

LA COMUNICACIÓN POR ESTRADOS EN MATERIA FISCAL. UN ANÁLISIS A LA LUZ DE LOS DERECHOS HUMANOS

COMMUNICATION BY NOTICE BOARD IN FISCAL
MATTERS. AN ANALYSIS IN LIGHT OF HUMAN RIGHTS

ALEJANDRO DÍAZ REYES*

RESUMEN

Un aspecto importante en la eficacia y exigibilidad de los actos fiscales lo constituye su publicitación, es decir, el proceso de comunicación de estos actos que realiza la autoridad hacia el contribuyente a través de una serie de comunicaciones normadas en cuanto a especies y supuestos legales de procedencia, formalidades y procedimientos para cada una de ellas en el Código Fiscal de la Federación. En tal sentido, en la presente investigación se realiza un análisis de la notificación por estrados como herramienta de comunicación que debe ser regulada y materializada con apego a los derechos humanos al debido proceso, seguridad jurídica y legalidad que constituyen límites a los abusos en la actuación de la autoridad fiscal en el ejercicio de sus potestades, que se traduzca en un discurso del Estado que incida y garantice el pleno respeto de los derechos humanos del contribuyente.

PALABRAS CLAVE: Notificación, acto administrativo, comunicación, presupuestos legales, derechos humanos.

* Licenciado en derecho con diplomado en Contribuciones Fiscales, Especialista en Derecho Fiscal, con estudios de Maestría en Impuestos y Doctorado en Derecho por la Universidad Autónoma de Querétaro. Miembro del Sistema Nacional de Investigadores (SNI). Integrante del Cuerpo Académico consolidado "Derechos humanos y globalización" de la Facultad de Derecho de la UAQ. Coordinador del Capítulo Querétaro de la Asociación Mexicana de Derecho Administrativo. Presidente de la Academia de Derecho Fiscal y Administrativo de la Facultad de Derecho UAQ. Cel. +52 4421579585. Correo: alex-diaz-23@hotmail.com ORCID ID: <https://orcid.org/0000-0001-7945-5267>

ABSTRACT

An important aspect in the effectiveness and enforceability of tax acts is their publicity, that is, the process of communication of these acts carried out by the authority to the taxpayer through a series of communications regulated in terms of species and legal assumptions of origin, formalities and procedures for each of them in the Federal Tax Code. In this sense, in the present investigation an analysis of the notification by courts is carried out as a communication tool that must be regulated and materialized with adherence to the human rights to due process, legal security and legality that constitute limits to abuses in the action. of the tax authority in the exercise of its powers, which translates into a State discourse that influences and guarantees full respect for the human rights of the taxpayer.

KEYWORDS: Notification, administrative act, communication, legal budgets, human rights.

INTRODUCCIÓN

Como parte de la eficacia y exigibilidad de todo acto administrativo, de lo cual no están exentos los actos fiscales, el Estado debe regular instrumentos que garanticen la debida publicitación de estos actos hacia los contribuyentes por medio de distintos sistemas de notificación regulados en el Código Fiscal de la Federación. Dentro de los que se ubica la notificación por estrados.

Por tanto, al ser la publicitación de un acto una exigencia para la eficacia y exigibilidad del acto administrativo es importante la regulación normativa de dos elementos que conforman la notificación por estrados. El primero de ellos implica certeza y legalidad en la codificación precisa y clara del enunciado legal en sus aspectos sustantivo y adjetivo que permitan al contribuyente y a la autoridad apreciar el alcance y consecuencias previstas en la norma jurídica que se da por medio del conocimiento y previsibilidad en cuanto al alcance de la regulación de las especies de herramientas de comunicación y de los presupuestos de procedencia en cada una de ellas, el segundo aspecto se actualiza con la regulación precisa y clara de los procedimientos administrativos

de publicitación que mediante su ejercicio permita de forma fehaciente poner en conocimiento al contribuyente de los actos de la autoridad fiscal, garantizando a los contribuyentes la protección de sus derechos de audiencia, contradicción y defensa como aspectos importantes del debido proceso.

En tal sentido, al erigirse la notificación por estrados en un instrumento complejo de comunicación mediante una codificación clara y precisa de los supuestos de hecho y actos procedimentales concatenados se constituye en un acto que legitima a través de la eficacia y exigibilidad los actos o resoluciones de la autoridad fiscal incidiendo en el reconocimiento y respeto a los derechos humanos al debido proceso, seguridad jurídica y legalidad del contribuyente.

En consecuencia, la presente investigación se justifica en virtud a la importancia que se tiene en garantizar el conocimiento del acto o resolución de la autoridad hacia el contribuyente a través del sistema de publicidad por estrados, que exige una debida codificación sustantiva y procedimental como forma de garantía y respeto a los derechos humanos del contribuyente.

Ante ello, el objetivo del presente estudio es vincular a estos derechos humanos como son el debido proceso, la seguridad jurídica y la legalidad a través del análisis complejo de la notificación por estrados, que debe ser vista como herramienta de comunicación que debe ser regulada y materializada con un lenguaje legal que garantice certeza y previsibilidad en la codificación del enunciado normativo sustantivo y procedimental como elementos estructurales del enunciado legal, que se traduzca en un discurso legal y de actuación de la autoridad mediante la publicitación del acto fiscal que permita al contribuyente ejercer su derecho de audiencia y de defensa contra el acto que se le publicita.

A tal efecto, se utilizó un método de investigación analítico que permitió separar en dos aspectos este instrumento de notificación por estrados, el primero refiere a la debida codificación del enunciado legal por el legislador que dé certeza y previsibilidad mediante la claridad y precisión al formularla garantizando con ello, el respeto a los derechos humanos a la seguridad jurídica y legalidad. El segundo aspecto se centra en la debida publicidad del acto fiscal a través de la regulación de un procedimiento que contenga formalidades que garanticen el respeto al derecho humano al debido proceso a través de los derechos de audiencia y de defensa.

Por tal razón, este acto de comunicación debe traducirse en instrumento que garantice la debida publicidad de los actos fiscales y en un mecanismo que incidan de forma positiva en el respeto a los derechos humanos de debido proceso, seguridad jurídica y legalidad que constituyen límites a los abusos en la actuación de la autoridad fiscal en el ejercicio de sus potestades.

1. LA NOTIFICACIÓN Y SU REGULACIÓN EN LA LEGISLACIÓN FISCAL

Acerca de la notificación es importante saber que se le “... ha difinido como el acto de hacer saber alguna cosa jurídicamente, para que la noticia dada a la parte que le pare perjuicio en la omisión de lo que se manda o íntima, o para que le corra término.”¹

En cuanto a la regulación de estos actos de comunicación en el derecho fiscal, cabe señalar, que la legislación fiscal federal es abundante, se compone de leyes específicas como la ley del impuesto sobre la renta, la ley del impuesto al valor agregado, la ley del impuesto sobre producción y servicios, la ley del impuesto sobre automóviles nuevos, las leyes del impuesto general de importación y exportación, la ley federal de derechos, la ley de contribuciones de mejora por infraestructura hidráulica, la ley del Instituto Mexicano del Seguro Social y la ley del Instituto del Fondo Nacional para la Vivienda de los Trabajadores. Sin embargo, en estas leyes específicas no regulan a la figura de la notificación.

De este modo, nos remite de forma supletoria a un ordenamiento de carácter general denominado Código Fiscal de la Federación,² en el cual se regulan las especies de notificación, así como los supuestos de procedencia en cada una de ellas, sus formalidades y sus respectivos procedimientos a través de los cuales se realiza la comunicación de la autoridad hacia el administrado.

¹ Tesis II.1o.A.91 A, *NOTIFICACIONES POR CORREO CERTIFICADO CON ACUSE DE RECIBO*, *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta*, Novena época. Agosto 2002, p. 1327, disponible en línea: <https://sjf2.scjn.gob.mx/detalle/tesis/186214>

² Cámara de Diputados, *Código Fiscal de la Federación*, arts. 134 al 140, México, DOF 12/11/2021, disponible en línea: <https://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/CFE.pdf>.

Así tenemos, como especies de notificación en el Código Fiscal de la Federación:

Por buzón tributario, personal, o por correo certificado con acuse de recibo

Por correo ordinario o telegrama

Por estrados

Por edictos

Respecto al buzón tributario se realiza por medio del correo electrónico que el contribuyente registra ante la autoridad fiscal permitiendo un canal de comunicación mediante el cual la autoridad "... notifica a los contribuyentes actos administrativos, y da respuesta a solicitudes, promociones o consultas hechas por los contribuyentes."³ Por el contrario, la notificación personal se materializa cuando el notificador acude de forma presencial al domicilio del contribuyente para comunicarle por escrito el acto fiscal.

En cuanto, al correo certificado con acuse de recibo se realiza por el Servicio Postal Mexicano, esta forma de notificación certificada implica certeza en cuanto al seguimiento del envío, así como de la entrega a quien va dirigida esta comunicación. Respecto del acuse de recibo "... consiste en recabar en un documento especial la firma de recepción del destinatario o de su representante legal y en entregar ese documento al remitente, como constancia."⁴

Referente al correo ordinario, este tipo de notificación no lleva una certificación, es decir, no lleva un control especial y se realiza de forma común. En referencia al telegrama, esta forma de comunicación se da a través de un "... papel normalizado en

³ Gobierno de México, *Fundamento Legal del Buzón Tributario*, Servicio de Administración Tributaria, 04 de noviembre de 2016, disponible en línea: https://www.gob.mx/sat/acciones-y-programas/buzon_fundamento_legal#:~:text=El%20Buzón%20Tributario%20es%20un,eI%20SAT%20y%20los%20contribuyentes&text=Los%20cuales%20pueden%20realizar%20trámites,obtener%20respuestas%20a%20sus%20dudas (fecha de consulta 28 de abril de 2024).

⁴ Cámara de Diputados, *Ley del Servicio Postal Mexicano*, art. 42, México, DOF 19/01/2023, disponible en línea: <https://www.diputados.gob.mx/Leyes-Biblio/pdf/LSPM.pdf> (fecha de consulta 28 de abril de 2024).

que se recibe escrito el mensaje telegráfico.”⁵

Relativo, a la comunicación por estrados “... es la publicación que se hace durante diez días en el Portal de Trámites y Servicios del SAT de la información o documentación que no fue posible dar a conocer al interesado de forma personal...”⁶

Por lo que concierne a la notificación por edictos “... es la publicación del extracto de documentos que emite el SAT y que no fue posible dar a conocer al interesado de forma personal...”⁷, esta publicación se puede realizar ya sea en *el Diario Oficial de la Federación*, en un diario de mayor circulación o en la página electrónica del Servicio de Administración Tributaria.

Así tenemos, que en la materialización de cada tipo de comunicación se deben actualizar presupuestos legales de procedencia, en el mismo sentido, cada una de las especies de notificación tiene su propio cauce formal, es decir, su propio procedimiento como parte del respeto al derecho humano al debido proceso y a la seguridad jurídica.

En este marco, dentro del sistema de comunicaciones que se encuentran codificadas en la legislación fiscal, tenemos a la notificación por estrados que se configura como un aspecto procedimental de gran trascendencia por la cual se comunica al contribuyente actos de la autoridad fiscal, una vez acreditados los supuestos de procedencia regulados en el Código Fiscal de la Federación. De lo que se desprende una serie de garantías que deben ser tuteladas por el legislador en favor del contribuyente al regular estos instrumentos de comunicación y por la autoridad fiscal al materializarse en el ejercicio de estos sistemas de comunicación, que se traducen en los derechos humanos al debido proceso, a la seguridad jurídica y a la legalidad.

⁵ Real Academia Española, *Diccionario de la lengua española*, 2023, disponible en línea: <https://dle.rae.es/telegrama> (fecha de consulta 28 de abril de 2024).

⁶ Gobierno de México, Consulta las notificaciones por estrados, Servicio de Administración Tributaria, (s/f), disponible en línea: <https://www.sat.gob.mx/consultas/43671/consulta-las-notificaciones-por-estrados> (fecha de consulta 28 de abril de 2024).

⁷ Gobierno de México, Consulta las notificaciones por edictos, Servicio de Administración Tributaria, (s/f), disponible en línea: <https://www.sat.gob.mx/consultas/49762/consulta-las-notificaciones-por-edictos#:~:text=A-,¿Qué%20es%20la%20notificación%20por%20edictos%3F,su%20conocimiento%20de%20manera%20personal> (fecha de consulta 28 de abril de 2024).

2. LA NOTIFICACIÓN POR ESTRADOS COMO ACTO DE COMUNICACIÓN Y DE PUBLICIDAD DE LA AUTORIDAD FISCAL EN SU ASPECTO ADJETIVO. A LA LUZ DEL DERECHO HUMANO AL DEBIDO PROCESO

Partimos de la idea, que la notificación constituye un acto de comunicación de la autoridad que se traduce en “... una declaración de voluntad, de deseo, de conocimiento y de juicio, unilateral, externa concreta y ejecutiva, que constituye una decisión ejecutoria, que emana de un sujeto: la Administración Pública, en ejercicio de una potestad administrativa...”⁸

En este sentido, al ser la notificación por estrados un acto de autoridad, representa una “... declaración unilateral de la administración pública, centralizada y descentralizada, mediante el cual, en aplicación y ejecución de las leyes administrativas, se crean situaciones jurídicas concretas e individuales...”⁹, que se expresan mediante el seguimiento de un “... cauce formal de la serie de actos en que se concreta la actuación administrativa para la realización de un fin...”¹⁰, que no es otro, que comunicación al contribuyente de una resolución o el inicio de un procedimiento fiscal. Es decir, la:

[...] comunicación de los actos administrativos a los interesados se actúa por medio de la notificación o de la publicidad. La notificación es una comunicación singular a persona o personas determinadas, mientras la publicación se dirige a un colectivo de personas o singulares pero en paradero desconocido. La notificación es, en todo caso, la técnica más solemne y formalizada de la comunicación [...]¹¹

⁸ Serra Rojas, Andrés, *Derecho administrativo*, México, Porrúa, 2001, p. 238.

⁹ Hamdan Amad, Fauzi, *Derecho administrativo*, México, Tirant lo Blanch, 2022, p. 145.

¹⁰ Cordero Pinto, Guadalupe, *Derecho procedimental y procesal administrativo*, México, Tirant lo Blanch, 2020, p. 18.

¹¹ Benavente Chorres, Heshbert, *La notificación como condición de eficacia de los actos administrativos*. Con especial referencia al derecho administrativo peruano. *Revista opinión Jurídica* 8, (15), 2009:29-44. p. 37, disponible en línea: <https://revistas.udem.edu.co/index.php/opinion/article/view/760> (fecha

Por tanto, este acto de comunicación de la autoridad fiscal representa una herramienta de divulgación hacia un destinatario lo que permite la eficacia del acto administrativo. Sobre este punto, al ser la publicidad, “... una condición de eficacia del acto administrativo implica, entre otras cosas, que el punto de referencia para el cómputo del plazo para su cumplimiento o para su impugnación, sea la fecha de su publicidad.”¹²

En tal sentido, la publicidad de los actos fiscales representa una parte medular del debido proceso. En este marco, el “... alcance y exigibilidad del principio de publicidad en cumplimiento del derecho fundamental al debido proceso se realiza de dos maneras. De un lado, a través de la notificación a las personas involucradas en una actuación judicial o administrativas de las decisiones que allí se adopten.”¹³

Por consiguiente, la divulgación constituye un aspecto fundamental que garantizará el derecho humano al debido proceso del contribuyente, que no solo es aplicable “... en el ámbito de la justicia sino también opera como una garantía exigible a la administración pública...”¹⁴ En tal sentido, el debido proceso:

[...] es una figura de raíz procesal que puede analizarse con perspectiva de legalidad, constitucionalidad o convencionalidad adquiriendo matices particulares en cada caso. Su desarrollo ha ocurrido en la jurisprudencia nacional con privilegio de la defensa y la audiencia, de las cuales se predica su optimización por la influencia de los derechos humanos. En tales condiciones transitó al ámbito administrativo [...],¹⁵ vinculándose con las formalidades esenciales del procedimiento reguladas en el artículo 14 Constitucional.

En estos términos, la Suprema Corte de Justicia de la Nación

de consulta 28 de abril de 2024).

¹² Jiménez González, Antonio, *Curso de derecho tributario*, México, Tax editores, 2014, p. 414

¹³ Canales Cortés, Luis Alberto (coords), *El Debido Proceso como derecho humano*, Nicaragua, Instituto de Estudio e Investigación Jurídica, 2018, p. 22.

¹⁴ Cordero Pinto, Guadalupe, op. cit., p. 26.

¹⁵ Centeno Canto, Gerardo, *Derecho Administrativo*, México, Flores Editores, 2022, p. 55.

a través de la Tesis 1a./J. 11/2014 (10a.)¹⁶ ha considerado que las formalidades esenciales del procedimiento son:

- I. La notificación de un acto o el inicio de un procedimiento
- II. La oportunidad de ofrecer y desahogar las pruebas en que se finque la defensa;
- III. Oportunidad de alegar
- IV. Una resolución que dirima las cuestiones debatidas
- V. Un procedimiento de impugnación.

Por tal razón, los tipos de notificación como actuaciones de comunicación de la autoridad fiscal se erigen en garantías hacia el contribuyente dentro de las formalidades esenciales del procedimiento que también constituyen "... garantías que están disponibles para la defensa o la audiencia."¹⁷

En este aspecto, dentro de estas formalidades esenciales, se implica la importancia, por una parte que la notificación por estrados se encuentre regulada por el legislador mediante un procedimiento administrativo que implique "... una doble naturaleza: es un instrumento de eficacia y una garantía de los ciudadanos. Los trámites y requisitos que deben ser observados por la Administración son límites al ejercicio de la función Administrativa y al mismo tiempo consiguen la eficaz realización de los fines públicos."¹⁸

En otras palabras, la notificación por estrados constituye un acto administrativo que es "... el producto final de una sucesión de etapas de distinto contenido y alcance que, finalmente, darán sustento formal a una declaración de voluntad administrativa.

Este conjunto de formalidades, unidas por un fin común, es lo que constituye propiamente, el procedimiento de creación de un acto administrativo."¹⁹

¹⁶ Tesis 1a./J. 11/2014, Tomo I, Décima época, DERECHO AL DEBIDO PROCESO. SU CONTENIDO, *Semanario Judicial de la Federación*, 2014, p. 396. Disponible en línea: <https://sjf2.scjn.gob.mx/detalle/tesis/2005716>

¹⁷ *Ibidem*, p. 70.

¹⁸ Velázquez Tolsá, Francisco Eduardo, *Derecho administrativo sancionador mexicano*, México, Ed. Bosh, 2021. p. 157.

¹⁹ Pérez Dayán, Alberto, *Teoría general del acto administrativo*, México, Por-

Por tanto, la regulación de un procedimiento es fundamental en virtud, a que entraña el cumplimiento de formalidades como son las actas que se deben levantar y de “... una serie de actos sucesivos que deben efectuarse para lograr un fin específico que no podrá alcanzarse si faltaren alguno o varios de ellos; desde la óptica jurídica.”²⁰

En relación con la formalidad de levantamiento de actas, incide de forma esencial que el legislador codifique de forma adecuada los supuestos legales de procedencia que deben ser acreditados y plasmados en actas para poder comunicar de forma legal un acto por medio de estrados.

En relación con ello, para cumplir con el derecho humano al debido proceso la autoridad debe sustentar, acreditar y plasmar de forma fehaciente en actas circunstanciadas los supuestos legales de procedencia de la comunicación por estrados en lugar de la personal, por lo que no es permisible que se deje al:

[...] libre albedrío de la autoridad decidir que no localizó al contribuyente y ordenar que se notifique por estrados, sin tener que acreditar fehacientemente el supuesto contenido de dicho numeral, ni que no exista procedimiento para considerar que un contribuyente no está localizado, porque la localización del contribuyente en su domicilio, como supuesto para verificar la notificación por estrados, debe estar sustentada ineludiblemente en informes o actas circunstanciadas, dotando de esta manera de seguridad jurídica a los preceptos.

En efecto, los informes o actas circunstanciadas están sujetos al cumplimiento de elementos indispensables para su levantamiento y, en esa medida, dotan de seguridad al gobernado; toda vez que si bien los informes no constituyen diligencias de notificación, sino actuaciones administrativas que pueden servir de sustento a los actos de notificación posteriores, ello de forma alguna implica, que la notificación por estrados no se contiene en esos informes o actas circunstanciadas.²¹

rúa, 2023. p. 77.

²⁰ Contreras Bustamante, Raúl (coords), *Derecho procesal administrativo Mexicano*, México, Tirant lo blanch, 2023. p. 53.

²¹ Suprema Corte de Justicia de la Nación, *Sentencia en Amparo Directo en Re-*

En consecuencia, al materializarse la notificación como un acto de comunicación que cumpla con los presupuestos legales de procedencia regulados para cada tipo de notificación y siguiendo los procedimientos establecidos en el Código Fiscal de la Federación a cada especie de acto de comunicación se estará respetando el derecho humano al debido proceso del contribuyente.

En sentido contrario, ante la falta de cumplimiento con el derecho humano al debido proceso no se podrá legalmente “... exigir coactivamente el cumplimiento de una resolución de la autoridad si esta no ha sido notificada, ni ha transcurrido el plazo para su cumplimiento voluntario; ni tampoco se le podrá atribuir el haberla consentido si ésta no ha sido publicitada la manera como prescribe el ordenamiento jurídico.”²²

3. LOS PRESUPUESTOS LEGALES DE PROCEDENCIA EN LA NOTIFICACIÓN POR ESTRADOS EN SU ASPECTO SUSTANTIVO Y SU REGULACIÓN PROCEDIMENTAL. DESDE UNA MIRADA DE LOS DERECHOS HUMANOS A LA SEGURIDAD JURÍDICA Y LEGALIDAD.

Uno de los aspectos que conlleva el derecho humano a la seguridad jurídica refiere a la certeza y previsibilidad en la formulación estructural de la norma legal. Es decir, que en esta exista “... previsibilidad de las consecuencias jurídicas que se puedan derivar de una determinada actuación. Esta certeza es entendida como conocimiento cierto del ordenamiento jurídico aplicable y de los intereses que jurídicamente se protegen.”²³

Sobre este punto, Juan Antonio Toscano Ortega considera que el principio a la “... seguridad jurídica responde a la aspiración del ser humano de estar regido por un Derecho que le proporcio-

visión, Primera Sala, expediente 3052/2016, de fecha 29 de junio de 2016, inciso c), p.p. 8 y 9, disponible en línea: https://www.scjn.gob.mx/sites/default/files/listas/documento_dos/2017-03/ADR-3052-2016-170306.pdf (fecha de consulta: 28 de abril de 2024)

²² Jiménez González, Antonio, op. cit., p. 414.

²³ Gallego Marín, Carlos Arturo, *El concepto de seguridad jurídica en el Estado Social*, Universidad de Caldas, Colombia, Vol. 9 (2), julio-diciembre de 2012, p.p. 70-90, p. 77, disponible en línea: [http://juridicas.ucaldas.edu.co/downloads/Juridicas9\(2\)_6.pdf](http://juridicas.ucaldas.edu.co/downloads/Juridicas9(2)_6.pdf).

ne certidumbre, confianza, estabilidad. De ahí el carácter fundamental e irrenunciable de este principio, que debe salvaguardarse a toda costa frente y pese a las serias amenazas de que está siendo objeto en nuestro ordenamiento jurídico...”²⁴

De ahí, que las normas jurídicas que preven los supuestos de procedencia de cada uno de los tipos de notificación, así como sus respectivos procedimientos deben cumplir con “... dos dimensiones principales a través de las cuales se expresa el principio de seguridad jurídica: una que tiene que ver con la *previsibilidad* de nuestras acciones en cuanto a sus consecuencias jurídicas y otra esta referida al funcionamiento de los poderes públicos.”²⁵

En este contexto, Pérez Luño considera que la seguridad jurídica “... es un valor estrechamente ligado a los Estados de Derecho que se concreta en exigencias objetivas de: *corrección estructural* (formulación adecuada de las normas del ordenamiento jurídico) y *corrección funcional* (cumplimiento del Derecho por sus destinatarios y especialmente por los órganos encargados de su aplicación).”²⁶

En tal aspecto, la formulación adecuada de las normas jurídicas que contiene los supuestos de procedencia y sus aspectos adjetivos de la comunicación por estrados implican una condición de corrección estructural como es la,

[...] *lex* manifiesta, referida a la necesidad de que las normas puedan ser comprensibles y eludan las expresiones ambiguas, equívocas u oscuras que puedan confundir a los destinatarios. La claridad normativa requiere una tipificación unívoca de los

²⁴ Muñoz Juárez, Marisol, Los principios de legalidad y seguridad jurídica en la aplicación de la evaluación de desempeño docente, *Revista Iberoamericana para la investigación y el desarrollo educativo*, 2019, vol.9, n.18, pp.813-832. (s/p), disponible en línea: <https://www.scielo.org.mx/pdf/ride/v9n18/2007-7467-ride-9-18-813.pdf>.

²⁵ Carbonell, Miguel, *El Debido Proceso en México*, México, Tirant lo Blanch, 2019, p.p. 27 y 28.

²⁶ Pérez Luño, Antonio. La seguridad jurídica: una garantía del derecho y la justicia, Boletín de la Facultad de Derecho de la UNED, (15), 2000. p. 28. Disponible en línea: <http://e-spacio.uned.es/fez/eserv/bibliuned:BFD-2000-15-48A09575/PDF>.

supuestos de hecho que evite, en los posible, el abuso de conceptos vagos e indeterminados, así como una delimitación precisa de las consecuencias jurídicas. Con lo que se evita la excesiva discrecionalidad de los órganos encargados de la aplicación del Derecho.²⁷

Por las razones antes mencionadas, es importante analizar los distintos presupuestos de procedencia en cada especie de notificación, en específico los que corresponden a la notificación por estrados que se regulan en la normativa fiscal.

Por lo que corresponde, a la comunicación personal, por buzón tributario y por correo certificado con acuse de recibo, los presupuestos de procedencia se darán “ ... cuando se trate de citatorios, requerimientos, solicitudes de informes o documentos y de actos administrativos que puedan ser recurridos.”²⁸

Respecto, a la comunicación por edictos para su actualización requiere como presupuesto de procedencia “... que la persona a quien deba notificarse hubiera fallecido y no se conozca al representante de la sucesión.”²⁹

En cambio en la notificación por estrados se requiere como presupuestos de procedencia para que se actualice este tipo de comunicación cuando el contribuyente se ubique en alguno de los supuestos regulados en el Código Fiscal de la Federación³⁰, es decir, cuando:

- I. La persona a quien deba notificarse no sea localizable en el domicilio que haya señalado para efectos del registro federal de contribuyentes,
- II. Se ignore su domicilio o el de su representante,
- III. Desaparezca,
- IV. Se oponga a la diligencia de notificación
- V. Se coloque en el supuesto previsto en la fracción V del artículo 110 de este Código Fiscal de la Federación.

De manera que, la autoridad para salvaguardar los derechos

²⁷ Pérez Luño, Antonio, op. cit., p.p. 28 y 29.

²⁸ Código Fiscal de la Federación, op. cit., art. 134 fracción I.

²⁹ Código Fiscal de la Federación, op. cit., art. 134 fracción IV.

³⁰ Código Fiscal de la Federación, op. cit., art. 134 fracción III.

humanos del contribuyente, en cuanto a certeza y legalidad en la implementación este sistema de comunicación por estrados la autoridad debe acreditar fehacientemente que el contribuyente se ubicó en alguno de los presupuestos que actualizan este tipo de comunicación, por este motivo:

[...] es menester que el notificador emplee cualquier medio de cercioramiento que pueda crear la convicción de que efectivamente se actualizó ese supuesto, como por ejemplo, preguntar a los vecinos si la empresa desapareció, si podía verse hacia el interior del inmueble para verificar si había mobiliario o correspondencia, o bien establecer algún otro dato del que pudiera advertirse si el domicilio se encontraba desocupado o no. Por tanto, tal exigencia no se satisface cuando en las actas de asuntos no diligenciados el notificador, por un lado, no manifiesta de qué forma se cercioró que se encontraba en dicho domicilio, y por el otro, realiza apreciaciones subjetivas, lo que resulta insuficiente para justificar plenamente el abandono. Considerar lo contrario implicaría dejar a criterio del notificador determinar cuándo a su juicio un contribuyente desapareció de su domicilio fiscal, sin pormenorizar las actas correspondientes.³¹

En lo concerniente a la corrección estructural de las normas jurídicas como parte del derecho humano a la seguridad jurídica, estas tienen que codificarse de forma clara y precisa, es decir, que en la codificación del enunciado normativo no exista ambigüedad, que “... se presenta cuando la palabra o grupo de palabras utilizadas en una oración tienen más de una acepción, es decir, más de un significado, que hacen no se puedan precisar a

³¹ Tesis: IV.2o.A.180 A. NOTIFICACIÓN POR ESTRADOS DE UN CRÉDITO FISCAL. SI EL CONTRIBUYENTE DESAPARECIÓ DESPUÉS DE INICIADAS LAS FACULTADES DE COMPROBACIÓN, LAS ACTAS DE ASUNTOS NO DILIGENCIADOS QUE LA SUSTENTAN DEBEN CONTENER RAZÓN CIRCUNSTANCIADA DEL ABANDONO DEL DOMICILIO FISCAL, *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta*, Novena época. Junio 2006, disponible en línea: https://bj.scjn.gob.mx/doc/tesis/hfduMHYBN_4klb4HXEjg/%22Notificación%20por%20estrados%22

cuál de estos significados se refiere la disposición...”³²

En este contexto, el presupuesto de procedencia de la comunicación por estrados donde la persona a quien deba notificarse “no sea localizable en el domicilio fiscal” que haya señalado para efectos del Registro Federal de Contribuyentes presenta ambigüedad. De manera tal, que la falta de claridad y precisión provoca indeterminación en las distintas interpretaciones que se han dado a los conceptos de “no localizable” y “no localizado”

Debido a lo cual, a través de la tesis VIII-P-2aS-171 la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa interpretó que un contribuyente se ubicará en el supuesto de no localizable “... en el domicilio que tenga indicado en el Registro Federal de Contribuyentes respecto, lo cual debe entenderse en el sentido de que puede practicarse la notificación por estrados cuando existen elementos y datos de los cuales se desprenda que es imposible realizarla en el domicilio fiscal por que no puede encontrarse o se desconoce su paradero...”³³

En el mismo sentido, se pronunció el Primer Tribunal Colegiado en materias administrativa y de trabajo del décimo primer circuito a través de la tesis aislada tesis: XI.1o.A.T.2 A (10a.), al establecer que,

La connotación que debe darse a la voz “localizable”, está referida a la posibilidad verdadera de que alguien pueda encontrarse en un lugar determinado. De lo anterior se sigue que una persona “no será localizable” cuando prácticamente sea imposible averiguar el sitio en donde se encuentre, situación que en derecho se identifica con las personas “ausentes e ignoradas”. Así, acorde con el lenguaje apropiado y sintaxis contenidos en el Código Fiscal de la Federación, se considera jurídicamente como “no localizable” a un

³² Hallivis Pelayo, Manuel, *Teoría general de la interpretación*, México, Ed. Porrúa, 2009. p. 14.

³³ Tesis VIII-P-2aS-171, DIFERENCIA ENTRE UN CONTRIBUYENTE NO LOCALIZADO Y NO LOCALIZABLE.-NOTIFICACIÓN DE LOS ACTOS ADMINISTRATIVOS POR ESTRADOS, Sala Superior del TFJA, Revista del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, Octava Época, Año II, No. 15, octubre de 2017, Segunda Parte, p. 266. Disponible en línea: <http://cesmdfa.tfja.gob.mx/>

contribuyente para los efectos de la notificación por estrados[...]”³⁴

Por el contrario, el término no localizado “... significa que no se encontraba o no se localizó a la personal que se va a notificar, pero se sabe con certeza que sigue siendo su domicilio.”³⁵

En consecuencia, que es importante que el legislador realice una codificación clara y precisa del enunciado legal que permite al contribuyente y a la autoridad apreciar el alcance y consecuencias previstas en la norma jurídica por medio del conocimiento y certeza en la regulación de los presupuestos de procedencia para cada tipo de comunicación que servirán para dar publicidad al acto que se pretende dar a conocer al contribuyente a través del procedimiento correspondiente, que al igual debe estar normado con precisión y claridad. En este aspecto, también se debe establecer mediante la regulación precisa y clara un procedimiento administrativo que implique una serie concatenada de actos y formalidades que antecedan a la emisión del acto de comunicación que se traduzca en un mecanismo adjetivo que garantice la seguridad jurídica de los contribuyentes.

De igual manera, toda especie de comunicación, supuestos de procedencia y procedimiento administrativo deben estar regulados en las normas legales, de lo cual se desprende el principio de legalidad como “... una garantía de seguridad jurídica que obliga a las autoridades a sujetar su actuación a los ordenados por las leyes vigentes y aplicables al caso concreto, se traduce en el apotegma de exacta aplicación de la ley.”³⁶

Al respecto, la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente que en la actualidad “... se ha convertido en una herramienta fundamental en la defensa de los intereses jurídicos y en los derechos fundamentales de los contribuyentes...”³⁷ a través de la emisión

³⁴ Tesis: XI.1o.A.T.2 A (10a.), CONTRIBUYENTE “NO LOCALIZABLE” PARA EFECTOS DE LA NOTIFICACIÓN POR ESTRADOS. DEBE CONSIDERARSE ASÍ CUANDO DEFINITIVAMENTE HAYA DEJADO EL DOMICILIO FISCAL DONDE SE LE BUSQUE, *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Décima época, tomo III, TCC, Julio de 2012, p. 1823.* Disponible en línea: http://cesmdfa.tfja.gob.mx/pdf/Rev_TFJA_Oct_2017.pdf

³⁵ Tesis VIII-P-2aS-171; *op. cit.*, p. 266.

³⁶ Velázquez Tolsá, Francisco Eduardo; *op. cit.*, p. 80.

³⁷ Academia Mexicana de Derecho Fiscal, *Manual de derecho tributario*, Méxi-

de diversos criterios normativos, sustantivos y jurisdiccionales. En este sentido, dentro de los criterios jurisdiccionales derivados de sentencias que emiten los tribunales jurisdiccionales dentro de los cuales la Procuraduría ha participado en su carácter de defensora de los derechos de los contribuyentes por medio del criterio jurisdiccional 52/2019³⁸ se establece que la autoridad fiscal debe cumplir con la obligación de fundar y motivar en actas el supuesto de procedencia respectivo en que se basó para actualizar la notificación por estrados para cumplir con el principio de legalidad, seguridad jurídica, todo ello a través de un procedimiento administrativo regulado con precisión y claridad.

Esta imperiosa necesidad de limitar la actuación del Estado mediante la norma jurídica, lease artículo 14 y 16 de la Constitución Federal, "... sustenta el principio que consiste en que los individuos pueden hacer todo lo que no les esté prohibido, en tanto que la autoridad sólo puede hacer aquello que les esté expresamente permitido. Por eso es necesario limitar ese poder que nace de la ley, la cuál autoriza su ejercicio condicional para impedir abusos."³⁹

Por tal razón, este sistema de comunicación por estrados en concordancia con el principio de seguridad jurídica y legalidad se enmarca dentro de las formalidades esenciales del procedimiento "... y requisitos que deben reunir los actos de autoridad, destacando los siguientes: a) que el acto de autoridad este por escrito; b) que contenga firma autógrafa de la autoridad que lo emite; c) que sea emitido por autoridad competente; d) que se encuentre fundado y motivado."⁴⁰

Lo anterior, son problemáticas que inciden no solo en el ámbito normativo, sino además en el desarrollo de estas herramientas de notificación que se presentan a la hora que los noti-

co, Tirant lo Blanch, 2021. p. 129.

³⁸ Criterio Jurisdiccional 52/2019, *Procuraduría de la Defensa del Contribuyente*, aprobado en sesión ordinaria de fecha 21 de junio de 2019, consultado el día 11 de junio de 2024. Disponible en línea: https://portal.prodecon.gob.mx/buscador_c/buscarcrit/783 (fecha de consulta 11 de junio de 2024)

³⁹ Reyes Sánchez, Sinuhé, *La sanción administrativa*, México, Editorial Novum, 2015. p. 128.

⁴⁰ Velázquez Tolsá, Francisco Eduardo; op. cit., p. 79.

ficadores aplican estas normativas al acudir de forma fehaciente mediante croquis escrito, del lugar exacto de notificación que se indicó para efectos del registro federal de contribuyentes pretendiendo adecuar entre los supuestos legales que presentan ambigüedades y que constituyen los supuestos de procedencia de este tipo de notificación, se enfrenta a la problemática real de interpretar en los hechos si la persona buscada se encuentra ilocalizable, se ignore su domicilio, desaparezca o se oponga a la diligencia, que se traduce por un lado en una excesiva discrecionalidad que tiene que ejercer el notificador en el llenado de las actas que dan sustento a este tipo de notificación. Por otro lado, en el desarrollo adjetivo de esta especie de comunicación que ante la falta de claridad y precisión en la codificación de la norma procedimental se omiten aspectos en el llenado de acuerdos, de actas que deben estar debidamente sustentadas en cuando a circunstancias de tiempo, modo y espacio, así como en la publicación de documentos en los medios digitales, en el cómputo de plazos, formalidades que se exigen para dar eficacia al acto administrativo por medio de su publicitación y por tanto este pueda ser exigible. Aunado al desconocimiento que en la práctica tienen los contribuyentes acerca de este tipo de notificación y del medio digital a través del cuál se publicita esta herramienta de comunicación como es la página del Servicio de Administración Tributaria que en la mayoría de los casos los contribuyentes desconocen, como consecuencia no podrán conocer el acto que se les notifica.

Problemáticas legales y prácticas que impiden que se garantice de forma plena que el contribuyente pueda ejercer su derecho de audiencia y de defensa contra el acto que se le publicita y por consecuencia no sea un lenguaje legal que a través de estas garantías protejan los derechos humanos a la seguridad jurídica y legalidad.

4. CONCLUSIONES

En la presente investigación, donde se analiza la comunicación por estrados por parte de la autoridad fiscal a la luz de los derechos humanos al debido proceso, a la seguridad jurídica y legalidad. Se comunican las siguientes conclusiones:

Primera: El marco del sistema de publicitación de los actos fiscales representan una serie de instrumentos normativos que

deben representar verdaderas garantías de protección de derechos humanos en favor de los contribuyentes que inciden en la eficacia y exigibilidad del acto fiscal.

Segunda: En tal sentido, la notificación por estrados como parte de este sistema de comunicación, es importante dentro de la corrección estructural del enunciado legal que esta presente una codificación clara y precisa, sin dar lugar a ambigüedades tanto en la formulación de cada uno de los supuestos de procedencia en esta especie de notificación, como en la regulación de un procedimiento administrativo claro y preciso a través del cual se materialice esta herramienta de comunicación garantizando certeza y previsibilidad necesarias en la protección de los derechos humanos a la seguridad jurídica y a la legalidad de los contribuyentes. Con ello, evitar a causa de enunciados legales ambiguos, la excesiva discrecionalidad y actuaciones caprichosas de la autoridad en la adecuación de los supuestos legales que configuran este sistema de comunicación.

Tercera: De igual manera, en el ejercicio adjetivo de esta herramienta de publicidad como parte de las formalidades esenciales del procedimiento que se permite la publicitación eficaz y fehaciente del acto fiscal a través de un procedimiento claro que no dé lugar a excesiva discrecionalidad de los notificadores en el cumplimiento de sus etapas y formalidades lo que incidirá en el pleno respeto a las garantías de defensa y audiencia tuteladas con el derecho humano al debido proceso de los contribuyentes.

Cuarta: Se recomienda el establecimiento de mecanismos de transparencia e información a los contribuyentes acerca de esta forma de publicitación de los actos fiscales que permitan acceder a la página electrónica en la búsqueda por parte de los contribuyentes que se ubiquen en estos supuestos y puedan acceder plenamente al ejercicio de sus derechos humanos y no solo como un lenguaje del Estado que dé formalidad y una pretendida eficacia en la publicitación de los actos fiscales con la finalidad de poder hacerlos exigibles.

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

Bibliografía

Academia Mexicana de Derecho Fiscal, *Manual de derecho tributario*, México, Tirant lo Blanch, 2021.

- Canales Cortés, Luis Alberto (coords), *El debido proceso como derecho humano*, Nicaragua, Instituto de Estudio e Investigación Jurídica, 2018.
- Carbonell, Miguel, *El Debido Proceso en México*, México, Tirant lo blanch, 2019.
- Centeno Canto, Gerardo, *Derecho administrativo*, México, Flores Editores, 2022.
- Contreras Bustamante, Raúl (coords), *Derecho procesal administrativo Mexicano*, México, Tirant lo Blanch, 2023.
- Cordero Pinto, Guadalupe, *Derecho procedimental y procesal administrativo*, México, Tirant lo Blanch, 2020.
- Hallivis Pelayo, Manuel, *Teoría general de la interpretación*, México, Ed. Porrúa, 2009.
- Hamdan Amad, Fauzi, *Derecho Administrativo*, México, Tirant lo Blanch, 2022.
- Jiménez González, Antonio, *Curso de derecho tributario*, México, Tax editores, 2014.
- Pérez Dayán, Alberto, *Teoría general del acto administrativo*, México, Porrúa, 2023.
- Reyes Sánchez, Sinuhé, *La sanción administrativa*, México, Editorial Novum, 2015.
- Serra Rojas, Andrés, *Derecho administrativo*, México, Porrúa, 2001.
- Velázquez Tolsá, Francisco Eduardo, *Derecho administrativo sancionador mexicano*, México, Ed. Bosh, 2021.

Bibliohemerografía Digital

- Benavente Chorres, Hesbert, La notificación como condición de eficacia de los actos administrativos. Con especial referencia al derecho administrativo peruano. *Revista Opinión Jurídica* 8, (15) 2009:29-44, disponible en línea: <https://revistas.udem.edu.co/index.php/opinion/article/view/760> (fecha de consulta 28 de abril de 2024).
- Criterio Jurisdiccional 52/2019, *Procuraduría de la Defensa del Contribuyente*, aprobado en sesión ordinaria de fecha 21 de junio de 2019, consultado el día 11 de junio de 2024. Disponible en línea: https://portal.prodecon.gob.mx/buscador_c/buscar-crit/783 (fecha de consulta 11 de junio de 2024)
- Gallego Marín, Carlos Arturo, *El concepto de seguridad jurídica en el Estado Social*, Universidad de Caldas, Colombia, Vol. 9 (2), Julio-Diciembre de 2012, p.p. 70-90, p. 77, disponible en línea:

- [http://juridicas.ucaldas.edu.co/downloads/Juridicas9\(2\)_6.pdf](http://juridicas.ucaldas.edu.co/downloads/Juridicas9(2)_6.pdf)
 Gobierno de México, *Consulta las notificaciones por edictos*, Servicio de Administración Tributaria, (s/f), disponible en línea: <https://www.sat.gob.mx/consultas/49762/consulta-las-notificaciones-por-edictos#:~:text=A-,¿Qué%20es%20la%20notificación%20por%20edictos%3F,su%20conocimiento%20de%20manera%20personal> (fecha de consulta 28 de abril de 2024).
- Gobierno de México, *Consulta las notificaciones por estrados*, Servicio de Administración Tributaria, (s/f), disponible en línea: <https://www.sat.gob.mx/consultas/43671/consulta-las-notificaciones-por-estrados> (fecha de consulta 28 de abril de 2024).
- Gobierno de México, *Consulta Fundamento Legal del Buzón Tributario*, Servicio de Administración Tributaria, 04 de noviembre de 2016, disponible en línea: https://www.gob.mx/sat/acciones-y-programas/buzon_fundamento_legal#:~:text=El%20Buzón%20Tributario%20es%20un,el%20SAT%20y%20los%20contribuyentes&text=Los%20cuales%20pueden%20realizar%20trámites,obtener%20respuestas%20a%20sus%20dudas (fecha de consulta 28 de abril de 2024).
- Muñoz Juárez, Marisol, Los principios de legalidad y seguridad jurídica en la aplicación de la evaluación de desempeño docente, *Revista Iberoamericana para la Investigación y el Desarrollo Educativo*, 2019, vol.9, n.18, pp.813-832. (s/p), disponible en línea: <https://www.scielo.org.mx/pdf/ride/v9n18/2007-7467-ride-9-18-813.pdf>
- Pérez Luño, Antonio. *La seguridad jurídica: una garantía del derecho y la justicia*, *Boletín de la Facultad de Derecho de la UNED*, (15), 2000. p. 28. Disponible en línea: <http://e-spacio.uned.es/fez/eserv/bibliuned:BFD-2000-15-48A09575/PDF>
- Real Academia Española, *Diccionario de la lengua española*, 2023, disponible en línea: <https://dle.rae.es/telegrama> (fecha de consulta 28 de abril de 2024).
- Suprema Corte de Justicia de la Nación, *Sentencia en Amparo Directo en Revisión*, Primera Sala, expediente 3052/2016, de fecha 29 de junio de 2016, inciso c), p.p. 8 y 9, disponible en línea: https://www.scjn.gob.mx/sites/default/files/listas/documento_dos/2017-03/ADR-3052-2016-170306.pdf (fecha de consulta: 28 de abril de 2024)

LEGISLACIÓN

Cámara de Diputados, *Código Fiscal de la Federación*, México, DOF 12/11/2021, disponible en línea: <https://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/CFF.pdf>

Cámara de Diputados, *Ley del Servicio Postal Mexicano*, México, DOF 19/01/2023, disponible en línea: <https://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/LSPM.pdf>

JURISPRUDENCIA

Tesis XI.1o.A.T.2A(10a.), CONTRIBUYENTE “NO LOCALIZABLE” PARA EFECTOS DE LA NOTIFICACIÓN POR ESTRADOS. DEBE CONSIDERARSE ASÍ CUANDO DEFINITIVAMENTE HAYA DEJADO EL DOMICILIO FISCAL DONDE SE LE BUSQUE, *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta*, Décima época, tomo III, TCC, Julio de 2012, p. 1823. Disponible en línea: http://cesmdfa.tfja.gob.mx/pdf/Rev_TFJA_Oct_2017.pdf

Tesis VIII-P-2aS-171, DIFERENCIA ENTRE UN CONTRIBUYENTE NO LOCALIZADO Y NO LOCALIZABLE. -NOTIFICACIÓN DE LOS ACTOS ADMINISTRATIVOS POR ESTRADOS, Sala Superior del TFJA, *Revista del Tribunal Federal de Justicia Administrativa*, Octava Época, Año II, No. 15, octubre de 2017, Segunda Parte, p. 266. Disponible en línea: http://cesmdfa.tfja.gob.mx/pdf/Rev_TFJA_Oct_2017.pdf

Tesis 1A./J. 11/2014, DERECHO AL DEBIDO PROCESO. SU CONTENIDO, *Semanario Judicial de la Federación*, Tomo I, Décima época, 2014, p. 396. Disponible en línea: <https://sjf2.scjn.gob.mx/detalle/tesis/2005716>

Tesis IV.2o.A.180 A. NOTIFICACIÓN POR ESTRADOS DE UN CRÉDITO FISCAL. SI EL CONTRIBUYENTE DESAPARECIÓ DESPUÉS DE INICIADAS LAS FACULTADES DE COMPROBACIÓN, LAS ACTAS DE ASUNTOS NO DILIGENCIADOS QUE LA SUSTENTAN DEBEN CONTENER RAZÓN CIRCUNSTANCIADA DEL ABANDONO DEL DOMICILIO FISCAL, *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta*, Novena época. Junio 2006, disponible en línea: https://bj.scjn.gob.mx/doc/tesis/hfdumHYBN_4klb4HXEjg/%22Notificación%20por%20estrados%22

Tesis II.10.A.91 A. NOTIFICACIONES POR CORREO CERTIFICADO CON ACUSE DE RECIBO, *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta*, Novena época. Agosto 2002, p. 1327, disponible en línea: <https://sjf2.scjn.gob.mx/detalle/tesis/186214>