



UNIVERSIDAD AUTONOMA DE QUERETARO
FACULTAD DE CONTADURIA Y ADMINISTRACION

BIBLIOTECA CENTRAL, U.A.Q.

**“LA INSEGURIDAD JURIDICA DEL CONTRIBUYENTE EN
LAS NOTIFICACIONES DE LOS ACTOS ADMINISTRATIVOS
A TRAVES DE LOS MEDIOS ELECTRONICOS”**

TESIS

**QUE COMO PARTE DE LOS REQUISITOS PARA
OBTENER EL GRADO DE**

MAESTRO EN IMPUESTOS

PRESENTA

CIRO POLO OLVERA

SANTIAGO DE QUERETARO, QRO. MARZO 2006

J.A.U. JARVIS AGOSTINE

No. Adq. H67146
No. Título _____
Clas. TS
D345.7
P778:



Universidad Autónoma de Querétaro
Facultad de Contaduría y Administración
Maestría en Impuestos

LA INSEGURIDAD JURIDICA DEL CONTIBUYENTE EN LAS
NOTIFICACIONES DE LOS ACTOS ADMINISTRATIVOS
A TRAVES DE LOS MEDIOS ELECTRONICOS

TESIS

Que como parte de los requisitos para obtener el grado de

MAESTRO EN IMPUESTOS

Presenta:
CIRO POLO ÓLVERA

Dirigido por:
M. en I. Martín Vivanco Vargas

SINODALES

M. en I. Martín Vivanco Vargas
Presidente

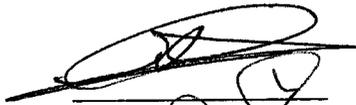
M. en I. Pablo López y López
Secretario

M. en I. Araceli García Olivares
Vocal

M. en I. Jesús Hurtado Muñoz
Suplente

M. en I. Víctor Vega Villa
Suplente

C.P.C. Héctor Fernando Valencia Pérez
Director de la Facultad de Contaduría y
Administración



Firma



Firma



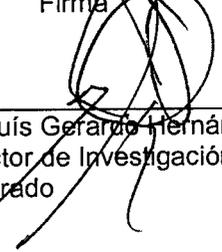
Firma



Firma



Firma



Dr. Luis Gerardo Hernández Sandoval
Director de Investigación y
Posgrado

Centro Universitario
Querétaro, Qro.
Marzo, 2006
México

RESUMEN

La notificación en un sentido amplio constituye el acto o la serie de actos llevados a cabo por la autoridad, en virtud de los cuales se hace del conocimiento del gobernado la existencia de un acto determinado emitido por la misma. De esta manera, es de explorado derecho ya, que la doctrina en el acto tributario admite que 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. Existen diversas formas de llevar a cabo las notificaciones en el ámbito tributario, las cuales son: personalmente o por correo certificado o electrónico, por correo ordinario o por telegrama, por estrados, por edictos o bien por instructivo. Siendo además importante mencionar que para cada una de éstas, se encuentran precisadas diferentes formalidades que deben de observar las autoridades fiscales. Por lo que respecta a las notificaciones por correo electrónico, mismas que fueron introducidas al ámbito tributario de manera reciente, e inclusive, no fue si no a partir del ejercicio fiscal del año 2004, en que se incorpora al Código Fiscal de la Federación un nuevo capítulo segundo, del Título I, al cual nombraron "DE LOS MEDIOS ELECTRONICOS", cuyas reglas están contenidas en los artículos del 17-C al 17-J. Con los nuevos avances ahora se pretende notificar de manera electrónica con todo el avance tecnológico que ello conlleva. Por tal motivo nos enfrentamos a problemas de seguridad, principalmente de cómo comprobar de alguna manera la identidad del receptor, el como comprobar la usurpación de claves.

(Palabra clave: Notificación, Inseguridad, Ambito Tributario)

SUMMARY

Notifications, in a broad sense, are the action or series of actions carried out by the authorities through which a citizen is informed of a determined action issued by these authorities. It is therefore accepted law, since the doctrine contained in a tax action stipulates that the publishing of the action and, as a result, the notification of the action, constitute formal requirements. This means that an administrative action, and concretely a tax action, has no consequences whatsoever for the recipient of the action until he/she has been notified. There are different ways to carry out notifications in the tax area: personally, by registered mail or electronic mail, by regular mail or by telegram, using bulletin boards, by edicts or by citation. It is important to mention that there are precise formalities for each of the above that must be followed by the tax authorities. Regarding notification by electronic mail, a concept recently and inclusively introduced in the tax area, it was not until 2004 that this was included in the Federal Tax Code in a new second chapter under Title I, called "ON ELECTRONIC MEASURES," the rules for which are found in articles 17-C to 17-J. With the new advances that exist, the authorities are presently attempting to deliver notifications electronically, with all the technological progress this implies. It is for this reason that we are now confronted with security problems, chiefly how to prove the identity of the recipient and how to find out if there has been a usurpation of codes.

(KEY WORDS: Notification, insecurity, tax area)

DEDICATORIAS

A Fernanda
Por su apoyo y amor constante, único y verdadero
Por que ser mí esposa, es mi más grande apoyo
Por aceptarme con mis imperfecciones
Por que la amo

A Beto, Luis y Alex
Que me dan vida y me la quitan
Que son mi regalo de Dios

A mi padre y a mi madre
Por que me vieron crecer
Por que las quiero mucho!!

A los Seres que;
A través del tiempo he amado
Y les llevo en el corazón

AGRADECIMIENTOS

Con todo mi respeto, al Doctor Arturo Sánchez Aceves quien tan amablemente me ayudo, transmitiéndome parte de su experiencia en la materia y por sus atinados comentarios para mejorar el presente trabajo, dándome también la oportunidad de conocer su parte humana.

Al Ingeniero Salvador Trejo Zamora por el valioso apoyo que me otorgo, aun a la distancia, por su gran destreza en el uso de los sistemas computacionales, y quien a pesar de su tiempo de experiencia, nunca se negó a nada.

INDICE

	Página
RESUMEN.....	i
SUMMARY.....	ii
DEDICATORIAS.....	iii
AGRADECIMIENTOS.....	iv
INDICE.....	v
INTRODUCCION.....	1
CAPITULO I LAS NOTIFICACIONES COMO MEDIOS DE INFORMACION	
1.1 LA INFORMACION EN EL PROCEDIMIENTO	
1.1.1 Información y procedimiento.....	3
1.2 LOS MEDIOS DE INFORMACION	
1.2.1 Los medios y su información.....	8
1.2.2 Las citaciones, emplazamientos y requerimientos.....	10
1.3 LAS NOTIFICACIONES COMO UN MEDIO DE INFORMACION Y EFICACIA EN EL PROCEDIMIENTO	
1.3.1 Las notificaciones y los medios de información como eficacia en el procedimiento.....	17
1.3.2 Los tipos de notificaciones.....	21
CAPITULO II LAS NOTIFICACIONES DE LOS ACTOS ADMINISTRATIVOS EN MATERIA FISCAL	
2.1 FORMAS DE NOTIFICACIONES EN EL AMBITO TRIBUTARIO	
2.1.1 Sus formas y su notificación en el ámbito tributario.....	23
2.1.2 Personales o correo certificado.....	26
2.1.3 Por correo ordinario o por telegrama.....	31
2.1.4 Por estrados.....	32
2.1.5 Por edictos.....	33
2.1.6 Por instructivo.....	34
2.1.7 Por correo electrónico.....	35
2.2 SURTIMIENTO Y EFECTO DE LAS NOTIFICACIONES	
2.2.1 Cuando surten efecto las notificaciones.....	36
2.3 LOS PLAZOS EN MATERIA FISCAL	
2.3.1 Cuales son los plazos en materia fiscal.....	40
CAPITULO III LAS NOTIFICACIONES POR CORREO ELECTRONICO EN MATERIA FISCAL	
3.1 LOS MEDIOS ELECTRONICOS Y SU REGULACION	
3.1.1 La manifestación de la voluntad en nuestro medio jurídico...45	
3.1.2 Los diversos medios a través de los cuales se da la manifestación de la voluntad.....	47
3.1.3 La regulación jurídica de los medios electrónicos.....	51
3.2 LAS NOTIFICACIONES ELECTRONICAS	

3.2.1	Concepto de notificación electrónica y su problemática.....	60
3.2.2	Clases de notificaciones electrónicas.....	63
3.3	IMPLEMENTACION DE LAS NOTIFICACIONES ELECTRONICAS EN EL AMBITO FISCAL	
3.3.1	La regulación de los medios electrónicos en nuestro sistema fiscal.....	70
3.3.2	Notificaciones electrónicas con efectos fiscales.....	82
3.3.3	Seguridad en las notificaciones electrónicas.....	88
	CONCLUSIONES.....	103
	REFERENCIAS.....	110

INTRODUCCION

En un mundo que cada día está más orientado hacia la Globalización, las grandes corporaciones saben que para sobrevivir en un mercado altamente competitivo y hacerlo, además, con éxito y reconocimiento habrá que mirar con bastante frecuencia hacia fuera y hacerlo bien; esto es, sistemática y organizadamente. Es entonces cuando aparecen los sistemas computacionales.

La computación está orientada a hacer los procesos más efectivos, tanto para las autoridades fiscales como para los contribuyentes, pero, es posible hacer un proceso más efectivo contratando los servicios de un asesor experto en el área y quitándose el "dolor de cabeza" de tener que desarrollar internamente estructuras diversas no relacionadas con el objetivo primordial de la empresa pero necesarias para su funcionamiento, y las notificaciones por correo electrónico parece ser la solución.

Por otra parte, ¿para qué "Inventar la rueda" si alguien más ya lo hizo?. es posible realizar un sistema computacional efectivo adaptando creativamente procesos cuya efectividad ya ha sido comprobada por los líderes.

Esta ha sido la búsqueda de todas las empresas tanto a nivel gubernamental como en particular, que tienen un plan serio de crecimiento y desarrollo competitivo.

Se encontró el origen de las notificaciones por correo electrónico en España, aunque no se habla de un lugar o fecha exacta, después esta idea se extiende a toda Europa, y posteriormente a nuestro continente, en todas partes se promociona como una idea nueva y efectiva de la notificación electrónica, enfocada a la eficiencia y el ahorro significativos.

En México al igual que en otros países las notificaciones por correo electrónico se presento como una oportunidad de desarrollo, crecimiento, y competitividad con una promesa de disminución importante en los costos a nivel federal y particular, pero existe una variante que nos interesa y en el cual el presente trabajo busca profundizar: se trata de la Inseguridad jurídica del contribuyente en las notificaciones de los actos administrativos a través de los medios electrónicos.

Al llegar a nuestro país, la legislación fiscal no debió emplear la denominación "Notificación por Correo Electrónico" si no simplemente "notificación electrónica" término más amplio y genérico que comprende a las notificaciones realizadas a través de una página Web, del correo electrónico u otro medio electrónico.

El objetivo primordial del presente trabajo es encontrar si la supuesta notificación por correo electrónico demanda seguridad jurídica o no, al contribuyente a través de dicho medio, y esto es particularmente importante para la seguridad jurídica del mismo, toda vez que los actos administrativos que se emiten por parte de las autoridades fiscales, pueden ser de muy diversa índole, pero algunos de ellos pueden realmente afectar la esfera jurídica del contribuyente.

De esta manera tenemos que, como ya es conocido por todos nosotros, las autoridades fiscales tienen una serie de facultades regladas y discrecionales que son únicas en nuestro sistema jurídico mexicano, y que le proporciona un poder muy particular, el cual puede ser mal utilizado y ocasionar grandes problemas a las seguridad de los gobernados, todo vez que podría un funcionario de baja jerarquía aprovechar esta situación de las notificaciones electrónicas para sorprender a un contribuyente, por tal motivo es importante, así que antes de darle apoyo a esta clase de notificaciones debemos asegurarnos de su seguridad jurídica en dichos actos administrativos para los contribuyentes.

CAPITULO I

LAS NOTIFICACIONES COMO MEDIOS DE INFORMACION

SUMARIO:

1.1. La información en el Procedimiento. 1.1.1. Información y procedimiento. 1.2. Los medios de información. 1.2.1. Los medios y su información. 1.2.2. Las citaciones, emplazamientos y requerimientos. 1.3. Las notificaciones como un medio de información y eficacia en el procedimiento. 1.3.1. Las notificaciones y los medios de información como eficacia en el procedimiento. 1.3.1. Los tipos de notificaciones.

1.1. LA INFORMACION EN EL PROCEDIMIENTO

1.1.1. Información y procedimiento

Con el objeto de poder entender este tema es importante definir lo siguiente:

INFORMACION.- Acto de jurisdicción voluntaria que tiene por objeto llevar a cabo una averiguación o prueba destinada a justificar algún hecho o acreditar un derecho, para que en lo sucesivo conste inequívocamente.¹

PROCEDIMIENTO.- Conjunto de formalidades o tramites a que esta sujeta la realización de los actos jurídicos civiles, procesales, administrativos y legislativos.

La palabra procedimiento referida a las formalidades procesales es sinónima de la de enjuiciamiento como la de proceso lo es de la de juicio.

El procedimiento constituye una garantía de la buena administración de la justicia. Las violaciones a las leyes del procedimiento pueden ser reclamadas en la vía de amparo.²

¹ de Pina Vera, Rafael "Diccionario de Derecho", 33ª edición, Editorial Porrúa, Pág. 320, México, 2004.

Las notificaciones, citaciones, emplazamientos y requerimientos, han sido estudiados como modos o medios de comunicación de los tribunales, litigantes e interesados en el procedimiento. Sin embargo tales medios no son siempre necesarios, es la comunicación, contacto directo e inmediato, que puede lograrse sin utilizar los anteriores, la forma mas empleada.³

Si se eliminan las investigaciones de parte, que surgen cuando acuden a enterarse sin ser llamadas, la clasificación tradicional comienza por las notificaciones a las que se vincula las citaciones, los emplazamientos y requerimientos.

Por notificación se entiende como el medio legal por el cual se da a conocer a las partes o a un tercero el contenido de una resolución judicial.⁴

Cuando la notificación se hace con el especial objeto de que se haga ó se entregue alguna cosa, se llama requerimiento. Así pues, la citación y el emplazamiento pertenecen a la clase de notificaciones, y pues decirse que comprende a estas, porque dan una noticia ó ponen un acto en conocimiento de una persona; mas la citación se diferencia de la notificación en que aquella tiene por objeto, no solo noticiar de un acto, sino que se comparezca á presenciarlo ó á efectuarlo; y se distinguen del emplazamiento, en que, designa un día fijo para presentarse, mas no un término, como éste, dentro del cual se verifique la presentación, y en que se refiere á distintos actos.⁵

Estos medios se enlazan, según los sistemas, a la procedencia subjetiva de los actos y a la finalidad que con ellos se persigan.

En otras legislaciones, como la norteamericana o la francesa, ciertas informaciones, como la notificación de la demanda o el emplazamiento a juicio, se

² de Pina Vera, Rafael "Diccionario de Derecho", 33ª edición, Editorial Porrúa, Pág. 420, México, 2004.

³ Briceño Sierra, Humberto "Derecho Procesal Fiscal" 2ª edición, México, 1990.

⁴ Eduardo Pallares "diccionario de Derecho Procesal Civil Vigésima séptima Edición, Editorial Porrúa México, 2003.

⁵ Briceño Sierra, Humberto "Derecho Procesal Fiscal" Pág. 557, 2ª edición, México, 1990.

hacen con una cierta reminiscencia de la técnica romana de la *in ius vocatio*, intimación verbal del demandante, a la que, en tiempos de Justiniano “sucedió la obligación de hacer redactar por escrito su pretensión o demanda, y hacérsela notificar al demandado para comparecer a juicio: *offeratur ei qui vocatur ad iudicium libellus*.”⁶

Mientras que en los sistemas iberoamericanos, la notificación y el emplazamiento se efectúan por conducto del juzgado.

En todos estos medios, se afirma doctrinalmente, se trata de informar de una determinación judicial. Al respecto, el artículo 220 del código procesal federal expresa:

“Las resoluciones judiciales son decretos, autos o sentencias: decretos, si se refieren a simples determinaciones de trámite; autos, cuando decidan cualquier punto dentro del negocio, y sentencias, cuando decidan el fondo del negocio.”

Como se podrá observar las resoluciones son, en principio, el objeto de las informaciones.

Sin embargo hay otras materias las cuales se dan a conocer y no son determinaciones del juzgador; desde luego, las citaciones de los actuarios. Después, hay determinaciones que no se dan a conocer y producen efectos implícitamente, como las que lleva a cabo el mismo actuario, para notificar a los interesados en el lugar que los encuentre. Por último, aquellas actuaciones del secretario, como la relación o delimitación del litigio que, al no existir el extracto de la litis en el código federal, tiene sus consecuencias en el proceso.

No hay duda que las notificaciones de las demandas, los traslados de los escritos (aun de los dictámenes) y la vista o lectura de documentos como los alegatos, son informaciones que logra la parte.

⁶ Caravantes, op. cit., tomo II, pp. 54 y SS.

La notificación de la demanda se encuentra plasmada en el artículo 212 de nuestro Código Tributario, que ordena el traslado de los documentos y copias prevenidos en los artículos 208 y 209.

“Art. 212. Admitida la demanda se correrá traslado de ella al demandado, emplazándolo para que la conteste dentro de los cuarenta y cinco días siguientes a aquél en que surta efectos el emplazamiento. El plazo para contestar la ampliación de la demanda será de veinte días siguientes a aquél en que surta efectos la notificación del acuerdo que admita la ampliación. Si no se produce la contestación a tiempo o ésta no se refiere a todos los hechos, se tendrá como ciertos los que el actor impute de manera precisa al demandado, salvo que por las pruebas rendidas o por hechos notorios resulten desvirtuados.

Cuando alguna autoridad que deba ser parte en el juicio no fuese señalada por el actor como demandada, de oficio se le correrá traslado de la demanda para que la conteste en el plazo que se refiere el párrafo anterior.

Puede concluirse, primeramente, que las comunicaciones con sentido informativo, las investigaciones de parte con el mismo propósito y las notificaciones de sus pretensiones, peticiones, e inquisiciones, son casos en que el objeto no es una resolución judicial. Como tampoco lo son las comunicaciones de sentido informativo y de prestación que realizan los auxiliares como secretarios y actuarios, peritos y testigos.

Limitada la atención a la notificación de las determinaciones del juzgador, es menester hacer nuevas distinciones. El juzgador puede omitir las notificaciones en todo caso de comunicación directa en el procedimiento oral. En la audiencia, el tribunal puede hacer las preguntas necesarias sobre el contenido de los instrumentos, las exposiciones de las partes y las preguntas a los testigos y peritos que, indudablemente, son informaciones por vía de comunicación.

Debe advertirse que la comunicación en la audiencia es plurilateral, de manera que las partes y el juez pueden formular observaciones y preguntas. De esta audiencia es que se levanta el acta que firman los interesados, de manera que también aquí se observa una comunicación sin notificación.

Por tanto, cabe expresar que las determinaciones judiciales pueden ser:

- Comunicadas y
- Notificadas.

Cuando se dice que la notificación es la actuación encaminada a hacer saber a los interesados cualquier resolución judicial, con el objeto de que surta todos los efectos en cuanto a su persona, se está haciendo una falsa generalización en dos sentidos, el primero atiende a la actuación, pues también las comunicaciones de sanciones disciplinarias y las consignaciones penales se informan en actuación que no siempre requiere notificación, y el segundo en lo relacionado con las resoluciones no judiciales sino actuariales o secretariales, que pueden también ser objeto de notificación.⁷

La notificación viene, entonces, a ser la trasmisión de una noticia, judicialmente asumida o elaborada. Se asume la noticia de la pretensión de sentencia por medio de la demanda, se elabora la noticia por el actuario que cita, y todo ello es materia de notificación.

La notificación no debe, necesariamente, ser información íntegra, pues de otra manera, se vuelve aun viejo error por el que se llegó a entender que la publicación por medio de un boletín no es notificación por carecer de otros datos que no sean el nombre de las partes, el del juzgado y la clase de juicio, como sucede en la legislación procesal distrital.

La notificación se distingue también de la comunicación, pues mientras ésta es susceptible de emplearse en las conexiones personales entre las partes en la confesión o con terceros en las preguntas, la notificación nunca es un medio de comunicación entre particulares y, por ello, cabe decir que en los regímenes en que se admite la trasmisión de la demanda, de parte a parte sin intervención

⁷ Briceño Sierra, Humberto "Derecho Procesal Fiscal" 2ª edición, Pág. 559, México, 1990.

judicial, no hay notificación, sino información y, a veces, emplazamiento a la manera de la romana *in ius vocatio*.⁸

La notificación es un contacto entre los sujetos del procedimiento a través del informe judicial. Este contacto puede clasificarse de dos maneras que son:

- El informe provenga unilateralmente de la autoridad, como en los citatorios del actuario, que convierten en notificador de su determinación al intermediario.
- Si se trata de autenticar por medio de simples determinaciones de trámite los informes ajenos al oficio, como en el supuesto de la notificación de la demanda.

Si en la notificación no hay un proveimiento jurisdiccional, sino, todo lo más, una orden (o decreto) de informar y el correspondiente informe, que puede consistir, desde la actuación del oficio judicial, hasta la transmisión de las peticiones ajenas; cuando se trata de fijación de prestaciones, entonces se pasa de la notificación a figuras diversas.

1.2. LOS MEDIOS DE INFORMACION

1.2.1. Los medios y su información

En primer lugar, las determinaciones judiciales se pueden dividir según la calidad del sujeto a quien se dirigen, o sea, por virtud de la prestación que se demande de cierta persona, en vista de su carácter estatutario.

En el primer grupo se encuentran las comunicaciones con autoridades o agentes de las mismas.

⁸ Milo A. Borges, "Procedimiento en los tribunales de los Estados Unidos, La Habana, 1952, pp. 108 y SS.

Las comunicaciones con las autoridades, si son del orden judicial, reciben el nombre de suplicatorios, exhortos o cartas poder, según que el comunicante tenga categoría inferior, igual o superior a la del destinatario, pero debe tenerse presente que la comunicación no puede enviarse directamente a quien no sea superior ni, sobre todo, inferior inmediato del que la dirige, ni son autoridades ajenas al orden judicial, las comunicaciones se denominan exposiciones u oficios, también según la categoría del destinatario, pero si la autoridad o agente de la misma puede considerarse, aunque sea en sentido amplio, auxiliar del órgano jurisdiccional, la comunicación asume la figura de un mandamiento.

Todas estas comunicaciones se verifican no de un modo oficial, si no abandonándolas a la iniciativa privada.

La diferencia, pues, entre suplicatorios, exhortos, ordenes, rogatorios y oficios, es puramente convencional, al grado de que, si se contrasta la jerarquía de un juez con un jefe de oficina o de departamento administrativos, no cabria afirmar cuándo debe expedirse rogatorio y cuándo un oficio.

La prestación requerida se cumplirá cuando el órgano que haya de satisfacerla sea competente para ello. Se trata, no solo de competencia en quien ordena, sino en quien diligencia y, por lo mismo, cabe negativa si faltan atribuciones, de la misma manera que procede una negativa si se considera violada una competencia o que el requeriente carece de atribuciones legales.

Asimismo, no se trata, de medios de comunicación en sentido estricto, porque no hay contactos directos, ya que el envío de correspondencia exige la intermediación.

En vez de distinguir entre medios de comunicación, debe hablarse de determinaciones judiciales, a clasificar por virtud del órgano a quien se dirigen y la clase de prestaciones que se exigen.

1.2.2. Las citaciones, emplazamientos y requerimientos

Un segundo grupo de conexiones atañe a las relaciones entre el juzgador y los sujetos del procedimiento, para no circunscribirlas al proceso.

Estos contactos se efectúan normalmente por conducto de auxiliares y se emplean órdenes.

Se trata, por ende, de determinaciones del tribunal, que manda una prestación a cierta persona que, indistintamente, puede ser funcionario judicial (juez de distrito), administrativo, o simplemente particular con una función pública a su cargo, como sucede con depositario e interventores, albaceas y tutores o los mismos notarios.

En realidad y más claramente para quienes ven en el proceso una ordenación pública, también las partes, los testigos y los peritos o los terceros intervinientes, llevan a cabo una función pública.

No hay posibilidad de confundir el carácter privado del sujeto con la atribución de actos o funciones públicas, según se ha venido insistiendo.

El particular no abandona su calidad por ser actor o demandado, pero funcionalmente es parte procesal y, por ello, se observa en su estatuto una modificación institucional.

Como tal parte, está sujeto a la función que la ley le atribuye porque el proceso tributario no es susceptible, como el civil, de ser materia de arbitraje privado.

En relación a ella, el juez gira órdenes, mandatos de prestación y requerimientos, tanto al particular como a la autoridad que, dentro del proceso, no pasa de ser parte.

BIBLIOTECA CENTRAL, U.A.Q.

Cuando se trata de estos sujetos o de auxiliares del procedimiento, el juez no utiliza la conexión por suplicatorios, oficios o rogatorios, sino citaciones, emplazamientos, requerimientos e intimidaciones.

Las intimidaciones que afectan, no a la ciencia del destinatario, sino a su voluntad, difieren de las comunicaciones ya estudiadas, aunque en realidad, algunas de estas encubren actos de esta clase, como ocurre con muchos de los despachos.

Esta clase de intimidaciones pueden y deben recibir el nombre genérico de requerimientos.

Pero como el derecho positivo no emplea tal nombre más que para una especie particular dentro el genero, se precisan aquí nuevas distinciones.

Si las intimaciones de voluntad tienen por objeto conseguir la comparecencia del intimado ante el juez o tribunal, entonces la intimación se llama citación o emplazamiento.

Citación es, aunque la ley no tenga siempre en cuenta este criterio diferenciador, el llamamiento a comparecer dentro de un termino, o sea en un día y hora determinados.

Así como en los envíos a las autoridades judiciales y administrativas se configura una correspondencia por exhortos, rogatorios, ordenes, suplicatorios y mandamientos; en los envíos a los auxiliares y sujetos del procedimiento se da lugar, por la clase de prestación, a un llamamiento.

El juzgador se limita a exigir la comparecencia y, en muchas ocasiones, como lo hacen las autoridades administrativas, a expresar que, para la practica de una diligencia, se pide la presencia, en lugar determinado, en hora y día señalados, de la persona citada.

En todo caso, y aun en el supuesto de que la comparecencia tenga un propósito conocido por el juez y los sujetos, como en el caso de la rendición o desahogo de una pericia o una inspección, el caso de la citación se limita al simple llamamiento.

La doctrina no parece ahondar en el tema, pues el emplazamiento no es, como la citación, la orden de efectuar una prestación de comparecencia, sino la fijación de un plazo en relación con cierta actividad legalmente preestablecida.

En el emplazamiento no hay mandato de prestar, sino definición legalmente autorizada que lleva a cabo el juez.

Si en el emplazamiento hay un llamado, no es con el sentido de la citación, o mejor dicho, no es tal llamamiento.

Cuando se llama a alguien, se le pide jurídicamente que acuda, y este pedir no puede ser sino una orden, nunca una invitación.

En el emplazamiento esa orden de concurrir esta ausente.

El emplazado toma conocimiento de que se ha señalado un plazo para que realice la actuación que en la ley se ha previsto; pero de ahí a imponerle la obligación de hacer algo, hay una gran diferencia.

El citado comparece o es sometido a medios de apremio.

Si alguna oportunidad hay para demostrar que el concepto de carga carece de significación, es ésta, pues en el caso del emplazamiento, esa teoría se apoya en que el demandado debe acudir al proceso a su propio riesgo y se infiere de ello que en el juicio no hay obligaciones sino cargas.

Pero acontece que uno es el caso del emplazamiento y otro el de la citación, sin que pueda argüirse que, por las características de uno, se pueda elaborar la teoría del proceso.

Si en el emplazamiento no hay sujeción, es porque no hay mandato, en tanto que en la citación existe una orden de comparecer, que puede girarse a las mismas partes, como cuando se pide comprueben la personalidad.

En las citaciones hay apercibimientos, los que están ausentes del emplazamiento, precisamente porque éste es la concesión de un plazo y no la exigencia de una prestación.

En la citación, el juez o la autoridad administrativa, aperciben y apremian en uso de facultades legales, aunque puede reducirse al llamamiento simple.

En cambio, el emplazamiento nunca puede ascender a la conminación de apremio.

La índole proyectiva de los actos procesales no llega a admitir otra cosa que el apercibimiento, que se traduce en la suplementación de la contumacia.

El apercibimiento es consustancial a las ordenes del juzgador, de manera que, tanto en la citación como en el emplazamiento, cabe apercibir, hacer del conocimiento del sujeto, la eventualidad de la suplementación y la consecuencia legal de la consumación en unos casos y en otros de la preclusión.

Cuando la ley habla de las obligaciones de los auxiliares de cumplir los mandatos judiciales, en realidad prevé el apercibimiento lo cual en cambio, debe ser expreso respecto a las partes, porque no en todos los casos el transcurso del tiempo opera por si solo efectos preclusivos o consuntivos.

El emplazamiento, por tanto, es una información específica: la de una fijación de plazos dentro de los cuales deben efectuarse las actividades procedimentalmente predeterminadas.

No solo hay emplazamiento para contestar la demanda, también son factibles emplazamientos ara ofrecer y diligenciar pruebas, para alegar y en general, para prestar la conducta exigida por el tribunal.

Pero como el emplazamiento se puede informar directa o indirectamente, cabe que se comunique, que se notifique o que simplemente se estipule.

Hay comunicaciones cuando el tribunal y los sujetos de la relación están presentes.

La notificación es imprescindible en todos los casos en que la ley exige impulsión procedimental al juzgador.

Por último, la estipulación es la constancia en el expediente del plazo para informe de las partes por vía de investigación.

Así, en el plazo para ofrecimiento de pruebas, cabe que el secretario asiente en autos el transcurso de un plazo para rendir un informe, cómputo que las partes conocen por investigación.

Por ello que entre citación y emplazamiento puede levantarse otra diferencia importante, nunca hay citación sin mandato del tribunal o sin llamamiento actuarial, pero si se puede haber y existir, emplazamientos legales, que son los que corren para las partes por el hecho mismo de haber llegado la ocasión procedimental respectiva.

El requerimiento, es una amonestación o intimidación para que una persona haga o deje de hacer algo.

La citación, como escueto llamamiento, al emplazamiento como participación o información del señalamiento del plazo, se llega hasta el requerimiento como la exigencia de un acto particular.

No es ni la amonestación como medida de policía de la audiencia, ni la intimidación que puede referirse a una omisión, tal y como sucede cuando se intimida a una persona para que no interfiera en la actividad legítima de otra.

Tampoco es exacto que el requerimiento se haga notificando la resolución, ni, por último, que solo el admita respuesta del destinatario.

Sucede con el requerimiento algo parecido a la citación o al emplazamiento, que pueden hacerse por comunicación o por notificación, según las circunstancias y las previsiones legales.

El requerimiento implica una prestación particularizada esto es, un dar, un hacer, no un dejar hacer sino un no hacer.

Se intimida cuando se ordena al marido no molestar a la mujer.

La amonestación es una sanción de tipo penal.

El requerimiento no es una sanción ni una amenaza de pena, sino la exigencia de una prestación particular, con o sin apercibimiento.

Pero no es el único que admite respuesta, porque en el llamamiento que implica la citación, hay esa respuesta.

Lo que el requerimiento propicia es la impugnación, en tanto se trata de la exigencia de una prestación, que puede no ser debida en el criterio del requerimiento.

Pero hay sobre todo, algo que la doctrina no ha destacado y que distingue definitivamente al requerimiento de las restantes conexiones procedimentales, y es que su caso, se asiste plenamente a la conexión procedimental y nunca a la procesal.

No hay requerimiento en el proceso, hay advertencia de penas en los testimonios falsos, hay exigencia de reconocimiento expreso de los documentos privados, hay apercibimiento de tener por confeso al absolvente, hay formulación de preguntas a los peritos; pero el requerimiento se presenta:

- Al pedir la exhibición de cosa mueble objeto de un derecho real.
- Al pedir al legatario.
- A cualquier otro que tenga derecho de elegir una o más cosas entre varias, la exhibición de ellas.

También hay requerimiento en la diligencia preparatoria de exhibición de un protocolo o de cualquier otro documento archivado y en los medios preparatorios del procedimiento ejecutivo.

Casos, pues, de requerimiento, son abundantes en los procedimientos extraprocesales, sea que tenga vinculación con un proceso posterior, simultáneo o previo.

La misma vía de apremio de un llamado juicio ejecutivo da lugar a requerimientos.

En todos los casos de actuación judicial existe el común denominador de la información.

Pero si toda información jurídica es vinculativa a la relación en que se encuadra, ni por su contenido ni por sus efectos, pueden asimilar las distintas determinaciones que les originan.

Desde las conexiones entre autoridades exhortos, suplicatorios, rogatorios, órdenes, oficios, etc., a las que se efectúan por los auxiliares, y las que se transmiten a los restantes sujetos del procedimiento, la gama abarca mandatos de muy distinta significación.

Literalmente atendida, la palabra información abarcaría también otros actos judiciales, como los medios de apremio y las medidas disciplinarias, en los que, sin lugar a duda, hay una cierta información.

Pero la nota fundamental de estos últimos no es, precisamente, la información sino que ella se adquiere como medio, pues el objeto fundamental es la sanción.

No debe, por tanto, confundirse la imposición de sanciones, sean disciplinarias, de policía de audiencia, o de carácter penal, con los medios de informar su aplicación.

Esas sanciones pueden ser comunicadas o notificadas, lo importante no está en la participación de conocimiento, sino en la sanción misma, de manera que ni con una citación, ni con una orden o con un requerimiento, son confundibles el apercibimiento, la amonestación, la multa o la suspensión en los casos en que las leyes establecen tales medidas.

Como tampoco lo son las llamadas correcciones disciplinarias, ni la multa en sede administrativa u orgánica, el auxilio de la fuerza pública, el cateo por orden escrita y el arresto, llamados medios de apremio.

1.3. LAS NOTIFICACIONES COMO UN MEDIO DE INFORMACION Y EFICACIA EN EL PROCEDIMIENTO

1.3.1. Las notificaciones y los medios de información como eficacia en el procedimiento

Por la estructura compleja del Código Fiscal Tributario, con una parte destinada a las relaciones sustantivas de la tributación, otra a la procesal y una tercera a las sanciones, incluyendo el catalogo de delitos, la cuestión atinente a las informaciones abarca por igual, el llamado procedimiento oficioso y el juicio ante el tribunal.

En el primer sector, el artículo 134 establece:

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

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

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

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

III.- Por estrados, cuando la persona a quien deba notificarse desaparezca después de iniciadas las facultades de comprobación, se oponga a la diligencia de notificación o se coloque en el supuesto previsto en la fracción V del artículo 110 de este Código y en los demás casos que señalen las leyes fiscales y este Código.

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

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

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

En cambio, en la parte procesar, el Código establece:

“Art. 251. Toda resolución debe notificarse, a más tardar, el tercer día siguiente a aquel en que el expediente haya sido turnado al actuario para ese efecto y sentará la razón respectiva a continuación de la nueva resolución.

Al actuario que sin causa justificada no cumpla con esta obligación se le impondrá una multa hasta de dos veces el equivalente al salario mínimo general de la zona económica correspondiente al Distrito Federal elevado al mes, sin que exceda de 30% de su salario, y será destruido, sin responsabilidad para el Estado en caso de reincidencia.”

“Art. 252. En las notificaciones, el actuario deberá asentar razón del envío por correo o entrega de los oficios de notificación, así como de las notificaciones, así como de las notificaciones personales y por listas. Los acuses portales de recibo y las piezas certificadas devueltas se agregarán como constancia a dichas actuaciones.”

“Art. 253. Las notificaciones que deben hacerse a los particulares, se harán en los locales de las Salas si las personas a quienes deba notificarse se presentan dentro de las veinticuatro horas siguientes a aquella en que se haya dictado la resolución. Cuando el particular no se presente se harán por lista autorizada que se fijará en sitio visible de los locales de los tribunales.

Cuando el particular no se presente se hará personalmente o por correo certificado con acuse de recibo, siempre que se conozca su domicilio o que éste o el de su representante se encuentra en territorio nacional, tratándose de los siguientes casos:

- I. La que corra traslado de la demanda, de la contestación y, en su caso, de la ampliación.
- II. La que mande citar a los testigos o a un tercero.
- III. El requerimiento a la parte que deba cumplirlo.
- IV. El auto de la Sala Regional que dé a conocer a las partes que el juicio será resuelto por la Sala Superior.
- V. La resolución de sobreseimiento.
- VI. La sentencia definitiva.
- VII. En todos aquellos casos en que el magisterio instructor así lo ordene.

La lista a que se refiere este artículo contendrá el nombre de la persona, expediente y tipo de acuerdo. En los “autos” (el expediente) se hará constar la fecha de la lista.”

“Art. 254. Las notificaciones que deban hacerse las autoridades administrativas, se harán siempre, se harán siempre por oficio o por vía telegráfica en casos urgentes.”

“Art. 255. Las notificaciones surtirán sus efectos al día hábil siguiente a aquel en que fueren hechas. En las casos de notificaciones por lista se tendrá como fecha de notificación la del día en que se hubiese fijado.”

“Art. 256. La notificación personal o por correo certificado con acuse de recibo, también se entenderá legalmente efectuada cuando se lleve a cabo por cualquier otro medio por el que se pueda comprobar fehacientemente la recepción de los actos que se notifiquen.”

“Art. 257. Una notificación omitida o irregular se entenderá legalmente hecha a partir de la fecha en que el interesado se haga sabedor de su contenido.

La doctrina destaca la circunstancia de que el plazo de veinticuatro horas, señalado para efectuar las notificaciones, según el artículo 253 de nuestro Código tributario, no se tomó en cuenta que las personas a notificar residieran fuera del Distrito Federal. Lo único posible, se añade, es que se turne el expediente a mesa de notificaciones con la urgencia necesaria para el despacho por correo.

En éste, como en todos los casos en que la ley señala a las autoridades (especialmente judiciales) un plazo para actuar, se suele argüir que se trata de exigencia utópica, ya que es notorio y hasta humanamente justificable el hecho de que las funciones de los órganos jurisdiccionales no pueden desempeñarse con la exactitud de un mecanismo rápido.

No es utópica la fijación, ni siquiera es inhumana.

Fuera del hecho mismo de que en la práctica no es factible obtener la nulidad por este defecto, lo importante radica en que si no se fijare este plazo, cualquier otro sería tan ilusorio como él, y la ausencia de todo plazo entrañaría una inseguridad inadmisibles en materia procedimental, ya no exclusivamente, procesal.

Toda fijación para el tribunal es una medida, mientras para los demás sujetos es una exigencia.

En cuanto el tribunal pueda y hasta donde pueda, habrá de sujetarse a las limitaciones, porque de otra manera el pleno desconocimiento de los plazos de su actuación repercutiría en perjuicio para las mismas partes.

La solución no está en alargar plazos, sino en establecer un orden de despacho de asuntos.

En lo posible, no debe desahogarse un asunto posterior en fecha.

El arbitro del tribunal debe emplearse en beneficio de la función que tiene encomendada; por tanto, lo principal está en atender todos y cada uno de los expedientes en orden de presentación y sin escudarse en el recargo de trabajo para dejar para mejor oportunidad los casos difíciles, complicados o molestos.

Por último y con el objeto de dejar bien plasmado lo mencionado anteriormente podría concluir con una definición de notificación.

“La notificación es el acto formal del órgano destinado a comunicar a los interesados, o a cualquier persona a quien se refiera, una resolución administrativa o un escrito de un particular que una resolución mande comunicar”.⁹

1.3.2. Los tipos de notificaciones

Como ya lo hemos hablado con anterioridad existen un sin número de maneras poder dar a conocer a los interesados algo.

Sin embargo de acuerdo a nuestro Código Tributario vigente las únicas formas de notificación se encuentran plasmadas en el artículo 134 y sin embargo también establece en que casos se podrá emplear una u otra forma.

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

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

⁹ LOPEZ NIETO Y MALLO, Francisco, “El procedimiento administrativo”, Pág. 276.

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

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

III.- Por estrados, cuando la persona a quien deba notificarse desaparezca después de iniciadas las facultades de comprobación, se oponga a la diligencia de notificación o se coloque en el supuesto previsto en la fracción V del artículo 110 de este Código y en los demás casos que señalen las leyes fiscales y este Código.

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

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

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

De acuerdo al artículo mencionado anteriormente, este establece en forma clara y precisa cuales son los medios en que se podrá efectuar una notificación, por lo que en capítulos siguientes se desarrollara en forma clara y precisa cada una de ellas.

CAPITULO II

LAS NOTIFICACIONES DE LOS ACTOS ADMINISTRATIVOS EN MATERIA FISCAL

SUMARIO:

2.1. Formas de Notificaciones en el Ámbito Tributario. 2.1.1. Personales o correo certificado. 2.1.2. Por correo ordinario o por telegrama. 2.1.3. Por estrados. 2.1.4. Por edictos. 2.1.5. Por instructivo. 2.1.6. Por correo electrónico. 2.2. Surtimiento y Efecto de las Notificaciones. 2.3. Los Plazos en Materia Fiscal.

2.1. FORMAS DE NOTIFICACIONES EN EL AMBITO TRIBUTARIO

2.1.1. Sus formas y su notificación en el ámbito tributario

Tal y como ya se ha mencionado con anterioridad, la notificación en un sentido amplio constituye el acto o la serie de actos llevados a cabo por la autoridad, en virtud de los cuales se hace del conocimiento del gobernado la existencia de un acto determinado emitido por la misma. Constituye por lo tanto, un acto de publicidad en virtud de la cual se manifiesta la voluntad institucional de la autoridad con la finalidad de darla a conocer al destinatario de la misma.

De esta manera, es de explorado derecho ya, que la doctrina en el acto tributario admite que 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".¹⁰

Como se puede observar de la anterior afirmación, las notificaciones tienen una singular importancia en materia fiscal, pues de nada sirve que las autoridades emitan sus actos administrativos si éstos son impugnados por ilegales, ya que no

¹⁰ ANTONIO JIMENEZ GONZALEZ, "Lecciones de Derecho Tributario", ECASA, Pág. 346, Séptima edición.

tendrán ninguna validez, lo que viene a ocasionar graves trastornos en el actuar de las autoridades fiscales.

En virtud de lo anterior, resulta de mucha importancia que las autoridades cumplan con las formalidades legales de las notificaciones. En este sentido, tenemos que las notificaciones de las autoridades fiscales en materia tributaria, se encuentran reguladas en el Código Fiscal de la Federación, concretamente en los artículos que van del 134 al 137.

En primer lugar, el precepto legal antes citado nos señala las formas de notificación que se permiten en cuestiones tributarias y que en el siguiente desarrollaremos con mayor precisión, y que de conformidad con el artículo 134, del Código Tributario Federal son las siguientes:

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

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

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

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

III.- Por estrados, cuando la persona a quien deba notificarse desaparezca después de iniciadas las facultades de comprobación, se oponga a la diligencia de notificación o se coloque en el supuesto previsto en la fracción V del artículo 110 de este Código y en los demás casos que señalen las leyes fiscales y este Código.

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

desaparecido, se ignore su domicilio o que éste o el de su representante no se encuentren en territorio nacional.

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

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

Como se puede observar existen diversas formas de llevar a cabo las notificaciones en el ámbito tributario, siendo además importante mencionar que para cada una de éstas, se encuentran precisadas diferentes formalidades que deben de observar las autoridades fiscales, si es que quieren que sus actos administrativos que notifican tengan eficacia jurídica, notificaciones que puedan ser defendidas, tanto en los recursos administrativos, como en el juicio de nulidad fiscal.

Cabe mencionar que los actos administrativos de las autoridades fiscales deben de reunir una serie de requisitos mínimos para que éstos se consideren legales, los cuales en forma somera los mencionamos a continuación:

- a).- Constar por escrito en documento impreso o digital.
- b).- Señalar la autoridad que lo emite.
- c).- Estar fundado, motivado y expresar la resolución, objeto o propósito de que se trate.
- d).- Ostentar la firma del funcionario competente, y el nombre o nombres de las personas a las que vaya dirigido.

No obstante, puede suceder que todos los requisitos señalados con anterioridad, y contenidos en el artículo 38, del Código Fiscal de la Federación, en relación con los artículos 14 y 16 constitucionales, hayan sido respetados y observados por la autoridad fiscal, sin embargo se reitera que de nada le serviría a las autoridades fiscales si las notificaciones de sus actos administrativos no las realizan cumpliendo con las formalidades que se encuentran establecidas principalmente en los artículos 134 y 137, ambos del Código Tributario Federal.

Lo anterior es así, porque tal y como sucede a menudo en los problemas litigiosos que se dan entre las autoridades y los contribuyentes, estos últimos impugnan las notificaciones en los diferentes medios de defensa que tienen derecho a ejercer, teniendo como resultado el que se declare la nulidad, ya sea lisa y llana, o para efectos, de los actos administrativos, con la consecuencia de que muchas veces las autoridades fiscales pierden juicios que de otra forma estarían ganando.

Ahora bien, debemos destacar que existen también formalidades que se aplican a los acuerdos y resoluciones que dicta el tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, lo cual viene a demostrar que todo lo relativo a las notificaciones en el ámbito tributario tienen un particular significado, ya que de otra forma, tanto los actos administrativos, como las resoluciones y sentencias del Tribunal, no tienen ninguna eficacia jurídica.

2.1.2. Personales o por Correo Certificado

Por lo que respecta a los diversos tipos de notificaciones que se establecen en el artículo 134 del Código Fiscal Federal, tenemos que la forma más utilizada es la notificación personal, contenida en la fracción I, que dice:

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

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

Como se puede constatar, además de los citatorios, requerimientos, y solicitudes de información y documentación, también las autoridades fiscales deberán realizar las notificaciones personales en tratándose de actos administrativos que puedan ser recurridos, esto es, actos que pueden ser impugnados a través de los diferentes medios de defensa que están contenidos en la legislación fiscal, con lo cual prácticamente todas las demás formas de notificación en materia fiscal se realizarán únicamente de manera excepcional.

De esta manera, toca ahora desarrollar todo lo referente a las formalidades que se deben observar en relación con las notificaciones personales, las cuales se encuentran contenidas en el artículo 137, del Código Fiscal de la Federación, que a la letra dice:

“Art. 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 acude 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 esperen, 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.”

De lo anteriormente transcrito, se puede observar que en forma expresa se establecen una serie de formalidades que deben respetar las autoridades fiscales, sin embargo, estas formalidades legales han sido motivo de muchos conflictos entre las autoridades y los contribuyentes, situación que ha sido llevado a los tribunales en numerosas ocasiones.

Así tenemos que si el notificador no encuentra a quien deba notificar le dejará citatorio en el domicilio, y el precepto legal antes transcrito agrega, "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 fiscales."

Sin embargo normalmente el contribuyente no acude a las oficinas de las autoridades a notificarse, sino que en la práctica la mayoría de las ocasiones las autoridades fiscales deben regresar para llevar a cabo la diligencia de notificación, todo lo cual ha ocasionado un gran conflicto en relación con las notificaciones personales, el cual se ha tenido que dilucidar a través de las interpretaciones que han surgido de los Tribunales del Poder Judicial de la Federación.

Inclusive, muchas de las situaciones que se han ventilado en los tribunales, se han resuelto más a través de los principios generales del derecho y de la lógica, que en lo que en realidad se encuentran establecido literalmente en la ley. De esta forma en seguida pasaremos a mencionar algunas de estas situaciones a las que nos estamos refiriendo.

Como un primer ejemplo de lo que estamos mencionando con anterioridad, tenemos el caso de cuando la diligencia de notificación se lleve a cabo mediando citatorio, pues aún y cuando el artículo 137 del Código Fiscal de la Federación lo señala de manera expresa, la circunstancia de dejar un citatorio a un contribuyente, deberá quedar asentada en el acta que se levante al momento de la notificación, criterio que comparte la Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación en su tesis de jurisprudencia número 126, que dice:¹¹

"NOTIFICACIONES.- SI SE REALIZAN PREVIO CITATORIO DEBE ASENTARSE ESTA CIRCUNSTANCIA. El artículo 100 del Código Fiscal establece que las notificaciones deberán practicarse con el interesado o su representante legal; asimismo si la persona en cuestión no se encuentra, deberá dejársele citatorio para que espere al notificador en la fecha y hora que se indique, pero si no atiende al mismo, la diligencia de notificación podrá practicarse con cualquier persona que se

¹¹ Página 377. Revista del Tribunal Fiscal de la Federación. 2ª. Época. Año IV. Núm. 28 de abril de 1982.

encuentre en el domicilio. El referido numeral establece igualmente que el notificador deberá tomar por escrito razón de las diligencias que practique. De lo anterior se desprende que si, por no haberse atendido el citatorio, el notificador practica la diligencia con cualquier persona diversa al interesado o a su representante legal, deberá asentar este hecho en la constancia de notificación, ya que sólo así, además de cumplir con el citado precepto, permitirá una mejor posibilidad a los particulares de ejercer el derecho de la audiencia que les concede la Constitución".

Revisión 245/81. Resuelta en sesión de 8 de enero de 1982, por mayoría de 6 votos y 1 en contra. Magistrado Ponente: Mariano Azuela Guitrón. Secretaria Lic. Celia López Reynoso.

Revisión 761/81. Resuelta en sesión de 10 de febrero de 1982, por mayoría de votos y 1 en contra.- Magistrado Ponente: Margarita Lomelí Cerezo.- Secretaria: Lic. Celia López Reynoso.

Revisión 419/81. Resuelta en sesión de 16 de febrero de 1982, por mayoría de 6 votos y 1 en contra.- Magistrado ponente: Alfonso Cortina Gutiérrez.- Secretaria: Lic. Alejandra Oropeza Montero.

Además de lo anterior, tenemos 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. En este sentido, se considera que "... el acta de notificación constituye la prueba idónea y única para acreditar las formalidades observadas por la autoridad durante la práctica de la notificación".¹²

Lugar de notificación.- Tal y como lo establece el artículo 137 de nuestro Código Tributario, es regla general en lo que respecta al lugar donde debe llevarse a cabo la diligencia de notificación personal es que precisamente éste debe ser el del domicilio del destinatario de la resolución a notificar, entendiéndose por domicilio el lugar que satisfagan los requisitos y exigencias del artículo 10 de mencionado Código.

Es importante aclarar que de conformidad con el artículo 18 fracción IV y 136 párrafo segundo del Código Fiscal de la Federación, la notificación puede

¹² ANTONIO JIMENEZ GONZALEZ, "Lecciones de Derecho Tributario", Ecafsa, Pág. 349, Séptima edición.

realizarse en domicilio distinto que simplemente es aquel que el contribuyente haya designado para tales efectos. O bien podrá practicarse válidamente la notificación personal en las oficinas de las autoridades fiscales si la persona a notificar o su representante legal concurren ante dichas dependencias.

Entrega del documento materia de notificación.- De conformidad por lo establecido por los artículos 135 en su fracción I y 44 fracción II de nuestro Código Tributario los cuales establecen que es formalidad esencial del acto de notificación personal la entrega a la persona con quien se entienda la misma de un ejemplar del documento que contiene la resolución notificada, lo que constituye además de un requisito la salvaguarda de las garantías del gobernado, ya que el destinatario de un acto de autoridad podrá estar en condiciones de conocer el contenido y alcances y verse afectado por él mismo, sólo si se le hace entrega del documento.

Efectos de la notificación.- El artículo 135 en su primer párrafo y 12 del Código Fiscal de la Federación, establecen los días y las fechas en que surten efectos las notificaciones tal y como quedo escrito con anterioridad.

En relación a las notificaciones por correo certificado con acuse de recibo puedo establecer lo siguiente:

El artículo 483 de la Ley de Vías Generales de Comunicación establece lo siguiente:

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

Este servicio podrá solicitarse en el momento del depósito de la pieza o dentro de los treinta días siguientes”.¹³

¹³ ley de Vías generales de Comunicación

Por lo que respecta a la Ley mencionada y de conformidad a los preceptos referentes a la notificación le es aplicable todo lo relativo a la notificación personal.

En relación a este tipo de notificación el Tribunal establece lo siguiente:

“NOTIFICACIONES HECHAS POR CORREO CERTIFICADO CON ACUSE DE RECIBO.- REQUISITOS DE DEBEN REUNIR.- De conformidad con lo dispuesto por la fracción II del artículo 98 del Código Fiscal de la Federación, las notificaciones de los citatorios, solicitudes de informes o documentos, efectuadas por las autoridades administrativas, pueden practicarse a los particulares por correo certificado con acuse de recibo, y de acuerdo con lo previsto por los artículos 457 y 463 de la Ley de Vías Generales de Comunicación, la correspondencia registrada deberá ser entregada a los destinatarios, o a las personas autorizadas por éstos, y tratándose de una sociedad, debe entregarse a su representante legal. En tal virtud, para tener por legalmente hecha una notificación a una persona moral, es necesario que exista la certificación correspondiente en el acuse de recibo, en la que se haga constar que la notificación se entregó a su representante legal.”¹⁴

2.1.3. Por Correo Ordinario o por Telegrama

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

“Art. 471.- El servicio Ordinario consiste en el recibo, transporte y entrega de correspondencia de la cual se lleva control escrito de cada pieza”

Esta modalidad se encuentra prevista en el artículo 134 fracción II de nuestro Código Tributario, y procederá únicamente cuando no se trate de citatorios, requerimientos, solicitudes de informes o documentos y actos administrativos

¹⁴ Revista del Tribunal Fiscal de la Federación. 2da. Época. Año IV, No. 20. Agosto de 1981. Pág. 203.

recurribles, lo que la obliga a tener que emplear este medio de notificación y no el personal.”¹⁵

Por su parte, la notificación por telegrama está consignada en el mismo artículo 134, en su fracción II, de nuestro Código Tributario siendo aplicable a la misma lo antes expuesto en relación con la notificación por correo ordinario y por lo que a la misma se refiere debe remitirse a lo señalado en relación con la notificación personal.

2.1.4. Por Estrados

La notificación por estrados consiste en fijar por un lapso de cinco días “en un sitio abierto al público de las oficinas de la autoridad que efectúe la notificación, el documento a notificar.”¹⁶

Es muy importante el aclarar que, de acuerdo al artículo 139 del Código Fiscal de la Federación, la notificación por estrados sólo es procedente cuando el destinatario de la notificación iniciada en las siguientes situaciones:

- a).- Desaparezca cuando ya se hayan iniciado las facultades de comprobación;
- b).- Se oponga a la diligencia de notificación;
- c).- Se coloque en el supuesto de la fracción V del artículo 110, es decir, que desocupe el local sin presentar aviso de cambio de domicilio en los casos que especifica dicho precepto; y
- d).- Los demás casos que señalen las leyes fiscales y el propio Código.

¹⁵ Diep, Daniel, “Exégesis del Código Fiscal de la Federación”, Editorial PAC, México, Pág. 460, 3ra edición, Enero 2001.

¹⁶ Jiménez González, Antonio , “Lecciones de Derecho Tributario”, Ecafsa, Séptima edición, México, Pág. 353,

En consecuencia, ni la notificación por correo o telegrama, ni la notificación por estrados, son susceptibles de emplearse indiscriminadamente por la autoridad, sino únicamente en los casos y condiciones señalados.

2.1.5. Por Edictos

En relación con esta notificación, debemos señalar que es de poco uso en el ámbito tributario, pues se utiliza con mucho mayor frecuencia en el derecho común, especialmente en el procedimiento que se sigue en los juzgados civiles. Sin embargo, sí está contemplada esta clase de notificación en el Código Fiscal de la Federación, por lo que a continuación hacemos mención de este tópico de forma somera.

En primer lugar, es importante mencionar que el edicto genéricamente, en su más amplia acepción y dentro del contexto de nuestro derecho positivo, "... consiste en la inserción que se hace en un medio de difusión escrita durante un tiempo determinado de una resolución con la finalidad de practicar una notificación de la misma."¹⁷

Por su parte, aunque la fracción IV, del artículo 134, de nuestro Código Tributario Federal, establece que este tipo de notificación es de empleo específico o restringido, en comparación con la notificación personal, debe advertirse que se asumen características mucho más concretas, como son:

a).- El sujeto a notificar hubiese fallecido, lo que hace imposible, de suyo, la hipótesis de la notificación personal, y siempre que no se conozca al representante de la sucesión, siendo obvio que, a contrario sensu, si se conoce al representante de la sucesión, sería improcedente este medio de notificación;

b).- Haya desaparecido el sujeto mismo a notificar. En este caso, no se requiere que se hayan iniciado las facultades de comprobación, sino que se trata de la

¹⁷ Ídem.

desaparición en general, por lo que este medio sólo será procedente cuando no se trate de los casos previstos por aquella fracción, aun cuando ésta no la precise así, toda vez que prevalece lo específico por sobre lo genérico;

Cabe destacar que esta situación es distinta al supuesto de la notificación por estrados, previsto en la fracción III, del propio artículo 134, del Código Fiscal Federal, toda vez que en esta última se requiere que se haya iniciado las facultades de comprobación de las autoridades fiscales, como lo es la visita domiciliaria.

c).- Se ignore su domicilio o que éste o el de su representante no se encuentre en territorio nacional, — aspectos que resultan incongruentes con la existencia de un padrón de contribuyentes a cuya inscripción se obliga a los que lo son y de donde se condiciona la posibilidad de la notificación misma —, por lo que esta prevención viene a gravitar en mayor grado sobre el segundo aspecto de la misma que sobre el primero.

2.1.6. Por Instructivo

Esta clase de notificación se encuentra prevista también en el ámbito tributario, aunque es de aplicación muy escasa y se encuentra prevista en el artículo 134, fracción V, del Código Fiscal de la Federación, que dice:

"Art. 134. ...

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

Como se puede observar de la transcripción anterior, esta clase de notificación queda restringida únicamente a los supuestos contenidos en el segundo párrafo del artículo 137, de este Código Tributario Federal, es decir, sólo se pueden aplicar a las diligencias de citatorio y notificación de actos relativos al

procedimiento administrativo de ejecución, como son, el acto de requerimiento de pago y embargo, la intervención o el remate.

Pero además, este tipo de notificaciones deben respetar las formalidades relativas a las notificaciones de los actos contenidos en el procedimiento administrativo de ejecución, como son las de cumplir en primer lugar, con las formalidades para las notificaciones personales, y sólo que el contribuyente no deje otra opción por su negativa a recibir dicha notificación, entonces el notificador deberá colocar el instructivo en lugar visible del establecimiento y, desde luego, se obliga a asentar razón de ello para informar al jefe de la oficina exactota.

Es de destacar, que el párrafo final de este precepto legal, también es restrictivo, aunque no se haya dispuesto como fracción adicional. En él se prevé que las notificaciones o actos que deban surtir efectos en el extranjero — y al decir “notificaciones o actos” se infiere que sólo puede hacer extensivo el concepto a los citatorios únicamente, pues el Estado mexicano no tiene soberanía alguna para emprender otra clase de acciones en otros países, ni es normal que por razón de tratados o acuerdos internacionales llegase a disponer de medios mayores en el corto plazo, por lo que resulta incierto y ambiguo tal señalamiento en la forma como está redactado — puedan ser objeto de notificación conforme a las fracciones I, II o IV de este precepto, es decir, personales, por correo o telegrama, o por edictos.

Pero debe observarse que el carácter supletorio de cada fracción respecto a las anteriores, tal como ha sido descrito, obliga a que se siga el mismo proceder en esta clase de casos. En otras palabras que se empleen en primer término la notificación personal o por correo, según la materia de que se trate, y sólo por excepción se proceda a edictos, aunque la ineficacia de éstos cuando se trata de tales residentes en el extranjero sea tan absolutamente obvia.

2.1.7. Por Correo Electrónico

Finalmente, tenemos las notificaciones por correo electrónico, mismas que fueron introducidas al ámbito tributario de manera reciente, e inclusive, no fue si

no a partir del ejercicio fiscal del año 2004, en que se incorpora al Código Fiscal de la Federación un nuevo capítulo segundo, del Título I, al cual nombraron "DE LOS MEDIOS ELECTRONICOS", cuyas reglas están contenidas en los artículos del 17-C al 17-J.

De esta manera, tenemos que el vigente artículo 134, fracción I, del Código Fiscal Federal, estable que las notificaciones se harán por correo electrónico ya que a la letra dice:

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

I. Personalmente o por correo certificado o electrónico, con acuse de recibo, cuando se trate de citatorios, requerimientos, solicitudes de informes o documentos y de actos administrativos que puedan ser recurridos." (El subrayado es nuestro)

Por su importancia en el estudio y análisis del presente trabajo de investigación, los comentarios pertinentes en relación con este tipo de notificación, se desarrollarán en el siguiente capítulo de esta tesis.

2.2. SURTIMIENTO Y EFECTO DE LAS NOTIFICACIONES

2.2.1. Cuando surten efecto las notificaciones

Una vez que hemos desarrollado las diferentes formas de notificaciones que se establecen en la legislación fiscal, toca ahora su turno comentar en que momento surten su efecto jurídico las notificaciones.

Lo anterior es así, porque no basta que las autoridades fiscales cumplan con las formalidades señaladas en el Código Fiscal de la Federación, para cada una de las formas de notificación, puesto que legalmente hablando, es necesario que también se cumpla con otros requisitos que se mencionan en la propia legislación fiscal.

Con el objeto de entender con mayor precisión lo que se va analizar en este punto del presente capítulo, empezaremos por señalar lo que se entiende por surtimiento, que es la acción y efecto de surtir o surtirse o bien dar una cosa el resultado que se deseaba.¹⁸ Así mismo, tenemos que por efectos debemos entender que es la consecuencia natural de un acto.¹⁹

Como consecuencia de lo anterior, tenemos que la regulación en este sentido, se da de conformidad con el primer párrafo, del artículo 135 de nuestro Código Tributario, que dice:

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

De la anterior transcripción claramente se puede advertir que en tratándose de actos administrativos que quieran notificar las autoridades fiscales, la regla que se aplica consiste en que su efecto jurídico inicia hasta el día hábil siguiente a aquel en que se realizaron, es decir, la existencia jurídica de dicha notificación está ligada, no únicamente al hecho de que la autoridad entregue la documentación al contribuyente, si no que es necesario que transcurra el término de un día posterior a que se llevó a cabo la notificación.

De esta manera, también es necesario tomar en cuenta la regulación sobre términos y plazos establece el artículo 12 del Código Fiscal de la Federación, que en su primero y segundo párrafos, dice:

"Art. 12.- En los plazos fijados en días no se contarán los sábados, los domingos ni el 1º. De enero, el 5 de febrero, el 21 de marzo, el 1º. Y 5 de mayo, el 16 de septiembre, el 20 de noviembre, el 1º. De diciembre de cada seis años, cuando corresponda a la transmisión del poder Ejecutivo Federal, y el 25 de diciembre.

¹⁸ GRAN DICCIONARIO ENCICLOPEDICO ILUSTRADO DE SELECCIONES DEL READER'S DIGEST. Pág. 3601. Tomo 11.

¹⁹ RAFAEL DE PINA VARA. "Diccionario de Derecho" Editorial Porrúa. Pág. 259.

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

Así pues, con relación al presente tema, tenemos que no se deben tomar en cuenta los días del calendario que se precisan en el precepto legal antes transcrito, así como tampoco los sábados y domingos. Además, un avance en la seguridad jurídica de los gobernados, fue la inclusión en la Ley, de la precisión que establece el segundo párrafo de esta norma legal, pues ahora tampoco contarán los días en que tengan vacaciones generales las autoridades fiscales.

Además, del precepto anterior debemos considerar que toda notificación obliga a la entrega de dos documentos:

- La propia acta de notificación y
- La copia del documento mismo a notificar.

Por otra parte, también tenemos que en el segundo párrafo del artículo 135, del Código Fiscal Federal, se señala lo siguiente:

“Art. 135. ...

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

El precepto legal antes transcrito nos señala una forma diferente a la que ya habíamos precisado, para que surtan efectos las notificaciones, pues en esta ocasión se regula el supuesto en que el propio contribuyente manifieste de forma tacita o expresa, tener conocimiento de la notificación correspondiente, siendo en que en este caso surte efectos esta notificación desde la fecha en que el gobernado manifieste haber tenido conocimiento de la misma.

“La convalidación de la notificación consentida que se menciona con anterioridad, nos parece que es inconstitucional, pues ningún surtimiento de efectos puede presumirse por la autoridad sin mandamiento escrito que funde y motive la causa legal del procedimiento, según el primer párrafo del artículo 16 constitucional, y, como éste lo es, no puede exceptuársele mediante disposiciones de inferior jerarquía.”²⁰

A mayor abundamiento, la inferencia de consentimiento que estamos comentando, es una regla que el legislador notoriamente está introduciendo a favor de la autoridad, y desde nuestro punto de vista, constituye un enorme contrasentido, por lo siguiente:²¹

- a).- No señala la forma como se puede dar por configurada tal “manifestación” ni la manera como se “haga”,
- b).- Tampoco precisa de qué manera se pueda dar por expresado tal “conocimiento”,
- c).- Resulta injustificable que se asimile a la “notificación en forma” cuando ni siquiera se satisface la obligación constitucional y legal de realizarla.
- d).- También es injustificable asimilarla en fecha con la manifestación de tal “conocimiento”, si ni siquiera se precisa cómo se da por acreditada tal manifestación.
- e).- Menos aún se puede computar el plazo en forma restrictiva con respecto al normal sólo porque su surtimiento de efectos sea anticipable.

²⁰ Diep, Daniel, “Exégesis del Código Fiscal de la Federación”, Editorial PAC, México, Pág. 464, 3ra edición, Enero 2001.

²¹ Ídem.

Finalmente, debemos destacar que en cualquier procedimiento administrativo tributario, el surtimiento de toda notificación, tiene gran importancia, pues por ellas y desde ellas se producen los efectos del acto que se comunica.²²

2.3. LOS PLAZOS Y TERMINOS EN MATERIA FISCAL

2.3.1. Cuales son los plazos en materia fiscal

Este tema esta íntimamente vinculado con el de la notificación, precisamente por el hecho de que una vez que un acto ha sido notificado, los efectos del mismo empiezan a generarse, disponiendo el sujeto destinatario de tal acto de un plazo dentro del cual puede hacer valer los medios de defensa que nuestro Código Tributario pone a su alcance, siendo imprescindible para el cómputo del plazo en cuestión tomar en cuenta la fecha de la notificación del acto.

Para estar en condiciones de desarrollar el siguiente tema, creemos que es necesario hacer una diferencia entre las palabras de plazo y término, si bien "... resulta hasta cierto punto común el escuchar el uso indistinto de los vocablos: término y plazo como expresiones jurídicas sinónimas, lo que de suyo no entraña equivocación alguna, ya que en su más amplia acepción la palabra término es sinónima de plazo entendiendo por tales el tiempo dentro del cual debe hacerse valer un derecho o bien transcurrido el cual un sujeto se libera de una obligación o bien un lapso dentro del cual la autoridad debe ejercitar una facultad ya que de no hacerlo ésta se extingue."²³

Sin embargo, en la terminología descrita anteriormente, si es dable sentar una diferencia entre ambos vocablos, reservando el uso de término para aquellos casos en que se expresa el día y la hora en que debe llevarse a cabo un acto, mientras que el plazo estaría constituido por un conjunto de días.

²² Sergio Francisco de la Garza. "Derecho Financiero Mexicano". Editorial Porrúa. 24ª Edición. Pág. 714.

²³ Antonio Jiménez González, "Lecciones de Derecho Tributario", Ecafsa, Pág. 353,

Lo más usual en nuestro Código Tributario es el uso de plazos, como por ejemplo tratándose de la figura de caducidad a que se refiere el artículo 67 del Código Fiscal de la Federación, o bien el plazo a que se refiere el artículo 37 del Código citado para que se configure la resolución negativa ficta o bien a que se refiere el artículo 18 del precitado Código para que satisfagan determinados requisitos, entro muchos más.

No obstante lo anterior, también la legislación fiscal establece términos de gran importancia, como sucede con la prescripción, misma que se encuentra contenida en el artículo 146 del Código Fiscal de la Federación.

En el procedimiento administrativo, nos dice Nava Negrete, "el término rige y suele establecerse más para el particular que para la Administración...En general, la ley se concreta a enumerar los actos o las fases que comprende el procedimiento sin fijar el lapso en que habrán de verificarse. Cuando hay términos, la imprecisión y la variedad anida en saber el monto a partir del cual corre a se cuenta el término".²⁴

Tal y como ya lo habíamos señalado, el artículo 12 del Código Fiscal de la Federación contiene precisamente el conjunto de principios y reglas que rigen en materia de plazos y estos son:

a) Plazos en días y en periodos.- Puede acontecer que un plazo se encuentre expresado en días o bien en periodos, en el primer caso, la regla es que sólo se contarán los días hábiles y en el segundo caso, se computarán todos los días.

Como ejemplo de un término expresado en días pude señalarse el de los artículos 18, 54, 121 entre otros, del Código Fiscal de la Federación. Por el contrario términos expresados en periodos resultan ser los referidos en los artículos 37, 67 y 146, del Código Fiscal citado.

²⁴ Nava Negrete, A., op. Cit., p. 81. Séptima edición, México, enero 2003.

b) Días hábiles e inhábiles.- En términos generales puede decirse que en materia fiscal federal son días hábiles todos los de la semana de lunes a viernes, con excepción de él 1º. de enero, 5 de febrero, 21 de marzo, 1º. y 5 de mayo, el 16 de septiembre, el 20 de noviembre, el 1º. de diciembre de cada seis años, cuando corresponda a la transmisión del poder Ejecutivo Federal, y el 25 de diciembre, e inhabilitan los anteriores días cuando con ellos coinciden; además resultan también inhábiles todos aquellos días en que tengan vacaciones generales las autoridades fiscales federales, no considerándose como vacaciones generales aquellas que se otorguen en forma escalonada.

c) Días inhábiles que por excepción se consideran hábiles.- Es muy importante no perder de vista que no obstante que los días que integran un plazo, de aplicarles la regla anterior resultarían inhábiles, sin embargo, deberán considerarse como hábiles cuando se trate de plazos para la presentación de declaraciones y pago de contribuciones.

Ultimo día de un plazo inhábil.- Puede suceder que el último día de un plazo las oficinas ante las que se vaya a hacer un trámite permanezcan cerradas o se trate de un día inhábil, en tal caso el plazo se prorroga hasta el siguiente día hábil. Ejemplo de lo anterior puede ser el caso de un contribuyente que habiendo elevado una promoción ante una autoridad hacendaría resulta irregular, razón por la cual se le requiere en los términos del artículo 18 del Código Fiscal de la Federación para que la ajuste a derecho, dentro del plazo de diez días, resultando que precisamente el último día de los diez permanecen cerradas las oficinas, caso en el cual podrá cumplimentarse la prevención al día hábil siguiente.

Plazo expresado por mes o por año.- Puede acontecer que el legislador en ocasiones fije los plazos por mes o por año, sin especificar que sean de calendario, como por ejemplo en los casos de los artículos 37 y 67 del Código Fiscal de la Federación, supuestos en los cuales deberá entenderse que en el primer caso el plazo concluye el mismo día del mes de calendario posterior a aquel en que se inició y en el caso del plazo fijado por año el término vencerá el mismo día del siguiente año de calendario a aquel en que se inició. Cuando no exista el mismo día en el mes de calendario correspondiente, el término será el

primer día hábil del siguiente mes de calendario. Puede por ejemplo acontecer lo anterior en aquellos años en que el mes de febrero tiene 29 días, caso en el cual el mes de febrero del siguiente año evidentemente no tendrá 29 días, consecuentemente deberá computarse hasta el día 1º. de marzo.

Habilitación de días y horas.- Pueden, en principio, las autoridades habilitar días y horas en los términos de los artículos 12 y 13 del Código Fiscal de la Federación inhábiles, a condición que se satisfagan los siguientes requisitos:

- Que tales días y horas, en principios inhábiles, vayan a destinarse específicamente para práctica de visitas domiciliarias, realización de actos inherentes al procedimiento administrativo de ejecución realización de notificaciones o embargos precautorios.
- Que la persona respecto a la que se llevarán a cabo tales diligencias lleven a cabo en tales días y horas actividades por las que se generen tributos.

El plazo y el inicio de su cómputo.- El principio general que prima es que cada plazo iniciará su cómputo en la fecha que la norma jurídica específica lo establezca. Por ejemplo: en materia de recurso de revocación el artículo 121 del Código Fiscal de la Federación establece que el plazo de los cuarenta y cinco días hábiles empieza a computarse a partir del día hábil siguiente de la fecha en haya surtido efectos la notificación del acto materia de la impugnación. Por lo que si dicha notificación acaeció el lunes, es obvio que la misma surte efectos el martes, de acuerdo al artículo 135 del citado Código y por tanto el miércoles, en términos generales, sería el primero de los cuarenta y cinco y así sucesivamente en los demás casos.

CAPITULO III

LAS NOTIFICACIONES POR CORREO ELECTRONICO EN MATERIA FISCAL

SUMARIO:

3.1. Los Medios Electrónicos y su Regulación. 3.1.1. La manifestación de la voluntad en nuestro medio jurídico. 3.1.2. Los diversos medios a través de los cuales se da la manifestación de la voluntad. 3.1.3. La regulación jurídica de los medios electrónicos. **3.2. Las notificaciones electrónicas.** 3.2.1. Concepto de notificación electrónica y su problemática. 3.2.2. Clases de notificaciones electrónicas. **3.3. Implementación de las notificaciones electrónicas en el ámbito fiscal.** 3.3.1. La regulación de los medios electrónicos en nuestro sistema fiscal. 3.3.2. Notificaciones electrónicas con efectos fiscales. 3.3.3. Seguridad en las notificaciones electrónicas.

3.1. LOS MEDIOS ELECTRONICOS Y SU REGULACION

Actualmente estamos inmersos en una nueva realidad y nuevos paradigmas, los mismos que surgen por el avance vertiginoso de las nuevas tecnologías de la información. Esta situación está impactando en todas las actividades del ser humano, a tal grado, que se ha cambiado en la última década los hábitos laborales y de investigación.

Lo anterior, también se encuentra ya afectando de una manera u otra, en todas las cuestiones jurídicas y procesales, que se dan en los tribunales y en el ámbito de los recursos administrativos. En este contexto corresponde ahora a los estudiosos del derecho regular y contribuir a la implementación, en forma eficaz, de estas nuevas tecnologías en nuestra sociedad.

La necesidad de regular nuevas tecnologías no es algo novedoso, pues en el pasado, sobre todo en el siglo XX, los avances en este sentido han sido mucho más rápido que la legislación.

Así, tenemos que "... el 17 de diciembre de 1903 en la colina de Kitty Hawk, en Carolina del Norte, Orville y Wilbur Wight realizaron el primer vuelo motorizado de la historia y no existía una ley de aviación. En 1927 Charles

Lindbergh y su avión, el *Espíritu de San Luis* realizaron el primer vuelo sobre el océano Atlántico y tampoco habían leyes que trataran los vuelos internacionales.

En 1969 el hombre logra una de sus mayores hazañas aterrizar en la luna y tampoco había leyes que regularan los viajes al espacio. Para el año 2020 probablemente llegue la primera misión tripulada a Marte y con toda seguridad, para esa fecha, tampoco habrá una ley que regule los viajes interplanetarios.²⁵

Lo mismo sucedió con Internet cuando en 1995 el lanzamiento al mercado del primer programa browser permitió la navegación en forma sencilla, sin necesidad de conocer códigos o lenguajes especiales. Internet inició su desarrollo en forma exponencial y hasta el momento no se ha detenido. Tan es así que, en apenas cinco años, logró lo que otros medios como la radio, televisión y cine les tomó lapsos significativamente superiores:

Como se puede observar de los anteriores comentarios, la tecnología normalmente parece ir mucho más rápido que el derecho, situación que no ha sido diferente con relación de los medios electrónicos, por lo que a continuación iniciaremos el estudio correspondiente a la regulación de los mismos.

3.1.1. La manifestación de la voluntad en nuestro medio jurídico

Es claro que, si bien el uso de los medios electrónicos inició más allá de nuestras fronteras, la regulación en nuestro país del uso de los medios electrónicos, debía de realizarse en base a los principios generales del derecho, de conformidad con nuestra herencia jurídica, que principalmente procede del derecho romano y el Código Napoleónico.

Conforme a las ideas expresadas con anterioridad, tenemos que uno de los principios más importantes en el derecho mexicano, reconocido por nuestro sistema jurídico como fuente de derecho y obligaciones, es la manifestación de la voluntad del ser humano.

²⁵ <http://www.alfa-redi.org/upload/revista/110301--14-30-salgueiro.doc>

“Así, cuando la manifestación de la voluntad se hace con la intención de producir consecuencias de derecho, las cuales son reconocidas por el ordenamiento jurídico, estaremos en presencia de un acto jurídico. Ahora bien, si esta manifestación no tiene la intención de producir efectos jurídicos, estaremos, en presencia de un hecho jurídico”.²⁶

Como consecuencia, una decisión de una persona que venga a confirmar la aceptación de las condiciones fijadas por las partes, implica una gran responsabilidad y ésta tiene la naturaleza de un acto jurídico fundamental, y por lo tanto, todos los conceptos de esa jerarquía, configuran, o pueden ser eslabonados, para constituir una obligación de carácter jurídico con todas sus consecuencias de hecho y derecho.

Ahora bien los medios electrónicos no están exentos de sufrir embates de defraudadores, o de desaparición de la información por error o causa de fuerza mayor, causas ajenas a los contribuyentes que se verán indefensos cuando traten de demostrar el cumplimiento voluntario de sus obligaciones y la información, que debiendo obrar en los cerebros informáticos de la información, no exista.

Estas causas solo podrán ser evitadas por quienes han instaurado con los adelantos tecnológicos que se tiene a la mano para lograr la manifestación.

Si las medidas a tomar en pro de la modernidad dan mayor seguridad jurídica o cuando menos, la misma que actualmente se tiene que sean bienvenidas y lograr una manifestación adecuado y razonable en nuestro medio jurídico.

²⁶ Rojina Villegas Rafael. Compendio de Derecho Civil. Introducción, Personas y Familia. Editorial Porrúa. Trigésimoprimera Edición. 2001, México, D.F.

3.1.2. Los diversos medios a través de los cuales se da la manifestación de la voluntad

A través de los años, el sistema jurídico mexicano ha reconocido que la manifestación de la voluntad puede efectuarse a través de los diversos medios con los que cuenta el hombre para poder comunicarse, otorgando validez, reconocimiento legal y efectos jurídicos a las manifestaciones realizadas a través de aquéllos.

El reconocimiento de los medios de comunicación como instrumento válido para expresar la voluntad de los hombres (ya sea que esté encaminada a producir consecuencia de derecho o no) otorga certeza jurídica a los gobernados, especialmente en lo que se refiere a los actos que son fuente de derecho y obligaciones.

Las comunicaciones sociales definen la información como todo mensaje que logra disminuir la incertidumbre. Por otra parte la comunicación se reconoce como un proceso de intercambio de información, un intercambio de ideas cuyo resultado es la concreción de ideas nuevas o el reforzamiento de las ideas preconcebidas. Debe ser por eso que en la historia del mundo, las revoluciones de la humanidad han estado signadas por los grandes avances que se han dado en la capacidad de comunicación del hombre.²⁷

Las tecnologías son los medios por los cuales el ser humano controla o modifica su ambiente natural, con el objetivo de facilitar algunos aspectos de su vida. Comunicar significa intercambiar información; por lo tanto, al decir "tecnologías de comunicación" nos referimos a los medios que el ser humano ha creado con el fin de hacer fácil el intercambio de información con otros seres humanos.

Veamos las innovaciones más importantes que han ayudado al desarrollo de los medios electrónicos. Desde tiempos remotos el hombre se ha enfrentado

²⁷ <http://www.monografias.com/trabajos14/medios-comunicacion/medios-comunicacion.sht...>

con el problema de vencer las distancias y para resolverlo empezó a utilizar sus propios medios de comunicación.

Tendremos que retroceder mucho antes del siglo XIX, en donde comienzan los estudios de la electricidad. Esto porque la electricidad va a ser la base de las innovaciones tecnológicas más importantes.

El descubrimiento de la electricidad trajo consigo numerosos adelantos tecnológicos, el telégrafo fue uno de ellos, que consiste en un aparato que envía y recibe señales eléctricas mediante un código para establecer comunicación con otro aparato telegráfico.

La comunicación es muy importante en la vida de los seres humanos, a lo largo de la historia de la humanidad el hombre ha creado diversos medios de comunicación, los cuales son muy variados y útiles. Con los avances tecnológicos se ha logrado contar con sistemas de comunicación más eficaces, de mayor alcance, más potentes y más prácticos.

Hoy en día, los medios de comunicación constituyen una herramienta persuasiva que nos permiten mantenernos en continua comunicación con los distintos sucesos sociales, políticos y económicos tanto a escala nacional como internacional.

Los principales medios de comunicación en la actualidad son: el periódico, los libros, el telégrafo, el teléfono, la radio, la televisión y el Internet. Los cuales a continuación los analizaremos brevemente.

En primer lugar, tenemos que los periódicos son publicaciones editadas normalmente con una periodicidad diaria o semanal, cuya principal función consiste en presentar noticias, al igual que los diarios. Los periódicos también contienen comentarios sobre éstas, defienden diferentes posturas públicas, proporcionan informaciones y consejos a sus lectores y a veces incluyen tiras cómicas, chistes y artículos literarios. En casi todos los casos y en diferente medida, sus ingresos económicos se basan en la inserción de publicidad.

Por su parte, los primeros libros consistían en planchas de barro que contenían caracteres de dibujos incididos con un punzón. Se cree que las primeras civilizaciones en utilizarlos fueron los pueblos de Mesopotamia, como los sumerios y los babilonios.

A partir de la Revolución Industrial, la producción de libros se fue convirtiendo en un proceso muy mecanizado. En nuestro siglo, se ha hecho posible la publicación de grandes tiradas de libros a un precio relativamente bajo gracias a la aplicación al campo editorial de numerosos e importantes avances tecnológicos. Así, la baja en el costo de producción del papel y la introducción de la tela y la cartulina para la confección de las portadas, de prensas cilíndricas de gran velocidad, de la composición mecanizada de las páginas y de la reproducción fotográfica de las imágenes han permitido el acceso a los libros a la mayor parte de los ciudadanos occidentales.

Con respecto al telégrafo, debemos señalar que esta forma de comunicación tiene la ventaja de poder enviar mensajes cortos a gran velocidad, si envías un telegrama a un pariente o un amigo en otra ciudad o país, lo recibirá más rápidamente que por correo.

Ahora bien, un adelanto importantísimo en esta materia es el teléfono, el cual es considerado como uno de los sistemas de comunicación más utilizados, ya que permite entablar conversaciones con personas ubicadas en cualquier sitio donde haya un aparato telefónico.

El teléfono, como casi todos los medios de comunicación, funciona en base a la electricidad. La telefonía está muy extendida en todo el mundo, desde hace unos años se introdujo el teléfono celular, que trabaja sin necesidad de cables y puede ser llevado fácilmente de un lugar a otro.

A través de su evolución, podemos afirmar que en la actualidad el teléfono continúa siendo el medio por excelencia de la comunicación. "Después de muchas innovaciones, arreglos y recientes descubrimientos, como la fibra óptica, Internet y el teléfono celular, hoy en día, las empresas de telecomunicaciones se

han ganado un puesto decisivo en la cultura y el diario vivir de todas las personas, debido mayormente a la necesidad real de estar constantemente comunicados".²⁸

Otro de los medios de comunicación que han influido de gran forma a la humanidad, es el radio, el cual utiliza las ondas electromagnéticas que se propagan por el espacio para llegar a grandes distancias. Mediante este invento el mundo de la información inició una nueva era. Además, las ondas de radio también se utilizan en la telegrafía inalámbrica, televisión, el radar, los sistemas de navegación y la comunicación espacial.

Siguiendo con este tema, no podríamos dejar de mencionar a La televisión, que junto con la radio, siguen siendo los medios de comunicación más populares, esto se debe a que lo único que hace falta es tener un aparato y encenderlo, el servicio es gratuito y existe una amplia variedad de programas a escoger entre los diferentes canales de televisión. Esto es pagado por los anunciantes, eso les permite ofrecer y vender sus productos a más clientes potenciales. En los últimos años se ha extendido el sistema de televisión pagado (cable o satélite), lo que amplía la cantidad de opciones para el televidente.

La televisión es un sistema que permite la transmisión de imágenes en movimiento acompañadas de sonido. El original descubrimiento de la "fototelegrafía" a mediados del siglo XIX (la palabra televisión no sería usada sino hasta 1900), debe sus avances y desarrollo a varios investigadores que experimentaron con la transmisión de imágenes vía ondas electromagnéticas.

Por último, tenemos al Internet como la nueva forma de comunicación, que consiste en una interconexión de redes informáticas que hace posible la comunicación directa entre cualquier computador que se encuentre conectado y en cualquier parte del mundo. Es un conjunto de comunidades y tecnologías que satisface las necesidades básicas de toda la comunidad mundial, ya que es un mecanismo de propagación de información y de interacción con el resto de los habitantes de nuestro planeta, tema este de gran importancia para esta tesis,

²⁸ <http://icarito.latercera.cl/especiales/medios/telefono.htm>

pues da origen a la comunicación a través de medios electrónicos y que será desarrollado a continuación.

3.1.3. La regulación jurídica de los medios electrónicos

Con el nacimiento de los medios electrónicos, los seres humanos encontramos otra forma para poder comunicar nuestra voluntad, pero además esta comunicación puede otorgar plenos efectos jurídicos.

Efectivamente, los medios electrónicos dieron paso a lo que se conoce como "comercio electrónico" el cual ha sido definido por la Comisión Europea en Informática como "cualquier actividad que involucre a empresas que interactúan y hacen negocios por medios electrónicos, bien con clientes, bien entre ellas, o bien con la administración".²⁹

Sin embargo, esta actividad no fue regulada por la legislación mexicana, si no hasta mayo del año 2000, a través de las reformas del Código Civil para el Distrito Federal, Código Federal de Procedimientos Civiles, Código de Comercio y la Ley Federal de Protección al Consumidor publicadas el 29 de mayo de dicho año, por lo que hasta antes de esa nueva etapa, muchos se preguntaban si las transacciones celebradas a través de medio electrónicos eran válidas y, en su caso, cuál sería la legislación aplicable.

Si bien es cierto que la legislación civil federal en sus artículos 1805 y 1811 del entonces Código Civil para el Distrito Federal, reconocía efectos jurídicos a la manifestación de voluntad efectuada a través de teléfono y telégrafo, también lo es que no existía un antecedente directo respecto de los medios electrónicos.

Como ha quedado expuesto, la legislación mexicana no reconocía el uso de los medios electrónicos de manera universal y, en caso de un litigio, el juez o

²⁹ Lagarde Moguer Humberto. "México: el Comercio Eléctrico un Reto. Razón y Palabra) Primera Revista Electrónica en América Latina especializada en Tópicos de Comunicación). Número 20, Año 2003, Pág. 21

tribunal tenía que allegarse de medios de prueba indirectos para determinar si la operación realizada era o no jurídicamente válida.

Desde nuestro punto de vista, la utilización de medios electrónicos en las operaciones comerciales no hacía, por ese simple hecho, inválida la operación, a menos que la ley estableciera determinada formalidad para su celebración, todo esto conforme al artículo 78 del Código de Comercio, en relación con el artículo 79 del mismo ordenamiento.

“Por tanto, las principales cuestiones que se presentaban antes de las reformas de mayo de 2000, consistían en la forma y momento en que debía considerarse perfeccionado el consentimiento entre las partes; y, los medios de prueba para acreditar la relación jurídico comercial, así como la forma en que los mismos debían ser valorados”.³⁰

Desde el punto de vista legal, es necesario tener en cuenta que el consentimiento se integra por una policitud u oferta y la consecuente aceptación a la misma. Estas manifestaciones de voluntad pueden efectuarse entre personas presentes o bien, entre quienes no lo estén.

El Código Civil para el Distrito Federal establecía que la comunicación vía telefónica se consideraba efectuada entre personas presentes; sin embargo, hasta antes de mayo de 2000, no señalaba cómo debía entenderse efectuada la comunicación a través de medios electrónicos.

“En tal virtud, podemos afirmar que aun cuando la comunicación por medios electrónicos tiene muchas similitudes con la comunicación telefónica, hasta antes de la reforma de 2000 el perfeccionamiento del consentimiento a través de los medios electrónicos se regía por las reglas del Código Civil para el

³⁰ Rojina Villegas Rafael. Compendio de Derecho Civil. Tomo III. Teoría General de las Obligaciones. Vigésima cuarta Edición. Editorial Porrúa, México, D.F.

Distrito Federal en Materia común y para toda la República en Materia Federal y del Código de Comercio relativas a personas no presentes”.³¹

Los autores y las leyes discrepan sobre cuál es el momento que se debe considerar para estimar perfeccionado el consentimiento respecto de personas no presentes, sea que se otorgue o no plazo. Así encontramos que existen cuatro teorías o sistemas al respecto que consideran un momento diverso, para estimar que el consentimiento se perfeccionó:³²

- De la declaración.
- De la expedición.
- De la recepción, y
- De la información.

El Código Civil para el Distrito Federal como regla general reconoce el sistema de la recepción. Así, el artículo 1807 señala que el contrato se forma en el momento en que el proponente (oferente) reciba la aceptación (la misma regla se aplica en el caso de que se retire la aceptación). Dicho precepto señala lo siguiente:

“Art. 1807. El contrato se forma en el momento en que el proponente reciba la aceptación, estando ligado por su oferta, según los artículos precedentes.”

Por su parte, el Código de Comercio se inclinó por el sistema de la expedición, pues en el artículo 80 se establece que los contratos mercantiles que se celebren por correspondencia quedarán perfeccionados desde que se conteste

³¹ Instituto Mexicano de Contadores Públicos. La Firma y la Factura Electrónicas. 1ra reimpresión de la 1ra edición, México, pág. 36

³² Gutiérrez y González Ernesto. Derecho de las Obligaciones. Octava Edición. Editorial Porrúa, México, 2004, Pág. 92.

aceptando la propuesta o las condiciones con que ésta fuere modificada, según se confirma con la lectura del mismo que dice:

“Art. 80. Los convenios y contratos mercantiles que se celebren por correspondencia, telégrafo, o mediante el uso de medios electrónicos, ópticos o de cualquier otra tecnología, quedarán perfeccionados desde que se reciba la aceptación de la propuesta o las condiciones con que ésta fuere modificada.”

Cabe hacer notar que con anterioridad a mayo de 2000, si una empresa ofertaba un bien a través de Internet y otra a través de ese mismo medio contestaba aceptando la propuesta, nos encontrábamos frente a un contrato mercantil, cuyo perfeccionamiento debía regirse conforme a lo dispuesto en el citado artículo 80 del Código de Comercio. En este caso, el contrato se entendía perfeccionado a partir de la fecha en que el cliente daba su aceptación a través de medios electrónicos.

En consecuencia, el problema que podía presentarse para las partes en el caso de un litigio, sería el de cómo acreditar la existencia de la operación y, por ende, la fecha y forma en que se produjo la contestación de la oferta. Esto es, determinar con exactitud la fecha en que se perfeccionó el consentimiento y, en consecuencia, el contrato.

En este sentido, las partes para acreditar ante el juez su relación jurídica, debían recurrir a la impresión de las comunicaciones efectuadas a través de Internet o de su correo electrónico (donde se constare la oferta y la aceptación a la misma). De este modo, el Juez debía analizar la naturaleza que tenían estas impresiones; esto es, si podían considerarse documentales públicas o privadas, en términos de lo dispuesto por el Código de Comercio.

Por otro lado, el artículo 1205 del Código de Comercio vigente hasta las reformas del 24 de mayo de 1996, reconocía como medio de prueba, entre otros, a los instrumentos públicos y privados, así como a las presunciones. Con base en lo anterior, algunos Tribunales Federales resolvieron "... que las impresiones provenientes de páginas de Internet no podían ser consideradas como

documentos privados, pues no constaban en originales y, por ende, cuando eran objetados por la contraparte, la información contenida en estas impresiones debían corroborarse con otros elementos de convicción.”³³

Sin embargo, el citado artículo 1205, reformado el 24 de mayo de 1996, establece que son admisibles como medios de prueba todos aquellos elementos que pueden producir convicción en el ánimo del juzgador acerca de los hechos controvertidos o dudosos y, en consecuencia, serán aceptados y considerados como pruebas cualquiera que sirva para averiguar la verdad. Dicha disposición nos establece lo siguiente:

“Art. 1205. Son admisibles como medios de prueba todos aquellos elementos que puedan producir convicción en el ánimo del juzgador acerca de los hechos controvertidos o dudosos y en consecuencia serán tomadas como pruebas las declaraciones de las partes, terceros, peritos, documentos públicos o privados, inspección judicial, fotografías, facsímiles, cintas cinematográficas, de videos, de sonido, mensajes de datos, reconstrucciones de hechos y en general cualquier otra similar u objeto que sirva para averiguar la verdad.”

En este orden de ideas, previa a la reforma de mayo de 2000, algunos tribunales consideraban a las impresiones de Internet o mensajes de datos como pruebas indirectas y, por tanto, las partes necesitaban ofrecer otro medio de convicción para acreditar el contenido de las misma (testimoniales, confesionales, etc.)

Después de varios meses de trabajo del Poder Legislativo, y ante la necesidad de adecuar la legislación mexicana para dar seguridad jurídica en el uso de medios electrónicos, se expidió el Decreto por el que se reformó el Código Civil Federal, Código Federal de Procedimientos Civiles, Código de Comercio y la Ley Federal de Protección al Consumidor.³⁴

³³ Instituto Mexicano de Contadores Públicos. La Firma y la Factura Electrónicas. 1ra reimpresión de la 1ra edición, México, D.F. Pág. 37

³⁴ Cornejo López, Valentino. Análisis legal de la legislación en México y la Ley Modelo del UNCITRAL sobre firmas electrónicas, México, Pág. 96

Según la Asociación Mexicana de Estándares para el Comercio Electrónico (AMECE), estas reformas se refieren al reconocimiento de uso de medios electrónicos para realización de actos de comercio, con todas las características que le son propias: expresión de voluntad de las partes, ejecución y regulación de actos mercantiles y la validez de los datos transmitidos y de los medios utilizados para tal efecto.³⁵

Como consecuencia de estos cambios tecnológicos que se han venido comentando, tenemos que con fecha 29 de mayo del año 2000, en el Código de Comercio se adiciona específicamente el Título Segundo del Libro Segundo referente al Comercio Electrónico, estableciendo principalmente la posibilidad al comerciante de ofertar bienes o servicios a través de medios electrónicos.

Efectivamente, en el artículo 75 del Código de Comercio, se reconoce que en los actos de comercio podrán emplearse los medios electrónicos y por ende, la información generada, enviada o recibida, archivada o comunicada a través de estos medios a los cuales se les denomina mensaje de datos.

Continuando con el desarrollo de nuestro tema, hasta aquí la reforma no enfrentaba problema práctico alguno; sin embargo, la primera cuestión que se presenta era la de ¿cómo acreditar que el mensaje de datos fuera realmente emitido por el que se ostenta como emisor?; y, en consecuencia, la segunda pregunta a resolver era ¿cómo acreditar que el mensaje de datos fue recibido efectivamente por el destinatario?

La respuesta a estos cuestionamientos se estableció en los artículos 90 y 91 del Código de Comercio, al señalar que se presumirá que un mensaje de datos proviene de un emisor si fue enviado usando medios de identificación, tales como claves o contraseñas de él; o por un sistema de información programado por el emisor, o en su nombre, para que opere automáticamente. Por su parte, el momento de recepción del mensaje de datos se determinará en el momento en que ingrese en el sistema de información designado por el destinatario; o en el

³⁵ Cfr. <http://www.amece.com.mx/>

momento en que el destinatario obtenga esta información (en caso de no existir un sistema de información designado).

Para reforzar lo anterior, el artículo 1298-A del propio Código de Comercio reconoció como medio de prueba a los mensajes de datos, estableciendo que para valorar la fuerza probatoria de estos mensajes, se estimara primordialmente la fiabilidad del método en que los mensajes hayan sido generados, archivados, conservados o comunicados. Esta disposición legal señala:

"Art. 1298-A. Se reconoce como prueba los mensajes de datos. Para valorar la fuerza probatoria de dichos mensajes, se estimará primordialmente la fiabilidad del método en que haya sido generada, archivada, comunicada o conservada."

Como se observa, la reforma de mayo de 2000 constituyó un gran avance en la regulación del comercio electrónico; sin embargo, era necesario incorporar las disposiciones tendientes a acreditar fehacientemente la originalidad, integridad y autoría de los mensajes de datos.

Tanto es así, que el Código Civil Federal, de aplicación supletoria al Código de Comercio, establece en el artículo 1860 que el hecho de ofrecer al público objetos en determinado precio, obliga al dueño a sostener su ofrecimiento.

Más aún, el mismo Código en el artículo 1805 señala que cuando la oferta se haga a través de medios electrónicos, sin fijación de plazo para aceptarla, el autor de la oferta queda desligado si la aceptación no se hace inmediatamente.

En el caso de las empresas que ofrecen productos a través de Internet a un precio determinado, quedarán desvinculados de su oferta, si la persona que accede a la página no emite su aceptación en forma inmediata.

Como ya lo hemos establecido con antelación, el consentimiento, dada su naturaleza, se forma por una oferta o policitud y por la aceptación misma. "El consentimiento es un elemento esencial de los contratos mercantiles, por lo que la

ausencia de tan importante elemento, provoca la nulidad absoluta o inexistencia de contrato”.³⁶

Por ello, resulta indispensable que la legislación establezca reglas claras respecto al uso de medios electrónicos para expresar el consentimiento, así como el momento que debe entenderse que éste se perfecciona.

Conforme a lo dispuesto en el artículo 91 del Código de Comercio, el momento de recepción de un mensaje de datos y, por ende, de la aceptación de una oferta, tendrá lugar en cualquiera de los siguientes momentos: al ingresar al sistema de información del emisor (si el emisor ha designado uno); de enviarse el mensaje de datos a un sistema que no sea el de información designado (cuando el emisor recupere el mensaje de datos); o si el emisor no designó un sistema de información, la recepción tendrá lugar cuando el mensaje de datos ingrese a un sistema de información del destinatario, todo lo cual se confirma de su lectura que dice:

“Art. 91. El momento de recepción de la información a que se refiere el artículo anterior se determinará como sigue:

I.- Si el destinatario ha designado un sistema de información para la recepción, ésta tendrá lugar en el momento en que ingrese en, dicho sistema, o

II.- De enviarse a un sistema del destinatario que no sea el designado o de no haber un sistema de información designado, en el momento en que el destinatario obtenga dicha información.

Para efectos de este Código, se entiende por sistema de información cualquier medio tecnológico utilizado para operar mensajes de datos.”

A su vez, el artículo 92 del Código de Comercio regula lo relativo al acuse de recibo de los mensajes de datos, lo cual acontece precisamente con el acuse de recibo de la oferta o pólitaación.

³⁶ Instituto Mexicano de Contadores Públicos. La Firma y la Factura Electrónicas. Primera reimpresión de la primera edición, México, 2005, pág. 42.

Es importante señalar que el artículo 92 en cuestión establece una serie de reglas referentes al acuse de recibo de un mensaje de datos, siempre que el emisor así lo haya solicitado o acordado con el destinatario. Esto es, el acuse de recibo del mensaje no es un requisito que establezca la ley para el perfeccionamiento del consentimiento; no obstante, cuando el emisor haya indicado que los mensajes de datos y sus efectos se encuentran condicionados a la recepción de un acuse de recibo, se considerará que el mensaje de datos que contiene la oferta no ha sido enviado, en el supuesto de que no se haya recibido dicho acuse. Por su importancia lo transcribimos a continuación:

“Art. 92. Tratándose de la comunicación de mensajes de datos que requieran de un acuse de recibo para surtir efectos, bien sea por disposición legal o por así requerirlo el emisor, se considerará que el mensaje de datos ha sido enviado, cuando se haya recibido el acuse respectivo.

Salvo prueba en contrario, se presumirá que se ha recibido el mensaje de datos cuando el emisor reciba el acuse correspondiente.”

Finalmente, el mismo Código de Comercio señala que cuando el emisor reciba el acuse de recibo del destinatario, se presumirá que este último ha recibido el mensaje de datos; en consecuencia, soy de la opinión que a partir de este momento, el destinatario deberá manifestar en forma inmediata si acepta o no la oferta contenida en el propio mensaje.

3.2. LAS NOTIFICACIONES ELECTRONICAS

Una vez que hemos mencionado todo lo referente al inicio de los medios electrónicos y su regulación en nuestro país, a continuación desarrollaremos el tema de las notificaciones a través de medios electrónicos.

En principio, tal y como lo hemos observado, todo lo relacionado a los medios electrónicos, se regula en nuestro sistema jurídico por el derecho común, ya sea a través de la legislación civil, o bien, la mercantil. En razón de lo anterior, nos remitimos a estos ordenamientos para conocer el valor probatorio y eficacia

legal de las notificaciones realizadas a través de medios electrónicos, y su funcionamiento.

Para comenzar, es necesario señalar que a diferencia de las notificaciones que se realizan de manera personal o por correo certificado, las notificaciones electrónicas requieren del empleo de mecanismos técnicos, tales como servidores de base de datos, servidores de correo electrónico, redes cerradas, como una intranet o extranet; y redes abiertas como el Internet.

Es decir, la regulación de las notificaciones a través de medios electrónicos, constituyen una gran novedad en nuestro sistema jurídico, toda vez que se trata de la incorporación a nuestro derecho de los adelantos tecnológicos más importantes en el ámbito de la comunicación humana, por lo que en seguida iniciamos el desarrollo de este importante tema.

3.2.1. Concepto de notificación electrónica y su problemática

Con el objeto de asentar bases precisas sobre este tipo de notificaciones, empezaré por definir algunos conceptos que considero importantes para desarrollar este tema. En primer lugar, la definición que considero más afortunada es la que nos dice que las notificaciones electrónicas "Son aquellas comunicaciones que emite la administración pública y privada utilizando medios electrónicos y telemáticos, tales como el Internet y el correo electrónico."³⁷

Este nuevo esquema, desde nuestro punto de vista, nace de la necesidad de buscar nuevas posibilidades de notificación ante la transformación de la sociedad moderna, ya que las distancias cada vez son mayores y los domicilios permanecen desocupados la mayor parte del tiempo, dificultando la tradicional notificación postal, realizada por correos y telégrafo mediante entrega domiciliaria en mano.

³⁷ CHAYER, Héctor; "El Sistema Judicial Argentino y las Tecnologías de la Información", artículo publicado en la Revista Electrónica de Derecho Informático-REDI, disponible en <http://www.alfa-redi.org/revista/data/30-3.asp>.

Para comenzar, queremos señalar que el correo electrónico tiene una gran potencialidad en el ámbito de las comunicaciones, toda vez que relativamente es un medio barato y excelente para permitir notificaciones inmediatas, lo que convierte a este medio en una vía idónea para realizar las notificaciones que surgen de las relaciones que se dan entre las esferas gubernamentales y los particulares.

Las características señaladas con anterioridad, no han pasado desapercibidas en países extranjeros, parecidos en el ámbito jurídico a México, como es el caso de la Argentina, país en el que las notificaciones electrónicas forman parte de la Informática Jurídica de Gestión aplicado al campo de la Administración de Justicia Pública, todo esto dentro del llamado gobierno electrónico, el cual es definido como la "realización de una serie de actividades que cumple actualmente el Estado moderno."³⁸

Sin embargo, es importante mencionar que el correo electrónico plantea graves problemas de seguridad, de identidad del receptor, de usurpación de las claves secretas, de obtención de avisos de recibo y constancia de la notificación, entre otras.³⁹

Al aportar una infraestructura común mundial para la prestación de una amplia gama de servicios de comunicaciones electrónicas, los servicios de comunicaciones electrónicas disponibles al público a través de Internet introducen nuevas posibilidades para los usuarios, pero también nuevos riesgos para sus datos personales y su intimidad.

Para proteger el derecho a la intimidad en lo que respecta al tratamiento de los datos personales en el sector de las comunicaciones electrónicas, los Estados intentan garantizar, a través de las legislaciones nacionales, la confidencialidad de las comunicaciones realizadas a través de las redes de telecomunicación. En

³⁸ Idem.

³⁹ FERNANDES ITALO; "El Gobierno en la Era Digital, E-government", disponible en <http://www.alfa-redi.org/revista/data/s6-10.asp>.

particular, han de prohibir que personas distintas de los usuarios escuchen, intercepten, almacenen o contesten comunicaciones sin el consentimiento de los primeros.

Los estados solamente pueden limitar las disposiciones en materia de protección de datos para que puedan llevarse a cabo investigaciones de actividades delictivas o para garantizar la seguridad nacional, la defensa y la seguridad pública. Una medida de este tipo sólo podrá adoptarse cuando "constituya una medida necesaria, proporcionada y apropiada en una sociedad democrática".⁴⁰

Los proveedores de servicios que ofrecen servicios de comunicaciones electrónicas disponibles al público a través de Internet deben informar a usuarios y abonados de las medidas que pueden adoptar para proteger la seguridad de sus comunicaciones, por ejemplo, utilizando determinados tipos de soporte lógico o tecnologías de cifrado. La exigencia de informar a los abonados de riesgos de seguridad particulares no exime al proveedor de servicio de la obligación de tomar a sus expensas medidas inmediatas y adecuadas para solucionar cualesquiera riesgos nuevos e imprevistos de seguridad y restablecer el nivel normal de seguridad del servicio.

La información contenida en Internet adquiere un carácter cada vez más internacional; puede producirse y circular por cualquier país del mundo, renovándose a intervalos de un día incluso de una hora. La información electrónica cambia rápida y constantemente e incide, de forma profunda, en los ámbitos económico, comercial y político. La tendencia que a largo plazo seguirán los usuarios, será la de acceder a Internet no solo a través de redes de distribución por cable o vía satélite sino a través de medios inalámbricos. Debido al creciente desarrollo de Internet, el entorno jurídico en el que operan los profesionales, proveedores de información y operadores redes no es lo suficientemente maduro. Mientras no se cree un entorno jurídico estable y

⁴⁰ <http://www.europa.eu.int/scadplus/leg/es/lvb/124190.htm>.

uniforme, la inversión en la creación de bases de datos no podrá mantener el ritmo de demanda de los servicios de información en línea.

El robo de identidad a través de Internet es cada vez más frecuente en todo el mundo y México no es la excepción, lo cual obedece en parte a que dicho ilícito ha adoptado diversas modalidades y a la falta de precaución por parte de los usuarios de la red. "... Se debe destacar que aún no se sabe a ciencia cierta si quienes están robando la identidad a través de la red son hackers o personas que se dedican al fraude en todas sus modalidades."⁴¹

Tales ilícitos consisten en que una persona use la identidad de otra para cometer fraudes o en el robo de información, lo cual puede ocurrir de muchas formas, por ejemplo la clonación de tarjetas de crédito o la instalación de falsos cajeros automáticos.

"Pero también lo son el phishing (solicitar información con correos falsos) o el pharming (robo de información a través de páginas falsas), así como el spyware y el spam, los cuales se relacionan más con archivos malignos dentro de correos electrónicos."⁴²

Hasta aquí, hemos podido observar la problemática que las notificaciones pueden tener a través de los medios electrónicos, situación que volveremos a tocar en el siguiente punto del presente capítulo, cuando desarrollemos el tema de la implementación en nuestro país de los medios electrónicos en el ámbito tributario.

3.2.2. Clases de notificaciones electrónicas

Tal y como lo hemos podido constatar en el primer capítulo de este trabajo de investigación, existen una gran variedad de tipos de notificaciones, entre las que destacan las personales, por correo ordinario o certificado, por telegrama, por

⁴¹ www.e-mexico.gob.mx

⁴² www.e-mexico.gob.mx

lista, por estrados, por edictos, e inclusive, por instructivo, todas las cuales ya fueron desarrolladas en este primer capítulo y al cual nos remitimos.

Toca ahora el turno en este momento, desarrollar lo relativo a las clases de notificaciones electrónicas que generalmente se aceptan. En la actualidad las notificaciones electrónicas se realizan generalmente vía Internet, ya sea directamente a través de una página Web o por correo electrónico.

Las Notificaciones a través de una página Web, consisten en aquellas notificaciones realizadas a través de una página Web en Internet, abierta o contratada por el ente que quiere emitir dicha notificación. Esto es, se trata de un lugar específico y particular dentro del Internet, identificado con una dirección electrónica, a nombre del emisor, y a través del cual los usuarios pueden acceder y enterarse de toda la información existente en esta página, de entre las cuales se pueden encontrar notificaciones.

Sin embargo este sistema no ofrece una debida confidencialidad, pues cualquier usuario, ingresando a la página Web de dicha entidad, puede enterarse del contenido de las notificaciones publicadas en dicha página Web.

Además de lo anterior, seria muy difícil que las notificaciones realizadas por este medio pudieran considerarse realizadas de manera personal, toda vez que el destinatario de la misma no esta obligado por ley a consultar dicha página.

Un ejemplo de lo anterior lo podemos encontrar en la página de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en la cual, además de que se encuentra una gran cantidad de información, también salen publicadas los acuerdos de las Salas que conforman a la Corte, sin embargo, en la misma publicación se señala que los acuerdos publicados por este medio no tienen validez legal.⁴³

Por su parte, la notificación por correo electrónico es aquella comunicación dirigida a los domicilios o direcciones electrónicas de los usuarios. Estas

⁴³ <http://www.scjn.gob.mx/leyes/principag.asp>

direcciones o casillas electrónicas son las direcciones electrónicas procesales de las partes y "constituye la residencia habitual, en la red de Internet, de la persona"⁴⁴

Al respecto cabe aclarar que cuando enviamos un mensaje a una dirección de correo electrónico, como por ejemplo usuario@law.com, lo que estamos haciendo en realidad es enviar dicha información a un servidor, en este caso al servidor de law.com, donde el mensaje es almacenado. Los usuarios posteriormente tienen acceso, desde Internet, a la lectura de sus mensajes, sólo cuando hayan ingresado un nombre de usuario (login) y una contraseña (login) determinado.

Esto es, la notificación por correo electrónico supone que se realiza a una persona determinada, que con anticipación realizó su registro ante un proveedor de correo electrónico en Internet, y obtuvo una dirección electrónica personalizada, junto con una clave de acceso personal, con la finalidad de recibir todo tipo de mensajes, entre los cuales están las notificaciones.

El problema de lo anterior, radica en que el usuario puede ser que no responda al emisor de la notificación que ha recibido la misma, e inclusive, puede también suceder que esta dirección no la vuelva a utilizar la persona que la apertura, por lo que puede existir inseguridad jurídica en este sentido.

En relación con lo anterior, a continuación desarrollaremos el tema de la implementación de este tipo de notificaciones en el ámbito tributario, y mencionaremos algunas consideraciones que se han tomado en cuenta para tratar de superar la problemática de las notificaciones electrónicas en los medios electrónicos.

⁴⁴ Núñez Ponce, Julio; "Implicancias Jurídicas de la Notificación Enviada por Medios Informáticos y el Domicilio Virtual", artículo publicado en la Revista Electrónica de Derecho Informático, disponible en <http://www.alfaredi.org/revista/data/13-5.asp>

3.3. IMPLEMENTO DE LAS NOTIFICACIONES ELECTRONICAS EN EL AMBITO FISCAL

El avance de la tecnología también influye en el ámbito fiscal; es así que a fin de lograr una adecuada claridad en las notificaciones, el pasado 5 de enero del año 2004, se publican en el Diario Oficial de la Federación, el "Decreto por el que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones del Código Fiscal de la Federación".

La reforma que sobresale, consiste en incorporar la tecnología de las computadoras, el Internet y otras actualidades en la vida de los contribuyentes y las autoridades recaudadoras. Por tal motivo lo que se incorpora al Código Fiscal de la Federación es un nuevo capítulo segundo, del Título I, al cual nombraron "DE LOS MEDIOS ELECTRONICOS", cuyas reglas están contenidas del artículo 17-C al artículo 17-J.

A continuación se detallarán algunos conceptos básicos de las notificaciones en el ámbito fiscal, su problemática y las pautas a tener en cuenta para la implementación de las notificaciones electrónicas en la Administración Fiscal.

Para Canosa Torrado, "el vocablo notificación viene de la raíz griega notis, que a su vez proviene de la palabra noscere, que traduce como conocer, de ahí que notificar, en sentido amplio, es dar a conocer un hecho. Por lo tanto, la notificación fiscal es el acto mediante el cual se da a conocer un acto administrativo o una resolución a las partes, a los terceros y a los demás interesados, para que los actos sucesivos del juicio puedan continuar hasta la decisión o sentencia que ponga fin al proceso"⁴⁵

En este sentido, podemos decir que las notificaciones fiscales son aquellos actos procesales cuyo propósito principal es que las partes tomen conocimiento

⁴⁵ CANOSA TORRADO, Fernando; *Notificaciones Procesales*, ediciones Doctrina y Ley Ltda., Bogotá, Colombia 1999; Pág. 1

de los actos administrativos y resoluciones que las autoridades fiscales emiten en el ejercicio de sus facultades, a fin de que éstas puedan ejercer su derecho a la defensa en el marco de un debido proceso.

Ahora bien, además de la necesidad de incorporar en el ámbito tributario los adelantos tecnológicos que ya hemos venido comentando a través de los capítulos anteriores de esta tesis, es importante mencionar que también se espera que con esta incorporación se resuelva una serie de inconvenientes y de problemas en materia de notificaciones fiscales.

En efecto, las notificaciones tradicionales tienen varios inconvenientes o problemas, en especial las notificaciones realizadas en forma personal, que como ya hemos visto son las más requeridas en cuestiones fiscales. De entre este tipo de problemas tenemos a la lentitud con que se realizan, el encarecimiento e inseguridad de los procedimientos fiscales, por lo que a continuación pasaremos a detallar estos inconvenientes.

En primer lugar, las notificaciones realizadas de forma personal tardan mucho en llegar a los domicilios reales o fiscales de las partes; por otro lado los contribuyentes deben invertir un tiempo adicional para dirigirse a las oficinas de las autoridades fiscales a fin de enterarse del contenido de sus notificaciones, esto cuando así lo deciden hacer, aunque la mayor parte de las ocasiones, el particular prefiere esperar la notificación.

Este problema de lentitud de las notificaciones en los procedimientos fiscales, influye para que los contribuyentes tengan un concepto negativo de la administración fiscal. A este respecto, Echeopar señala que: "puede tolerarse que la justicia no sea inmediata, que es como la razón dice que debe ser; pero lo que no debe tolerarse es que venga a los dos, cinco o veinte años como ha ocurrido y ocurre a veces, porque se tiene horror a los juicios no tanto por el posible error o la posible parcialidad, como por la inevitable duración desmedida de ellos... son muchos los que prefieren "una mala transacción que un buen

juicio", porque el mal mayor de un juicio está en la incertidumbre que mantiene al litigante durante un tiempo excesivamente largo"⁴⁶

Uno de los factores que influyen en el encarecimiento del proceso es el costo que implica desplazarse de un lugar a otro utilizando medios de transporte. Otro factor que influye en dicho encarecimiento es el empleo del papel en la elaboración de las notificaciones personales. La utilización de papel no sólo produce un daño a la ecología sino que además está demostrado que el papel no es un medio idóneo para acceder y transmitir grandes cantidades de información fiscal de una manera rápida y a un bajo costo; objetivos que sí se lograrían con el uso de la informática.

En este orden de ideas la mayoría de los trámites, declaraciones y manifestaciones que realizan los contribuyentes ante el SAT se efectúan a través de sus oficinas y/o por medio de las ventanillas de las instituciones bancarias. Llevar a cabo estos trámites representa un consumo de tiempo en traslados o a los módulos de atención y satura la capacidad de servicio de las Administraciones Locales.

Es por ello que debemos asumir como radicalmente obsoleto, caro e ineficiente el uso del soporte papel, que en la actualidad amenaza con sepultar a las oficinas bajo toneladas de expedientes. Haciendo un calculo de gastos, tenemos que en nuestro país el costo por cada notificación personal en la actualidad es de \$ 10.00 pesos (\$ 0.90 dólares aproximadamente).⁴⁷

Por último mencionaremos la escasa seguridad que existe actualmente en las notificaciones realizadas en forma personal; ya que éstas pueden perderse en el trayecto, traspapelarse en la sede de casillas fiscales, o pueden, fácilmente, ser

⁴⁶ CHECOPAR, Enrique; *Justicia Inmediata*; citado por SALAZAR CANO, Edgar, en "*Cibernética y Derecho Procesal Civil*"; ediciones Técnico-Jurídicas 1979, Caracas-Lima, Pág. 25

⁴⁷ Esta información fue obtenida en entrevista realizada el día 15 de noviembre del 2005, con personal de la Administración de Auditoría Fiscal de Querétaro, del Sistema de Administración Tributaria, con personal de auditoría. Desafortunadamente no fueron autorizados por sus superiores para que aparecieran en este trabajo los nombres de los funcionarios públicos con los que se llevó a cabo la entrevista.

objeto de adulteraciones, falsificaciones, etc. Sería relativamente sencillo, por ejemplo, falsificar la firma del funcionario competente así como el sello utilizado en las notificaciones de forma personal. Esta falta de seguridad en el proceso no permite garantizar fehacientemente la autenticidad, integridad y confidencialidad de las notificaciones.

Además de todo lo anterior, es importante también mencionar que existe una gran problemática en relación con las notificaciones personales que las autoridades fiscales realizan, porque en muchas ocasiones los contribuyentes no reciben por sí mismos las notificaciones, sino que buscan que sea un tercero el que atienda esta diligencia, buscando con ello que las autoridades cometan errores, y violen las formalidades contenidas en los artículos 134 a 137, del Código Fiscal de la Federación, los cuales ya han sido ampliamente comentados en el segundo capítulo de este trabajo de investigación.

En razón de todo lo anterior, además de las reformas legales ya comentadas hasta aquí, en nuestro país el Servicio de Administración Tributaria desde el año de 2004 ha implementado su servicio de portal en Internet, disponible actualmente para los contribuyentes, siendo su página www.sat.gob.mx.

Así mismo a partir de esta fecha los contribuyentes pueden obtener su clave para acceder y enviar declaraciones vía Internet, siendo necesario para obtener dicha clave que se proporciona un correo electrónico del contribuyente, mismo que se considera para efectos fiscales como su dirección electrónica, tal y como veremos a continuación.

Todo esto, con la finalidad de que en el ámbito fiscal, las notificaciones electrónicas sean una alternativa inmediata para lograr que los procedimientos fiscales se desarrollen con una mayor celeridad, economía y seguridad fiscal.

3.3.1. La regulación de los medios electrónicos en nuestro sistema fiscal

En el año de 2002 mediante la emisión de reglas de carácter general, la Resolución Miscelánea Fiscal, estableció que a partir del mes de julio de 2002 los contribuyentes obligados a realizar pagos mensuales dejarían de hacerlo en papel para efectuarlo mediante Internet auxiliándose de los desarrollos electrónicos de las instituciones bancarias. Tal publicación fue realizada el 27 de marzo del 2002 en el Diario oficial de la Federación.

Toda vez que muchos de los contribuyentes no estuvieron listos para aplicar esta disposición contenida en la resolución miscelánea, con fecha 30 de diciembre de 2002 se emite la regla 2.17.1 a través de la cual se permitía a las personas morales a presentar sus declaraciones anuales en formatos de papel, siempre y cuando lo realizaran en los meses de enero y febrero.⁴⁸

Posteriormente en el mes de marzo esta regla se modifica para extender el periodo hasta el 31 del mismo mes para presentar declaraciones en formato de papel.⁴⁹

A pesar de la problemática inicial que se tuvo con la introducción de los medios electrónicos en el ámbito fiscal, debemos recordar que ya existía la intención de modificar el Código Fiscal de la Federación desde la iniciativa que fue presentada al Congreso por el Ejecutivo el 3 de abril del año 2001.⁵⁰

No obstante, esta reforma al citado Código no fue aprobada como se pretendía en el mes de junio del año 2001, por lo que se esperaba que entrara en vigor el primero de enero del año 2002; pero las circunstancias no lo permitieron.

⁴⁸ Mónica Isela Galindo Cosme. "México: Estudio Practico de los Medios Electrónicos, Isef, Año 2004, Pág. 19

⁴⁹ Ídem.

⁵⁰ Ibidem, Pág. 21

Así tenemos que la aprobación de esta importante reforma estaba suspendida en el Congreso Legislativo, aún y cuando la operación se encontraba lista para que entrara en vigor, inclusive, el Servicio de Administración Tributaria ya contaba con personal que había sido capacitado en el sur de nuestro continente, y también había realizado una importante inversión para dar entrada a los pagos vía Internet. Desde el mes de febrero de 2002 se inicio la distribución de las tarjetas plásticas conocidas hoy como "Tarjeta Tributaria", mismas que desde octubre de 2001 ya anunciaban los medios de comunicación. A pesar de lo anterior, no fue ni si no hasta dieciocho meses después que se publicaron las disposiciones en el Código Fiscal de la Federación.

Una crítica que se dio de forma constante en la opinión pública se refiere a dichas disposiciones fueron publicadas en el Diario Oficial de la Federación hasta el día 5 de enero de 2003, no obstante que el Artículo Primero Transitorio establece que la entrada en vigor será el día primero de enero, es decir, de manera anterior a su publicación.

Ahora bien, a continuación expresaremos nuestras opiniones en torno a la regulación de las notificaciones electrónicas que se encuentran vigentes ya en la legislación fiscal. Así tenemos que en el Artículo 17-C, del Código Fiscal de la Federación, se establece el ámbito de aplicación de las disposiciones en materia de medios electrónicos, teniendo que en principio, la regla general consiste que la normatividad que en este sentido se contiene ya en el Código Tributario, aplicará a todas las notificaciones que realice el Servicio de Administración Tributaria, y como excepción a las demás autoridades pertenecientes a los organismos fiscales autónomos, ya que dicho precepto señala lo siguiente:

"Art. 17-C. tratándose de contribuciones administradas por organismos fiscales autónomos, las disposiciones de este Código en materia de medios electrónicos sólo serán aplicables cuando así lo establezca la ley de la materia."

Actualmente, los contribuyentes que envían sus declaraciones vía Internet tienen una firma electrónica conocida como: Clave de Identificación Electrónica Confidencial (CIEC). Esta clave sustituye a la firma autógrafa y según la regla

2.16.1 de la Resolución Miscelánea Fiscal, produce los mismos efectos y tiene el mismo valor probatorio.

Debemos destacar en este sentido que esta firma electrónica de identificación electrónica confidencial (CIEC), a diferencia de la firma electrónica avanzada, todavía no se encuentra regulada en la legislación fiscal.

Sin embargo, este mecanismo es limitado, no tiene los controles de seguridad adecuados ni un marco legal reconocido, situación que será comentada con mayor amplitud más adelante.

A partir del comentario anterior, sabemos que los documentos digitales deberán contener la firma electrónica avanzada, para lo cual el artículo 17-D, primer párrafo, del Código Tributario señala lo siguiente:

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

Por lo tanto, los documentos que las disposiciones fiscales obliguen a presentar deberán tener las siguientes características:

- Ser digitales.
- Contener una firma electrónica avanzada del autor, excepto cuando las autoridades fiscales autoricen el uso de otras firmas electrónicas.

Como ya se ha comentado, a partir del año de 2004, el artículo 31, primer párrafo, del Código Tributario se modificó para señalar lo siguiente:

“Las personas deberán presentar las solicitudes en materia de registro federal de contribuyentes, declaraciones, avisos o informes, en documentos digitales con firma electrónica avanzada a través de los medios y formatos electrónicos...”

Como se expresó, los documentos digitales que deberán contener la firma electrónica avanzada son los que menciona el artículo 31, primer párrafo del Código Tributario Federal, sin embargo, hasta este momento no hemos definido el concepto de documento digital.

El artículo 17-D, cuarto párrafo lo define en la siguiente forma:

“...todo mensaje de datos que contiene información o escritura generada, enviada, recibida o archivada por medios electrónicos, ópticos o de cualquier otra tecnología”

Respecto a las promociones, el artículo 18 de Código Tributario señala que deberán presentarse mediante documento digital que contenga firma electrónica avanzada.

Se establece mediante disposiciones transitorias, que el Servicio de Administración Tributaria determinará las promociones que se deberán presentar por medios electrónicos y en documento impreso.

Siguiendo con los lineamientos del artículo 17-D de nuestro Código Tributario, el primer paso será generar una firma electrónica avanzada, la cual se dará de alta ante el Servicio de Administración Tributaria, con la finalidad de que la autoridad entregue al contribuyente un certificado de firma electrónica avanzada.

El artículo 17-D, segundo párrafo de nuestro Código Tributario precisa lo siguiente:

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

De la lectura de este segundo párrafo se desprende que el certificado digital tiene como objetivo demostrar que la persona que tiene una firma electrónica avanzada es propietaria de esa firma, confirmando así que es, el que dice ser.

Por lo tanto, se establece como requisito para determinar la validez de los documentos digitales que se cuente con un certificado digital de firma electrónica avanzada.⁵¹

También este segundo párrafo señala que, para las personas morales los certificados de firma electrónica avanzada y los sellos digitales para expedir los comprobantes que señala el artículo 29 de Código Fiscal de la Federación, deberán tramitarse ante el Servicio de Administración Tributaria.

Para las personas físicas, dichos certificados los podrá expedir un prestador de servicios de certificación autorizado por el Banco de México. Los certificados de sellos digitales para expedir comprobantes deberán expedirse únicamente por el Servicio de Administración Tributaria. Hasta la fecha, los certificados de firma electrónica avanzada son expedidos por las autoridades fiscales.

En el Diario Oficial de la Federación el 19 de julio de 2004, la Secretaría de Economía publicó el reglamento del Código de Comercio en Materia de Prestadores de Servicios de Certificación en el que se establecen los requisitos con el objeto de que dichos prestadores expidan certificados de firma electrónica avanzada y certificados para actos de comercio.

Los alcances de una firma electrónica avanzada los define el tercer párrafo del artículo 17-D del Código Fiscal de la Federación precisando que, un Certificado Digital vigente que ampare una firma electrónica avanzada sustituirá a la firma autógrafa que se estampa en un papel, en otras palabras:

⁵¹ Instituto Mexicano de Contadores Públicos. La Firma y la Factura Electrónicas. Primera reimpresión de la primera edición, México, 2005, pág. 149.

- Tendrá los mismos efectos legales y el mismo valor probatorio que los documentos con firma autógrafa.
- Garantizará la integridad del documento, es decir, que el documento no fue cambiado o alterado.

Por lo tanto, todos los actos que se realicen por medios virtuales tienen la misma validez que actualmente le otorgamos al papel.

Se estará de acuerdo en que uno de los elementos que con más frecuencia se objeta en un juicio es la firma autógrafa estampada en un documento, ya que se puede dudar, por ejemplo, de su autenticidad.

Utilizando este ejemplo la firma electrónica avanzada tiene cuatro cualidades que garantizan su seguridad y son: ⁵²

- Autenticidad. Esta cualidad radica en la vinculación que podemos hacer respecto del emisor y el mensaje, estableciendo su plena identificación y validez, en otras palabras, el emisor del mensaje queda acreditado, y su firma electrónica avanzada tiene la misma validez que una firma autógrafa, pero sin lugar a dudas.
- Confidencialidad. Tenemos que asegurarnos que la información enviada no sea vista, es decir, que no sea del dominio público. En estos casos se encripta un mensaje, el cual sólo puede ser abierto y leído por el receptor del mensaje.
- Integridad. El mensaje original no puede ser modificado por un tercero.
- No repudio. El autor del mensaje no puede desconocer el envío.

⁵² Instituto Mexicano de Contadores Públicos. La Firma y la Factura Electrónicas. Primera reimpresión de la primera edición, México, 2005, pág. 151.

En este sentido, debemos subrayar que es responsabilidad del contribuyente la custodia tanto de la firma electrónica avanzada como del Certificado Digital.

En otro orden de ideas, cuando los contribuyentes envían un documento digital a las autoridades fiscales, reciben el acuse de recibo que contiene el sello digital.

El sello digital es un mensaje electrónico que acredita que un documento digital fue recibido por las autoridades fiscales y estará sujeto a la misma regulación aplicable al uso de una firma electrónica avanzada.⁵³

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

El artículo 17-D, del Código Fiscal de la Federación quinto, sexto, séptimo y octavo párrafos, precisan que las personas físicas podrán tramitar su firma electrónica avanzada ante las siguientes autoridades:

- Ante el Servicio de Administración Tributaria.
- Ante cualquier prestador de servicios de certificación autorizado por el Banco de México.

Cuando las personas físicas efectúen su trámite ante un prestador de servicios, deberán cumplir con los siguientes lineamientos:

- El interesado antes de acudir al prestador de servicios deberá comparecer personalmente ante el Servicio de Administración Tributaria para acreditar su identidad.

⁵³ Instituto Mexicano de Contadores Públicos. La Firma y la Factura Electrónicas. Primera reimpresión de la primera edición, México, 2005, pág. 152.

- La comparecencia no podrá efectuarse mediante apoderado o representante legal.

Por lo que se refiere a los prestadores de servicios de certificación, también deberán cumplir con las siguientes obligaciones:

- En ningún caso podrán emitir un certificado de firma electrónica avanzada sin que previamente cuenten con la comunicación del Servicio de Administración Tributaria de haber acreditado al interesado.
- Deberán informar al Servicio de Administración Tributaria el código de identificación único del certificado asignado al interesado.

El requisito de comparecencia es aplicable, ya sea que el certificado se obtenga ante el Servicio de Administración Tributaria o ante el prestador de servicios.

Cuando las personas morales tramiten sus certificados para obtener la firma electrónica avanzada, deberán proceder en la siguiente forma:

- El trámite deberá ser efectuado ante el Servicio de Administración Tributaria.
- Solo lo podrá efectuar un apoderado o representante legal, o quien le haya sido otorgado poder general para actos de dominio o de administración.
- El representante deberá contar con un certificado vigente de firma electrónica avanzada por lo que previamente deberá tramitarlo y comparecer ante el Servicio de Administración Tributaria para acreditar su identidad.

El artículo 19-A, primer párrafo del Código Fiscal de la Federación al mencionar que: "...La tramitación... de firma electrónica avanzada de una

persona moral, solo la podrá efectuar un representante...”, entendemos que, exclusivamente habrá un representante por cada persona moral, situación que nos parece ilógica, ya que en caso de que por alguna razón se vea imposibilitado, no podrá efectuar ningún trámite la persona moral.

Esta norma legal señala que las personas morales cuando presenten documentos digitales podrán optar por utilizar su firma electrónica avanzada o bien, presentarlos con la firma electrónica avanzada de su apoderado o representante legal.

Sin embargo, cuando la persona moral presente documentos digitales con su firma, se presumirá, sin que admita prueba en contrario, que fueron presentados por las siguientes personas físicas:

- El administrador Único.
- El presidente del Consejo de Administración.
- Personas que tengan conferida: La Dirección General, y/o La Administración de la Persona Moral.

Así, la legislación fiscal prevé en este sentido, como requisitos para la tramitación y creación, los siguientes:

“...Únicamente para los efectos de tramitar la firma electrónica avanzada de las personas morales de conformidad con lo dispuesto en el artículo 19-A de este Código, se requerirá el poder previsto en dicho artículo.” (Art. 17-D, séptimo párrafo, Código Fiscal Tributario)

“...La tramitación de los datos de creación de firma electrónica avanzada de una persona moral, sólo la podrá efectuar un representante de dicha persona, a quien le haya sido otorgado ante fedatario público, un poder general para actos de dominio o de administración; en este caso, el representante deberá contar previamente con un certificado vigente de firma electrónica avanzada. (Art. 19-A –primer párrafo)

Respecto a la vigencia de un certificado de firma electrónica avanzada será de dos años contados a partir de la fecha de expedición, según lo señala el artículo 17-D, décimo párrafo, del Código Fiscal de la Federación, se precisa que el titular del certificado podrá solicitar uno nuevo antes de que concluya la vigencia.

Para la renovación de los certificados digitales, el Servicio de Administración Tributaria podrá relevar de acreditar su identidad tanto a las personas físicas como a los representantes de personas morales.

La regla 2.22.2 de la Resolución Miscelánea Fiscal publicada el 31 de mayo de 2004 señala que los contribuyentes que tengan un certificado de firma electrónica avanzada cuyo periodo de vigencia este por concluir, podrán solicitar la emisión de un nuevo certificado; cuando transcurra el plazo de vigencia quedara sin efectos según lo dispone el artículo 17-H, fracción VI, de nuestro Código Tributario.

Las ventajas que se tendrán al renovarlo anticipadamente son las siguientes:

- Se evitará comparecer personalmente ante las oficinas del Servicio de Administración Tributaria.
- Lo podrán obtener vía Internet ingresando a la sección "Tu firm@", apartado "Renovación de Certificados", utilizando el certificado que esta por vencerse.

El artículo 17-D del Código Fiscal de la Federación señala que el Servicio de Administración Tributaria aceptará los certificados de firma electrónica avanzada que emitan tanto la Secretaría de la Función Pública como los prestadores de servicios de certificación autorizados.

Los certificados emitidos por la Secretaría de la Función Pública se aceptaran de conformidad con las facultades que le confieren las leyes para los servidores

públicos; mientras que los certificados emitidos por los prestadores de servicios de certificación autorizados, se aceptarán en los términos de derecho común.

Las personas físicas para hacer uso de los certificados mencionados, deben cumplir con el requisito de acreditamiento de identidad señalado en los párrafos sexto y séptimo del artículo mencionado.

Una precisión muy importante es la que señala el noveno párrafo del artículo 17-D del Código Fiscal de la Federación, respecto a que los datos de identidad que el Servicio de Administración Tributaria obtenga con motivo de la comparecencia no se consideran confidenciales, por lo que no estarán comprendidos en los supuestos del artículo 69 del Código Fiscal de la Federación, referente a la decrecía; ya que a la letra dice:

“El personal oficial...estará obligado a guardar absoluta reserva en lo concerniente a las declaraciones y datos suministrados por los contribuyentes o por terceros con ellos relacionados...”

Las personas físicas podrán usar su firma electrónica avanzada tantas veces como personas morales representen; también la podrán utilizar en documentos digitales tales como:

- Dictámenes.
- Promociones.
- Declaraciones provisionales y anuales.
- Avisos al RFC
- Facturación electrónica.
- Como contribuyentes.

- Devoluciones.
- Compensaciones.
- Tu buzón, etc.

El artículo 17-G del Código Fiscal de la Federación y la regla 2.22.2 de la Resolución Miscelánea Fiscal publicada el 31 de mayo de 2004, señalan los requisitos que deben contener los certificados digitales para considerarse válidos, emitidos tanto por el Servicio de Administración Tributaria, como por los prestadores de servicios de certificación autorizados por el Banco de México.

Cuando se trate de certificados de sellos digitales, se deberán especificar las limitaciones que tengan para su uso.

Por su parte, el artículo 17-H del Código Fiscal de la Federación precisa los casos en que quedarán sin efecto los certificados digitales, ya sea por causas atribuibles al contribuyente, a las autoridades, a los medios electrónicos o a causas externas. Cuando así lo requiera el caso, se llenará una Solicitud de Renovación de Certificados.

Por ejemplo, cuando transcurra el plazo de vigencia el certificado quedará sin efectos.

La regla 2.22.5 de la Resolución Miscelánea Fiscal publicada el 31 de mayo del 2004, menciona que la Solicitud de Renovación de Certificados podrá presentarse a través de dos medios:

a).- En la página de Internet del Servicio de Administración Tributaria, en la sección: Tu firm@, apartado Revocación de Certificados, mediante el uso de la clave de revocación generada a través del software SOLCEDI.

b).- Mediante escrito libre con firma autógrafa del contribuyente o representante legal, en su caso, señalando la causa de revocación, acompañando:

- Identificación oficial en original y copia del contribuyente o representante legal.
- Copia certificada del poder especial otorgado para efectos de presentar la Solicitud de Revocación de Certificados.
- También podrá presentarse el poder general para actos de dominio o de administración, con el objeto de acreditar la personalidad del representante legal.
- Este escrito deberá presentarse en cualquier ALAC.

Como se puede observar con los comentarios anteriores, con el objeto de simplificar y modernizar la administración tributaria, a partir de 2004 se incorporan al Código Fiscal de la Federación disposiciones que regulan el uso de los medios electrónicos; estas disposiciones están originando avances informáticos importantes que deberán aplicar tanto los contribuyentes como el Servicio de Administración Tributaria.

La señal es muy clara se acabó el uso del papel y se implantó la simplificación fiscal a través de los medios electrónicos.

3.3.2. Notificaciones electrónicas con efectos fiscales

Tal y como ya lo hemos podido constatar en el punto anterior del presente capítulo de este trabajo de investigación, los medios electrónicos han sido ya incorporados a nuestro sistema jurídico fiscal. De entre los conceptos que hemos tenido oportunidad de conocer en este sentido, es de particular importancia desarrollar un punto sobre los principios básicos que se encuentran contenidos en nuestra legislación en relación a las notificaciones electrónicas, de manera específica.

En primer lugar, tenemos que a partir del ejercicio de 2004 se modifica el artículo 134, del Código Fiscal de la Federación, para quedar como sigue:

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

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

En el caso de notificaciones por correo electrónico, el acuse de recibo consistirá en el documento digital con firma electrónica que transmita el destinatario al abrir el documento digital que le hubiera sido enviado. Para los efectos de este párrafo, se entenderá como firma electrónica del particular notificado, la que se genere al utilizar la clave del Servicio de Administración Tributaria le proporcione para abrir el documento digital que le hubiera sido enviado”. (El subrayado es nuestro)

De lo anterior podemos ver que se introduce la posibilidad ya de que las notificaciones se puedan realizar a través de medios electrónicos, siendo a partir de ahora una nueva forma de poder realizar las notificaciones en el ámbito tributario.

Por su parte, el vigente segundo párrafo del artículo 134, del Código Fiscal de la Federación, señala los primeros principios en relación con las notificaciones electrónicas o a través de este tipo de medios, y son:

a) El acuse de recibo del notificado a través de medios electrónicos es el documento digital que transmite el destinatario al abrir el documento digital que le hubiera sido enviado.

El acuse de recibo, en principio, se puede definir como la notificación o aviso de la recepción de cartas, oficios, etc.⁵⁴

⁵⁴ Diccionario de la lengua española, año 2005, España.

También se puede definir como un correo automático cuando una persona recibe un correo electrónico; en algunos programas se pregunta si se quiere dar esta señal o se prefiere ocultar la recepción.⁵⁵

b) Tal y como ya lo habíamos mencionado en el punto anterior de este capítulo, la Firma Electrónica del Particular, es aquella que se genera al utilizar la clave del Servicio de Administración Tributaria que le fue proporcionada para abrir el documento digital que le hubiera sido enviado.

En las reformas al Código fiscal de la Federación se adiciona un Capítulo Segundo denominado "De los Medios Electrónicos". En el artículo 17-D se establece que cuando las disposiciones fiscales obliguen a presentar documentos, estos deberán ser digitales y contener una Firma Electrónica Avanzada del autor, salvo los casos que establezcan una regla diferente.

De acuerdo con lo anterior, debemos definir la Firma Electrónica Avanzada en términos del artículo 89 del Código de Comercio, el cual la define de la siguiente manera:

"Art. 89. Firma electrónica avanzada o fiable: Aquella firma Electrónica que cumpla con los requisitos contemplados en las fracciones I a IV del artículo 97 del Código de comercio."

En aquellas disposiciones que se refieran a Firma Digital, se considerara a ésta como una especie de de la Firma Electrónica.

Por su parte, el artículo 97 citado, contempla los siguientes requisitos:

- Los datos de creación de la firma, en el contexto en que son utilizados, corresponden exclusivamente al firmante;
- Los datos de creación de la firma estaban, en el momento de la firma, bajo el control exclusivo de firmante;

⁵⁵ www.red.es/glosario.htm

- Es posible detectar cualquier alteración de la firma electrónica hecha después del momento de la firma, y
- Respecto a la integridad de la información de un mensaje de datos, es posible detectar cualquier alteración de esta hecha después del momento de la firma.

c) La notificación por correo electrónico sólo se realizará, cuando se trate de citatorios, requerimientos, solicitudes de informes o documentos y de actos administrativos que puedan ser recurridos.

Lo anterior es muy importante para el presente trabajo, y se encuentra establecido en el artículo 134 fracción I, del Código Fiscal de la Federación.

Al respecto el Artículo 135 del Código Fiscal de la Federación señala que las notificaciones surtirán sus efectos el día hábil siguiente a aquél en que fueran hechas, y por lo que respecta a las notificaciones por correo electrónico el artículo 134, en su primer párrafo, nos dice que el acuse de recibo consistirá en el documento digital con firma electrónica que transmita el destinatario al abrir el documento digital que le hubiera sido enviado.

Una vez que se han mencionado las herramientas primarias que el legislador introduce para las notificaciones electrónicas, tenemos también una serie de principios en relación a este tema que es importante desarrollar, y que de forma sintetizada señalamos a continuación:

a) No todos los contribuyentes pueden ser notificados a través de medios electrónicos.

Lo anterior es lógico porque es un hecho conocido que la mayoría de la población se encuentra en severas condiciones económicas, por lo que resulta imposible notificarles por este medio, toda vez que no cuentan con la capacidad tecnológica para recibir este tipo de notificaciones, por lo que éstos serán notificados de manera tradicional a través de formas impresas en papel.

b) Los únicos contribuyentes que hasta ahora pueden ser notificados a través de medios electrónicos lo establece el Artículo 31, tercer párrafo, de nuestro Código Tributario, el cual hace referencia a contribuyentes personas físicas que realicen actividades empresariales y que en el ejercicio inmediato anterior hubiesen obtenido ingresos superiores a \$1,750,000.00, así como las personas físicas que no realicen actividades empresariales y que hubiesen obtenido en dicho ejercicio ingresos superiores a \$300,00.00.

En efecto, lo mencionado con anterioridad lo establece este precepto legal que, en su tercer párrafo, dice:

"...Los contribuyentes personas físicas que realicen actividades empresariales y que en el ejercicio inmediato anterior hubiesen obtenido ingresos inferiores a \$1,750,000.00, así como las personas físicas que no realicen actividades empresariales y que hubiesen obtenido en dicho ejercicio ingresos inferiores a \$300,000.00, en lugar de presentar las solicitudes, declaraciones, avisos, informes o documentos, en los términos del párrafo primero de este artículo podrán presentarlos en las oficinas autorizadas que al efecto señale el Servicio de Administración Tributaria mediante reglas de carácter general. Los contribuyentes mencionados deberán utilizar para la presentación de sus declaraciones una tarjeta electrónica, la cual sustituirá a la firma electrónica avanzada. Estos contribuyentes también podrán acudir a las oficinas de asistencia al contribuyente a que se refiere el párrafo anterior, cuando se trate del cumplimiento de obligaciones que no impliquen el pago de contribuciones u opten por realizar el pago mediante transferencia electrónica. Los datos de identificación de los contribuyentes se proporcionarán mediante la tarjeta electrónica que distribuya el Servicio de Administración Tributaria. Cuando se ejerza la opción prevista en este párrafo, no se aplicará la limitante establecida en el último párrafo del artículo 6o. de este Código. Los contribuyentes a que se refiere este párrafo, podrán optar por presentar las solicitudes, declaraciones, avisos, informes o documentos, conforme al primer párrafo de este artículo..."

c) Se da la opción a los contribuyentes que exclusivamente se dediquen a las actividades agrícolas, ganaderas, pesqueras o silvícola que no quedan comprendidas en el citado tercer párrafo del artículo 31, para que no hagan uso de la Firma Electrónica Avanzada, y por lo tanto que no sean notificados en forma electrónica.

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

Luego de que los contribuyentes, se hayan adaptado a este nuevo sistema de notificación electrónica, en una segunda etapa de este proceso de implementación, las notificaciones realizadas por correo electrónico surtirán todos sus efectos jurídicos para todos los contribuyentes que se les notifique por dicho medio, sin que adicionalmente se les deba notificar en forma personal.

Es decir a partir de las modificaciones que sufre nuestro Código Tributario se le deberá notificar a los contribuyentes por dicho medio y será realizada con el mismo valor y eficacia jurídica que una notificación realizada de forma personal.

En una etapa superior y con el empleo de mecanismos técnicos de seguridad tales como las firmas electrónicas en sus diversas variedades (código secreto, firma biométrica, digital, etc.). El Servicio de Administración Tributaria podrá ejercer sus funciones de forma eficaz, logrando que las notificaciones y en general todas las actuaciones fiscales, como la presentación de un escrito, la lectura de un expediente, etc. podrán ser realizadas a través del Internet y el correo electrónico, por lo tanto ya no habrá necesidad de que constantemente los contribuyentes y los representantes legales se acerquen físicamente a las sedes fiscalizadoras.

Sin embargo de lo expuesto anteriormente surge una gran interrogante, la cual considero de gran importancia por lo siguiente:

Consideramos que nuestra legislación fiscal no debió emplear la denominación "Notificación por Correo Electrónico", sino simplemente "**notificación electrónica**", término más amplio y genérico que comprende a las

notificaciones realizadas a través de una página Web, del correo electrónico u otro medio electrónico.

En ese sentido, en las notificaciones electrónicas, el cómputo del plazo se iniciará desde que ésta llega al servidor electrónico y es almacenado en las casillas electrónicas de los contribuyentes.

3.3.3. Seguridad en las notificaciones electrónicas

Fuera de esta problemática que hemos comentados con anterioridad, las propias autoridades fiscales han mencionado una serie de ventajas que el Servicio de Administración Tributaria tiene a partir de la entrada en vigor de las disposiciones que vienen a regular los medios electrónicos en el Código Fiscal de la Federación, y son las siguientes:⁵⁶

- La reforma el Código Fiscal de la Federación, le permitirá al Servicio de Administración Tributaria el ejercicio de sus facultades fiscalizadoras de manera más efectiva y con menos costos.
- La primera reducción significativa en el ahorro de esta dependencia se espera se logre mediante las notificaciones.
- Por otra parte, el contribuyente no podrá alegar que el representante legal no fue notificado pues la dirección electrónica hará las veces de domicilio fiscal para oír y recibir toda clase de notificaciones.
- Adicionalmente, la firma del funcionario ya no podrá alegarse como facsimilar pues se sustituirá por la Firma Electrónica Avanzada.
- También le permite a las autoridades enviar requerimientos, resoluciones, multas, avisos de visitas domiciliarias, solicitud de información, etc.

⁵⁶ www.sat.gob.mx

- El esquema de digitalización evita que la información se triángule, esto es, que pase por un proceso largo de captura y recapturar susceptibles de error en cada una de las etapas, de donde la autoridad tenía una base de datos con errores significativos.
- Ahora por el contrario, es el propio contribuyente quien entrega la información en medios electrónicos o mediante la dirección electrónica que apruebe el Servicio de Administración Tributaria. Por ello, la información es de primera mano y los errores son totalmente imputables al contribuyente, salvo que el sistema los tenga de origen.

De lo señalado con anterioridad, se puede observar que las propias autoridades fiscales están precisando una serie de ventajas en la introducción de las notificaciones electrónicas, de las que sobresalen, la mejora que tendrán al llevar a cabo sus facultades de control y fiscalización, así como también el ahorro significativo que esto representara para el Servicio de Administración Tributaria.

Por nuestra parte, queremos expresar que estamos de acuerdo en que las notificaciones electrónicas traerán una serie de ventajas tanto para las autoridades fiscales como para los contribuyentes cumplidos, no obstante, es menester ahora también hacer un análisis de las posibles desventajas que se podrían presentar para los contribuyentes, toda vez que, tal y como lo hemos visto ya, las autoridades fiscales están consientes de las ventajas que tendrían al llevar a cabo las notificaciones de esta manera.

En primer lugar, queremos señalar como una primera desventaja, aquella que ya a sido mencionada en puntos anteriores del presente capítulo y que viene a impactar la seguridad jurídica de todos los usuarios de los medios electrónicos.

En efecto, tal y como ya se mencionó, el comercio electrónico es una forma de hacer negocios no únicamente en México sino en el mundo entero, Sin embargo, este tipo de comercio está expuesto a un severo problema de seguridad en el envío de información del cual no escapa el Servicio de Administración Tributaria.

Ciertamente, tal y como ya lo habíamos precisado en el capítulo anterior el correo electrónico plantea graves problemas de seguridad, entre otros, mencionamos los siguientes:

- Identidad del receptor,
- Usurpación de las claves secretas,
- Obtención de avisos de recibo y constancia de la notificación.

De esta manera, podemos estar ciertos de que si bien las nuevas tecnologías que hemos venido mencionado en este trabajo de investigación introducen nuevas posibilidades para los usuarios, también se crean nuevos riesgos para sus datos personales y su intimidad.

Para resolverlo, las autoridades fiscales crearon una herramienta denominada: Firma electrónica avanzada la que garantiza una mayor seguridad en el envío de información a través de Internet. Países como Francia, España, Alemania, Estados Unidos, etc., han desarrollado esta tecnología la cual está basada en la Ley Modelo de la Comisión de las Naciones Unidas para el Desarrollo Mercantil Internacional para las Firmas Electrónicas.

El generar una firma electrónica no consiste en escanear nuestra firma, incluirla en un correo electrónico y enviarla, aunque técnicamente esto es posible. Este procedimiento jurídicamente es muy riesgoso, por que la firma puede ser tomada de dicho correo electrónico e integrarla a otro documento, con lo que se crea una gran inseguridad jurídica.

No obstante lo anterior, el problema para proteger el derecho a la intimidad y a la seguridad jurídica de los usuarios todavía es amplia. Este es un problema serio y grave que se presenta todavía en la actualidad, pues basta y sobra con leer y escuchar las noticias cotidianas para enterarnos de que, inclusive, en los países desarrollados se ha llevado a cabo una serie de grandes fraudes a través de robo

de identidades y en general de información confidencial que nos obliga ciertamente a razonar sobre esta problemática.

Efectivamente, si en los países desarrollados se ha convertido en un verdadero problema todo lo relacionado con la violación al derecho de intimidad y seguridad de los usuarios de los medios electrónicos, con mayor razón debemos suponer que puede pasar esto en nuestro país, por lo que en nuestra opinión no resultan suficientes los mecanismos de seguridad creados por el Servicio de Administración Tributaria, tales como la Firma Electrónica Avanzada, por lo que resulta necesario continuar buscando las formulas que permitan prohibir que personas distintas de los usuarios, **escuchen, intercepten, almacenen o contesten comunicaciones sin el consentimiento de los usuarios.**

Desafortunadamente, hasta el día de hoy, los ilícitos que aquí se están comentando se pueden llevar a cabo a través de diversas modalidades, lo que hace mas difícil su combate, pues las formas van desde la clonación de tarjetas de crédito o la instalación de falsos cajeros automáticos, hasta formas mas sofisticadas como las siguientes:

- Los llamados phishing (solicitar información con correos falsos).
- El pharming (robo de información a través de páginas falsas).
- El sphware y el spam, los cuales se relacionan con archivos malignos dentro de los correos electrónicos.

Como se puede apreciar con lo manifestado anteriormente, ni con la firma electrónica avanzada que para tales efectos diseño el Servicio de Administración Tributaria, escapamos al problema de seguridad en notificaciones por correo electrónico.

De todo lo que se ha expuesto hasta aquí, creemos nosotros que ha quedado explicado de manera clara y evidente la problemática planteada en este trabajo de investigación, relacionada con la posible inseguridad jurídica en la que pueden ser

colocados los contribuyentes a través de la introducción de las notificaciones electrónicas en nuestro sistema jurídico tributario.

Por lo tanto representa una nueva evaluación general del proceso de dar a conocer algo a otra persona mediante mecanismos electrónicos que para muchos usuarios o contribuyentes representan algo completamente ajeno a su manera de conceptualizar una notificación que por años siempre se hacía de manera personal y mecánica. Es decir el dar a conocer algo a otra persona se conceptualizaba comunicándola personalmente teniendo al receptor en persona ya sea firmando para constatar que recibía la notificación pero de manera física.

Con los nuevos avances ahora se pretende notificar de manera electrónica con todo el avance tecnológico que ello conlleva. Por tal motivo nos enfrentamos a problemas de seguridad, principalmente de cómo comprobar de alguna manera la identidad del receptor, el como comprobar la usurpación de claves.

De tal manera que hay mecanismos que pueden dar certeza electrónica para comprobar que el receptor ha sido notificado. Pero como probar que cuando se roba una clave y fue usada indebidamente se pueda probar ese hecho.

Es cierto que las claves están en custodia del contribuyente pero habrá casos en que sean usurpadas, es aquí del como se podrá demandar ante la autoridad el hecho de robo de una clave. El robo de algo intangible, podremos demandar que se nos robo algo que no se ve físicamente, estos y otros aspectos se tendrán que introducir en nuestra legislación para poder dar solución óptima a tales circunstancias.

También deberá de considerarse que una gran mayoría de contribuyentes en este país son de una generación que para ellos los medios electrónicos son cosas completamente nuevas y que no estarán capacitados tecnológicamente para operar bajo estas nuevas reglas electrónicas de comunicación.

Respecto de las ventajas o desventajas que representa la digitalización para los contribuyentes desde el punto de vista legal las disposiciones actuales tienen

muchas lagunas y faltan aclaraciones por realizar, por ejemplo, si un representante legal firma de manera indistinta utilizando su Firma Electrónica Avanzada o la de la persona moral, en el momento que cesan sus funciones de representante legal tendrá que dar aviso al Servicio de Administración Tributaria y la pregunta es: ¿le van a suspender su Firma Electrónica Avanzada? ¿De que manera se efectuara el cambio de representante legal? ¿Cómo puede protegerse la empresa de actos posteriores pero inmediatos cuando el representante legal cesado obre de mala fe? Algo que los Tribunales tendrán que definir con posterioridad serán los litigios que surgirán derivados de la implementación de facultades de las autoridades a través de los medios digitales, pues, opinan los abogados que se da una violación a los derechos de los contribuyentes establecidas en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, debido a que el artículo 16 de la Constitución señala:

“Art. 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...”

Esta es una de las situaciones discutibles, pues hasta donde los medios electrónicos serán considerados como escrito, no podemos soslayar que el artículo 38 del Código Fiscal de la Federación vigente establece:

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

- I. Constar por escrito en documento impreso o digital. Tratándose de actos administrativos que consten en documentos digitales y deban ser notificados personalmente, deberán transmitirse codificados a los destinatarios.
- II. Señalar la autoridad que lo emite.
- III. Estar fundado, motivado y expresar la resolución, objeto o propósito de que se trate.
- IV. Ostentar la firma del funcionario competente y, en su caso, el nombre o nombres de las personas a las que vaya dirigido. Cuando se ignore el nombre de la

persona a la que va dirigido, se señalaran los datos suficientes que permitan su identificación. En el caso de resoluciones administrativas que consten en documentos digitales, deberán contener la firma electrónica avanzada del funcionario competente, la que tendrá el mismo valor que la firma autógrafa. Si se trata de resoluciones administrativas que determinen la responsabilidad solidaria se señalará, además, la causa legal de la responsabilidad."

En efecto, cuando se refiere a documento impreso entendemos que es el formato tradicional, en papel con tinta; no obstante si no contiene firma autógrafa y en sustitución se emplea la Firma Electrónica Avanzada de acuerdo con la fracción IV del artículo citado se estará recayendo en un problema similar al de la firma facsimilar. En resumen podría señalarse que un documento digital no es un documento escrito y la Firma Electrónica Avanzada no es una firma autógrafa y por lo tanto, tampoco puede considerarse como escrita. De lo anterior, deriva inseguridad jurídica para el particular, pues, la autoridad puede abusar de estas facilidades que le otorga el Código Fiscal de la Federación dejándole a su arbitrio y de manera unilateral la comprobación de la notificación.

Como ejemplo de lo anterior, queremos transcribir una notificación realizada por vía electrónica la misma que señalo lo siguiente:

From: "Obligaciones Fiscales" <obligaciones.fiscales@sat.gob.mx>
Reply-To: obligaciones.fiscales@sat.gob.mx
To: cowboyrgz@hotmail.com
Subject: Se le solicita informacion
Date: Tue, 20 Sep 2005 05:47 -0500

Deberá responder a este correo, dentro de los 15 días hábiles posteriores a su recepción.

FOLIO: CE0509200400040025703

Remitente: Administración General de Recaudación - SAT

Destinatario: cowboyrgz@hotmail.com

Se solicita
información de
retenciones.

Estimado
Contribuyente
MULTILLANTAS RODEO SA DE CV, con
RFC
MRO040830IB0

Con El propósito de brindar un servicio de calidad y dar una respuesta oportuna respecto de las devoluciones por concepto del impuesto sobre la renta, solicitadas por los contribuyentes personas físicas a través de la presentación de la declaración anual del ejercicio 2004, se envía la relación de contribuyentes que manifestaron en la declaración antes citada, haberle prestado servicios o haber tenido alguna relación laboral o comercial; por lo que resulta necesario ratificar esta situación.

VILLEDA MONTES GABRIELA GABINA

VIMG6904217F5

Por lo anterior,
en caso de que efectivamente hubiera existido una relación de
prestación
de servicios laboral durante el ejercicio 2004, que fuera
motivo de una retención que debió haber manifestado en la declaración
anual informativa, le solicitamos
nos confirme esta situación enviándonos como respuesta
a este correo la relación de **RFC's** de cada
uno de los contribuyentes relacionados,
así como
el **monto**
de la retención enterada

en el archivo anexo.

La información manifestada como respuesta a este correo servirá como base para dar resolución a las solicitudes de devolución referidas. Si terminado el plazo no se ha recibido respuesta, daremos por hecho que no existió alguna relación laboral o comercial alguna con los contribuyentes señalados.

El envío de esta información no lo libera de la presentación de la declaración normal o complementaria por esta obligación, donde incluya la información omitida.

Si requiere

mayor información o recibir asistencia fiscal puede:

1.

Acudir de las 09:00

a 14:00 horas a la Administración Local de Asistencia

que le corresponde, o previa cita de

15:00 a 17:30 horas donde se le atenderá de forma gratuita

y confidencial.

2. Llamar sin costo

al 01-800-849-9660, de lunes a sábado de 8:30 a 21:30

horas.

3. Visitar nuestro

portal de Internet: <http://www.sat.gob.mx/>

4. Consultar su expediente integral del contribuyente al cual podrá acceder con su Firma Electrónica Avanzada, en la página de Internet del SAT.

5. Escribir a asisnet@sat.gob.mx

FUNDAMENTO LEGAL:

El

presente comunicado no crea derechos ni establece obligaciones distintas de los contenidos en las disposiciones fiscales vigentes y se envía de conformidad con la competencia establecida para la Administración General de Recaudación en el artículo 25, fracciones XX y XXI del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria publicado en el Diario Oficial de la Federación el 6 de junio de 2005, mismo que entró en vigor al día siguiente de su publicación.

De la anterior transcripción, se puede observar que, si bien de forma clara se encuentra mencionada una serie de datos y de información que puede ser importante para el receptor de esta notificación, en el ámbito jurídico tributario se presenta de forma clara algunos problemas que en nuestra opinión, viene a generar una verdadera incertidumbre jurídica para el contribuyente.

En efecto, estos problemas que hemos observado, son entre otros, los siguientes:

a).- El contribuyente no tiene forma de saber a ciencia cierta que el funcionario que aparece en la notificación haya sido realmente la persona facultada para emitir ese acto administrativo, esto es, cualquier persona diferente al funcionario competente puede emitir este tipo de notificaciones, haciéndose pasar por el funcionario que en realidad tenga la facultad de emitir ese acto administrativo.

Esto es particularmente importante para la seguridad jurídica del contribuyente, toda vez que los actos administrativos que se emiten por parte de las autoridades fiscales, pueden ser de muy diversa índole, pero algunos de ellos pueden realmente afectar la esfera jurídica del contribuyente.

Ciertamente, por ejemplo, puede suceder que funcionarios que sean subordinados a aquellos que si tengan la competencia, emitan una determinación presuntiva de créditos fiscales, ¿Cómo el contribuyente puede conocer que esta

emisión la haya realizado el funcionario competente, puesto que ya no es autógrafa la firma y se puede hacer mal uso de esta situación?

Lo anterior es grave, porque precisamente una de las normas constitucionales que nos vienen a otorgar plena garantía de seguridad jurídica es el primer párrafo del artículo 16 de nuestra carta magna, que señala la necesidad de que todo acto de molestia sea emitido por la autoridad competente y no por cualquier otra.

De esta manera tenemos que, como ya es conocido por todos nosotros, las autoridades fiscales tienen una serie de facultades regladas y discrecionales que son únicas en nuestro sistema jurídico mexicano, y que le proporciona un poder muy particular, el cual puede ser mal utilizado y ocasionar grandes problemas a las seguridad de los gobernados, todo vez que podría un funcionario de baja jerarquía aprovechar esta situación de las notificaciones electrónicas para sorprender a un contribuyente.

b).- Otro problema que se puede llegar a presentar cuando intervengan personas de mala fe y que busquen perjudicar a los gobernados, consiste en que las comunicaciones que envía el servicio de administración tributaria sean contestadas en forma indebida y sin el consentimiento del contribuyente por una u otra persona ajena a esta, que haya logrado penetrar a las claves personales del contribuyente.

Lo anterior es grave porque en el caso de que suceda esta situación, existirá un elevado nivel de dificultad para el gobernado de comprobar que esa contestación no fue realizada por él mismo, lo que le vendrá a causar un fuerte perjuicio, todo esto, en detrimento de su seguridad jurídica.

c).- Por último, y fuera del ámbito tributario, tenemos también el problema de que personas ajenas a nuestra empresa y que puedan estar ligadas a la competencia, entren a nuestras claves y utilicen nuestra información para su beneficio y busquen causar perjuicios a nuestra empresa con esta situación.

Estos problemas que hemos precisado con anterioridad, existen en la realidad, pues desde nuestro punto de vista, las notificaciones todavía no tienen la debida seguridad y confidencialidad en forma absoluta, y existe un porcentaje alto de inseguridad que no garantiza que la notificación siempre sea recibida por el verdadero destinatario, ni contestada realmente por éste.

Tal y como ya lo hemos señalado, la notificación por correo electrónico es aquella comunicación dirigida a los domicilios o direcciones electrónicas de los usuarios.

Estas direcciones o casillas electrónicas constituyen la residencia habitual, en la red de Internet, de la persona.

Al respecto cabe aclarar que cuando enviamos un mensaje a una dirección de correo electrónico, lo que estamos haciendo en realidad es enviar dicha información a un servidor, donde el mensaje es almacenado.⁵⁷

El usuario posteriormente tiene acceso, desde Internet, a la lectura de sus mensajes, sólo cuando haya ingresado en nombre de usuario (logia) y una contraseña (paseare) determinado. Pero esto puede ser vulnerado dejando la dirección electrónica que pueda estar disponible a nivel mundial para que a capricho o antojo de terceros envíen infinidad de comunicaciones e incluso poder sustraer y manipular los mensajes sobre los cuales el propietario del correo no tendría control.⁵⁸

Los denominados "programas espías" (spyware), identificadores ocultos y otros dispositivos similares pueden introducirse en la Terminal del usuario sin consentimiento para acceder a información, archivar información oculta o rastrear las actividades del usuario, lo que puede suponer una grave intrusión en su intimidad, por lo tanto, es posible en la actualidad todavía, que personas ajenas

⁵⁷ Comentario aportado por: Isc. Salvador Trejo Zamora, Despacho, Contabilidad e Informática Corporativa.

⁵⁸ Comentario aportado por: Isc. Salvador Trejo Zamora, Despacho, Contabilidad e Informática Corporativa.

se introduzcan a los correos de los gobernados y al Servicio de Administración Tributaria.

Por lo que existirá la posibilidad de que una notificación sea sustraída o cambiada sin que el destinatario se percate de ello, a pesar de la implementación de mecanismos de seguridad tanto de soporte lógico o tecnologías de cifrado.⁵⁹

También es de considerar que la infraestructura tecnológica no es completa, a nivel de contribuyente, no todos tienen una computadora propia y mucho menos puedan tener todas las medidas de seguridad electrónica para garantizar que su dirección electrónica no sea vulnerable.

Por lo que al sustituir una dirección física por una dirección lógica en la red no se puede considerar un cambio transparente y sin problemas.

Aun hay que mucho por legislar y establecer es este tema de seguridad en las notificaciones. Porque definitivamente, el debate apenas comienza. Por nuestra parte, queremos proponer, debida a la inseguridad jurídica que hemos comentado hasta aquí, que ciertos actos administrativos que emitan las autoridades Fiscales, se sigan realizando de manera tradicional, actos que por su importancia vienen seguramente a impactar en la esfera jurídica del contribuyente, y son los siguientes:

- La notificación de las ordenes de visita domiciliaria, y
- La determinación de créditos fiscales,

Lo anterior es así, porque estos actos administrativos tienen una especial importancia, tanto para las autoridades fiscales como para los contribuyentes. En razón de esto, es fundamental señalar que si bien es importante que se introduzcan el ámbito tributario los avances científicos y tecnológicos, por nuestra

⁵⁹ Comentario aportado por: Isc. Salvador Trejo Zamora, Despacho, Contabilidad e Informática Corporativa.

parte creemos que más importante siempre será la seguridad jurídica del gobernado.

CONCLUSIONES

Las notificaciones han sido a lo largo de la historia un medio para enterarnos de algo. El modo para saber de esa noticia, ha sido al enterarnos por medios más que todo tangibles, desde inicios de la humanidad, tangibles en el sentido que personalmente se localiza a la persona y se le enterar de la noticia u evento que le compete o de otra manera por medios escritos que se obliga al receptor a firmar para comprobar que dicha noticia se le ha enterado. Existiendo con ello medios físicos que demuestran el cumplimiento de la notificación. Tanto de manera completamente personal al enterar a la persona interesada de la noticia como de medios físicos que comprueban el haber ejecutado la notificación.

Hasta aquí es como hemos conocido las notificaciones de manera clásica y tradicional, el avance tecnológico que invade los medios de comunicación, que pueden abarcar con un mínimo de esfuerzo, el enterar o transmitir una noticia a millones de personas a la vez. Medios de comunicación tanto escritos como electrónicos.

Es aquí donde entra la nueva tecnología electrónica al generarse la red de redes llamaba Internet.

La posibilidad de entrar en contacto con otra persona en instantes y sin importar las distancias hace de esta nueva tecnología, el trampolín para hacer un gran salto en medios para Notificar a una persona. Nace entonces el Termino Notificaciones Electrónicas, que entra en boga de millones de personas que cuentan con esta tecnología.

Los correos electrónicos invaden y remplazan al correo tradicional el que por años se manejo y que se realiza de manera personal. Al localizar y enterar personalmente la noticia que se quiere informar. De esta manera la Notificación evolucionan y se forman de manera electrónica, la posibilidad de redactar una noticia y enviarla a una dirección que no es física, si no que es virtual y que cada

persona tendría y que desde cualquier punto geográfico lo podrá consultar, cambian los conceptos de notificación.

El que la dirección de una persona se relacionaba con una posición geográfica, que delimitaba su entorno, en esa posición geográfica se le podía encontrar para ser notificado o enterado de algo.

Rompe ahora ese concepto, la notificación electrónica al eliminar la posición geográfica que relacionaba la territorialidad física de la persona.

Ahora su posición para encontrarlo y notificarlo es virtual, al referirse que desde cualquier punto del mundo podrá enterarse de la noticia que se pretende notificar. Se da pues el concepto de notificación electrónica.

La notificación por correo electrónico es el uso estratégico de recursos externos para realizar tareas que tradicionalmente se manejan con recursos propios por parte de la autoridad. Ha evolucionado desde el manejo de aspectos físicos y materiales por parte de las autoridades hacia aspectos intelectuales; y consecuentemente se ha mantenido desde relaciones netamente transaccionales hacia asociaciones estratégicas de riesgo compartido.

La notificación por correo electrónico es la total o parcial delegación del trabajo de un sin número de personas hacia unas cuantas únicamente, con lo cual las organizaciones son más flexibles en su estructura organizacional reduciendo los costos operativos

A finales de la década de los noventa del siglo pasado, como una de las tantas consecuencias de la globalización, comenzó a cubrir el mundo de los negocios, el mundo de la producción de bienes y servicios, he instalarse en las economías nacionales de los países del primer mundo, fue una idea que llego sin hacer mucho ruido, pero tan efectiva para los fines para los que fue creada, muy pronto tomo gran fuerza en las grandes empresas, así como en las sociedades Europeas, de esta forma fue que tomo gran fuerza "La notificación por correo electrónico". Sin embargo el avance de la tecnología también influye en el ámbito

fiscal; es así que a fin de lograr una adecuada claridad en las notificaciones, el pasado 5 de enero del año 2004, se publican en el Diario Oficial de la Federación, el "Decreto por el que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones del Código Fiscal de la Federación". La reforma que sobresale, consiste en incorporar la tecnología de las computadoras, el Internet y otras actualidades en la vida de los contribuyentes y las autoridades recaudadoras. Por tal motivo lo que se incorpora al Código Fiscal de la Federación es un nuevo capítulo segundo, del Título I, al cual nombraron "DE LOS MEDIOS ELECTRONICOS", cuyas reglas están contenidas del artículo 17-C al artículo 17-J. Al llegar a nuestro país, la legislación fiscal no debió emplear la denominación "Notificación por Correo Electrónico" si no simplemente "notificación electrónica" término más amplio y genérico que comprende a las notificaciones realizadas a través de una página Web, del correo electrónico u otro medio electrónico.

Por tal motivo las autoridades fiscales deciden introducir un nuevo sistema de notificación, considerando que este sistema sea capaz de garantizarles a los contribuyentes seguridad jurídica en sus actos.

Al parecer este sistema surgió en España, debido a los logros espectaculares que permite alcanzar a las autoridades fiscales y así mismo a los contribuyentes pronto se naturalizó en Europa, posteriormente pasa a los Estados Unidos de Norteamérica y, en general, en todo el mundo occidental.

La notificación por correo electrónico es un concepto novedoso, y una vez que llega a México, se le utiliza por grandes empresas y además es adaptado al marco Jurídico de nuestro país, son muchas compañías competitivas quienes lo utilizan como una importante estrategia de negocio.

Las Notificaciones a través de una página Web, consisten en aquellas notificaciones realizadas a través de una página Web en Internet, abierta o contratada por el ente que quiere emitir dicha notificación. Esto es, se trata de un lugar específico y particular dentro del Internet, identificado con una dirección electrónica, a nombre del emisor, y a través del cual los usuarios pueden acceder

y enterarse de toda la información existente en esta página, de entre los cuales se pueden encontrar notificaciones.

Todos estos avances tecnológicos, generan una idea global de la comunicación más rápida pero no personal, o por lo menos no garantiza al 100% que la notificación es realmente personal y que una persona en particular la esta recibiendo.

En muchas partes del Mundo la implementación de las notificaciones electrónicas esta ya operando, en México se inicia esta nueva modalidad de notificación. Pero aun hay muchos puntos que quedan aun sin solvencia jurídica, que demuestren que la notificación se realiza cumpliendo su principal objetivo que es enterar de algo a alguien en específico.

En general es un concepto que a la primera vista resulta muy satisfactorio pero que a medida que se analiza los procedimientos dejan muchos puntos sin comprobación.

En México la infraestructura tecnológica no creo que sea aun suficiente para poder emigrar a esta nueva forma de notificar. La educación y recursos que se necesitan para poder laborar perfectamente en esta nueva modalidad distan mucho aun de la realidad mexicana.

Millones de Personas no cuentan con una medio de acceso a Internet, es decir no cuentan con una computadora ni tienen acceso a tal herramienta. Mucho menos tendrán la educación tecnológica para operarlas. La cultura y educación de nuestro país dista mucho de poder asumir que estamos capacitados para comunicarnos de manera electrónica y dejar atrás los procedimientos tradicionales.

La idea que la mayoría de los mexicanos aun maneja en comunicación, aun se representa de manera personal, de trato personal, de persona a persona. La idea de tratar un asunto legal o de importancia de cualquier índole se relaciona con ir y localizar físicamente a la persona con quien se tratara el asunto, y

enterarlo del asunto. Por que aun somos un país que la mayoría de los contribuyentes no tiene acceso al Internet, ni en su vida han sido capacitados para operar y manejar esta nueva tecnología, hablo de la gente que es ya mayor de edad y que no tienen niveles de estudio en el que se haya incluido la instrucción de materias de computación que sirvan para el manejo de esta nueva tecnología. Y esto es una realidad, al grado de que aun en tiempos electorales se ofrece como promesa de campaña el equipar a todas las escuelas del país, con computadoras para que las nuevas generaciones no crezcan ajenas a ella.

Aun se tiene que considerar el choque cultural que representa comunicar algo, no de viva voz, ni por escrito, en medios clásicos como son el papel impreso o hablar personalmente con el interesado, y hacerlo ahora con una maquina como interlocutor, dista mucho de darle la verdadera seriedad y certeza al acto de enterarme y asumir que me doy por enterado.

Es cierto que los avances tecnológicos son una herramienta mas de las que nos debemos valer para ser mas efectivos y productivos, esa tendencia no se debe rechazar hay que tender a ser mas efectivos y aprovechar la tecnología a nuestro servicio. Pero esta migración a la tecnología tiene que darse en un marco legal y de certeza jurídica para todas las partes. Reglas que tomen en cuenta la realidad tecnológica y cultural de nuestro país.

No debemos abandonar la idea de apoyarnos en la tecnología, pero debemos de ir etapa por etapa para hacer de esta transición mucho menos brusca para millones de mexicanos. Que serán presa de la ignorancia tecnológica y serán por consecuencia víctimas del no cumplimiento de nuevas normas, por ignorar el manejo de la tecnología.

Nuestra migración hacia el funcionamiento de las notificaciones tiene que ser paulatino, para dar tiempo a que las generaciones actuales de contribuyentes, que son la fuerza productiva de este país y que vuelvo a referir no se tiene la educación suficiente para operar y estar completamente capacitado para interactuar con esta nueva modalidad de notificación y no es pretexto para

no iniciar esta nueva manera de comunicación, lo que se expresa en la necesidad de regular jurídicamente la legalidad y alcances de esta modalidad.

Los vacíos que genera el como comprobar que esta comunicación se da, de que realmente la persona fue enterada de algo o notificada, el comprobar legalmente cuando se entero de la notificación, si aun con medios de comprobación de seguridad electrónica se puede alterar, modificar e incluso eliminar los mensajes, cuando son atacados por los llamados virus cibernéticos y por ataques de personas que manipulan la información violando la seguridad de los sitios de Internet.

Es muy común de que una persona no tenga acceso a una computadora o que se le obligue a tener acceso a una para ser notificado ya no digamos poseer una sino obligarlo aun sin saber manipularla, y que para el será difícil por el choque cultural y generacional que representa el avance tecnológico. Todas estas personas que en este momento son mayoría por que pertenecen a una generación que con esfuerzo han podido salir adelante económicamente dejando a un lado la educación tecnológica para solo convertirse en fuerza productiva del país y que ahora se obliga a usar un medio que nunca se les ha instruido para hacerlo es lo que genera un gran vacío, como podemos pretender o legislar que la persona en realidad va acceder a su dirección electrónica para ser notificado si ni siquiera sabe como entrar a ella. La comprobación de que recibió la notificación será, a pesar de los candados de seguridad, de una manera poco probable de comprobar que realmente la persona interesada es la que se entero de la notificación.

El hecho de que nunca tenga acceso a Internet, no habrá mi buzón electrónico, la alta probabilidad de que mi buzón sea intervenido o manipulado por personas ajenas, y que pueden manipular mi información sin que tecnológicamente pueda hacer algo por impedirlo, ya que los conocimientos tecnológicos e implementación de programas de seguridad tendrían un alto costo para que el destinatario protegiera su buzón. Esta y algunas más controversias son las que hacen de la notificación electrónica caer en una inseguridad jurídica.

Se tiene que legislar y poner reglas que aseguren la legalidad y comprobación de la notificación, de otra manera estaremos pretendiendo que la tecnología electrónica tome el control de nuestras comunicaciones y no las personas las que controlen las notificaciones. Se le cree mas a una computadora, que al hecho de ver físicamente a la persona y notificarla. Son los que generan esta inseguridad jurídica de que se logro la notificación.

REFERENCIAS

- Antonio Jiménez González, "Lecciones de Derecho Tributario", ECASA, Séptima edición.
- Briceño Sierra, Humberto, 1990, "Derecho Procesal Fiscal" 2ª edición, México.
- Canosa Torrado, Fernando, 1999, "Notificaciones Procesales", ediciones Doctrina y Ley Ltda., Bogotá, Colombia.
- Checopar, Enrique, 1979, "Justicia Inmediata"; citado por Salazar Cano, Edgar, en "Cibernética y Derecho Procesal Civil" ; ediciones Técnico-Jurídicas, Caracas-Lima.
- Cornejo López, Valentino. "Análisis legal de la legislación en México y la Ley Modelo del UNCITRAL sobre firmas electrónicas", México.
- De Pina Vera, Rafael, 2004, "Diccionario de Derecho", 33ª edición, Editorial Porrúa, México.
- Diccionario de la lengua española, año 2005, España.
- Diep, Daniel, enero 2001, "Exégesis del Código Fiscal de la Federación", Editorial PAC, México, 3ra edición.
- Eduardo Pallares, 2003, "Diccionario de Derecho Procesal Civil, Vigésima séptima Edición, Editorial Porrúa, México.
- Gran Diccionario Enciclopédico Ilustrado de Selecciones del Reader's Digest. Tomo 11.
- Gutiérrez y González Ernesto, 2004, "Derecho de las Obligaciones": Octava Edición. Editorial Porrúa, México.
- Instituto Mexicano de Contadores Públicos. "La Firma y la Factura Electrónicas". 1ra reimpresión de la 1ra edición, México.
- Jiménez González, Antonio, "Lecciones de Derecho Tributario", Ecafsa, Séptima edición, México.
- Lagarde Moguer Humberto, 2003, "México: el Comercio Eléctrico un Reto. Razón y Palabra) Primera Revista Electrónica en América Latina especializada en Tópicos de Comunicación). Número 20.
- Ley de Vías generales de Comunicación.
- López Nieto y Mallo, Francisco, "El procedimiento administrativo".
- Milo A. Borges, 1952, "Procedimiento en los tribunales de los Estados Unidos", La Habana.

Mónica Isela Galindo Cosme, 2004, "México Estudio Practico de los Medios Electrónicos", Isef.

Nava Negrete, A., enero 2003, "Derecho Fiscal", Séptima edición, México.

Prontuario Fiscal, Do fiscal Editores, México, 2005.

Rafael de Pina Vara, "Diccionario de Derecho", Editorial Porrúa.

Revista del Tribunal Fiscal de la Federación, abril de 1982, 2ª. Época. Año IV. Núm. 28.

Revista del Tribunal Fiscal de la Federación, Agosto 1981, 2da. Época. Año IV, No. 20.

Rojina Villegas Rafael, 2001, "Compendio de Derecho Civil". Introducción, Personas y Familia. Editorial Porrúa. Trigésimoprimera Edición, México, D.F.

Rojina Villegas Rafael. "Compendio de Derecho Civil". Tomo III. Teoría General de las Obligaciones. Vigésima cuarta Edición. Editorial Porrúa, México, D.F.

Sergio Francisco de la Garza. "Derecho Financiero Mexicano". Editorial Porrúa. 24ª Edición.