donde se efectuó la notificación.

Dicha formalidad es fundamental porque si el notificador se cerciora correctamente del domicilio notificado, en la subsecuente etapa o momento de la diligencia es innecesario que compruebe el domicilio.

En el caso de copropietarios, la notificación es válida si sólo se realiza con uno de ellos, siempre y cuando sea el representante común.

Asimismo, no habría que olvidar que la idea de dejar sin efectos una notificación, no sólo es con la finalidad de determinar la oportunidad de presentar el recurso administrativo o la demanda de nulidad, sino que también tiene un alcance o propósito de atender a la legalidad del acto impugnado.

Una cuestión importantísima es la de precisar con la mayor certeza si existe la posibilidad de notificar por instructivo, cuando no se encuentra la persona a notificar y con la que se entiende diligencia noticatoria se niega a recibir la notificación.

#### **2.1.3.5.3 Notificaciones extraordinarias**

La autoridad a fin de dar cumplimiento a los objetivos encomendados, es que se le ha dotado de diversas herramientas, tanto en la notificación de sus actos, como en otros ámbitos, como lo son, al momento de llevar a cabo las facultades de comprobación por mencionar alguno, sin embargo, en el caso del siguiente apartado, este tipo de notificaciones, ya habían sido previstas por la autoridad, sin embargo, al no ser tan usuales en su aplicación, es que se tornan como extraordinarias, esto es que, no llegan a ser tan usuales como la notificación personal, que aunado a lo anterior, resulta ser la notificación hasta el momento de mayor eficacia; se dice hasta este momento, toda vez que con la entrada en vigor de las reformas a las disposiciones fiscales, las notificaciones por medios electrónicos, quizá, (será lo más probable) desplacen a este tipo de notificaciones, lo cual, traería mayor certidumbre jurídica para las partes involucradas en la relaciones jurídico tributaria.

##### **2.1.3.5.3.1 Por correo certificado con acuse de recibo**

Por este medio se notifican los mismos actos que también son notificados de manera personal y ello está estipulado en artículo 134 fracción I del Código Fiscal de la Federación.

Al respecto debemos señalar que una de las diferencias de la notificación personal, respecto de la notificación por correo certificado con acuse de recibo es que en esta última no es la autoridad fiscal quien la realiza sino un ente público distinto, denominado Servicio Postal Mexicano.

Resulta preciso señalar que el primer aspecto que podemos destacar es que en el caso de este tipo de notificación no resulta aplicable lo del citatorio previo en caso de no encontrarse el destinatario, es decir, el titular del acto administrativo a notificar o su representante legal.

Al respecto, la ley es clara al establecer de manera categórica que registrara en un documento o tarjeta especial la firma del destinatario, el cual no puede ser otro que el titular del acto o su representante legal.

En este caso no existe tampoco la posibilidad de obtener constancia de notificación, puesto que la tarjeta o documento especial donde se recaba la firma del destinatario o representante legal se entrega al remitente, es decir, a la autoridad fiscal, a la cual le sirve como constancia de haberse efectuado la notificación por este medio.

Al respecto los tribunales Colegiados de Circuito se han pronunciado a través de la jurisprudencia XIX.1o.A.C. J/23, en la cual exponen que de conformidad con lo establecido con los artículos 42, 59, fracción I y 61, fracción I de la Ley del Servicio Postal Mexicano, y el artículo 67 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo Federal, este tipo de notificación surte todos sus efectos, si en el acuse mediante el cual se le entrega la documentación, este inserta el nombre de la persona quien atendió, señalando su calidad, así como su firma.<sup>30</sup>

### **2.1.3.5.3.2 Por correo ordinario o telegrama**

La autoridad utiliza estos medios para hacer del conocimiento de los particular actos no susceptibles de impugnarse, tales como: invitaciones, recibos oficiales, así como los enviados, con motivo del programa de apoyo a deudores del fisco federal, por lo que dichos actos pueden considerarse como actos de la administración y no como actos administrativos. Por esta razón es posible que tanto su regulación como su trámite no impliquen situaciones problemáticas.

Por otra parte el telegrama ha sido definido como despacho telegráfico o un impreso que lleva escrito el mensaje telegráfico que se envía a un destinatario.

Cabe mencionar que este medio de comunicación sirve para transmitir mensajes, datos, o información de manera rápida y a distancia, por lo que se ha acostumbrado a que todos los mensajes sean cortos y precisos.

---

<sup>30</sup> Cfr. XIX.1o.A.C. J/23, 163079, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, t. XXXIII, enero de 2011, p. 3006.

Este medio es poco utilizado por la autoridad fiscal, sin embargo, aún se encuentra previsto en el Código Fiscal de la Federación como una forma más de la que dispone para notificar actos que no tengan una trascendencia jurídica que implique en algún momento una controversia.

En resumen, la autoridad fiscal, como cualquier otro particular, puede solicitar el servicio postal de correo ordinario para enviar un acto administrativo o de la administración y el personal del Servicio Postal Mexicano se encarga de entregar al destinatario, sin que para ello exista alguna constancia registrada de que realmente se hizo al destinatario.

En ese sentido, respecto al telegrama, la Oficina de Telégrafos es quien se encarga de recibir la información y esta la transmite de manera rápida a distancia.

Cabe aclarar que en este caso no se envía en sí o de manera material los actos a que hemos hecho referencia, sino únicamente el persona de la Oficina Telegráfica forma el contenido de dichos actos, es decir, lo que está escrito lo envía a su destinatario son que este en este caso tampoco quede constancia de la recepción de la citada información.

### **2.1.3.5.3.3. Notificación en el Procedimiento Administrativo de Ejecución (el instructivo)**

Las notificaciones personales, por correo certificado con acuse de recibo, el ordinario y el telegrama son consideradas ordinarias en virtud de su utilización general y cotidiana en la actividad administrativa.

Ahora bien, por el contrario, la utilización del instructivo para notificar un acto dentro del Procedimiento Administrativo de Ejecución, de los estrados y los edictos se efectuara cuando se presenten situaciones o circunstancias excepcionales, de ahí que a este tipo de notificaciones se les caracterice como extraordinarias.

Se puede inferir que únicamente tratándose de los actos relativos al Procedimiento Administrativo de Ejecución, su notificación se puede efectuar por medio del instructivo bajo las condiciones y supuestos aludidos y por lo que señala la fracción V del artículo 134 del Código Fiscal de la Federación que establece: “Por instructivo, solamente en los casos y con las formalidades a que se refiere el segundo párrafo del artículo 137 de este Código”.

Ahora bien, debemos señalar que deben de concurrir por lo menos las siguientes circunstancias o causales para que surta la hipótesis de notificar por instructivo, las cuales vienen a ser las siguientes:

- 1.- Haber dejado citatorio con la persona que se haya encontrado en el domicilio del particular destinatario del acto referente al Procedimiento Administrativo de Ejecución.
- 2.- Que la persona citada o su representante legal no hubieren esperado en la hora y día señalado en el citatorio.
- 3.- Que la persona que se encuentre en el domicilio se niegue a recibir la notificación o que no se encuentre nadie en el domicilio a quien pueda entregarse la notificación.
- 4.- Que los vecinos se nieguen a recibir la notificación.

Al respecto, en este tipo de notificación, podemos comprender que el uso de instructivo se ha utilizado para el caso de la práctica de diligencias del Procedimiento Administrativo de Ejecución, sin embargo, como ya hemos venido señalando, el uso de las nuevas tecnologías han venido a hacer prevalecer el uso de las nuevos tipos de notificación por medios electrónicos, por lo que no debe de resultar extraordinario el hecho de que este tipo de notificaciones, como lo es el caso del instructivo quede rezagado en su uso.

#### **2.1.3.5.3.4. Notificación por estrados**

El artículo 134, fracción III establece: “Por estrados, cuando la persona a quien deba notificarse no sea localizable en el domicilio que haya señalado para efecto 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.”

Ahora bien, esta clase de notificación se hará cuando:

- 1.- No sea localizable en el domicilio que haya señalado para efectos del registro federal de contribuyentes.
- 2.- Se ignore su domicilio o el de su representante.
- 3.- La persona a quien deba notificarse desaparezca después de iniciadas las facultades de comprobación.
- 4.- La persona a quien deba notificarse se oponga a la diligencia de la notificación.
- 5.- La persona se coloque en el supuesto previsto en la fracción V del artículo 110 del Código Fiscal de la Federación, es decir, que desocupe el local sin presentar aviso de cambio de domicilio en los casos que especifica dicho precepto

Ahora bien, debemos señalar que la formalidad o fase de la notificación por estrados, será el acuerdo de notificación por estrados, el cual deberá integrarse en el expediente respectivo.

Luego entonces, el trámite de la notificación por estrados está prevista en el artículo 139 del Código Fiscal de la Federación, el cual establece que el documento que se pretende notificar estaría fijado durante quince días consecutivos en un sitio abierto al público de las oficinas de la autoridad que efectúe la notificación, además se publicará durante el mismo plazo en la página electrónica que al efecto hayan establecido las autoridades fiscales.

#### **2.1.3.5.3.5. Notificación por edictos**

La fracción IV del artículo 134 del Código Fiscal de la Federación establece este tipo de notificación:

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

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

De lo establecido en la fracción IV del artículo 134 del citado Código Fiscal de la Federación podemos establecer la causal, que es cuando la persona a quien deba notificarse hubiera fallecido y no se conozca al representante de la sucesión.

Es de suma importancia verificar con los medios de prueba apropiados, el hecho del fallecimiento del destinatario del acto administrativo a notificar, porque de ello resulta la actualización de la hipótesis normativa prevista en el precepto en análisis; aun cuando aclaramos que si bien es lo esencial para que se presente este tipo de notificación, resulta indispensable que se dé la condición del desconocimiento del representante de la sucesión, porque si se conoce a este último no se surtirá la causal en estudio.

En materia fiscal, este medio de notificación ha sido poco utilizado por la autoridad y en tal sentido su cuestionamiento no ha provocado pronunciamiento por parte de los Tribunales Federales.

Cabe señalar que esta clase de notificación funciona perfectamente en países de muy reducido analfabetismo o donde los ciudadanos que saben leer tienen la disciplina de consultar la publicación oficial diaria o alguno de sus diarios nacionales, pero donde los ciudadanos casi no leen o el analfabetismo es notorio, dicho medio de notificación pública es prácticamente inoperante, por lo que en ese sentido, el Código Fiscal de la Federación ha quedado rezagado del progreso, siendo que podría preverse el empleo de la televisión o de las redes porque bien podría precisarse que se trata de notificaciones colectivas y no mezclarlas con las individuales a las que atienden estos últimos conceptos.

Finalmente resulta importante señalar que con la multicitada reforma al Código Fiscal de la Federación del 05 de enero de 2004, se incorporó el correo electrónico como otra forma de notificar; y en el caso de la notificación por edictos, se establece la publicación de la resolución a notificar a través de la página electrónica que al efecto establezca la autoridad.



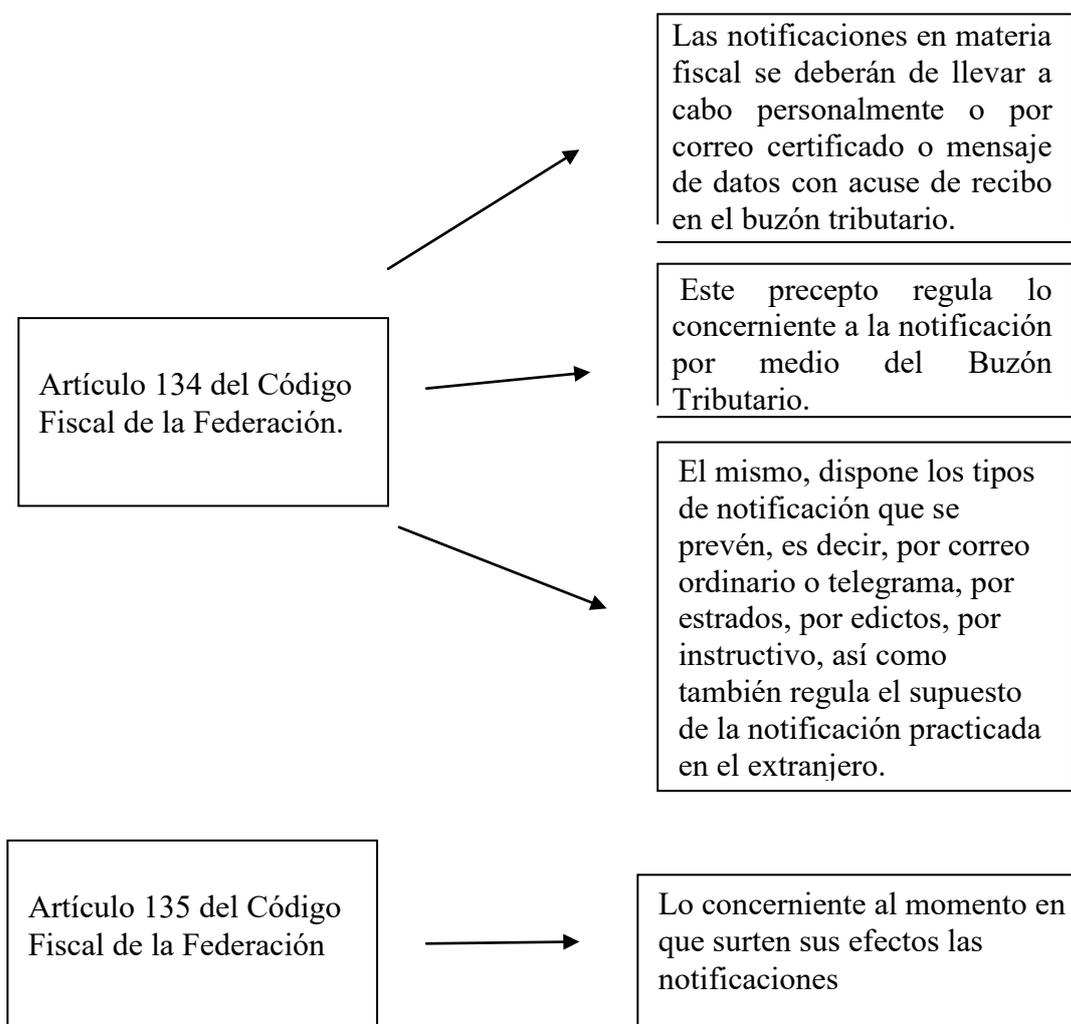
<sup>31</sup> <http://iofacturo.mx/comunicados-del-sat/facilita-el-sat-devoluciones>

## 2.2 Análisis de los artículos 134 al 140 del Código Fiscal de la Federación, en relación con la Jurisprudencia dictada por el Poder Judicial de la Federación y el Tribunal Federal de Justicia Administrativa

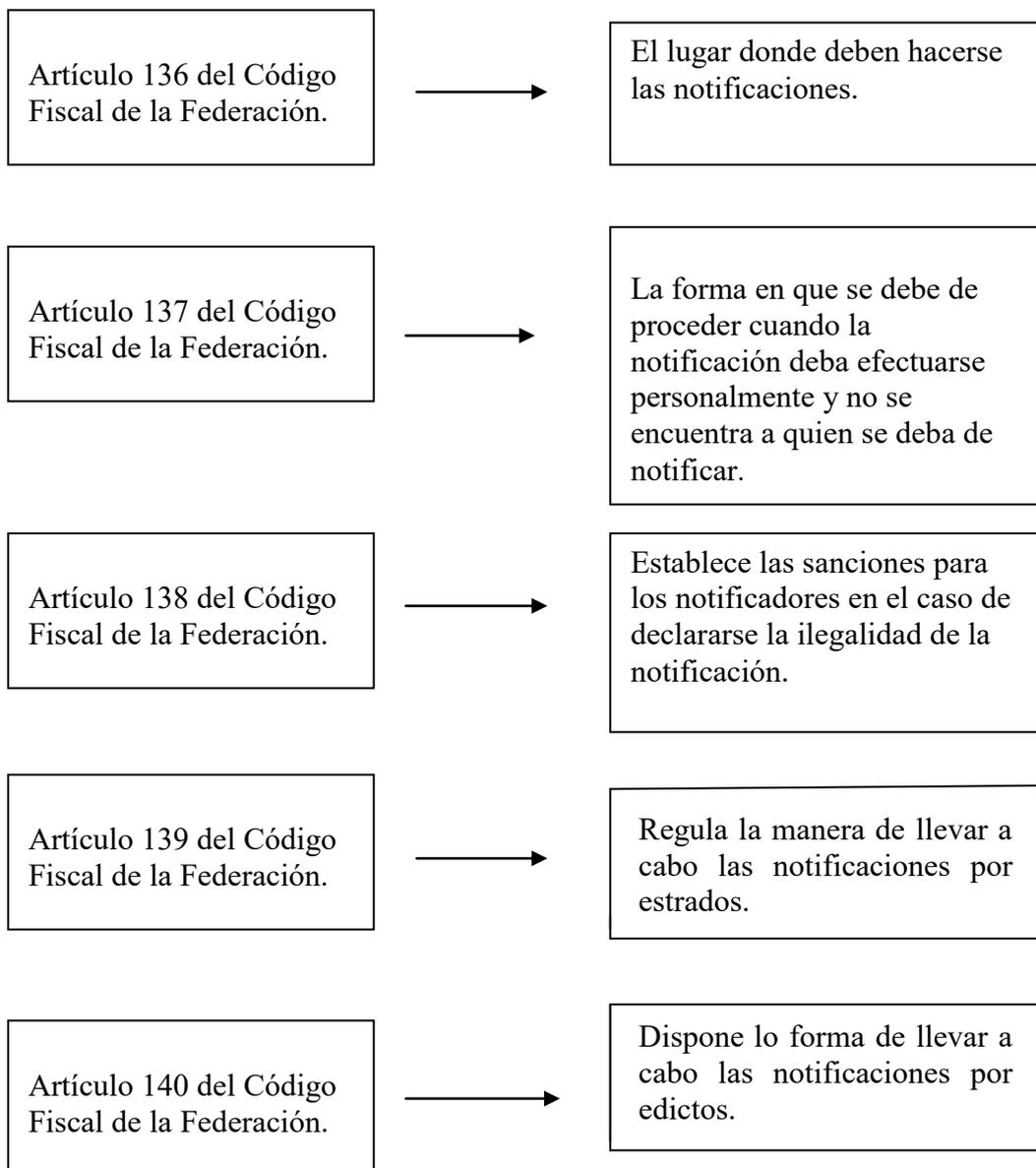
Resulta sumamente importante que nos detengamos a cuestionarnos la posibilidad de que el acto mismo de notificación, se encuentre previsto en tan solo cuatro dispositivos del Código Fiscal de la Federación, es decir, que en esta pequeña porción legal, se encuentre previstas todas las reglas aplicables al acto.

En ese sentido, a fin de dilucidar el anterior cuestionamiento, es que procederemos a exponer los principales criterios jurisprudenciales emitidos, tanto por el Poder Judicial de la Federación, como por el ahora Tribunal Federal de Justicia Administrativa<sup>32</sup> a fin de obtener una conclusión en la cual, podamos distinguir los principales requisitos que envuelven al acto de administración en materia fiscal.

En primer lugar, haremos un breve extracto de los artículos del Código Fiscal de la Federación que prevén el acto de administrativo de notificación.



<sup>32</sup> Cfr. Decreto por el que se expide la Ley Orgánica del Sistema Nacional Anticorrupción; la Ley General de Responsabilidades Administrativas, y la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, publicado en el Diario Oficial de la Federación, México, 18 de julio de 2016.



De los preceptos referidos con anterioridad podemos concluir que si bien es cierto, los mismos prevén el acto administrativo de notificación, sin embargo lo cierto es que no resultan suficientes tales dispositivos a efecto de cubrir con las grandes lagunas jurídicas que se dilucidan al respecto, es decir, que como tal, los artículos en comento, únicamente contemplan una mínima parte en el procedimiento de notificación, dejando evidente los vicios de los cuales adolece el referido acto administrativo.

Por lo anterior, es que tanto las autoridades, como los particulares se han venido sosteniendo en los criterios emitidos por el Poder Judicial de la Federación, como por el Tribunal Federal de Justicia Administrativa, quienes han venido recogiendo todas las vicisitudes que se han presentado al respecto del tema, y que de manera sistemática, han venido trazando el camino de la interpretación respecto al tema de la práctica de las notificaciones en materia fiscal.

Ahora bien, a efecto de llevar a cabo un adecuado análisis relativo a los requisitos que debe de contener el acto administrativo de notificación, es que debemos de exponer una sucinta muestra de los criterios referidos en el párrafo anterior, para posteriormente proceder a su análisis en relación con los artículos que prevén el acto de notificación, contenidos en el Código Fiscal de la Federación.

## Criterios emitidos por el Poder Judicial de la Federación

**NOTIFICACIÓN PERSONAL EN MATERIA FISCAL. DEBE EFECTUARSE A LA HORA FIJADA EN EL CITATORIO AL QUE HACE REFERENCIA EL ARTÍCULO 137 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, SIN PERJUICIO DE QUE EN EL ACTA RELATIVA SE HAGA CONSTAR, ADEMÁS, LA DIVERSA EN QUE ÉSTA COMENZÓ A REDACTARSE.** El artículo señalado establece que cuando la notificación se efectúe personalmente y el notificador no encuentre a quien deba notificar, le dejará citatorio para que lo espere en su domicilio a una hora fija del día hábil siguiente. Ahora bien, de conformidad con el derecho a la seguridad jurídica reconocido en los artículos 14 y 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, el notificador debe constituirse en el domicilio del gobernado en la hora asentada en el citatorio, sin que respecto de dicha exigencia pueda optarse por una interpretación flexible que permita una actuación impuntual o tardía, en tanto no es factible dejar a criterio de la autoridad el día y la hora en que podrá presentarse a practicar la diligencia. Sin embargo, como el citatorio es un acto previo al acta de notificación, puede distinguirse entre el cumplimiento que el notificador debe hacer respecto de la obligación impuesta en aquél, consistente en constituirse en el domicilio indicado a la hora expresamente fijada en él; y el momento diverso que se traduce en el levantamiento del acta de notificación, la cual deberá cumplimentarse a través de la pormenorización de las razones y circunstancias observadas por el notificador en el desahogo de la diligencia. Por tanto, es imperativo que en el acta se precise que la diligencia comenzó a la hora fijada en el citatorio, sin perjuicio de que también quede asentada la diversa en la que empezó a levantarse el acta de notificación.<sup>33</sup>

### Comentario

Resulta interesante el criterio en referencia, toda vez que el mismo pertenece a un criterio mayormente flexible, en virtud de que establece que es obligatorio para la autoridad el hecho de que establezca con exactitud la hora en el acta de notificación misma que deberá de ser la señalada en el citatorio previo, no obstante la misma señala que también el notificador puede hacer constar distinta hora si es que la diligencia no comenzó a la hora señalada en el citatorio, siempre y cuando se circunstancie de manera detallada los pormenores del retraso en la diligencia.

El criterio en referencia establece que la autoridad fiscal debe de pormenorizar las actas de notificación en todos los casos.

Cabe señalar que el criterio en comento se encuentra vigente, mismo que se publicó el viernes 6 de mayo de 2016, y hasta enero de 2017 no se encuentra superado.

<sup>33</sup> Cfr. 2a. /J. 46/2016 (10a.), 2011581, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Décima Época, t. II, mayo de 2016, p. 1214.

**NOTIFICACIÓN FISCAL PERSONAL. CARACTERÍSTICAS DE SU RAZÓN CIRCUNSTANCIADA, TRATÁNDOSE DE UN DOMICILIO CONFORMADO POR UN NÚMERO TANTO EXTERIOR COMO INTERIOR, PARA DAR PLENA CERTEZA DE CÓMO EL NOTIFICADOR SE CERCORÓ DE ESTAR EN AQUÉL.** La Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en la jurisprudencia 2a./J. 158/2007, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XXVI, agosto de 2007, página 563, de rubro: "NOTIFICACIÓN FISCAL DE CARÁCTER PERSONAL. LA RAZÓN CIRCUNSTANCIADA DE LA DILIGENCIA DEBE ARROJAR LA PLENA CONVICCIÓN DE QUE SE PRACTICÓ EN EL DOMICILIO DEL CONTRIBUYENTE (INTERPRETACIÓN DEL ARTÍCULO 137 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN).", dispuso que si bien es cierto que no puede exigirse como requisito de legalidad del acta de notificación una motivación específica de los elementos de los que se valió el fedatario para cerciorarse de estar en el domicilio correcto del contribuyente, también lo es que la circunstanciación de los pormenores de la diligencia debe arrojar la plena convicción de que efectivamente se llevó a cabo en el domicilio de la persona o personas señaladas en el acta. En consecuencia, tratándose de un domicilio conformado por un número tanto exterior como interior, la razón circunstanciada de la notificación fiscal personal debe dar plena certeza de cómo el notificador se cercoró de estar en aquél, al precisar lo acontecido tanto en su exterior como en su interior, lo que no se satisface cuando sólo asienta que en ese lugar lo atendió una persona, sin precisar si fue dentro o fuera, además de omitir asentar lo acontecido en cada uno de esos lugares, esto es, si estaba franca la puerta principal de acceso al edificio o condominio en donde se enclava el inmueble; si fue atendido por alguna persona, y si por ello, se dirigió a su interior, así como de lo ocurrido en éste.<sup>34</sup>

### Comentario

Al respecto, esta jurisprudencia nos indica uno de los criterio más novedosos, en cuanto al tema de las notificaciones, toda vez que, tal y como se ha venido exponiendo, la Suprema Corte de Justicia de la Nación, recoge a través de los criterios que emite, el claro ejemplo de la evolución en la situaciones que acontecen en el foro jurídico, es decir, tal y como lo establece el criterio en referencia, el hecho de que a la autoridad fiscal se le obligue a pormenorizar si está se encontró en el interior o exterior del inmueble y si el domicilio se conformaba por un número interior o exterior, lo que hace notar el avance en los criterios, y los requisitos que colman a los actos de autoridad a fin de darle mayor certeza.

En el sentido de la jurisprudencia que se analiza, resulta importante mencionar que la circunstanciación a la que se refiere nuestro máximo Tribunal, es a efecto de salvaguardar los principios constitucionales que revisten y encuentran el sustento del acto de notificación, siendo que éste debe de colmarse de todos los elementos que proporcionen certeza y seguridad jurídica a las partes involucradas en el acto administrativo.

Lo anterior, queda evidentemente plasmado en el criterio antes transcrito, el cual, en efecto como lo podremos observar nos da las directrices para efectuar el acto de notificación.

<sup>34</sup>Cfr. I.7o.A. J/5 (10a.), 2009838, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Décima Época, t. II, agosto de 2015, p. 1987.

**CONSTANCIAS DE NOTIFICACIÓN EN MATERIA FISCAL. NO LES SON APLICABLES LAS EXIGENCIAS PREVISTAS PARA LOS ACTOS QUE DEBEN NOTIFICARSE.** Conforme al artículo 38 del Código Fiscal de la Federación, los actos que deben notificarse deben contener, entre otros, la firma del funcionario competente, lo cual es acorde con los artículos 14 y 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y con lo sostenido por esta Suprema Corte de Justicia de la Nación, en el sentido de que ello otorga certeza del acto de molestia. Sin embargo, la ley no prevé tales exigencias respecto de las actas levantadas con motivo de la diligencia de notificación de dichos actos, en razón de que en éstos se contiene el poder decisorio ejercido por la autoridad, cuya naturaleza y efectos jurídicos son distintos al de aquellas que se levantan para circunstanciar la diligencia de comunicación, cuya finalidad consiste en poner de manifiesto la forma en que se da noticia del acto administrativo al interesado; de ahí que no les resultan aplicables las exigencias que el referido numeral dispone para los actos que han de notificarse. Por tanto, la manifestación de la parte actora en el contencioso administrativo, de que las constancias relativas a la notificación del acto impugnado no contienen la firma autógrafa del personal actuante, no puede tener los mismos efectos que la hecha en tal sentido respecto de la del funcionario competente en el acto impugnado, de suerte que no es dable exigir a la autoridad demandada en el juicio de nulidad que acredite que las constancias de la actuación ostentan firma autógrafa.<sup>35</sup>

### Comentario

Al respecto de esta jurisprudencia, resulta importante mencionar que la misma ha venido a dirimir muchas controversias planteadas, esto, en virtud de que, bajo este criterio, la autoridad fiscal ha logrado reconocer ante los Tribunales que la carga de la prueba, a efecto de acreditar el requisito de legalidad contenida en el artículo 16 constitucional, así como 38 del Código Fiscal de la Federación, por lo que en ese sentido, este criterio vino a establecer en el procedimiento contencioso administrativo federal una de las cuestiones a dilucidar más frecuentes.

Es importante mencionar la existencia y surgimiento de criterios como este que se analizan, toda vez que lo que vienen a dilucidar son problemáticas que surgen en la vida diaria, y que también llegan a definir las directrices en cuanto a la mecánica en el acto administrativo de notificación, pues como lo vimos, tal criterio resulta claro en establecer que las constancias de notificación del acto, no se encuentran sujetas a los requisitos previstos por el artículo 38 del Código Fiscal de la Federación.

Cabe precisar que este criterio se encuentra vigente, y mismo que fue publicado 13 marzo de 2015, por lo que hasta enero de 2017 no se encuentra superada.

<sup>35</sup> Cfr. 2a. /J. 13/2015 (10a.), 2008654, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Décima Época, t. II, marzo de 2015, p. 1293.

**CITATORIO PARA NOTIFICAR A PERSONA MORAL O JURÍDICA EN TÉRMINOS DEL ARTÍCULO 137 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN. ES INNECESARIO QUE ADEMÁS DE DIRIGIRSE A AQUÉLLA, SE PRECISE EL NOMBRE DE SU REPRESENTANTE LEGAL (LEGISLACIÓN ANTERIOR A LA REFORMA PUBLICADA EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN EL 9 DE DICIEMBRE DE 2013).** La circunstancia de que un citatorio para notificar una determinación en materia fiscal se dirija a la persona moral o jurídica interesada, o a ésta por conducto de su representante legal, sin precisar el nombre de éste, no genera un estado de incertidumbre o indefensión, toda vez que aquélla, como ficción jurídica, se apersona a través de sus representantes, cuya designación depende de lo estipulado en la escritura constitutiva o en los estatutos, con la posibilidad de cambiar en cualquier momento para conferirse a distinta persona, siendo esta última quien podrá representar al ente jurídico ante la autoridad. Máxime que del referido artículo, que regula el procedimiento de notificación cuando debe hacerse de manera personal, no deriva formalidad alguna en ese sentido.<sup>36</sup>

### Comentario

Al respecto, este criterio es acorde con lo expuesto en este trabajo, en virtud de que tal y como se expone, el artículo 137 del Código Fiscal de la Federación no establece requisito alguno que obligue a la autoridad a señalar el nombre del representante legal de una persona moral, siendo que en ese sentido, se caería en el extremo de regular particularidades innecesarias como el nombre del representante legal, máxime que llegaría hacer un requisito casi imposible de cumplir.

En cuanto a este criterio, es importante mencionar que resultaba del todo infundado que existiera una obligación a cargo de la autoridad fiscal consistente en que tanto en el documento a notificar, como en sus respectivas constancias de notificación, se precisara el nombre del representante legal de la persona moral solicita, toda vez que tal razonamiento, se sostenía en una premisa del todo inoperante, es decir que al ser una persona moral, ésta podía, por ser así su naturaleza jurídica, representada por cualquier persona facultada para esos efectos, lo que en conclusión podremos advertir es que en el caso de las personas morales, podrían ser estas representadas por persona distinta, lo que conlleva a la emisión atinada del criterio en referencia.

Cabe mencionar que esta tesis se publicó el viernes 7 de noviembre de 2014, por lo que hasta enero de 2017 se encuentra vigente dicho criterio.

<sup>36</sup>Cfr. 2a. /J. 95/2014 (10a.), 2007861, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Décima Época, t. I, noviembre de 2014, p. 1069.

**NOTIFICACIÓN PERSONAL EN MATERIA FISCAL. TRATÁNDOSE DE PERSONAS FÍSICAS, PARA SU VALIDEZ, NO ES NECESARIO QUE SE REQUIERA LA PRESENCIA DE SU REPRESENTANTE LEGAL.** La Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación estableció en la jurisprudencia 2a./J. 48/95, que en los citatorios para llevarse a cabo una notificación en materia fiscal, en términos del artículo 137 del Código Fiscal de la Federación, no es necesario, para su validez, que se dirijan además de a la persona moral interesada, a su representante legal, porque esa situación no genera algún estado de incertidumbre o indefensión, pues las personas morales, como ficciones jurídicas que son, sólo pueden apersonarse al través de dichos representantes, por lo que es incuestionable que si el citatorio de referencia se dirige a la persona moral, debe entenderse que se le está dirigiendo por medio de su representante legal. De esta manera, en aplicación del mencionado criterio, tratándose de notificaciones a personas físicas, tampoco cabe exigir que éstas se dirijan además a su representante legal, porque en este supuesto son aquéllas las directamente obligadas por el acto de autoridad que se pretende notificar y, por consecuencia, quienes responden ante la autoridad personalmente, aunado a que las personas físicas pueden actuar por propio derecho y no necesariamente a través de su representante legal, contrariamente a lo que sucede con las personas morales.<sup>37</sup>

### Comentario

El presente criterio, se encuentra íntimamente relacionado al anterior, toda vez que no establece requisitos que logran ser innecesarios para colmar de legal el acto de notificación, por lo cual, podemos advertir claramente el criterio que sigue la Suprema Corte de Justicia de la Nación, al señalar menores requisitos para la autoridad fiscal, lo cual es acorde a lo lógico y al sentido común, toda vez que tal y como se expone en la jurisprudencia en referencia, resultaría absurdo que la autoridad requiera la presencia del representante legal en la práctica de una diligencia dirigida a una persona física.

En efecto, como se ha venido señalando, los criterios en estudio, resaltan un común denominador, y es que buscan dar protección a los principios de seguridad y certeza jurídica, toda vez que al establecer que no existen una obligación por parte de la autoridad fiscal de señalar con precisión el nombre del representante legal de la ficción jurídica, es decir, que tal y como se advierte del contenido del criterio en comento, la persona moral al ser un ente jurídico, distinto a las personas físicas, es que rompe con la obligación genérica de señalar el nombre en particular en quien recaerá el despliegue de la acción de la autoridad fiscal.

**Es oportuno mencionar que esta tesis se publicó el viernes 4 de abril de 2014, por lo que su observación es obligatoria en términos del artículo 170 de la Ley de Amparo.**

<sup>37</sup> Cfr. XXI.2o.P.A. J/4 (10a.), 2006106, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Décima Época, t. II, abril de 2014, p. 1351.

En resumen, resulta importante a efecto de dar mayor claridad en cuanto a los criterios señalados, elaborar un catálogo en el cual podamos identificar plenamente los criterios esbozados

<p><b>1.- NOTIFICACIÓN PERSONAL EN MATERIA FISCAL. DEBE EFECTUARSE A LA HORA FIJADA EN EL CITATORIO AL QUE HACE REFERENCIA EL ARTÍCULO 137 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, SIN PERJUICIO DE QUE EN EL ACTA RELATIVA SE HAGA CONSTAR, ADEMÁS, LA DIVERSA EN QUE ÉSTA COMENZÓ A REDACTARSE</b></p>	<p>Criterio que refiere la hora en la que se practicó la diligencia de notificación, que será la misma en que se hará constar.</p>
<p><b>2.- NOTIFICACIÓN FISCAL PERSONAL. CARACTERÍSTICAS DE SU RAZÓN CIRCUNSTANCIADA, TRATÁNDOSE DE UN DOMICILIO CONFORMADO POR UN NÚMERO TANTO EXTERIOR COMO INTERIOR, PARA DAR PLENA CERTEZA DE CÓMO EL NOTIFICADOR SE CERCORÓ DE ESTAR EN AQUÉL.</b></p>	<p>Criterio de los últimos en cuanto a lo relativo a la notificación en materia fiscal, en la que se prevé circunstanciar además la situación de que el domicilio cuente con un número exterior e interior.</p>
<p><b>3.- CONSTANCIAS DE NOTIFICACIÓN EN MATERIA FISCAL. NO LES SON APLICABLES LAS EXIGENCIAS PREVISTAS PARA LOS ACTOS QUE DEBEN NOTIFICARSE</b></p>	<p>Criterio que dilucida la temática respecto a que si el acta de notificación también debiera de prever lo dispuesto en el artículo 38 del Código Fiscal de la Federación.</p>
<p><b>4.- CITATORIO PARA NOTIFICAR A PERSONA MORAL O JURÍDICA EN TÉRMINOS DEL ARTÍCULO 137 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN. ES INNECESARIO QUE ADEMÁS DE DIRIGIRSE A AQUÉLLA, SE PRECISE EL NOMBRE DE SU REPRESENTANTE LEGAL (LEGISLACIÓN ANTERIOR A LA REFORMA PUBLICADA EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN EL 9 DE DICIEMBRE DE 2013).</b></p>	<p>Criterio que aclara lo argumentado por diversos contribuyentes en el juicio contencioso, al alegar que el citatorio debiese de estar dirigido a persona cierta, lo cual, como se podrá advertir de este razonamiento del Poder Judicial Federal, es incorrecto, pues únicamente es suficiente que este señalado el nombre de la persona moral a quien está dirigido el acto.</p>
<p><b>5.- NOTIFICACIÓN PERSONAL EN MATERIA FISCAL. TRATÁNDOSE DE PERSONAS FÍSICAS, PARA SU VALIDEZ, NO ES NECESARIO QUE SE REQUIERA LA PRESENCIA DE SU REPRESENTANTE LEGAL.</b></p>	<p>Este criterio, resulta ser contrastante con los anteriores, sin embargo, a lo que atiende el mismo, es darle una mayor celeridad al acto de notificación, reduciendo los requisitos para el mismo.</p>

Los criterios del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, sostienen al respecto:

## Criterios del Tribunal Federal de Justicia Administrativa

### **NOTIFICACIONES PERSONALES.- FORMALIDADES QUE DEBEN OBSERVAR PARA QUE SEAN LEGALES.-**

El Código Fiscal de la Federación, en vigor, regula en forma expresa, en su artículo 137, las notificaciones personales, por ello resultan inaplicables en la especie las disposiciones del derecho común, debiendo observarse únicamente las formalidades establecida en el referido artículo, como son las siguientes: cuando el notificador se presente en el domicilio del interesado y no se encuentre éste ni su representante legal, le dejará un citatorio para que lo espere a un hora fija del día hábil siguiente o para que acuda a notificarse, dentro del plazo de 6 días, a las oficinas de las autoridades fiscales; si la persona citada o su representante legal no esperan al notificador en la hora y día hábiles, se practicará la diligencia con quien se encuentre en el domicilio del interesado, o en su defecto con un vecino, sin que tengan que observarse otras formalidades diversas a las previstas en el precepto indicado.<sup>38</sup>

### Comentario

Como podremos observar, los criterios emitidos, tanto por el Poder Judicial de la Federación, como por el Tribunal Federal de Justicia Administrativa son semejantes, máxime que sostiene la premisa común en razón de que las reglas para la materia fiscal tiene sus propias particularidades, por lo que al respecto de la práctica de las notificaciones, se deben de atender a estas singularidades.

Por otro lado, al tener la materia fiscal sus particularidades tanto en el aspecto sustantivo como adjetivo, es que resulta sumamente importante que los criterios que se emitan por los distintos organismos formen parte de una concatenación de los mismos, a fin de evitar futuras contradicciones.

Es importante mencionar que a diferencia de las disposiciones del derecho común, la materia fiscal, tiene sus particularidades, mismas que son rescatadas en este criterio, para lo cual, el Tribunal Federal de Justicia Administrativa, destacó que el procedimiento en cuanto al acto de administración resulta ser peculiar, al estar conformado por etapas y procedimientos singulares, como en la especie, lo previsto en el artículo 137, el cual prevé el supuesto en el caso de que no se encuentre la persona a quien está dirigido el acto administrativo.

<sup>38</sup>Cfr. III-TASS-296, Revista del Tribunal Federal Fiscal, Segunda Época, México, 1987, p. 363.

**NOTIFICACIÓN FISCAL. LA CIRCUNSTANCIACIÓN DEL DOMICILIO EN EL CUAL SE REALIZA LA DILIGENCIA DE NOTIFICACIÓN, ES IRRELEVANTE DE CONFORMIDAD AL ARTÍCULO 51, SEGUNDO PÁRRAFO INCISO B) DE LA LEY FEDERAL DE PROCEDIMIENTO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO.-** Las autoridades fiscales deberán siempre que se requiera la notificación de actos administrativos que sean objeto de recurso administrativo, proceder a su notificación de forma personal, de ahí que en términos del Código Fiscal de la Federación deba observarse lo indicado en el artículo 137 del Código Fiscal de la Federación, en el sentido que las notificaciones personales, deberán practicarse ante el interesado o representante legal, por lo que al no encontrar a la persona con quien deba efectuar la diligencia, dejará citatorio en el domicilio, para esperar a una hora fija al día hábil siguiente o para que acuda a notificarse, que en caso de no esperar al notificador, se practicará la diligencia con la persona que se encuentre en el domicilio o bien, con un vecino, por lo que ante la negativa de recibir la notificación se fijará en lugar visible de dicho domicilio. Ahora bien, en ninguna parte se hace referencia sobre el cercioramiento que al efecto deba realizarse por el notificador adscrito a la autoridad fiscal o aduanera; de esta manera, si en las constancias de notificación se precisa que los datos del domicilio obtenidos por el notificador coinciden con los señalados en el acto impugnado, tal circunstanciación goza de la presunción de legalidad en términos del artículo 68 del Código Fiscal de la Federación y 42 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, máxime si no se ofrece argumento o prueba que demuestre que el domicilio en que se realizaron las diligencias de notificación no era el correcto o que se hubiera presentado un cambio de domicilio ante la autoridad fiscal; incluso debe observarse que de conformidad con el artículo 51, segundo párrafo inciso b) de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, no se podrá declarar o actualizar una causal de ilegalidad, en el caso que el domicilio asentado en el documento a notificar sea el mismo que el asentado en las actas de notificación; es decir, ello refiere a una excepción para proceder a declarar ilegalidad de una notificación, al no preverse en ley como requisito el cercioramiento del domicilio en que se constituya el notificador.<sup>39</sup>

### Comentario

De este criterio, podremos advertir lo contradictorio que resultan en algún momento los criterios de los órganos encargado del análisis de las controversias, tal y como lo podremos advertir de esta tesis emitida por el ahora Tribunal Federal de Justicia Administrativa, al sostener que la circunstanciación del domicilio es una cuestión irrelevante, justificando al mismo en la propia disposición del Código Fiscal de la Federación, señalando que tal disposición no establece de manera expresa tal requisito.

Es importante mencionar que el criterio en mención, resulta evidentemente protector de los actos de autoridad, al establecer en el mismo, una excepción que a simple vista es más que notaria, y esto es que tal y como se afirma en el criterio en referencia, éste señala que en ninguna parte de los preceptos legales se hace referencia sobre el cercioramiento de los datos del domicilio obtenidos por el notificador, ello, en virtud de que el propio acto, se sostiene bajo la premisa de la presunción de legalidad, en términos del artículo 68 del Código Fiscal de la Federación y 42 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, por lo que objetivamente, resulta cuestionable el criterio del mencionado Tribunal, pues en ese sentido, el mismo no atiende a equilibrar el salvaguardo de los principios de seguridad y certeza jurídica de las partes involucradas en la relación jurídico-tributaria.

<sup>39</sup> Cfr. VII-CASR-2NE-17, Revista del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, Séptima Época, México, Octubre 2015, p. 268.

Así como en el caso anterior, de los criterios emitidos por el Poder Judicial de la Federación, a efecto de dar mayor claridad, planteamos el siguiente catálogo de los razonamientos señalados.

<p><b>1.- NOTIFICACIONES PERSONALES.- FORMALIDADES QUE DEBEN OBSERVAR PARA QUE SEAN LEGALES</b></p>	<p>Criterio que esboza de manera general los requisitos que no están previstos en la disposición sustantiva.</p>
<p><b>2.- NOTIFICACIÓN FISCAL. LA CIRCUNSTANCIACIÓN DEL DOMICILIO EN EL CUAL SE REALIZA LA DILIGENCIA DE NOTIFICACIÓN, ES IRRELEVANTE DE CONFORMIDAD AL ARTÍCULO 51, SEGUNDO PÁRRAFO INCISO B) DE LA LEY FEDERAL DE PROCEDIMIENTO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO.-</b></p>	<p>Criterio contrastante con los emitidos por el Poder Judicial de la Federación y los del propio Tribunal Federal de Justicia Administrativa, y mismo que resulta interpretar de manera estricta lo señalado por el artículo 136 del Código Fiscal de la Federación al no prever en ninguno de sus párrafos la circunstanciación del domicilio.</p>

Ahora bien, una vez que hemos señalado los artículos relativos a la notificación, contenidos en el Código Fiscal de la Federación, así como los criterios sostenidos tanto por el Poder Judicial de la Federación, como del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, podemos señalar a manera de conclusión que por un lado la legislación fiscal, prevé las reglas básicas de la notificación, sin embargo, como ya se ha dicho anteriormente, esta es insuficiente para dilucidar las problemáticas planteadas por los contribuyentes en los juicios contenciosos administrativos, lo que da como resultado que las partes involucradas en los juicios recurran a la interpretación de las normas, por lo que en ese sentido, es que los tribunales se han dado a la tarea de emitir los criterios a fin de subsanar las deficiencias presentadas en la legislación fiscal.

Prueba de lo anterior, son todas las jurisprudencias y tesis aisladas emitidas, tanto por el Tribunal Federal de Justicia Administrativa, como por el Poder Judicial de la Federación, en las cuales podemos recoger como común denominador que todas prevén la debida circunstanciación de los hechos al momento de llevar a cabo la notificación, es decir, hacer constar, la forma en que la autoridad se cercioró de haberse encontrado en el domicilio correcto, que la hora y el día son los señalados en el citatorio y constancia de notificación respectivamente, que el tercero quien atendió la diligencia, existía la certeza de que entregaría la información al contribuyente o representante legal, por lo que entonces, podemos concluir que los criterios emitidos por los órganos jurisdiccionales en relación con la legislación fiscal atienden a subsanar lo previsto en el Código Fiscal de la Federación, a fin de dar mayor certeza al acto de notificación, tratando de prever diversas situaciones en las que intervienen los contribuyentes ( o sus representantes legales), o en su caso un tercero, y la autoridad fiscal, y que derivado de esto, únicamente son ellos, los conocedores de lo acontecido en la diligencias de notificación, por lo que en ese sentido, tales criterios, lo que pretenden es regular todos los requisitos que deben de colmar a los actos de notificación, a fin de dar plena certeza jurídica a los actos llevados por la autoridad, por lo que en conclusión podremos plantear es que el objeto de los criterios mencionados, es el de servir de una guía para otorgar certeza jurídica de que el acto se llevó conforme a derecho.

## Capítulo III. El tercero y su relación con el contribuyente como parte del acto de notificación

### 3.1. El tercero, como parte de la relación jurídico-tributaria

A efecto de lograr una mejor exposición de la temática, en el presente capítulo nos avocaremos a señalar primeramente lo concerniente a la relación jurídico-tributaria, siendo que por principio de cuentas la referida relación se encuentra determinada por el Estado, quien en ocasiones se revela como habilitada mediante poderes o potestades en materia tributaria; en otros casos como titular de derechos subjetivos o titular de derechos de crédito.

Entonces tenemos que podríamos señalar principalmente a los sujetos pasivos, quienes son los titulares de una deuda tributaria; en sentido amplio tienen tal condición, por lo que se debe entender que es la posición jurídica genérica de la desventaja, es decir, del gravamen en materia tributaria, teniendo por ello, la categoría de contribuyentes, obligados tributarios, quienes soportan las cargas fiscales.<sup>40</sup>

Por otra lado, tenemos a los sujetos responsables, quienes se definen, de conformidad con la opinión de Luis Díez Picazo, como la sumisión o sujeción al poder coactivo del acreedor, teniendo por sí, el poder de agresión sobre el patrimonio del sujeto pasivo, por lo que la condición de responsable es concomitante ordinariamente o va aparejada a la del sujeto pasivo.<sup>41</sup>

Así mismo, tenemos al sujeto obligado, el contribuyente, obligado solidario, obligado subsidiario y obligado sustituto, siendo que en estos casos, todos y cada uno, tienen la calidad de sujetos pasivos sin embargo, existen diferencias que segregan estas calidades, toda vez que por un lado el sujeto obligado o el contribuyente, son deudores por cuenta propia, esto, en virtud de haber realizado aquel hecho que a juicio del legislador, pone de manifiesto su capacidad contributiva, y en consecuencia, se encuentra obligado a contribuir al gasto público, en términos del artículo 31, fracción IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Ahora bien, en cuanto a lo que respecta a la definición del tercero en el acto de notificación, tanto la doctrina, como la ley, y los criterios jurisprudenciales no han definido a la figura del tercero, por lo que, a efecto de tener una mayor comprensión respecto al tema, es que nos permitiremos construir desde un razonamiento personal para así ofrecer un sencillo concepto del mismo.

**Tercero.-** Persona que se encuentra vinculada con el contribuyente, derivado de una relación familiar, laboral, de negocios, amistad, de vecindad, etc., y misma que es ajena a la relación entre el Estado (sujeto activo) y el contribuyente (sujeto pasivo) de la relación jurídico-tributaria y con quien es posible entender el acto de administrativo de notificación, y quien otorgará certeza de dar a conocer el acto a notificar, surtiendo para ello todos sus efectos.

Del concepto referido podremos advertir que, tal y como lo hemos señalado al inicio del presente trabajo, es que la figura del tercero como parte de la notificación, resulta ser parte fundamental, aunado al hecho de que tal figura permite a que el margen de la autoridad sea

<sup>40</sup> Cfr., Jiménez González, Antonio, Op. Cit., pp. 268-273.

<sup>41</sup> Cfr., Díez Picazo, Luis, *Derecho Procesal Fiscal. Guía de estudio*, 3ª ed., México, Editorial Porrúa, 2012, p. 405.

más amplio, y esto le auxilie a efecto de cumplir con el propósito para el cual fue encomendado, es decir que gracias a la figura del tercero se otorga la certeza de que notificar será entregado al destinatario, permite a la autoridad fiscal que sus funciones se lleven a cabo de una manera mayormente ágil, sin tener que esperar o encontrarse imposibilitada de poder llevar a cabo la notificación a la contribuyente buscada.

En ese sentido, tanto el Poder Judicial de la Federación, como el Tribunal Federal de Justicia Administrativa, se han pronunciado respecto al tema, dejando claro que la esencia de tales criterios, es que las diligencias entendidas con los terceros en efecto surtan todos sus efectos legales, y no se encuentren colmadas de ilegalidades, para lo cual, los mismos han determinado diversos criterios, sin embargo, los mismos se encuentran direccionados a proteger el acto de notificación, buscando el equilibrio y la igualdad entre el contribuyente y la autoridad fiscal. En otras palabras, que por una parte, existan requisitos que otorguen certeza jurídica de que el acto mismo, le fue hecho del conocimiento a la contribuyente por conducto de un tercero, y por el otro lado, no caer en requisitos excesivos, que en nada llevaría a requerir sean cubiertos por la autoridad al momento de levantar las respectivas constancias de notificación.

A fin de dilucidar la temática planteada, nos avocaremos a destacar los criterios emitidos, tanto por el Poder Judicial de la Federación, como del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, respecto a la temática abordada de los terceros en el acto de notificación y la manera de su debida circunstanciación en las actas de notificación.



42



Tribunal Federal de  
Justicia Administrativa

43

<sup>42</sup> <http://eljuodelacorte.nexos.com.mx/wp-content/uploads/2013/09/SCJN3.jpg>

<sup>43</sup> <http://photo500x500.mnstatic.com/00564f4a77864321632066093f7d2e4c/tribunal-federal-de-justicia-fiscal-y-administrativa.jpg>

## Criterios emitidos por el Poder Judicial de la Federación

**NOTIFICACIÓN PERSONAL EN MATERIA FISCAL. REQUISITOS PARA CIRCUNSTANCIAR DEBIDAMENTE EL ACTA DE LA DILIGENCIA ENTENDIDA CON UN TERCERO, SI ÉSTE OMITE PROPORCIONAR SU NOMBRE, NO SE IDENTIFICA Y/O NO SEÑALA LA RAZÓN POR LA QUE ESTÁ EN EL LUGAR O SU RELACIÓN CON EL INTERESADO [APLICACIÓN DE LA JURISPRUDENCIA 2a./J. 82/2009 (\*)].**

De la interpretación del artículo 137 del Código Fiscal de la Federación, en congruencia con el criterio de la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación contenido en la jurisprudencia aludida, se advierte que para circunstanciar el acta de notificación es necesario que el notificador asiente datos objetivos que permitan concluir que: a) la diligencia se practicó en el domicilio señalado; b) se buscó al contribuyente o a su representante; y c) ante la ausencia de éstos la diligencia se entendió con quien se encontraba en el domicilio. En este último caso, si el tercero omite proporcionar su nombre, no se identifica, y/o no expresa la razón por la cual está en el lugar o la relación que tiene con el interesado, se requerirá que el notificador asiente datos que objetivamente lleven a estimar que la diligencia se practicó en el domicilio, como son las características del inmueble; si el tercero se encontraba en el interior u otros datos que, razonablemente, acrediten que se actúa en el lugar correcto y con quien dará noticia al interesado tanto de la búsqueda como de la fecha y hora en que se practicará la diligencia de notificación respectiva. De ahí que basta la omisión de uno solo de los datos que deba proporcionar el tercero para que el notificador, a efecto de salvaguardar la legalidad de su actuación, esté obligado a asentar de manera circunstanciada los datos indicados.<sup>44</sup>

### Comentario

Como podemos advertir de la jurisprudencia en referencia, tenemos que una vez más los criterios de la Suprema Corte de Justicia de la Nación están encaminados a salvaguardar el acto mismo de notificación, para lo cual, en el caso particular, dicho criterio refiere los datos que debe de observar la diligencia de notificación en caso de que las personas con quien se entienda se nieguen a identificarse, para lo cual, con tal criterio, el vacío legal que deja la norma fiscal, procura solventarla.

**Cabe mencionar que esta tesis se publicó el viernes 15 de enero de 2016,** por lo que se encuentra vigente, y hasta enero de 2017 la Suprema Corte de Justicia de la Nación, ni algún otro Tribunal con facultades para emitir jurisprudencia lo ha superado.

<sup>44</sup> Cfr. 2a. /J. 157/2015 (10a.), 2010801, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Décima Época, t. II, enero de 2016, p. 1211.

**NOTIFICACIÓN PERSONAL EN MATERIA FISCAL. PARA CIRCUNSTANCIAR EL ACTA DE LA DILIGENCIA ENTENDIDA CON UN TERCERO, ES INNECESARIO QUE EL NOTIFICADOR RECABE DOCUMENTOS O ELEMENTOS INDUBITABLES QUE DEMUESTREN EL NEXO QUE ADUCE TENER CON EL CONTRIBUYENTE.**

De la interpretación del artículo 137 del Código Fiscal de la Federación y en congruencia con el criterio de esta Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, contenido en las jurisprudencias 2a./J. 15/2001 (\*), 2a./J. 60/2007 (\*\*), 2a./J.101/2007 (\*\*\*) y 2a./J. 82/2009 (\*\*\*\*), se advierte que para circunstanciar el acta de notificación es necesario que el notificador asiente datos objetivos que permitan concluir que: a) la diligencia se practicó en el domicilio señalado; b) se buscó al contribuyente o a su representante; y c) ante la ausencia de éstos se entendió la diligencia con quien se encontraba en el domicilio. En este último caso, si el tercero no proporciona su nombre, no se identifica, ni expresa la razón por la cual está en el lugar o la relación que tiene con el interesado, se requerirá que el notificador asiente diversos datos que objetivamente lleven a estimar que la diligencia se practicó en el domicilio, como son las características del inmueble; si el tercero se encontraba en el interior, u otros datos diversos que, razonablemente, conlleven la certeza de que se actúa en el lugar correcto y con quien dará noticia al interesado tanto de la búsqueda como de la fecha y hora en que se practicará la diligencia de notificación respectiva. De ahí que no puede obligarse al notificador a recabar los documentos con los que se acredite el vínculo del tercero con el contribuyente pues éste no está constreñido a justificar la razón por la que se encuentra en el lugar o su relación con el interesado ni, por ende, a proporcionar documentación referida con esa circunstancia, bastando entonces, a efecto de salvaguardar la legalidad del acto, que el notificador asiente los datos indicados, circunstanciando esos hechos en forma objetiva y no en meras apreciaciones subjetivas.<sup>45</sup>

**Comentario**

El criterio en referencia viene a salvaguardar un aspecto que si bien es cierto conforman la serie de elementos que envuelven la debida circunstanciación del acto administrativo de notificación, y uno de ellos es la relación que guarda la persona quien entiende la diligencia con el contribuyente, toda vez que derivado de esta relación es que el contribuyente se encontrara en aptitud de conocer el acto.

Ahora bien, resulta excesivo que la autoridad a efecto de verificar la legalidad del acto, se encuentre obligada a recabar los documentos comprobatorios de la relación que guarda con el contribuyente.

Esta tesis se publicó el viernes 12 de septiembre de 2014, por lo que se encuentra vigente y no ha sido superada.

<sup>45</sup> Cfr. 2a. /J. 85/2014 (10ª), 2007413, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Décima Época, t. I, septiembre 2014, p. 746.

**NOTIFICACIÓN PERSONAL EN MATERIA FISCAL. REQUISITOS PARA CIRCUNSTANCIAR DEBIDAMENTE EL ACTA DE LA DILIGENCIA ENTENDIDA CON UN TERCERO, SI ÉSTE OMITIÉRE PROPORCIONAR SU NOMBRE, NO SE IDENTIFICA Y/O NO SEÑALA LA RAZÓN POR LA QUE ESTÁ EN EL LUGAR O SU RELACIÓN CON EL INTERESADO [APLICACIÓN DE LA JURISPRUDENCIA 2a./J. 82/2009 (\*)].**

De la interpretación del artículo 137 del Código Fiscal de la Federación, en congruencia con el criterio de la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación contenido en la jurisprudencia aludida, se advierte que para circunstanciar el acta de notificación es necesario que el notificador asiente datos objetivos que permitan concluir que: a) la diligencia se practicó en el domicilio señalado; b) se buscó al contribuyente o a su representante; y c) ante la ausencia de éstos la diligencia se entendió con quien se encontraba en el domicilio. En este último caso, si el tercero omite proporcionar su nombre, no se identifica, y/o no expresa la razón por la cual está en el lugar o la relación que tiene con el interesado, se requerirá que el notificador asiente datos que objetivamente lleven a estimar que la diligencia se practicó en el domicilio, como son las características del inmueble; si el tercero se encontraba en el interior u otros datos que, razonablemente, acrediten que se actúa en el lugar correcto y con quien dará noticia al interesado tanto de la búsqueda como de la fecha y hora en que se practicará la diligencia de notificación respectiva. De ahí que basta la omisión de uno solo de los datos que deba proporcionar el tercero para que el notificador, a efecto de salvaguardar la legalidad de su actuación, esté obligado a asentar de manera circunstanciada los datos indicados.<sup>46</sup>

**Comentario**

Al respecto sobre esta jurisprudencia, emitida por la Suprema Corte de Justicia de la Nación, resulta contrastar con los demás criterios que hasta el momento se han venido exponiendo, toda vez que del análisis que se haga, se podrá advertir que en este caso en particular, la Corte señala que a efecto de salvaguardar la legalidad del acto de notificación la autoridad debe de circunstanciar en mayor medida el acto, sobresaliendo la diferencia en cuanto a las otras posturas mayormente flexibles.

Resta señalar que esta tesis se publicó el viernes 15 de enero de 2016, por lo que es obligatoria su observancia de conformidad con lo establecido en el artículo 170 de la Ley de Amparo.

<sup>46</sup> Cfr. 2a. /J. 157/2015 (10a.), 2010801, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Décima Época, t. II, enero de 2016, p. 1211.

### **3.2. El tercero y su participación dentro del acto de notificación de un acto administrativo**

Ahora bien, después de haber señalado los criterios emitidos tanto por el Poder Judicial de la Federación, como por el Tribunal Federal de Justicia Administrativa, respecto a la figura del tercero en relación con el acto de notificación, debemos entonces advertir que el criterio prevaleciente es en el sentido de encontrar unos equilibrados requisitos a efecto de llevar a cabo la diligencia de notificación, es decir, que el fin que se persigue es que el acto en sí de notificación de plena certeza de que se llevó a cabo con las formalidades legales que exige, tanto la disposición constitucional, como legal.

Por lo tanto, de la lectura a los criterios jurisprudenciales, es que podemos concluir que la participación del tercero dentro del acto de notificación de un acto administrativo, resulta ser una cuestión sumamente relevante, toda vez que en el descansa la responsabilidad ante la ausencia del contribuyente o representante legal, y por otra parte, la obligación de la autoridad fiscal, a fin de que ante esa situación, es decir, la ausencia del contribuyente o representante legal, esta deba de circunstanciar tal hecho de una manera debida, en virtud de otorgar plena certeza jurídica al sujeto pasivo de la relación jurídico tributaria.

Luego entonces, la referida plena certeza jurídica de la que hemos señalado, se traduce en seguridad jurídica, que es uno de los principios que busca el sistema jurídico mexicano, para lo cual, es que a través de los referidos criterios se intenta lograr las debidas directrices que colmen de legalidad el acto de notificación.

En conclusión, debemos decir que en cuanto a la figura del tercero en el acto de notificación, resulta ser importante su estudio, toda vez que al no estar prevista de manera precisa en la legislación fiscal, es que queda al arbitrio del criterio de un juzgador, quien desarrollará su fallo a partir de las hechos en los que se desarrollaron en la diligencia y de los cuales se dejó constancia en las actas de notificación, por lo que en ese sentido, el análisis que se efectúe a esta figura del tercero, podrá dilucidar diversas situaciones que los contribuyentes plantean como violaciones a los procedimientos de notificación, y que no en todos los casos, estos en efecto logran ser una violación al acto de autoridad, siendo únicamente esta deficiencia la oportunidad para que estos tilden al acto administrativo de ilegal.



<sup>47</sup> <http://oronoticias.com.mx/Noticia/29/img/sat-311013-04062014-102844.jpg>

## **Capítulo IV. Problemática en la notificación respecto del tercero en el acto de la notificación.**

### **4.1 Consecuencias resultantes de la práctica de una ilegal notificación**

Ahora bien, hemos llegado al punto toral del presente estudio, en el cual, se plantea la problemática a dilucidar, es decir, decidir si la notificación practicada por la autoridad fiscal fue debida o indebidamente llevada a cabo por esta, en relación a la persona quien atendió la diligencia de notificación (un tercero), y si este reunía los requisitos establecidos en los criterios emitidos tanto por el Poder Judicial de la Federación, como por el Tribunal Federal de Justicia Administrativa.

El anterior planteamiento, es el que se lleva a cabo todos los días en los Tribunales, toda vez que el presente estudio, está inspirado en una problemática real de la vida jurídica, y que evidentemente es del todo trascendente, en virtud de las consecuencias que genera declarar la validez o nulidad de las resoluciones impugnadas, dentro del juicio contencioso administrativo federal.

En ese sentido, tenemos que el estudio de la legalidad en la práctica de una notificación, tiene dos efectos que son:

#### **1.- La determinación para la interposición del medio de defensa en contra de la resolución notificada.**

Respecto a este efecto, debemos señalar que nos ceñimos al estudio de la determinación de una resolución impuesta (multa), toda vez, que el supuesto no es aplicable al caso de la determinación de las resoluciones derivadas de un proceso fiscalizador.

Ahora bien, esta consecuencia, en perjuicio de la autoridad, trae consigo que el hecho de que se declare ilegal la notificación de la multa, únicamente es para el efecto de determinar si la interposición de la demanda de nulidad se encontraba dentro del término de 30 días<sup>48</sup>, previsto los artículos 13, y 58-2, respectivamente, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, lo que en ese sentido advertiría si la resolución impugnada fue consentida o no, al exceder el término para su presentación.

De lo anterior, es que si la Sala Fiscal del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, declarara la ilegal notificación de la resolución impugnada, sería únicamente para el efecto de conocer si la actora se encontraba dentro del término señalado en el párrafo anterior para la presentación de la demanda de nulidad.

Resulta importante señalar que si bien, en este primer punto, el estudio que llevan a cabo las Salas la legal o ilegal notificación es para el efecto de determinar en este caso, si el medio de defensa fue interpuesto dentro del término establecido en el dispositivo legal de que se trate.

Por lo que en esa tónica queda fuera el supuesto previsto tanto en los artículos 49 y 50, ambos del Código Fiscal de la Federación (Expedición de comprobantes fiscales y visita domiciliaria), en virtud de que en esas hipótesis, la legalidad de la misma resolución queda sujeta a la notificación de la misma, por ministerio de ley, tal y como lo señala la propia disposición legal, misma que se transcribe para su pronta referencia.

---

<sup>48</sup> Cfr. Decreto por el que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, publicado en el Diario Oficial de la Federación, México, 13 de junio de 2016.

**“Artículo 49.-** Para los efectos de lo dispuesto por la fracción V del artículo 42 de este Código, las visitas domiciliarias se realizarán conforme a lo siguiente:

**I.** Se llevará a cabo en el domicilio fiscal, establecimientos, sucursales, locales, puestos fijos y semifijos en la vía pública, de los contribuyentes, siempre que se encuentren abiertos al público en general, donde se realicen enajenaciones, presten servicios o contraten el uso o goce temporal de bienes, así como en los lugares donde se almacenen las mercancías o en donde se realicen las actividades relacionadas con las concesiones o autorizaciones o de cualquier padrón o registro en materia aduanera.

**II.-** Al presentarse los visitadores al lugar en donde deba practicarse la diligencia, entregarán la orden de verificación al visitado, a su representante legal, al encargado o a quien se encuentre al frente del lugar visitado, indistintamente, y con dicha persona se entenderá la visita de inspección.

**III.-** Los visitadores se deberán identificar ante la persona con quien se entienda la diligencia, requiriéndola para que designe dos testigos; si éstos no son designados o los designados no aceptan servir como tales, los visitadores los designarán, haciendo constar esta situación en el acta que levanten, sin que esta circunstancia invalide los resultados de la inspección.

**IV.-** En toda visita domiciliaria se levantará acta en la que se harán constar en forma circunstanciada los hechos u omisiones conocidos por los visitadores, en los términos de este Código y su Reglamento o, en su caso, las irregularidades detectadas durante la inspección.

**V.-** Si al cierre del acta de visita domiciliaria el visitado o la persona con quien se entendió la diligencia o los testigos se niegan a firmar el acta, o el visitado o la persona con quien se entendió la diligencia se niega a aceptar copia del acta, dicha circunstancia se asentará en la propia acta, sin que esto afecte la validez y valor probatorio de la misma; dándose por concluida la visita domiciliaria.

**VI.** Si con motivo de la visita domiciliaria a que se refiere este artículo, las autoridades conocieron incumplimientos a las disposiciones fiscales, se procederá a la formulación de la resolución correspondiente. Previamente se deberá conceder al contribuyente un plazo de tres días hábiles para desvirtuar la comisión de la infracción presentando las pruebas y formulando los alegatos correspondientes. Si se observa que el visitado no se encuentra inscrito en el registro federal de contribuyentes, la autoridad requerirá los datos necesarios para su inscripción, sin perjuicio de las sanciones y demás consecuencias legales derivadas de dicha omisión.

**La resolución a que se refiere el párrafo anterior deberá emitirse en un plazo que no excederá de seis meses contados a partir del vencimiento del plazo señalado en el párrafo que antecede.**

**Artículo 50.** Las autoridades fiscales que al practicar visitas a los contribuyentes o al ejercer las facultades de comprobación a que se refiere el artículo 48 de este Código, conozcan de hechos u omisiones que entrañen incumplimiento de las disposiciones fiscales, determinarán las contribuciones omitidas mediante resolución que se **notificará personalmente al contribuyente o por medio del buzón tributario, dentro de un plazo máximo de seis meses contado a partir de la fecha en que se levante el acta final de la visita o, tratándose de la revisión de la contabilidad de los contribuyentes que se efectúe en las oficinas de las autoridades fiscales, a partir de la fecha en que concluyan los plazos a que se refieren las fracciones VI y VII del artículo 48 de este Código.**

El plazo para emitir la resolución a que se refiere este artículo se suspenderá en los casos previstos en las fracciones I, II y III del artículo 46-A de este Código.

Si durante el plazo para emitir la resolución de que se trate, los contribuyentes interponen algún medio de defensa en el país o en el extranjero, contra el acta final de visita o del oficio de observaciones de que se trate, dicho plazo se suspenderá desde la fecha en que se interpongan los citados medios de defensa y hasta que se dicte resolución definitiva de los mismos.

Cuando las autoridades no emitan la resolución correspondiente dentro del plazo mencionado, quedará sin efectos la orden y las actuaciones que se derivaron durante la visita o revisión de que se trate.

En dicha resolución deberán señalarse los plazos en que la misma puede ser impugnada en el recurso administrativo y en el juicio contencioso administrativo. Cuando en la resolución se omita el señalamiento de referencia, el contribuyente contará con el doble del plazo que establecen las disposiciones legales para interponer el recurso administrativo o el juicio contencioso administrativo.

Del precepto legal transcrito podemos concluir entonces en el supuesto en observación, es para el efecto de que al momento de que la Sala del Tribunal estudie el acto de notificación esta concluya si se encontraba dentro del término para la presentación del medio de defensa.

## **2.- La declaración de la validez o nulidad de la resolución impugnada, en virtud de haber excedido el término previsto para su notificación.**

Ahora bien, por otra parte, tenemos el otro supuesto, que prevé de igual manera el estudio del acto de notificación, sin embargo, en este caso, tenemos que al tratarse de un acto que se encuentra vinculado al proceso fiscalizador, es decir tanto a una revisión de gabinete, como a una visita domiciliaria, la resolución determinante sigue la suerte hasta el momento de su notificación, toda vez que esta, sigue formando parte de todo el proceso, tal y como lo expresa el artículo 50 del Código Fiscal de la Federación, anteriormente transcrito.

Tanto en el primer caso, como en el segundo y en relación al tema en estudio, tenemos que tanto la consecuencia que se estudie la notificación a efecto de analizar si se encontró en tiempo para la interposición del medio de defensa, como en el segundo de los casos de análisis, en cual, una ilegal notificación si puede traer como consecuencia la nulidad de la resolución determinante, es que en ambas posibilidades podría estar inmersa la ilegalidad de la notificación, en virtud de haber sido practicada con un tercero que no fuese el idóneo para celebrar la diligencia en comento.

En ese sentido, debemos de poner atención, toda vez que el tema en estudio es la ilegal notificación derivada de la práctica de la misma con un tercero, que de conformidad con lo establecido, tanto en el Código Fiscal de la Federación, como en la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, y los criterios emitidos por los órganos jurisdiccionales, que no reúne los requisitos de circunstanciación, lo que trae como consecuencia inmediata que la Sala declare la ilegalidad de la notificación, y de ahí, como ya lo hemos expuesto, 1.-Únicamente determinar si se encontró o no dentro del término legal para la interposición del medio de defensa o 2.- En efecto determinar la ilegal notificación y en consecuencia declarar la ilegalidad de la resolución impugnada.

En el siguiente punto trataremos el tema en particular de la ilegal notificación derivada de la celebración de la diligencia con un tercero.

## **4.2. Injerencia del tercero en el acto de notificación de un acto administrativo y la práctica de una ilegal notificación.**

Como pudimos analizar en el apartado anterior de las consecuencias resultantes de la práctica de una ilegal notificación, esta ilegal notificación puede ser derivada de diversos factores, tales como, que el notificador no se haya cerciorado del domicilio en que se actuaba, que el número correspondiente al domicilio constaba de un número interior, como de uno exterior, que no hizo constar en el acta de notificación las características físicas del inmueble donde se constituyó, etc.

Sin embargo, en el presente estudio, tal y como se advirtió desde el inicio, se ha procedido a analizar la causa que genera una ilegal notificación derivado de la atención por parte de un tercero, lo cual, cabe señalar nuevamente no es en sí una causa de ilegalidad llevar a cabo la diligencia con el mismo, sino la ilegalidad, deviene de no circunstanciar de manera correcta, por parte de la autoridad ese hecho.

En ese sentido, la autoridad fiscal, de conformidad con los artículos 134, 136 y 137 del Código Fiscal de la Federación, así como con los criterios emitidos por los órganos jurisdiccionales, se ha establecido que en el supuesto que la autoridad fiscal una vez que se ha constituido en el domicilio del contribuyente, solicitará el apersonamiento de este, o su representante legal, en el caso de no encontrarse, podrá llevar a cabo la diligencia de notificación con el tercero, siempre y cuando para que colme el requisito de legalidad, deberá de circunstanciar todos los elementos que permitan otorgar plena certeza del acto que se está llevando a cabo.

Los elementos en referencia, son que el notificador asiente que se constituyó dentro del domicilio, que solicitó la presencia del contribuyente o representante legal, y que ante su ausencia, la diligencia se entendió como un tercero, haciendo constar que este tenía un vínculo laboral, familiar, de negocios, etc., dando certeza de que la persona quien atendió la diligencia dará noticia al destinatario de la resolución determinante.

Al respecto la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación se ha pronunciado en la siguiente jurisprudencia, mismo criterio que ha prevalecido, y que hasta la fecha no ha sido superado, por lo que en ese sentido, debe considerarse el criterio predominante, y que se transcribe para su análisis.

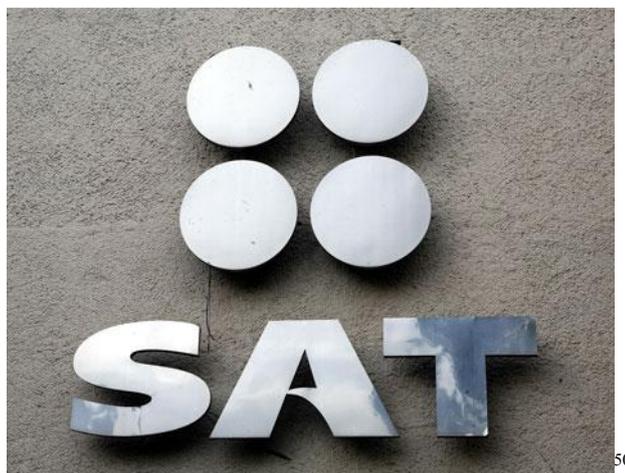
**“NOTIFICACIÓN PERSONAL EN MATERIA FISCAL. REQUISITOS PARA CIRCUNSTANCIAR DEBIDAMENTE EL ACTA DE LA DILIGENCIA ENTENDIDA CON UN TERCERO, SI ÉSTE OMITE PROPORCIONAR SU NOMBRE, NO SE IDENTIFICA Y/O NO SEÑALA LA RAZÓN POR LA QUE ESTÁ EN EL LUGAR O SU RELACIÓN CON EL INTERESADO [APLICACIÓN DE LA JURISPRUDENCIA 2a./J. 82/2009 (\*)].** De la interpretación del artículo 137 del Código Fiscal de la Federación, en congruencia con el criterio de la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación contenido en la jurisprudencia aludida, se advierte que para circunstanciar el acta de notificación es necesario que el notificador asiente datos objetivos que permitan concluir que: a) la diligencia se practicó en el domicilio señalado; b) se buscó al contribuyente o a su representante; y c) ante la ausencia de éstos la diligencia se entendió con quien se encontraba en el domicilio. En este último caso, si el tercero omite proporcionar su nombre, no se identifica, y/o no expresa la razón por la cual está en el lugar o la relación que tiene con el interesado, se requerirá que el notificador asiente datos que objetivamente lleven a estimar que la diligencia se practicó en el domicilio, como son las características del inmueble; si el tercero se

encontraba en el interior u otros datos que, razonablemente, acrediten que se actúa en el lugar correcto y con quien dará noticia al interesado tanto de la búsqueda como de la fecha y hora en que se practicará la diligencia de notificación respectiva. De ahí que basta la omisión de uno solo de los datos que deba proporcionar el tercero para que el notificador, a efecto de salvaguardar la legalidad de su actuación, esté obligado a asentar de manera circunstanciada los datos indicados.”<sup>49</sup>

Del criterio anterior es que llegamos al punto central de este análisis, toda vez que resulta de suma importancia en sí el estudio de la notificación en materia fiscal, en particular el análisis de este acto administrativo, en virtud de cómo ya hemos podido advertir, el acto de notificar resulta ser piedra angular para la resolución de los temas planteados en los tribunales.

Ahora bien, del pronunciamiento que podremos aducir a este criterio, es que se comparte parcialmente, toda vez que si bien es cierto que los criterios emitidos por los órganos jurisdiccionales vienen a superar la interpretación hecha tanto por la autoridad como por los particulares, respecto de los dispositivos, lo cierto es que el mismo criterio, desde nuestro punto de vista también carece de exactitud, en virtud de que como se podrá advertir de la somera lectura que se haga al criterio, la Segunda Sala deja sin precisar los datos que efectivamente la autoridad debería de asentar en las constancias de notificación a fin de dejar plena certeza de lo actuado.

En ese sentido es que el criterio, si bien cubre la necesidad de regular, o emitir una directiva a efecto de que los Tribunales de menores jerarquías encaminen sus resoluciones, lo cierto es que también dicho criterio tiene ambigüedades, tal y como se ha mencionado anteriormente, por lo que, desde nuestra opinión, es que tanto los criterios, como las disposiciones legales, deberían de guardar congruencia, a efecto de evitar controversias que únicamente lleven a la obtención de sentencias poco motivadas y una deficiencia en el sistema jurídico-fiscal.



<sup>49</sup> 2a. /J. 157/2015 (10a.), 2010801, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Décima Época, t. II, enero de 2016, p. 1211.

<sup>50</sup> <http://eljuegodelacorte.nexos.com.mx/wp-content/uploads/2012/07/sat2.jpg>

## Caso práctico

A continuación en el presente capítulo, analizaremos un caso práctico, relativo a un juicio de nulidad promovido por una persona moral en contra de una resolución determinante, emitida por la autoridad fiscal, en la cual, se declaró la nulidad de la resolución impugnada.

Lo anterior obedece a la necesidad que como universitarios y estudiosos de la materia fiscal, debemos de atender y resolver los problemas que se suscitan en la vida práctica jurídica, no obstante el marco teórico nos enriquece de manera singular el bagaje cultural jurídico, por lo que la combinación, de ambos aspectos da como resultado un basto análisis de las problemáticas jurídicas.

Ahora bien, desde nuestro punto de vista, consideramos que el análisis de un caso práctico, evidencia y corrobora lo estudiado tanto en los dispositivos legales, como en los criterios jurisprudenciales, siendo de esa manera la forma más efectiva para comprender la problemática planteada, así como las deficiencias de la autoridad, y su probable solución.

El caso particular es el siguiente:<sup>51</sup>

El 15 de enero de 2016, la empresa \*\*\*\*, S.A. de C.V. a través de su representante legal, el C. \*\*\*\*\*, demandó la nulidad de la resolución contenida en el oficio con número de control 153107151488908C13017 de 12 de agosto de 2015, emitida por la Administración Local de Servicios al Contribuyente del Sur del Distrito Federal, a través del cual, le determinó una multa en cantidad total de \$12, 460.00, por la infracción al artículo 81, fracción I, del Código Fiscal de la Federación.

Por su parte, la actora en el juicio en referencia adujo en su primer y segundo conceptos de impugnación vertidos en el escrito de ampliación a la demanda, que las constancias noticiosas exhibidas por la autoridad demandada son ilegales al no colmar los requisitos establecidos en los artículos 134, fracción I y 137 del Código Fiscal de la Federación, en atención a que la persona con la que se diligenciaron resulta ser un tercero que no guarda ningún vínculo laboral con la accionante.

La Magistrada instructora en la sentencia que se examina, señaló que resultó fundado su concepto de impugnación, toda vez que del contenido de los artículos 134 y 137 del Código Fiscal de la Federación, se tiene que la notificación de los actos administrativos se pueden realizar de manera 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.

Ahora bien, en ese sentido, señala que cuando la notificación se realice personalmente y el notificador no encuentre a quien deba de 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 6 días a las oficinas de las autoridades.

Asimismo, el artículo 137 del Código Fiscal de la Federación, indica que si la persona citada no espera al notificador en el día y hora convenidos en el citatorio, este podrá practicar la diligencia con quien se encuentre en el domicilio o en su defecto con un vecino.

---

<sup>51</sup> Juicio de nulidad, vía sumaria, expediente: \*\*\*\*/16-17-06-4, \*\*\*\*, S.A. de C.V., sentencia del 30 de junio de 2016, Sexta Sala Regional Metropolitana del Tribunal Federal de Justicia Administrativa.

De lo anteriormente expuesto, en relación con los criterios emitidos por los órganos jurisdiccionales, se ha sostenido que para cumplir con el requisito de circunstanciación, es necesario que el notificador asiente en el acta relativa datos que objetivamente permitan concluir que se practicó la diligencia en el domicilio señalado, que buscó al contribuyente o a el representante legal y que ante la ausencia de éstos, entendió la diligencia con dicho tercero, entendiéndose éste, como la persona que, por su vínculo con el contribuyente, ofrezca cierta garantía de que informará sobre el documento a su destinatario, para lo cual el notificador debe asegurarse de que éste tercero no está en el domicilio por circunstancias accidentales.

Al respecto, las circunstancias accidentales quedan incluidas en ese concepto desde las personas que habitan en el domicilio, esto es, los familiares o empleados domésticos, hasta los que habitual, temporal o permanentemente están ahí, como por ejemplo los trabajadores o arrendatarios.

Por otro lado, si el tercero no proporciona su nombre, no se identifica, ni señala la razón por la cual está en el lugar o su relación con el interesado, el notificador debe de precisar las características del inmueble u oficina, y que el tercero se encontraba en el interior, que éste abrió la puerta o que atiende la oficina u otros datos diversos que indubitablemente conlleven a la certeza de que se actúa en el lugar correcto y con una persona que dará noticia al interesado tanto de la búsqueda como de la fecha y hora en que se practicará la diligencia de la notificación respectiva.

Ahora bien, de las copias certificadas ofrecidas por la autoridad fiscal, en las cuales obran las constancias de notificación de las resoluciones determinantes de créditos fiscales, documentales a las que se le dio el valor probatorio, en términos del artículos 46, fracción I de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, tal y como se puede observar de la reproducción de la sentencia en referencia que anexamos.

A fin de que este estudio alcance un nivel de análisis más apegado a la realidad, y dejando de lado las cuestiones teóricas, consideramos oportuno la reproducción del fallo, a efecto de que se valoren los argumentos considerados.



<sup>52</sup> <http://www.razon.com.mx/spip.php?article193483>

# Sentencia de 31 de junio de 2016

11-07-16  
Copiar en laptop...  
JUIICIO SUMARIO  
9522

SEXTA SALA REGIONAL METROPOLITANA  
9-22  
OFICIO NÚMERO: 17-6-1-44401/16  
EXPEDIENTE: [REDACTED]-17-06-4 JCSC

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA

ASUNTO: SE NOTIFICA SENTENCIA DE TREINTA DE JUNIO DE DOS MIL DIECISEIS

CIUDAD DE MÉXICO, A 5 DE JULIO DE 2016

[REDACTED]

Administración General Jurídica  
Administración Desconcentrada  
Jurídico del Distrito Federal "4"

08 JUL. 2016  
RECEBIDO  
Jurídico de Comisiones

POR VÍA DE NOTIFICACIÓN LE REMITO COPIA DE LA SENTENCIA PRONUNCIADA EN EL JUICIO PROMOVIDO POR USTED EN CONTRA DE VARIAS AUTORIDADES.

ATENTAMENTE  
SUFRAGIO EFECTIVO, NO REELECCIÓN

[REDACTED] ACTUARIO

17-6-1-44401/16 ADMINISTRADOR DESCENCRADO JURÍDICO DEL DISTRITO FEDERAL "4" DE LA

Como podemos observar en la minuta, se encuentran los datos de localización del juicio de nulidad, tales como la Sala de conocimiento, el número de oficio correspondiente a la autoridad emplazada, el número del expediente del juicio de nulidad, el asunto que en este caso, se trata de la notificación de la sentencia definitiva, el nombre del promovente, su domicilio, el nombre del actuario adscrito a la Sala Administrativa, y finalmente, el nombre de la autoridad demanda, que en este caso, se trata del Administrador Desconcentrado Jurídico del Distrito Federal "4", (en representación de la autoridad demandada).

SEXTA SALA REGIONAL METROPOLITANA

EXPEDIENTE: [REDACTED] 16-17-06-4

ACTOR: [REDACTED] S.A.  
DE C.V. [REDACTED]

MAGISTRADA INSTRUCTORA:  
[REDACTED]

SECRETARIA DE ACUERDOS:  
[REDACTED]

JUICIO EN LA VÍA SUMARIA

Ciudad de México, a **treinta de junio de dos mil dieciséis**.- Vistos los autos del expediente en que se actúa, la C. Magistrada Instructora del presente juicio, Licenciada [REDACTED] [REDACTED] ante la presencia de la C. Secretaria de Acuerdos, Licenciada [REDACTED] quien autoriza y da fe; con fundamento en el artículo 58-13 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, procede a dictar sentencia definitiva en el presente **juicio en la vía sumaria** en los siguientes términos;

**RESULTANDO**

1º.- Por escrito presentado en la Oficialía de Partes Común para las Salas Regionales Metropolitanas de este Tribunal el día 15 de enero de 2016, compareció el C. [REDACTED] [REDACTED] en representación legal de la empresa citada al rubro, a demandar en términos del artículo **16, fracción I, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo**, la nulidad de la resolución contenida en el oficio con número de control 153107151488908C13017 de fecha 12 de agosto de 2015, emitida por Subadministrador Local de Servicios al Contribuyente del Sur del Distrito Federal -*hoy Ciudad de*

En el presente juicio contencioso administrativo el acto impugnado es la resolución contenida en el oficio 153107151488908C13017 de 12 de agosto de 2015, emitida por la entonces Administración Local de Servicios al Contribuyente del Sur del Distrito Federal, en cantidad total de \$12,640.00, por haber cometido la infracción prevista en el artículo 81, fracción I del Código Fiscal de la Federación.



supletoria a la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

**TERCERO.-** Por ser una cuestión de orden público y de estudio preferente **la Magistrada Unitaria procede al estudio y resolución** de la **ÚNICA** causal de improcedencia y sobreseimiento planteada por la autoridad demandada en su oficio de contestación a la demanda, a través de la cual peticiona el sobreseimiento del presente juicio con sustento en lo dispuesto en los artículos 8, fracción IV y 9, fracción II, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, al resultar extemporánea su interposición.

Por otro lado, la parte actora aduce en su **PRIMER** y **SEGUNDO** conceptos de impugnación vertidos en el escrito de **ampliación** a la demanda, que las constancias noticiosas exhibidas por la autoridad demandada son ilegales al no colmar los requisitos establecidos en los artículos 134, fracción I y 137 del Código Fiscal de la Federación, en atención a que la persona con la que se diligenciaron resulta ser un tercero que no guarda ningún vínculo laboral con la accionante.

**A juicio de la Magistrada Instructora de la Sexta Sala Regional Metropolitana** del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, la causal de improcedencia y sobreseimiento en estudio resulta **INFUNDADA**, atento a los siguientes argumentos de hecho y de derecho:

El artículo 134, fracción I, primer párrafo, del Código Fiscal de la Federación vigente en la época de los hechos dispone lo siguiente:

Como se podrá advertir, en este caso, la autoridad fiscal, planteó una causal de improcedencia y sobreseimiento, misma que descansa en la fracción IV, del artículo 8, en relación con la fracción II del artículo 9, ambos de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso

Administrativo, en la cual, se argumentó básicamente, que la presentación de la demanda resulta improcedente al ser un hecho consentido por esta, toda vez que de las documentales que ofreció la autoridad se podía observar que de la fecha de notificación a la fecha de la interposición de la demanda de nulidad habían transcurrido en exceso el término previsto en el artículo 58-2 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso

Administrativo, por lo que en ese sentido es que la Sala de conocimiento debía de entrar al estudio en primer lugar de esa causal de improcedencia.

SEXTA SALA REGIONAL METROPOLITANA.

EXPEDIENTE: [REDACTED] 17-06-4

ACTOR: [REDACTED] S.A. DE  
C.V.

5

**CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.**

"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.

(...)"

(Énfasis agregado).

Del artículo previamente transcrito se tiene que la **notificación de los actos administrativos se puede realizar 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 ese contexto, el artículo 137 del Código Fiscal de la Federación vigente, señala que cuando la notificación se realice personalmente y **el notificador no encuentre a quien deba de 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 6 días a las oficinas de las autoridades.

Asimismo, el artículo 137 del Código Fiscal de la Federación vigente, indica que si la persona citada no espera al notificador en el día y hora convenidos en el citatorio, **éste puede practicar la diligencia con quien se encuentre en el**

En esta parte del fallo que se analiza, podremos advertir que la Sala de conocimiento, transcribió y procedió al análisis de los artículos 135 y 137 del Código Fiscal de la Federación en el supuesto en el cual el notificador no encuentre a quien deba de notificar, para lo cual, dejará el respectivo citatorio, y que en caso de esté no atienda el citatorio diligenciado, las mismas disposiciones prevén que se pueda entender con un vecino la diligencia de notificación.



domicilio o en su defecto con un vecino; tal y como se acredita con la transcripción de la disposición jurídica en comento:

#### CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.

“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.”.

(Énfasis y subrayado agregado).

Siguiendo con esa línea de estudio, la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación al resolver la contradicción de tesis 85/2009, sostuvo a través de la jurisprudencia 2a./J. 82/2009 que para cumplir con el requisito de circunstanciación, es necesario que el notificador asiente en el acta relativa datos que objetivamente permitan concluir que practicó la diligencia en el domicilio señalado, que buscó al contribuyente o a su representante y que ante la ausencia de éstos entendió la diligencia con dicho tercero, entendido éste como la persona que, por su vínculo con el contribuyente, ofrezca cierta garantía de que informará sobre el documento a su destinatario, para lo cual el notificador debe asegurarse de que ese tercero no está en el domicilio por circunstancias

Como se podrá observar en esta parte de la sentencia que se analiza, y tal y como lo señala la Sala de conocimiento, la Suprema Corte de Justicia de la Nación al resolver la contradicción de tesis 85/2009, sostenida a través de la jurisprudencia 2a./J.82/2009, que para cumplir con el requisito de circunstanciación, es necesario que el notificador asiente en el acta relativa datos que objetivamente permitan concluir que practicó la diligencia en el domicilio señalado, que buscó al contribuyente o en su caso al representante legal, y que ante la ausencia de estos, lo llevó a cabo con un tercero, y que este, a su vez no se encontraba en el domicilio por circunstancias accidentales.

SEXTA SALA REGIONAL METROPOLITANA.

EXPEDIENTE: ■ 16-17-06-4

ACTOR: ■ S.A. DE  
C.V.

7

accidentales, quedando incluidas en ese concepto desde las personas que habitan en el domicilio, esto es los familiares o empleados domésticos, hasta las que habitual, temporal o permanentemente están allí, a saber trabajadores o arrendatarios; además, si el tercero no proporciona su nombre, no se identifica, ni señala la razón por la cual está en el lugar o su relación con el interesado, el diligenciario debe precisar las características del inmueble u oficina, que el tercero se encontraba en el interior, que éste abrió la puerta o que atiende la oficina u otros datos diversos que indubitadamente conlleven a la certeza de que se actúa en el lugar correcto y con una persona que dará noticia al interesado tanto de la búsqueda como de la fecha y hora en que se practicará la diligencia de notificación respectiva.

El texto de la **Jurisprudencia** por contradicción a que se ha hecho referencia en el presente Considerando es el siguiente:

Novena Época  
Instancia: Segunda Sala  
Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta  
XXX, Julio de 2009  
Página: 404  
Tesis: 2a./J. 82/2009  
Jurisprudencia  
Materia(s): Administrativa

**"NOTIFICACIÓN PERSONAL PRACTICADA EN TÉRMINOS DEL ARTÍCULO 137 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN. DATOS QUE EL NOTIFICADOR DEBE ASENTAR EN LAS ACTAS DE ENTREGA DEL CITATORIO Y DE LA POSTERIOR NOTIFICACIÓN PARA CUMPLIR CON EL REQUISITO DE CIRCUNSTANCIACIÓN, CUANDO LA DILIGENCIA RELATIVA SE ENTIENDE CON UN TERCERO.- Para cumplir con el requisito de circunstanciación, es necesario que el notificador asiente en el acta relativa datos**

Ahora bien, en el resto del análisis que llevó a cabo la Sala de conocimiento de la contradicción de tesis, ésta recoge los diversos requisitos que establecen los criterios en cuanto a lo que se debe de considerar para que el acto de administración este colmado de legalidad, y como se podrá advertir, dichos requisitos son, las características del inmueble, el señalamiento de que el tercero se encontraba en el interior del domicilio, fecha y hora en que se practicará la notificación.



que objetivamente permitan concluir que practicó la diligencia en el domicilio señalado, que buscó al contribuyente o a su representante y que ante la ausencia de éstos entendió la diligencia con dicho tercero, entendido éste como la persona que, por su vínculo con el contribuyente, ofrezca cierta garantía de que informará sobre el documento a su destinatario, para lo cual el notificador debe asegurarse de que ese tercero no está en el domicilio por circunstancias accidentales, quedando incluidas en ese concepto desde las personas que habitan en el domicilio (familiares o empleados domésticos) hasta las que habitual, temporal o permanentemente están allí (trabajadores o arrendatarios, por ejemplo). Además, si el tercero no proporciona su nombre, no se identifica, ni señala la razón por la cual está en el lugar o su relación con el interesado, el diligenciario deberá precisar las características del inmueble u oficina, que el tercero se encontraba en el interior, que éste abrió la puerta o que atiende la oficina u otros datos diversos que indubitablemente conlleven a la certeza de que se actúa en el lugar correcto y con una persona que dará noticia al interesado tanto de la búsqueda como de la fecha y hora en que se practicará la diligencia de notificación respectiva.

**Contradicción de tesis 85/2009.-** Entre las sustentadas por los Tribunales Colegiados Primero, Segundo y Tercero, todos del Octavo Circuito, el Segundo Tribunal Colegiado en Materias Penal y Administrativa del Vigésimo Primer Circuito, el Tercer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Cuarto Circuito y el Segundo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Sexto Circuito.- 27 de mayo de 2009.- Unanimidad de cuatro votos.- Ausente: Sergio Salvador Aguirre Anguiano.- Ponente: Mariano Azuela Güitrón.- Secretario: Francisco García Sandoval.

**Tesis de jurisprudencia** aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del diez de junio del dos mil nueve".

(Énfasis Agregado).

Bajo ese contexto, se tiene a la vista por obrar a folios 099 al 103 de autos, las copias certificadas de las constancias de notificación de la resolución determinante del crédito fiscal a debate, exhibidas por la autoridad demandada en su oficio de contestación a la demanda, documentales públicas que se valoran en términos de lo dispuesto por el artículo 46, fracción I, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo

Resulta importante señalar que tal y como lo establece la jurisprudencia, a la cual, la Sala de conocimiento refirió y sustentó su fallo, los elementos que se deben de tomar en cuenta, a efecto de considerar que la autoridad fiscal llevó a cabo una notificación apegada a la legalidad, son que el notificador circunstanció elementos tales como las características del inmueble, si la persona quien atendió la diligencia se encontraba dentro del mismo, si éste abrió la puerta.

SEXTA SALA REGIONAL METROPOLITANA.

EXPEDIENTE: 6-17-06-4

ACTOR: S.A. DE C.V.

9

y de las que se advierte en la parte final de cada actuación la siguiente leyenda de puño y letra:

• Citatorio de 20 de octubre de 2015

Verificador, Notario y Escritor

Persona que atiende la diligencia para entrega del Citatorio al interesado

Persona que atiende el presente documento y entrega de su contenido y alcance, según de fecho y fin para el presente y fin para el presente legal

Por medio de la presente manifiesto que No tengo relación laboral alguna con el contribuyente citado en el acta que nos ocupa por lo que firmo y respaldó con carácter de Tercero

• Acta de Notificación de 21 de octubre de 2015.

Verificador, Notario y Escritor

Contribuyente, representante legal

Persona a la que vale diligencia el presente documento o persona con la que se entrega el presente

Por medio del presente manifiesto que no tengo relación laboral alguna con el contribuyente citado en el acta que nos ocupa por lo que firmo y respaldó el presente documento con carácter de Tercero

De las reproducciones que antecede se observa que las personas Manuela Franco Amado y Eduardo Tapia Parra asentaron de puño y letra en la parte final del citatorio y acta de notificación, respectivamente, que **no tenían relación laboral**

Ahora bien, en la parte medular del estudio que llevó a cabo la Sala de conocimiento a la causal de improcedencia y sobreseimiento, planteada por la autoridad, la juzgadora reprodujo la parte en la que la persona quien atendió la diligencia asentó que recibía el citatorio y la resolución determinante del crédito fiscal sin embargo, hacía constar que no tenía ninguna relación con el contribuyente buscado, con lo que a criterio del Magistrado Instructor, acreditó plenamente que no existía ningún vínculo con la contribuyente



con el contribuyente por lo que cada uno firmó en su calidad de tercero.

En ese sentido, **se estima que le asiste la razón a la parte actora cuando afirma** que las constancias de notificación ofrecidas como prueba por la autoridad, son violatorias de lo dispuesto en los artículos 134, fracción I y 137, primer párrafo, del Código Fiscal de la Federación, en atención a que esas diligencias se realizaron con personas que no justificaron su vínculo con el contribuyente, lo que trajo como consecuencia que no se ofreciera cierta garantía de que las mismas informarían sobre el documento a su destinatario, para lo cual el notificador debía asegurarse de que esos terceros no estaban en el domicilio por circunstancias accidentales, quedando incluidas en ese concepto desde las personas que habitan en el domicilio, esto es los familiares o empleados domésticos, hasta las que habitual, temporal o permanentemente están allí, a saber trabajadores o arrendatarios.

Por las consideraciones de hecho y de derecho antes expuestas, se tiene a la parte actora como conocedora de la resolución determinante del crédito fiscal controvertido el **07 de enero de 2016<sup>1</sup>** y se continúa con el estudio de los restantes conceptos de impugnación formulados por la demandante en su escrito ampliatorio.

**CUARTO.- La Magistrada Instructora** analiza el **CUARTO** concepto de impugnación planteado en el escrito inicial de demanda, en virtud de que en él la parte actora niega que la resolución controvertida cuente con firma

<sup>1</sup> Fecha que manifestó en su escrito inicial de demanda.

Ahora bien, del análisis que efectuó la Sala de conocimiento, señaló que le asistió la razón a la parte actora, toda vez que la autoridad fiscal, no hizo constar en el acta de notificación algún elemento mediante el cual, ofreciera certeza alguna de que la diligencia se llevó a cabo con una persona (tercero) quien no se encontraba por una cuestión circunstancial en el domicilio de la actora, y que éste diera plena seguridad de que haría del conocimiento al contribuyente del acto administrativo a notificar, por lo que al no acatar esta situación la autoridad fiscal, la Sala consideró que era ilegal la notificación y por consiguiente la manifestación de la parte actora en cuanto a la fecha que tuvo conocimiento de la resolución determinante, siendo en consecuencia, que el medio de defensa promovido por la ahora actora, se encontraba presentado a tiempo.

Luego entonces, al haber estudiado la causal de improcedencia y sobreseimiento, y considerar que fue ilegal la notificación es que la declaró infundada y con esto procedió al estudio de los conceptos de impugnación, planteados por la contribuyente.

**notificación de la resolución controvertida**, se hace constar que la misma le fue notificada con firma autógrafa a la parte demandante; **argumento que para la Magistrada Unitaria es infundado** pues tal y como quedó resuelto en el Considerando Tercero tal actuación resultó ilegal al no generar certeza la constancia de notificación que se diligenció en términos de lo dispuesto por los artículos 134, fracción I y 137 del Código Fiscal de la Federación, por lo que esa documental no puede tomarse en consideración para resolver la *litis* planteada en el concepto de impugnación que nos ocupa.

Robustece el criterio que antecede la siguiente **jurisprudencia** sustentada por el Poder Judicial de la Federación:

"Época: Décima Época  
Registro: 2008224  
Instancia: Segunda Sala  
Tipo de Tesis: Jurisprudencia  
Fuente: Semanario Judicial de la Federación  
Publicación: viernes 16 de enero de 2015 09:00 h  
Materia(s): (Administrativa)  
Tesis: 2a./J. 110/2014 (10a.)

**FIRMA AUTÓGRAFA DEL ACTO IMPUGNADO EN EL JUICIO DE NULIDAD. FORMA DE CUMPLIR CON LA CARGA PROBATORIA CUANDO LA AUTORIDAD AFIRMA QUE LA CONTIENE.** - En observancia a los principios de igualdad entre las partes y de equilibrio procesal, así como a la obligación de cumplir con las formalidades esenciales del procedimiento contenidos en los artículos 1o., 14, 16 y 17 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en los juicios deben observarse las reglas legales previstas al respecto, entre las que se encuentra la relativa a la oportunidad de ofrecer y desahogar las pruebas en que las partes soporten sus posturas. Por ello, en términos del artículo 40 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, la autoridad demandada puede ofrecer y desahogar cualquiera de los medios probatorios permitidos

Resulta importante mencionar que si bien es cierto, la hoy actora, planteo en su cuarto concepto de impugnación que la autoridad demandada no entregó a ésta la resolución determinante con firma autógrafa del funcionario público, requisito de validez para el acto administrativo, y previsto en el artículo 38, fracción IV del Código Fiscal de la Federación, también es cierto que derivado de tal y como lo expuso la Sala de conocimiento al haber declarado ilegal las constancias de notificación, es que estas no podrían tomarse en cuenta para resolver el concepto de impugnación planteado, esto en virtud de que la autoridad fiscal adujo que en las mismas constancias se asentó que estas fueron entregadas con firma autógrafa del funcionario público, por lo que en ese sentido podemos observar la trascendencia en cuanto a la declaración de ilegalidad de una constancia de notificación.

SEXTA SALA REGIONAL METROPOLITANA.

EXPEDIENTE: [REDACTED]-17-06-4

ACTOR: [REDACTED] S.A. DE  
C.V.

17

AUTÓGRAFA. LA CARGA DE LA PRUEBA CORRESPONDE A LA AUTORIDAD QUE EMITIÓ EL ACTO IMPUGNADO, SIEMPRE QUE EN LA CONTESTACIÓN A LA DEMANDA AFIRME QUE ÉSTE LA CONTIENE."

(\*\*) La tesis de jurisprudencia 2a./J. 13/2012 (10a.) citada, aparece publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Décima Época, Libro VI, Tomo 1, marzo de 2012, página 770, con el rubro: "FIRMA AUTÓGRAFA. LA CARGA DE LA PRUEBA CORRESPONDE A LA AUTORIDAD QUE EMITIÓ EL ACTO IMPUGNADO EN EL JUICIO DE NULIDAD, SIEMPRE QUE EN LA CONTESTACIÓN A LA DEMANDA AFIRME QUE AQUEL SÍ LA CONTIENE."

Tesis de jurisprudencia 110/2014 (10a.). Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del ocho de octubre de dos mil catorce.

Esta tesis se publicó el viernes 16 de enero de 2015 a las 09:00 horas en el Semanario Judicial de la Federación y, por ende, se considera de aplicación obligatoria a partir del lunes 19 de enero de 2015, para los efectos previstos en el punto séptimo del Acuerdo General Plenario 19/2013.

Por lo anterior, la **Magistrada Unitaria** procede a **declarar la nulidad** con sustento en los artículos 51, fracción II y 52, II, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo de la resolución controvertida, al no contener firma autógrafa y no ofrecer la demandada prueba idónea para desvirtuar tal argumento.

Robustece lo expuesto, la **Jurisprudencia P.J.J. 125/2004**, emitida por el Pleno del Alto Tribunal, visible en la revista que edita el Poder Judicial de la Federación, novena época, tomo XXI, de enero de dos mil cinco, página 5, que es de rubro y texto siguientes:

Como podemos advertir, la Sala de conocimiento declaró la nulidad lisa y llana de la resolución impugnada, toda vez que la autoridad fiscal no demostró que el acto administrativo haya contenido firma autógrafa.

Sin embargo, aún y cuando el fallo que se analiza se puede advertir que la declaratoria de nulidad tuvo como antecedente el hecho de que la autoridad fiscal no acreditó que el acto administrativo no contuviera la firma autógrafa del funcionario emisor, para efectos de nuestro estudio, por lo que resulta importante observar que en primer lugar la causal de improcedencia y sobreseimiento planteada por la autoridad no tuvo el resultado esperado, que era, demostrar ante la juzgadora la extemporaneidad de la presentación del medio de defensa, sin embargo, la Sala al haber estudiado esta, y considerar que el acto no reunía los elementos para dotar a la notificación como legal, es que procedió al estudio de los conceptos de impugnación, y en segundo lugar, resultó que en ese sentido también, la Sala de conocimiento no pudo concederle valor probatorio a las constancias de notificación al haberlas declarado ilegales, y en consecuencia con estas no pudo demostrar que la autoridad en efecto entregó al contribuyente la resolución determinante con firma del funcionario emisor competente.



**"FIRMA AUTÓGRAFA. TRATÁNDOSE DE ACTOS O RESOLUCIONES ADMINISTRATIVAS LA ANULACIÓN POR CARECER DE AQUÉLLA PUEDE SER CON O SIN DETERMINACIÓN DE EFECTOS.** - Para que un acto o resolución administrativa cumpla con las exigencias establecidas en el artículo 16 constitucional debe contener firma autógrafa del funcionario emisor, por ser este signo gráfico el que otorga certeza y eficacia a los actos de autoridad ya que constituye la única forma en que puede asegurarse al particular que la autoridad emisora acepta su contenido. En tales términos, si bien la falta de firma autógrafa en una resolución administrativa constituye un vicio formal y, por tanto, una violación que encuadra en la fracción II del artículo 238 del Código Fiscal de la Federación, cuyos efectos, en principio, deben determinarse conforme a la primera parte del último párrafo del artículo 239 del mismo ordenamiento, ello no sucede en todos los casos, pues tal precepto no debe ser interpretado en forma literal para concluir que la nulidad que se declare de una resolución administrativa por el motivo indicado, indefectiblemente debe ser para el efecto de que la resolución en cuestión se deje sin valor y se emita otra con firma autógrafa, pues de la segunda parte del mismo párrafo se desprende que en ciertos supuestos el órgano jurisdiccional puede valorar las circunstancias particulares del caso, además de que no siempre puede obligarse a la autoridad a que emita un nuevo acto que sustituya al que fue declarado nulo, pues si la propia autoridad encuentra que el acto reclamado no podría apoyarse en irreprochables motivos y fundamentos legales, estará en aptitud de no insistir en el mismo o en imposibilidad para hacerlo, aunado a que un Tribunal administrativo no puede indicar a una autoridad cómo debe proceder en el ejercicio de una atribución que le es propia y donde, incluso, interviene su discrecionalidad. Lo anterior sin perjuicio de que si al contestar la demanda la autoridad niega la existencia del acto que ostenta firma facsimilar y el actor no demuestra que sea cierto, tal negativa debe prevalecer sobre la presunción de existencia derivada de dicha firma facsimilar; hipótesis en la cual debe declararse el sobreseimiento en el juicio de nulidad, lo que tampoco impide a la autoridad el ejercicio de sus atribuciones, por ese motivo."

Lo anterior, en el entendido de que la autoridad demandada tiene a salvo sus facultades para dictar un nuevo acto, estando obligada a colmar el requisito omitido si es que opta por emitirlo nuevamente; en la inteligencia de que si decide actuar deberá sujetarse al plazo de cuatro meses con los que cuenta para cumplir con el fallo y subsanar el vicio formal de que adolece el acto impugnado, de acuerdo a lo dispuesto en el

Como se podrá observar del análisis que se lleve a cabo de la parte final de esta porción del fallo que se analiza, la Sala de conocimiento dejó a salvo los derechos de la autoridad a efecto de que pueda solventar la deficiencia señalada, y se encuentre en condiciones de emitir de nueva cuenta el acto administrativo que se impugnó, claro está en el término de cuatro meses con los que cuenta la autoridad para emitir y notificar el mismo, esto, de conformidad con lo establecido en el artículo 57 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.



SEXTA SALA REGIONAL METROPOLITANA.

EXPEDIENTE: 6-17-06-4

ACTOR: S.A. DE C.V.

21

dictar una nueva resolución o bien, decida no hacerlo, en el entendido de que si decide actuar deberá sujetarse al plazo de cuatro meses con los que cuenta para cumplir con el fallo y a subsanar los vicios formales de que adolecía el acto declarado nulo, en los términos expresamente señalados en la sentencia que se cumplimente."

En ese sentido, con fundamento en lo dispuesto en los artículos 8, **fracción IV y 9, fracción II**, aplicado a contrario sensu, 51, fracción II, 52, fracción II y 58-13 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, la **Magistrada** que suscribe el presente fallo;

**RESUELVE:**

I.- Ha resultado **INFUNDADA** la causal de improcedencia y sobreseimiento analizada en el Considerando Tercero; por lo que, **NO SE SOBRESEE EL PRESENTE JUICIO.**

II.- La parte actora **probó su pretensión**, en consecuencia;

III.- Se **DECLARA LA NULIDAD** de la resolución controvertida, la cual quedó descrita en el Resultando 1º de esta resolución.

**IV.- NOTIFÍQUESE.**

Así lo resolvió y firma, la Magistrada [REDACTED] integrante de la Sexta Sala Regional Metropolitana del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y

Finalmente, tenemos que, a criterio de la Sala de conocimiento, al no actualizar los supuestos previstos en los artículos 8, fracción IV, y 9, fracción II, ambos de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, es que no sobreseyó el juicio de nulidad, y en consecuencia procedió al estudio de los conceptos de impugnación, lo cuales a criterio de la Sala Administrativa, resultaron fundados, por los motivos, que ya fueron analizados previamente, culminando en la declaración de la nulidad de la resolución controvertida.

De las reproducciones anteriores, es que la Sala responsable consideró que las personas quienes atendieron la diligencia, asentaron de puño y letra en la parte final del citatorio y acta de notificación, respectivamente, que no tenían relación laboral con el contribuyente por lo que cada uno firmó en calidad de tercero.

Es sumamente importante resaltar que la Sala consideró que le asistía la razón a la actora cuando afirmó que las constancias de notificación ofrecidas como prueba por la autoridad, son violatorias de lo dispuesto en los artículos 134, fracción I y 137, primer párrafo, del Código Fiscal de la Federación, en atención a que las referidas diligencias se realizaron con personas que no justificaron su vínculo con el contribuyente, lo que trajo como consecuencia que se ofreciera cierta garantía de que las mismas informaría sobre el documento a su destinatario, para lo cual, la autoridad fiscal, en particular, el notificador debía asegurarse de que estos terceros no estaban en el domicilio por circunstancias accidentales, quedando incluidas en ese concepto desde las personas que habitan en el domicilio, esto es, los familiares o empleados domésticos, hasta los que habitual, temporal o permanentemente están ahí.

Ahora bien, de lo argumentado por la Sala responsable, se puede advertir que la consecuencia resultante de una indebida circunstanciación por parte del notificador, en razón de que las personas quienes atendieron la diligencia de notificación argumentaron atenderla en su calidad de terceros, por lo que tal omisión por parte del funcionario, trajo consigo que la juzgadora tuviera como concedora de la resolución determinante del crédito fiscal, a partir del 07 de enero de 2016, fecha en que se le corrió traslado de la contestación de la demanda.

Lo anterior, resulta perjudicial para la autoridad fiscal y benéfico para la contribuyente, toda vez que derivado del indebida circunstanciación por parte del notificador, es que la actora logró evadir el estudio que hiciera la Sala a los argumentos de la causal de improcedencia y sobreseimiento planteadas por la autoridad, en el sentido de demostrar el consentimiento por parte de la contribuyente de la resolución impugnada.

En conclusión podemos advertir de manera clara que una indebida circunstanciación por parte de la autoridad fiscal en cuanto a la celebración de una diligencia de notificación, entendida con un tercero, puede ocasionar que al resultar ilegal, la misma no pueda estimarse que fue del conocimiento en esa fecha al resultar ser ilegal.



53

<sup>53</sup> <https://www.elcontribuyente.mx/noticia/183/el-tribunal-fiscal-abrira-salas-de-comercio-exterior>

## Conclusiones

- 1- Debemos de concluir que en aras de un mejor y equilibrado sistema jurídico- fiscal, tanto el Poder Judicial de la Federación, como el Tribunal Federal de Justicia Administrativa, han emitido diversos criterios, con los cuales, pretenden dilucidar las controversias planteadas por los contribuyentes en contra de las autoridades fiscalizadoras, por lo que podemos concluir que la autoridad debe ajustar su actuar a lo que marca la ley.
- 2- Resultó claro que durante la exposición del tema, pudimos advertir sobre la importancia que existe tanto para la autoridad fiscal, como para los contribuyentes, la situación de que se deba circunstanciar debidamente el hecho de que se atendió la diligencia de notificación con un tercero, en virtud de que tal omisión podría traer como consecuencia que se declare la nulidad de la misma.
- 3- Los elementos con los cuales la autoridad pretende tener por notificado a un contribuyente, deben de ser indubitables, a fin de otorgar una plena seguridad jurídica, máxime que se trata, como lo hemos venido señalando, de una diligencia entendida con un tercero, no entenderlo así sería menoscabar los derechos del contribuyente.
- 4- Otra conclusión que podemos advertir, es que a simple vista, de la lectura que podamos llevar a cabo a los criterios emitidos, tanto entre el Poder Judicial de la Federación, como del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, es que resulta evidente que no existe una uniformidad, en virtud de que por un lado se encuentran los criterios rigurosos para con la autoridad y por el otro están los flexibles, que establecen menor requisitos para la circunstanciación de los hechos.
- 5- Derivado de los criterios identificados es que el presente trabajo, se inclina por la posición en la cual, la autoridad fiscal debe de colmar las constancias de notificación de manera rigurosa a efecto de brindar plena certeza jurídica, en virtud de que la autoridad como ente activo de la relación jurídico- tributaria es el sujeto que despliega la conducta en contra de los gobernados, por lo que, lo que debe de garantizar el ente público es ofrecer certeza jurídica.
- 6- Partiendo de que el presente trabajo, tuvo como tema central el estudio de la notificación en material fiscal y la participación del tercero en dicha diligencia a la luz del juicio contencioso administrativo federal y quedando al descubierto las deficiencias de la legislación fiscal, en cuanto a que carecen de una adecuada regulación respecto al tema de la notificación, toda vez que como se pudo constatar, el Código Fiscal de la Federación, únicamente prevé 4 artículos para un tema de la trascendencia, como lo es la notificación, y no es que estos 4 artículos sean insuficientes para regular dicho tema, sino que en el caso en particular, las controversias planteadas en los Tribunales, al final son resueltas por criterios emitidos tanto por el Poder Judicial de la Federación, como por el Tribunal Federal de Justicia Administrativa, lo que lamentablemente, en ocasiones provoca contradicciones.
- 7- Por lo que la propuesta que se estima conveniente en este trabajo, es la reforma a las disposiciones del Código Fiscal de la Federación, en particular a los artículos 134 y 137, en los cuales, se debería de incluir la parte referente al hecho de que en el supuesto que la autoridad fiscal no encuentre a quien deba de notificar de la resolución determinante, y está se entienda con un tercero, se deben de establecer los requisitos y formalidades a cumplir a efecto de brindar plena certeza al acto de notificación.
- 8- Cabe mencionar, que no se pasa desapercibido, el hecho de que la propuesta no considera que quizá sea un tanto abundante el intentar regular todas las situaciones de hecho y de derecho que sea presenten, sin embargo, es sumamente importante aducir, que tratándose de un tema tan delicado, y trascendental como lo es el estudio en el juicio contencioso administrativo federal y la legalidad en las notificaciones en materia fiscal entendidas con un tercero, es que entonces cobra la importancia aludida y por ello, la imperiosa necesidad de que estas situaciones se encuentren reguladas en el Código Tributario.

## Bibliografía

**De Pina Vara Rafael**, Diccionario de Derecho, 10ª ed., México, Editorial Porrúa, 1988.

**Delgadillo Gutiérrez Luis Humberto**, Elementos de Derecho Administrativo, México, Editorial Limusa, 1986.

**Diep Diep Daniel**, Exégesis del Código Fiscal de la Federación, 3ª ed., México, Editorial PAC, 2001.

**Diez Picazo Luis**, Derecho Procesal Fiscal, Guía de Estudio, 3ª ed., México, Editorial Porrúa, 2012.

**Instituto de Investigaciones Jurídicas, UNAM**, Enciclopedia Jurídica Mexicana, 2ª ed., México, Editorial Porrúa, 2004.

**Jiménez González Antonio**, Lecciones de Derecho Tributario, 2ª ed., México, Editorial Thomson, 2004.

**Jiménez González Antonio**, Lecciones de Derecho Tributario, 5ª ed., México, Editorial ECAFSA, 1999.

**Kaye J. Dionisio**, Breviario de Procedimientos Fiscales de Defensa, 3ª ed., México, Ediciones Fiscales ISEF, 1986.

**Kaye J. Dionisio**, Derecho Procesal Fiscal, 5ª ed., México, Editorial Themis, 1999.

**Lucero Espinosa Manuel**, Ley Federal de Procedimiento Administrativo Comentada, 3ª ed., México, Editorial Porrúa, 1999.

**Margain Manautou Emilio**, Introducción al Estudio del Derecho Administrativo Mexicano, 2ª ed., México, Editorial Porrúa, 1997.

**Pallares Eduardo**, Diccionario de Derecho Procesal Civil, 5ª ed., México, Editorial Porrúa, 1966.

**Paz López Alejandro**, La notificación en materia fiscal y su impugnación, México, Editorial ISEF, 2006.

**Ramírez Ruíz Luis Eduardo**, Código Fiscal de la Federación Comentado y su Reglamento, 7ª ed., México, Editorial PAC, 1993.

## Legisgrafía

Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos vigente

Código Fiscal de la Federación vigente

Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo vigente

Ley Federal de Derechos del Contribuyente vigente

Ley del Servicio Postal Mexicano Vigente

Decreto por el que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 13 de junio de 2016.

Decreto por el que se expide la Ley Orgánica del Sistema Nacional Anticorrupción; la Ley General de Responsabilidades Administrativas, y la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, publicado en el Diario Oficial de la Federación, México, 18 de julio de 2016.

## **Cibergrafía**

Inducción al Servicio de Administración Tributaria. Administración Central del Ciclo de Capital Humano. (2013) (presentación)

Semanario de la Suprema Corte de Justicia de la Nación

<http://sjf.scjn.gob.mx/SJFSem/Paginas/SemanarioV5.aspx>

Revista del Tribunal Federal de Justicia Administrativa

[http://sctj.tfjfa.gob.mx/SCJI/assembly/TFJFA/CentroEstudios\\_Difusion\\_TL.tfjfa](http://sctj.tfjfa.gob.mx/SCJI/assembly/TFJFA/CentroEstudios_Difusion_TL.tfjfa)