



**UNIVERSIDAD MICHOACANA DE SAN NICOLÁS
DE HIDALGO.**

**DIVISIÓN DE ESTUDIOS DE POSGRADO
FACULTAD DE CONTADURÍA Y CIENCIAS ADMINISTRATIVAS.**

Maestría en la Defensa del Contribuyente.

TESIS:

**SUPLANTACIÓN EN MATERIA FISCAL A LAS PERSONAS FÍSICAS, POR EL USO INDEBIDO DE
LA FIRMA ELECTRÓNICA AVANZADA, DESDE LA PERSPECTIVA DE LA VIOLACIÓN AL
DERECHO FUNDAMENTAL A LA IDENTIDAD.**

**QUE PARA OBTENER EL GRADO DE :
MAESTRO EN DEFENSA DEL CONTRIBUYENTE**

PRESENTA:

PEDRO GUADALUPE ORTIZ FERREYRA

ASESOR:

MTRO. JOSÉ RAÚL AGUILERA AGUILERA

Julio de 2021.



Agradecimientos.

A mi esposa, hija y familia, motor indispensable para el esfuerzo y constancia.

ÍNDICE



SIGLAS Y ABREVIATURAS	5
RESUMEN	6
ABSTRACT	7
INTRODUCCIÓN	8
CAPÍTULO I. FUNDAMENTOS DE LA INVESTIGACIÓN	9
1.1 DESCRIPCIÓN DEL PROBLEMA DE INVESTIGACIÓN	9
1.2 PREGUNTAS DE INVESTIGACIÓN	14
1.2.1 PREGUNTAS ESPECÍFICAS DE INVESTIGACIÓN	14
1.1 OBJETIVO DE LA INVESTIGACIÓN	15
1.3.1 OBJETIVOS ESPECÍFICOS	15
1.4. DELIMITACIÓN TEMPORAL Y ESPACIAL	17
1.5. JUSTIFICACIÓN DE LA INVESTIGACIÓN	17
1.6. TIPO DE ESTUDIO	19
1.7. METODOLOGÍA	19
1.8. HIPÓTESIS	20
1.8.1. HIPÓTESIS ESPECÍFICAS	20
CAPITULO 2. SUELDOS Y SALARIOS	22
2.1 RELACIÓN JURÍDICO TRIBUTARIA	22
2.2 EL RÉGIMEN FISCAL DE SUELDOS Y SALARIOS	27
CAPITULO 3 DEVOLUCIÓN DE IMPUESTOS	36
3.1 PROCESO DE DEVOLUCIÓN DE CONTRIBUCIONES	36
3.2 SALDO A FAVOR Y PAGO DE LO INDEBIDO	44
3.3 LAS INSTITUCIONES BANCARIAS EN EL PROCESO DE DEVOLUCIÓN DE IMPUESTOS FEDERALES	56
CAPITULO 4. MEDIOS ELECTRÓNICOS	69
4.1 LOS MEDIOS ELECTRÓNICOS	69
4.2 FIRMA ELECTRÓNICA AVANZADA	77
4.3 REQUISITOS PARA SOLICITAR LA FIRMA ELECTRÓNICA AVANZADA	92
4.4. QUIENES PUEDEN SOLICITAR LA FIRMA ELECTRÓNICA	98
CAPITULO 5. DERECHOS HUMANOS EN MATERIA FISCAL	133



5.1 DERECHOS HUMANOS EN MATERIA FISCAL.....	133
5.2 DERECHOS DE LOS CONTRIBUYENTES.....	150
5.3 VIOLACIÓN DEL PRINCIPIO “SABER A QUE ATENERSE” EN RELACIÓN CON EL ARTÍCULO 3 CONSTITUCIONAL.	160
5.4 EL DERECHO FUNDAMENTAL A LA IDENTIDAD.....	168
5.5 LA SUPLANTACIÓN DE IDENTIDAD DE LAS PERSONAS FÍSICAS EN MATERIA FISCAL.	177
5.6 MEDIOS DE DEFENSA CONTRA LA SUPLANTACIÓN EN MATERIA FISCAL.	190
CAPITULO 6. CERTEZA JURÍDICA AL CONTRIBUYENTE EN CUANTO AL USO DE SU FIRMA ELECTRÓNICA AVANZADA.....	200
6.1.- MANEJO DE LA FIRMA ELECTRÓNICA AVANZADA POR PARTE DE LA AUTORIDAD HACENDARIA.	200
6.2.- PROPUESTA EN EL MANEJO DE LA FIRMA ELECTRÓNICA AVANZADA POR PARTE DE LA AUTORIDAD HACENDARIA.	210
CONCLUSIONES.....	214
BIBLIOGRAFIA.....	217
A. BIBLIOGRÁFICAS.....	217
B. LEGISLATIVAS.....	218
C. HEMEROGRÁFICAS	220
ANEXOS.....	221



SIGLAS Y ABREVIATURAS

CPEUM. Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos

CURP. Clave Única de Registro de Población

DOF. Diario Oficial de la Federación

FIEL. Firma Electrónica Avanzada

LFPCA. Ley Federal De Procedimiento Contencioso Administrativo

SAT. Servicio de Administración Tributaria

SCJN. Suprema Corte de Justicia de la Nación

SJF. Semanario Judicial de la Federación

ONU. Organización de las Naciones Unidas

PRODECON. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente

RFC. Registro Federal de Contribuyentes

TFJA. Tribunal Federal de Justicia Administrativa



RESUMEN

Para los mexicanos es importante ejercer y hacer valer los Derechos que confiere la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, para que los Órganos Judiciales garantes de nuestra carta magna; custodien y mantengan las cosas en el estado en que se encuentran, cuando los gobernados argumenten que les ha sido lesionado un Derecho Fundamental.

Por ello, es importante que en el sistema mexicano tributario otorgue una protección amplia y real sobre la presunción de inocencia en materia fiscal, toda vez que en el territorio mexicano existen sectores vulnerables sobre quienes pesa en su contra actos de autoridad y terceros que vulneran su esfera jurídica. Así púes, a través de estos sectores se cometen actos que causan un perjuicio económico al Estado, a su vez deja en estado de indefensión al gobernado perteneciente a este sector.

Los sectores sociales vulnerables, necesitan estancias jurisdiccionales que las escuchen, que las protejan, esto de la mano con las autoridades administrativas no funjan solamente como una herramienta escrita para la aplicación de Ley, sino que en todo momento tenga presente que los derechos humanos de las personas están por encima del pragmatismo legal.

Palabras clave.

- Protección.
- Presunción de inocencia.
- Sectores vulnerables
- Perjuicio económico al Estado.
- Pragmatismo legal.



ABSTRACT

For Mexicans it is important to exercise and enforce the Rights conferred by the Political Constitution of the United Mexican States, so that the Judicial Bodies guarantee our magna Carta; guard and keep things in the state in which they are, when the governed argue that they have been injured by a Fundamental Right.

For this reason, it is important that in the Mexican tax system it grants a wide and real protection over the presumption of innocence in fiscal matters, since in the Mexican territory there are vulnerable sectors that weigh against them acts of authority and third parties that violate their legal sphere. Thus, through these sectors acts are committed that cause economic damage to the State, which in turn leaves the governed belonging to this sector in a state of defenselessness.

The vulnerable social sectors, the jurisdictional stays that listen to them, that protect them, this hand in hand with the administrative authorities, do not only function as a written tool for the application of the Law, but also keep in mind the human rights of people are above legal pragmatism.



INTRODUCCIÓN.

Parte de la problemática que enfrenta la Administración Pública Federal, en el tema de los impuestos, es que las autoridades hacendarias cuenten y puedan implementar mecanismos eficientes y que permitan simplificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales de los sujetos pasivos en el sistema jurídico tributario mexicano.

Del mismo modo, concierne a esta autoridad hacendaria, realizar estrategias que sean caldo de cultivo para que los contribuyentes informales dejen justamente esa conducta evasora, de manera que cumplan con su obligación constitucional y esta obligación se vea reflejada en las contribuciones y mejoras en que deben ser aplicadas.

Sin embargo, en la actualidad, las autoridades hacendarias enfrentan una nueva problemática, la cual, toma como base a personas físicas, a través de quienes realizan esquemas fiscales, implementando una estrategia agresiva que tiene por objeto obtener beneficio económico del estado a espaldas de personas en situación vulnerable. Ante tal problemática, la autoridad hacendaria debe establecer hechos imponibles en la Ley, desarrollar estrategias mediante las cuales evite el daño económico al erario, y al mismo tiempo no lesione los derechos fundamentales de quienes a razón del rezago social se encuentran en estado de desventaja o desigualdad ante la Ley.



CAPÍTULO I. FUNDAMENTOS DE LA INVESTIGACIÓN.

1.1 DESCRIPCIÓN DEL PROBLEMA DE INVESTIGACIÓN.

El problema que atraviesa la sociedad mexicana, radica en la marginación, no sólo de la actual población, sino de varias generaciones atrás; la misma se aprecia en una falta de educación y oportunidades de trabajo.

En Morelia se puede apreciar que existen sectores sociales, donde los habitantes no tienen la formación académica mínima, esto aunado a la falta de interés de las personas habitantes del entorno social determinado, es decir marginado. Lo que impacta directamente en sus dependientes familiares, quienes seguramente no reciban una formación académica mínima, lo que permite identificar entornos sociales de analfabetismo, de personas que no perciben la realidad social en todo su alcance, que pueden ser víctimas en la comisión de delitos por el simple hecho de pertenecer a este **sector vulnerable de la sociedad**, toda vez que por regla general los ciudadanos que carecen de estudios de formación básicos; por ende sus oportunidades de trabajo se reducen, no tienen acceso a la seguridad social, son muy pocas sus aspiraciones personales -en la mayoría de los casos- éste sector social constituye en si mismo el caldo de cultivo de delitos en materia de derechos humanos, así como en perjuicios para el sistema tributario, ya que existen organizaciones que identifican plenamente estas constantes y estos sectores traduciéndolo en una problemática bipartita, para el gobernado y para el Estado Nación.

Relacionado con lo anterior, es importante señalar que en fechas 28 de junio y 27 de diciembre de 2006, el Código Fiscal de la Federación [Código] (2019) 25 Ed.



Themis, sufrió reformas, puntualizando que los contribuyentes -personas físicas y morales- se encuentran obligados a la tramitación de la Firma Electrónica Avanzada, siempre y cuando su actividad económica así lo requiera, lo que tiene un trasfondo de suma importancia para las personas físicas del sector vulnerable que anteriormente abordamos, toda vez que como más adelante lo explicaremos; la Firma Electrónica Avanzada tiene el mismo valor y alcance jurídico que la firma autógrafa, por tanto, las personas que se encuentren en situación de analfabetismo y que sean objeto de delitos en materia de identidad en relación con la Firma Electrónica constituirá una violación a los Derechos Humanos, así como una problemática para el Estado, toda vez que una persona que no tenga actividad económica -real y material- y que forme parte del sector social abordado, será un foco rojo para la recaudación pública federal.

Derivado de la presente investigación es posible ver con toda claridad que nuestro sistema tributario federal, no tiene una aplicación del principio Pro persona desde la perspectiva de los mecanismos judiciales, así como los ordenamientos jurídicos tributarios, que doten de protección al gobernado que se encuentre dentro del sector vulnerable en estudio, ya que cuando una autoridad hacendaria le requiera la devolución de un saldo a favor que haya sido autorizado de manera indebida.

Del mismo modo las investigaciones, así como la valoración de las problemáticas sociales, están obligadas a tener impacto directo con los sectores desprotegidos, tal y como acontece en la especie, ya que se sostiene que las personas objeto de la violación de sus Derechos Humanos, como lo es el Derecho a la Identidad; a través del ejercicio de las facultades de comprobación puede imputarle a un gobernado el supuesto contemplado en el Código Fiscal de la Federación; previsto por el legislador como suplantación fiscal, sin embargo, toda vez que el presente



trabajo demuestra la manera de operar de organizaciones que implementan esquemas fraudulentos que afectan tanto al contribuyente, así como al Estado, quienes operan con personas en situación de analfabetismo para que a través de ellos; estar en condiciones de obtener recursos provenientes de actos, que si bien, se encuentran previstos dentro del sistema tributario, también son simulados, aunado a ello, estas personas desconocen sus derechos, sus obligaciones, de quienes podemos asumir no cuentan con recursos para pagar asesores en la materia.

Así púes, los gobernados que integran el sector vulnerable, al ser de bajos recursos, con una escasa, por no decir nula, preparación académica; son presas fáciles de las redes criminales, quienes cuentan con una red de planeación criminal, donde el gobernado -en situación de analfabetismo- es incitado bajo la promesa de trabajo y/o a cambio de una cantidad de dinero a realizar procedimientos administrativos para generar herramientas y habilitar plataformas ante las autoridades hacendarias para solicitar herramientas, plataformas y herramientas que dicho con toda sensibilidad no le son útiles a los titulares de las mismas.

El problema advertido en el presente trabajo evidencia que la violación a los Derechos Humanos, desde la perspectiva del Derecho Fundamental a la identidad respecto de las personas que se encuentran en situación de analfabetismos; tiene el modus operandi siguiente:

- Identificar un sector social en situación de marginación.
- Buscan que estas personas no estén familiarizadas, o desconozcan de plano las actividades y métodos de fiscalización de las autoridades hacendarias



- Captar personas con una formación académicamente nula o mínima.
- Crearles todo un perfil falso ante la autoridad hacendaria,
- Verificar que no tengan actividad económica.
- Captan a personas con necesidad de ganar dinero de manera inmediata.

Se aseguran de que las personas involucradas en la suplantación fiscal sean; madres solteras, mujeres de edad avanzada, en casos más graves, personas que no sepan leer ni escribir.

Finalmente, les piden sus datos personales, para generarles perfiles falsos en plataformas del Buzón Tributario, dado que éstas redes cuentan con personas morales –fictas- que les permite realizar un vehículo ilegal, a través del cual, hace creer a la autoridad hacendaria la supuesta existencia de una relación laboral, misma que el contribuyente al final del caso niega lisa y llanamente haber tenido.

Una vez establecidas directrices, los operadores de las redes se encargan de los detalles mínimos pero imprescindibles, para cometer su fin, lo cuales consisten en:

- Las personas que han sido seleccionadas para tales fines soliciten –sin necesitarla- su Firma Electrónica Avanzada,
- Les solicitan copia de su INE, IFE y/o identificación oficial vigente, así como una acta de nacimiento, ya que estas redes operan –sin aún saber cómo lo logran- con instituciones financieras, quienes dadas las facilidades del caso, les permiten abrir cuentas bancarias a nombre de terceros, lo que nos llevará al acto final, es decir, las citadas redes, una vez que crean los perfiles falsos



de los involucrados les presentan solicitud de devolución de saldo a favor, al señalar la cuenta bancaria a donde irá referenciado el depósito, estas redes contarán con toda la información para retirar el efectivo de dichas cuentas y dejar en un problema ante el fisco a los involucrados.

Por tanto, se concluye **que en la problemática planteada de los involucrados conlleva a poner en riesgo Derecho Fundamental a la identidad, así como su seguridad jurídica a la par de su patrimonio.**

Lo anterior, toda vez que obtenida la Firma Electrónica Avanzada, le piden la herramienta a cambio de una promesa de trabajo, esto con el fin de orillarlos a entregarla, evidentemente el solicitante de la herramienta en comento también hace entrega de la contraseña.

La problemática se agudiza, ya que el solicitante y/o ya sujeto de suplantación fiscal desconoce la utilidad de la instrumental en comento, ya que ignora que con ella; le pueden generar facturas (por operaciones que no efectuó el titular de la Firma Electrónica Avanzada), del mismo modo puede solicitar saldo a favor por solicitudes de devolución (anuales) por el concepto del ISR.

Cabe retomar que las personas que han sido objeto de la suplantación fiscal que nos ocupa; regularmente no tienen actividad económica, luego entonces podemos aseverar las siguientes aristas:



- Que la red delictiva que incita al sector vulnerable a tramitar la Firma Electrónica Avanzada, llega a tal nivel de organización que tienen empresas fantasmas;
- En su caso, con la herramienta electrónica, emiten facturas y/o gastos que no corresponden al titular de la Firma Electrónica Avanzada.
- A la par, a las personas objeto de la problemática en estudio, les han abierto (sin su autorización) cuentas bancarias en una institución financiera específica, de la cual ellos si no tienen conocimiento de la apertura de la misma, mucho menos saben la contraseña de las mismas, es decir, hay cuentas abiertas a su nombre sin que ellos dispongan del flujo y/o de la sustracción de los ingresos;

Cabe señalar que existen casos documentados por la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, en donde personas de sectores vulnerables objeto del problema en estudio, son objeto del escudriño de los actos de molestia de la autoridad hacendaria, quienes les requiere aclaren el origen de sus ingresos, en su caso, devuelvan el importe que les fue autorizado devolver.

1.2 PREGUNTAS DE INVESTIGACIÓN.

¿El Servicio de Administración Tributaria cuenta con mecanismos que permitan garantizar el uso correcto de la Firma Electrónica Avanzada, a fin de garantizar el derecho fundamental a la identidad?

1.2.1 PREGUNTAS ESPECÍFICAS DE INVESTIGACIÓN



¿El SAT cuenta con alguna unidad administrativa, quien a su vez lleve a cabo un cuestionario para identificar tanto las necesidades, así como el nivel académico del solicitante de la Firma Electrónica Avanzada?

¿Cuál es el espectro de contribuyentes afectados por el uso indebido de Firma Electrónica Avanzada?

¿El contribuyente objeto de la suplantación fiscal, realmente obtiene en su cuenta bancaria la devolución de saldo a favor; generada fraudulentamente a su nombre?

¿Qué medios de defensa está en condiciones de presentar un contribuyente que ha sido objeto de la suplantación?

¿Qué derechos se lesionan a una persona que manifiesta haber sido objeto de la suplantación fiscal?

1.1 OBJETIVO DE LA INVESTIGACIÓN.

Demostrar que el sistema tributario mexicano, al igual que su órgano recaudador a nivel federal no cuenta con mecanismos para garantizar el uso correcto de la Firma Electrónica Avanzada, violentando con ello el derecho fundamental a la identidad, dejando en estado de indefensión al suplantado.

1.3.1 OBJETIVOS ESPECÍFICOS

- Se estudiarán las unidades administrativas del SAT, que intervienen en la emisión de la Firma Electrónica Avanzada, a fin de advertir si alguna de ellas



realiza cuestionarios que identifiquen las necesidades y nivel académico del solicitante.

- Se obtendrá información estadística sobre el número de contribuyentes que acuden a la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente en Michoacán a solicitar asesoría por suplantación fiscal.
- Demostrar que los contribuyentes objeto de la suplantación fiscal, muchas de las veces no tienen cuenta bancaria, por tanto, los saldos solicitados de manera dolosa a su favor, no representan un ingreso al patrimonio del suplantado.
- Los contribuyentes objetos de la suplantación fiscal no están en condiciones de interponer medio de defensa alguno en contra de dicha violación, toda vez, cuando el Servicio de Administración Tributaria advierte que ha devuelto saldos a favor de contribuyentes que no cuentan con actividad económica, que no tienen relación laboral durante determinado ejercicio fiscal, procede a enviar un carta invitación, informando al suplantado -momento donde el contribuyente se da cuenta de la problemática- que le ha sido depositado en una cuenta bancaria abierta a su nombre una devolución, sin haber tenido actividad económica o retenedor durante ese ejercicio fiscal, requiriéndole la devolución de ese saldo y/o aclarar su situación, luego entonces, la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha determinado criterio donde refiere que dicho acto no trasgrede la esfera jurídica del contribuyente, por tanto no es impugnabile.



- La presente investigación demostrará que el suplantado ve vulnerada su esfera jurídica en relación al Derecho fundamental a la identidad, quedando así en estado de Incertidumbre jurídica, al no existir medio de defensa que pueda promover o figura jurídica que le garantice la tutela jurídica del estado para deslindar responsabilidades.

1.4. DELIMITACIÓN TEMPORAL Y ESPACIAL.

La presente investigación será desarrollada en Morelia Michoacán, y comprenderá los ejercicios fiscales 2017 y 2018, verificando cuantas personas físicas en situación de analfabetismo ven vulnerada su esfera jurídica por saldos solicitados - dolosamente- a su nombre, en razón de la suplantación fiscal.

1.5. JUSTIFICACIÓN DE LA INVESTIGACIÓN.

La problemática que se estudia respecto de las personas que son objeto de los actos de molestia de la autoridad hacendaria, estos se encuentran en situación de incertidumbre jurídica, dado que constituyen un sector vulnerable en nuestra sociedad michoacana, en relación con las facultades conferidas al SAT por la expedición y regulación de la Firma Electrónica Avanzada.

Por tanto, con la presente investigación no sólo expone el modus operandi para la configuración de la suplantación fiscal por el mal uso de su Firma Electrónica Avanzada, del mismo modo, estudia las conductas o acciones que realiza la autoridad fiscalizadora ejerciendo sus potestades de Ley, para recuperar los saldos depositados -erróneamente- en cuenta abierta a nombre del suplantado.



Igualmente, se propondrá una adición al Código Fiscal de la Federación que permita al contribuyente a través de un incidente de excepción acogerse al mismo, a efecto de que no se vean trastocados sus derechos por el uso indebido de su Firma Electrónica Avanzada, así como solicitudes de devolución que no reconozcan y/o operaciones que nieguen lisa y llanamente haber realizado.

Por lo que resulta imperioso entrar al fondo de la presente investigación, a efecto de acreditar que derivado del uso indebido de la Firma Electrónica Avanzada, se configura la usurpación fiscal, para en esa medida establecer la responsabilidad de quien violenta la garantía fundamental de la identidad de un tercero con el objeto de obtener un beneficio económico, así como de las herramientas electrónicas de los contribuyentes, estudio que debe de desarrollarse en Michoacán; ya que muchos de los michoacanos desconocen que al entregarle su Firma Electrónica Avanzada a un tercero, quien de mala fe lo ha incitado a realizar el procedimiento para obtenerla conlleva poner en riesgo su seguridad jurídica, así como su patrimonio.

Desde mi punto de vista, es importante para mí obtener el grado de Maestro, más aún en esta especialidad, toda vez siempre será importante contar con profesionistas interesados en estos temas y por estos sectores vulnerables de la sociedad mexicana.

Aunado a lo anterior, la presente investigación tiene la intención de servir como base para futuros especialistas en materia de defensa del contribuyente, docentes, alumnos, contribuyentes en general, para que los mismos, cuenten con un acervo cultural y de investigación dedicado a estudiar, analizar y resolver las



problemáticas que se le presentan tanto al Fisco Federal, así como los contribuyentes vulnerables.

1.6. TIPO DE ESTUDIO

El estudio de la problemática de la suplantación fiscal, tomará como base la consulta documental en los ordenamientos jurídicos, así como el Semanario Judicial de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, del mismo modo las Tesis y Criterios emitidos por órganos como lo serán el SAT, PRODECON o en su caso, el Tribunal Federal de Justicia Administrativa, esto con la finalidad de comprobar la hipótesis planteada, razón por la cual, se establece que la investigación tendrá un enfoque cuantitativo; ya que se medirá el fenómeno de la suplantación fiscal en un determinado sector social – vulnerable – nos ayudaremos de estadísticas y gráficas, para realizar pruebas, plantear hipótesis y desarrollar teorías, buscando así la adición de una fracción al Código Fiscal de la Federación que dote de certeza jurídica al suplantado.

1.7.METODOLOGÍA.

Tal y como se define en la obra; Guía de Estudio, de la Metodología Jurídica, Calcáneo Ma Teresa y Martínez Paola (2017), el razonamiento sobre la cientificidad en el estudio del Derecho tiene como bases los diversos criterios de verdad desarrollados a lo largo de la historia del pensamiento, las reglas del razonamiento, así como las nociones de problematización, hipotetización, verificabilidad y teorización en el análisis de los objetos de conocimiento, a la luz de abordajes objetivistas, subjetivistas y dialécticos.



Razón por la cual, el trabajo de investigación que ahora se consulta, tiene su origen, en su fuente de consulta, es decir, en el Derecho que regula el fenómeno estudiado, de allí que la investigación sea descriptiva, correlacionada, así como explicativa, ayudándonos de las consultas jurídicas bibliográficas, ordenamientos jurídicos, criterios jurisprudenciales, para lo cual, se aplicará el método deductivos, secuenciales, así como probatorios, esto con la finalidad de analizar la realidad de los objetivos planteados y alcanzados.

1.8. HIPÓTESIS.

Tanto el sistema tributario mexicano, como el Servicio de Administración Tributaria no brindan certeza jurídica al contribuyente que se encuentra en situación de analfabetismo y es objeto de la suplantación fiscal.

1.8.1. HIPÓTESIS ESPECÍFICAS.

- El SAT no cuenta con unidad administrativa alguna que realice un cuestionario que identifique los motivos reales por lo cuales el contribuyente solicita la Firma Electrónica Avanzada.
- Es un índice alarmante para ente encargado de la recaudación federal, ya que la problemática se focaliza sobre los contribuyentes que no saben leer y escribir.
- La presente investigación demuestra que el contribuyente suplantado no recibe depósito alguno derivado de la solicitud de devolución falsa realizada a su nombre.



- El suplantado no puede interponer medio de defensa alguno en contra de la carta invitación efectuada por la autoridad, toda vez que la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha determinado que dicho acto no vulnera la esfera jurídica del contribuyente, toda vez que no constituye una resolución o acto definitivo, solo constituye en sí una invitación a aclarar su situación fiscal.
- Para los contribuyentes en situación de suplantación fiscal; no tienen certeza jurídica sobre la protección de sus derechos fundamentales, dado que no existe figura jurídica y/u órgano judicial que les proteja ante los inminentes actos de molestia de la autoridad, quien está en condiciones de presentar un juicio de lesividad en contra del suplantado, a quien erróneamente le fue depositado un saldo a favor.



CAPITULO 2. SUELDOS Y SALARIOS.

2.1 RELACIÓN JURÍDICO TRIBUTARIA.

Dentro del presente tema se aborda la potestad que tiene el estado para fijar contribuciones a sus gobernados, situación de derecho en la cual nos encontramos todos los mexicanos, al ser una obligación de todos contribuir al gasto público de manera equitativa, proporcional y de conformidad a lo previsto por un ordenamiento jurídico, concretamente en nuestra legislación.

Sin embargo dicha relación tiene un origen y una finalidad, el origen; la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, nuestro máximo ordenamiento jurídico impone como obligación a los gobernados contribuir al gasto público, de conformidad a los tres principios arriba citados, con el objeto de que el Estado cuente con recursos para cumplir con sus fines, creación de hospitales, creación de escuelas, mejoras en las vialidades, creación de fuentes de empleos e inversiones que en general se traduzcan en un beneficio para el contribuyente.

Del mismo modo, debemos señalar que el Estado como nación, a quien se le identifica como sujeto activo en la relación comentada, dicho ente tiene la facultad de exigir de los sujetos de Derecho el cumplimiento de una obligación, el pago de una contribución en dinero y/o en especie, por tanto es importante señalar que Domínguez[Crespo Domínguez, César Augusto, (2017) *Derecho Tributario. Tomo I: Teoría General y Procedimientos. DoFiscal Editores, S.A. de C.V. p85*] define al Estado-Nación, en su calidad de sujeto activo, de la siguiente manera:

“ ...

El sujeto activo es el acreedor de una obligación. En materia fiscal el sujeto activo es el acreedor de la obligación tributaria. De manera teórica puede decirse que el sujeto activo es el Estado



que, en cualquiera de sus tres niveles, tiene derecho a percibir los tributos. Sin embargo, desde un punto de vista más concreto, el sujeto activo es la autoridad fiscal o administración tributaria que tiene la competencia de exigirnos cumplir nuestras obligaciones fiscales.

El artículo 4 del Código Fiscal de la Federación (CFF) define los créditos fiscales como aquéllos que tienen derecho a percibir el Estado o sus organismos descentralizados provenientes de contribuciones, aprovechamiento o accesorios. De manera puntual, en el último párrafo del mencionado artículo indica que debe entenderse que es el Servicio de Administración Tributaria (SAT) al que se podrán remitir los créditos fiscales para su cobro. Dicho precepto se refuerza con la Ley del Servicio de Administración Tributaria (LSAT) que señala el objeto y atribuciones de dicho organismo, entre las que se encuentran, obviamente, “determinar, liquidar y recaudar” contribuciones y aprovechamientos federales (artículo 7 de la LSAT).

En otras palabras, son los fiscos federales, estatales o municipales los que tienen el carácter de sujetos activos de la relación jurídica tributaria...”

Tal y como lo señaló el autor antes citado, el Estado-Nación, en su calidad de Sujeto Activo, tiene la facultad para exigir de sus gobernados y/o de personas morales que vivan dentro del territorio nacional -sin quedar excluidas aquellas personas que tengan sus negocios en el territorio nacional pero su domicilio fuera de éste-, a quien Domínguez [Crespo Domínguez, César Augusto, (2017) *Derecho Tributario. Tomo I: Teoría General y Procedimientos. Dofiscal Editores, S.A. de C.V. p85*], al sujeto pasivo, en la relación jurídico tributaria, de la siguiente manera:

“...El sujeto pasivo en una relación jurídico-tributaria es el deudor. En las obligaciones tributarias es el obligado al pago, también conocido como contribuyente.

En un primer acercamiento podemos decir que el obligado es la persona que realizó un hecho imponible, quien dio nacimiento a un tributo, también llamado causante. De acuerdo con el artículo 1 del CFF, puede tratarse de personas físicas o morales, incluidos los propios gobiernos nacionales o extranjeros...”

Así pues, el Estado, sujeto activo, está facultado para requerir al sujeto pasivo -contribuyente- el cumplimiento de sus obligaciones fiscales, es decir, que todas las personas -física o morales- que independiente de su actividad económica, realizan una contribución al Fisco Federal; siendo sujeto de Derecho a través de



ordenamientos jurídicos, como lo puede ser la Ley del Impuesto Sobre la Renta, la Ley del Impuesto al Valor Agregado, la Ley del Impuesto Sobre Producción y Servicios, por mencionar algunos, no obstante lo anterior, podemos advertir que para que se configure dicha relación debe existir los siguientes componentes:

- Estado-nación
- Persona Física o Moral
- Un ordenamiento Jurídico que fije
- La configuración de un hecho imponible.

Ahora bien, respecto de la relación jurídico tributaria en comento, advertimos que se deben actualizar los anteriores supuestos, es decir, que el Estado ejerza su facultad de exigir al contribuyente; el pago correspondiente de un tributo, hecho imponible y/o disposición legal prevista en la Ley que debe estar previamente expedida a la configuración del hecho generador del pago en comento.

No obstante lo anterior, el autor Vega[Vargas Vega, Ramiro Fernando, (2018) *Análisis Temático del Código Fiscal de la Federación. Dofiscal Editores, S.A. de C.V. p138*], es muy claro en establecer y definir lo que los catedráticos transmiten como relación Jurídico Tributaria:

“ ...
Se concluye que el sujeto activo de la relación tributaria de competencia federal recae en la Federación, mediante el Poder Legislativo, representado por el *Congreso de la Unión*, quien ha elaborado las leyes impositivas, y del Poder Ejecutivo, representado por la SHCP, para ejercerlas y hacerlas cumplir a los gobernados (sujetos pasivos)
...”



Así pues, en el ámbito más sencillo de explicar, la relación jurídica tributaria en nuestro sistema de recaudación se configura y/o se actualiza cuando una persona registrada ante el Servicio de Administración Tributaria -autoridad encargada de la recaudación de impuestos Federales- realiza una retención por concepto de impuesto Sobre la Renta, lo anterior, según lo establecido en las tablas previstas por el artículo 152 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta [H. Congreso de la Unión (2018) *Ley del Impuesto Sobre la Renta, Recuperado de: <http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/ref/lisr.htm>.] que regula el acto en comento, para con base en ello estar en condiciones de determinar el pago correspondiente del tributo.*

El Tribunal Federal de Justicia Administrativa, realizó una interpretación de la relación jurídico Tributaria existente entre el Estado-Nación y el contribuyente, definiéndola de la siguiente manera:

VI-TASR-XLI-17

RELACIÓN JURÍDICO TRIBUTARIA.- NACE ENTRE EL CONTRIBUYENTE Y EL FISCO AL REALIZARSE LOS HECHOS IMPONIBLES MARCADOS EN LA LEY FISCAL Y NO EN VIRTUD DE LOS AVISOS QUE AQUELLOS EFECTÚAN DE REALIZARLOS.- De la interpretación armónica de los artículos 6 y 27 del Código Fiscal de la Federación, se desprende, que los contribuyentes se encuentran obligados al pago de contribuciones desde el momento en que ocurran las situaciones de hecho, previstas en las leyes fiscales como generadoras de la obligación tributaria; pues aun cuando el último párrafo de la segunda norma citada, dispone que el aviso extemporáneo de aumento o disminución de obligaciones, surte efectos a partir del día de su presentación, ésta constituye una obligación formal a cargo del contribuyente de poner en conocimiento de la autoridad respecto del aumento o disminución de actividades que el aviso informa, las cuales ya se venían realizando (o dejado de realizar) desde tiempo atrás, de tal modo que solo se anuncia a la autoridad un cambio de situación fiscal; pero esto no afecta las condiciones fácticas que se suscitaron durante el tiempo en que el contribuyente fuera omiso en la presentación del aviso correspondiente. En ese sentido, dado que el aviso no es más que un acto noticioso, no debe ser entendido como un requisito sine qua non para considerar el cambio real de situación fiscal del contribuyente y, por ende, es evidente que el contribuyente adquiere todas las obligaciones fiscales derivadas de la actualización del hecho imponible previstas en las leyes fiscales, desde el momento de su verificación.



Juicio Contencioso Administrativo Núm. 1306/09-21-01-4.- Resuelto por la Sala Regional del Pacífico-Centro del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, el 18 de noviembre de 2010, por unanimidad de votos.- Magistrado Instructor: Ricardo Arteaga Magallón.- Secretaria: Lic. Laura Vanessa Vega Adame.

R.T.F.J.F.A. Séptima Época. Año IV. No. 41. Diciembre 2014. p. 1406

Por lo cual, podemos concluir, que todos los gobernados, personas físicas y morales, que realicen su actividad económica dentro del territorio nacional, son sujetos de Derecho; es decir, están obligados al entero de un tributo, naciendo con ello, de manera coercitiva e intangible la relación jurídico tributaria entre los antes mencionados.



2.2 EL RÉGIMEN FISCAL DE SUELDOS Y SALARIOS.

Para el presente tema, el consultante debe de tener presente que en el territorio mexicano un gran número de personas físicas tributan, mejor dicho, realizan el entero de sus tributos; de conformidad a los lineamientos establecidos en el régimen de sueldos y salarios, por tanto, es importante remitirnos a lo previsto por el capítulo I, del título IV, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, [H. Congreso de la Unión (2018) *Ley del Impuesto Sobre la Renta*, [Ley 115 de 1994]. DO: 41.214., toda vez que de dicho ordenamiento jurídico se desprende con toda claridad cuáles son las obligaciones que por ministerio de Ley las personas ubicadas dentro de tales hipótesis legales deben de cumplir.

Por principio de cuentas hay que determinar los ingresos por sueldos y salarios, es importante traer a cita lo que el legislador estableció o concluyó para identificar los ingresos percibidos por dichos conceptos, por tanto, es importante remitirnos al artículo 94 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta [H. Congreso de la Unión (2018) *Ley del Impuesto Sobre la Renta*, Recuperado de: <http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/ref/lisr.htm/>], se estableció lo siguiente:

CAPÍTULO I

DE LOS INGRESOS POR SALARIOS Y EN GENERAL POR LA PRESTACIÓN DE UN SERVICIO PERSONAL SUBORDINADO

Artículo 94.

Se consideran ingresos por la prestación de un servicio personal subordinado, los salarios y demás prestaciones que deriven de una relación laboral, incluyendo la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas y las prestaciones percibidas como consecuencia de la terminación de la relación laboral. Para los efectos de este impuesto, se asimilan a estos ingresos los siguientes:



I. Las remuneraciones y demás prestaciones, obtenidas por los funcionarios y trabajadores de la Federación, de las entidades federativas y de los municipios, aun cuando sean por concepto de gastos no sujetos a comprobación, así como los obtenidos por los miembros de las fuerzas armadas.

II. Los rendimientos y anticipos, que obtengan los miembros de las sociedades cooperativas de producción, así como los anticipos que reciban los miembros de sociedades y asociaciones civiles.

III. Los honorarios a miembros de consejos directivos, de vigilancia, consultivos o de cualquier otra índole, así como los honorarios a administradores, comisarios y gerentes generales.

IV. Los honorarios a personas que presten servicios preponderantemente a un prestatario, siempre que los mismos se lleven a cabo en las instalaciones de este último.

Para los efectos del párrafo anterior, se entiende que una persona presta servicios preponderantemente a un prestatario, cuando los ingresos que hubiera percibido de dicho prestatario en el año de calendario inmediato anterior, representen más del 50% del total de los ingresos obtenidos por los conceptos a que se refiere la fracción II del artículo 100 de esta Ley. Antes de que se efectúe el primer pago de honorarios en el año de calendario de que se trate, las personas a que se refiere esta fracción deberán comunicar por escrito al prestatario en cuyas instalaciones se realice la prestación del servicio, si los ingresos que obtuvieron de dicho prestatario en el año inmediato anterior excedieron del 50% del total de los percibidos en dicho año de calendario por los conceptos a que se refiere la fracción II del artículo 100 de esta Ley. En el caso de que se omita dicha comunicación, el prestatario estará obligado a efectuar las retenciones correspondientes.

V. Los honorarios que perciban las personas físicas de personas morales o de personas físicas con actividades empresariales a las que presten servicios personales independientes, cuando comuniquen por escrito al prestatario que optan por pagar el impuesto en los términos de este Capítulo.

VI. Los ingresos que perciban las personas físicas de personas morales o de personas físicas con actividades empresariales, por las actividades empresariales que realicen, cuando comuniquen por escrito a la persona que efectúe el pago que optan por pagar el impuesto en los términos de este Capítulo.

VII. Los ingresos obtenidos por las personas físicas por ejercer la opción otorgada por el empleador, o una parte relacionada del mismo, para adquirir, incluso mediante suscripción, acciones o títulos valor que representen bienes, sin costo alguno o a un precio menor o igual al de mercado que tengan dichas acciones o títulos valor al momento del ejercicio de la opción,



independientemente de que las acciones o títulos valor sean emitidos por el empleador o la parte relacionada del mismo.

El ingreso acumulable será la diferencia que exista entre el valor de mercado que tengan las acciones o títulos valor sujetos a la opción, al momento en el que el contribuyente ejerza la misma y el precio establecido al otorgarse la opción.

Cuando los funcionarios de la Federación, de las entidades federativas o de los municipios, tengan asignados automóviles que no reúnan los requisitos del artículo 36, fracción II de esta Ley, considerarán ingresos en servicios, para los efectos de este Capítulo, la cantidad que no hubiera sido deducible para fines de este impuesto de haber sido contribuyentes del mismo las personas morales señaladas.

Los ingresos a que se refiere el párrafo anterior se calcularán considerando como ingreso mensual la doceava parte de la cantidad que resulte de aplicar el por ciento máximo de deducción anual al monto pendiente de deducir de las inversiones en automóviles, como si se hubiesen deducido desde el año en que se adquirieron, así como de los gastos de mantenimiento y reparación de los mismos.

El pago del impuesto a que se refiere este artículo deberá efectuarse mediante retención que efectúen las citadas personas morales.

Se estima que los ingresos previstos en el presente artículo los obtiene en su totalidad quien realiza el trabajo. Para los efectos de este Capítulo, los ingresos en crédito se declararán y se calculará el impuesto que les corresponda hasta el año de calendario en que sean cobrados.

No se considerarán ingresos en bienes, los servicios de comedor y de comida proporcionados a los trabajadores ni el uso de bienes que el patrón proporcione a los trabajadores para el desempeño de las actividades propias de éstos siempre que, en este último caso, los mismos estén de acuerdo con la naturaleza del trabajo prestado.

De la hipótesis en comento se desprende medularmente que, para identificar a los asalariados, se ubicaran en los siguientes supuestos:

- Primeramente, como ingresos los obtenidos por la prestación de un servicio personal subordinado
- Los salarios y demás prestaciones que deriven de una relación laboral,



- incluyendo la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas y las prestaciones percibidas como consecuencia de la terminación de la relación laboral, como a continuación se observa:

De tal manera que de manera genérica, podemos considerar como asalariados a las personas físicas que tributen en dicho régimen fiscal, entre los cuales se desprenden los siguientes:

- Salarios
- Participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas
- Prestaciones percibidas como consecuencia de la terminación de la relación laboral
- Demás prestaciones que deriven de una relación laboral

Por otro lado, el artículo 96 del citado ordenamiento jurídico, [*H. Congreso de la Unión (2018) Ley del Impuesto Sobre la Renta, Recuperado de: <http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/ref/lisr.htm>.*], el mismo que guarda una relación íntima con el diverso 152 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta [*H. Congreso de la Unión (2018) Ley del Impuesto Sobre la Renta, Recuperado de: <http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/ref/lisr.htm>.*], por lo que del análisis, se establece que las personas que obtengan ingresos por los conceptos señalados anteriormente, están obligados al pago del impuesto de acuerdo con las tablas insertas en artículos antes citados, es decir, que los ingresos obtenidos por concepto de salarios y en general por la prestación de un servicio personal subordinado, son ingresos que impactarán directamente en la base gravable para la determinación del pago del impuesto anual, a los cuales se les pueden restar las deducciones autorizadas contempladas en el artículo 151 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta [*H. Congreso de la Unión (2018) Ley del Impuesto Sobre la Renta,*



Recuperado de: [http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/ref/lisr.htm./](http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/ref/lisr.htm/)], para así obtener la base gravable y realizar la correcta determinación del impuesto anual, para que de esta manera se determine el impuesto a favor o a cargo en un determinado ejercicio fiscal.

Por su parte, el Tribunal Federal de Justicia Administrativa, sostuvo los siguientes criterios referente a los sueldos y salarios y/o a los ingresos que ayudan a determinar la base gravable;

V-P-2aS-395

SUELDOS Y SALARIOS. OBLIGACIÓN DE RETENER EL IMPUESTO SOBRE LA RENTA CORRESPONDIENTE PARA QUE SEAN DEDUCIBLES.- Si bien es cierto que los sueldos y salarios resultan gastos indispensables, y por ello deducibles para efectos del impuesto sobre la renta, no debe perderse de vista que conforme a lo establecido en el artículo 24, fracción V de la Ley de la materia, no es suficiente con que se trate de gastos estrictamente indispensables para concluir en su deducibilidad, sino que es requisito indispensable, además, que se cumplan las obligaciones de retener y enterar el impuesto generado por el pago de dichos conceptos, pues en caso de no ocurrir así, la partida correspondiente no puede ser deducible. (35)

Juicio No. 8855/03-17-01-4/197/04-S2-08-04.- Resuelto por la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, en sesión de 22 de junio de 2004, por unanimidad de 4 votos a favor.- Magistrado Ponente: Manuel Luciano Hallivis Pelayo.- Secretario: Lic. Enrique Orozco Moles.

(Tesis aprobada en sesión de 21 de septiembre de 2004)

R.T.F.J.F.A. Quinta Época. Año V. Tomo I. No. 49. Enero 2005. p. 429

VII-CASE-JL-9

RENTA. INGRESOS ACUMULABLES E INGRESOS GRAVABLES SON SINÓNIMOS.- La expresión técnica "ingresos gravables" refiere a la acción de sumar unos ingresos con otros para denotar cuáles se encuentran gravados por constituir el objeto de la Ley del Impuesto referido. Es decir, resulta sinónimo de la expresión "ingresos acumulables", en tanto en cuanto dichas expresiones pueden sustituirse mutuamente en las oraciones sin que se altere el potencial elocutivo de ellas.



*Juicio Contencioso Administrativo Núm.12/1539-24-01-02-02-OL.- Resuelto por la Sala Especializada en Juicios en Línea del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, el 10 de octubre 2014, por unanimidad de votos.- Magistrado Instructor: Gonzalo Romero Alemán.- Secretario: Lic. Ángel Armando Lara Hernández.
R.T.F.J.F.A. Séptima Época. Año V. No. 45. Abril 2015. p. 251.*

El Régimen fiscal que se comenta es muy importante para la presente investigación, dado que el mismo constituye una manera de captar personar que necesiten justamente eso, emplearse, sin que la relación laboral se constituya como tal, no obstante, el citado régimen es parte importante para el sistema tributario, toda vez que; como en el planteamiento del problema se establece:

- La suplantación fiscal es una manera de defraudar al Estado-Nación
- En términos legales y de conformidad a Derecho; el régimen fiscal de sueldos y salarios les permite a las personas morales reportar al Servicio de Administración Tributaria, cuáles son las personas físicas están teniendo una relación laboral con ella, informando tal relación de manera electrónica a través del buzón tributario lo que realizan a través de la Declaración Informativa Múltiple, a partir del 2018 las personas morales señalan y suben a la plataforma electrónica del SAT los CFDI por los supuestos ingresos que declaró haber pagado a determinada persona física por la actividad de sueldos y salarios.
- Parte de esta problemática, es que la Declaración informativa múltiple constituye un acto de información y/o de comunicación única y exclusivamente entre las personas morales y la autoridad hacendaria, a partir del 2018 las personas morales señalan y suben a la plataforma



electrónica del SAT los CFDI por los supuestos ingresos que declaró haber pagado a determinada persona física por la actividad de sueldos y salarios.

Tal y como se señaló con anterioridad, cuando una persona moral realiza el alta de un “trabajador” ante el Servicio de Administración Tributaria, en dicha situación de Derecho; solo interfieren los antes mencionados, lo que provoca un estado de incertidumbre para el reportado, toda vez que; ante la presentación de la Declaración Informativa Múltiple la persona moral realiza un acto unilateral, donde aparte de informar sus ingresos, sus deducciones o sus pérdidas fiscales, hace del conocimiento de la autoridad que personas físicas tienen una relación laboral con ella, ante dicha información, la autoridad hacendaria no requiere y/o informa a la persona que está siendo reportada como relación laboral activa. De la revisión de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, [*H. Congreso de la Unión (2018) Ley del Impuesto Sobre la Renta, [Ley 115 de 1994]. DO: 41.214.*], así como de la Resolución Miscelánea contemplada para el ejercicio fiscal 2019, [*Servicio de Administración Tributaria. (2019). Resolución Miscelánea Fiscal y sus anexos 1 y 1-A.*, Recuperado de: <https://www.sat.gob.mx/Satellite/>] no se desprende un supuesto de Ley; donde al reportado como trabajador para una persona moral; sea obligación de la autoridad hacendaria hacer de su conocimiento dicha situación, a efecto de que esté en condiciones de manifestar lo que a su derecho convenga.

Ante dicha omisión, el régimen de sueldos y salarios ha venido siendo el caldo de cultivo de defraudaciones al fisco, y de problemáticas como lo puede ser que; cuando un contribuyente presenta su declaración anual ante la Página del Servicio de Administración Tributaria le surjan patrones desconocidos y/o ingresos que manifiesta no conocer, más aún, contribuyentes que nunca han tenido actividad económica como asalariados de pronto se encuentran reportados ante el Registro



Federal de Contribuyentes con personas morales con las cuales nunca han tenido ningún tipo de acercamiento, lo que en sí mismo constituye una severa problemática tanto para la autoridad hacendaria, como para el gobernado, que existan personas morales realizando esté tipo de actos simulados que tiene por objeto obtener un beneficio económico por derechos que nunca se han generado, con personas que no tiene actividad económica correspondiente a dicho régimen fiscal, por ello, el régimen en comento enfrenta un problema de raíz, mismo que desata contingencias tanto para el Estado como para sus gobernados.

El Servicio de Administración Tributaria, al ser un ente público, autónomo, encargado de la recaudación de impuestos federales; con la infraestructura, así como con el personal que cuenta, está en condiciones de implementar estrategias que blinden tanto el presupuesto asignado, como los impuestos recaudados, por tanto, para dicha autoridad sería posible habilitar una pestaña dentro del buzón tributario, para que los contribuyentes que durante el ejercicio fiscal 2017, o ejercicios anteriores tengan problemas correspondientes a ingresos desconocidos o personas morales con quienes nieguen lisa y llanamente tener relación laboral, puedan ingresar su registro federal de contribuyentes o su clave única de registro de población, a efecto de que puedan realizar una comparativa con las Declaraciones Informativas Múltiples prestadas por los posibles retenedores, de igual manera, es decir, las personas físicas que al presentar su declaración anual a partir del ejercicio fiscal 2018, puedan verificar dichas hipótesis con los posibles retenedores y observar lo contenido en las reglas misceláneas 2.7.5.4. y 2.7.5.3. *[Resolución Miscelánea Fiscal, continua en la cuarta sección (2018). Recuperado de: http://www.dof.gob.mx/nota_detalle.php?codigo=5508790&fecha=22/12/2017], dichas reglas relevan de la carga al retenedor de exhibir o entregar a sus trabajadores constancias de sueldos y salarios, no obstante, en la presente*



investigación se sostiene que cuando un contribuyente advierta que ha sido objeto de la suplantación fiscal o niegue tener ingresos; podría hacer la misma operación, es decir, con su RFC o CURP a una pestaña del buzón tributario para verificar si alguna persona moral lo reporta por supuesta o posible relación laboral, lo anterior, para que el contribuyente pueda corregir dichos ingresos; evitando ser objeto del uso indebido de su firma electrónica avanzada.

Lo anterior, toda vez que el modelo tributario de sueldos y salarios que es donde se ha advertido esta problemática; principalmente debe ser alimentado por personas morales, quienes según sus obligaciones fiscales alimentan la página electrónica del SAT, informándole a la autoridad quienes son los gobernados a los que supuestamente les está haciendo una retención, en tal virtud los contribuyentes podrán advertir que personas morales están reportando tener una relación laboral de sueldos y salarios con ellos, lo que constituirá que a los contribuyentes les sea respetada su garantía de audiencia respecto de los actos de terceros pero que les involucran directamente.



CAPITULO 3 DEVOLUCIÓN DE IMPUESTOS.

3.1 PROCESO DE DEVOLUCIÓN DE CONTRIBUCIONES.

Para la investigación del presente capítulo abordaremos lo dispuesto por el legislador para el proceso de devolución, mismo que es efectuado por el servicio de administración tributaria, para lo cual, podemos puntualizar por norma general quienes presentar solicitudes de devolución de impuestos son:

- Personas físicas
- Personas Morales

Los antes mencionados pagaron en exceso una contribución, o en su defecto, algún ente del Estado captó de manera indebida o en exceso el pago de un tributo, por otro lado, respecto a la obligación de todos los mexicanos de contribuir al gasto público, mediante el entero de tributos, el Legislador encomendó la recaudación de impuestos federales al Servicio de Administración Tributaria, ocasionalmente mediante convenio de colaboración celebrado entre los estados y la federación, las Secretarías de Finanzas respectiva, tiene la facultad para ejercer facultades y requerir a los contribuyentes el cumplimiento de sus obligaciones fiscales, de igual manera, en algunas ocasiones es el órgano encargado de la devolución del impuestos federales, por tanto es importante observar lo previsto en el artículo 22, Código Fiscal de la Federación [Código] (2019) 25 Ed. Themis, mismo que refiere lo siguiente:

Artículo 22.-

Las autoridades fiscales devolverán las cantidades pagadas indebidamente y las que procedan conforme a las leyes fiscales. En el caso de contribuciones que se hubieran retenido, la devolución se efectuará a los contribuyentes a quienes se les hubiera retenido la contribución de



que se trate. Tratándose de los impuestos indirectos, la devolución por pago de lo indebido se efectuará a las personas que hubieran pagado el impuesto trasladado a quien lo causó, siempre que no lo hayan acreditado; por lo tanto, quien trasladó el impuesto, ya sea en forma expresa y por separado o incluido en el precio, no tendrá derecho a solicitar su devolución. Tratándose de los impuestos indirectos pagados en la importación, procederá la devolución al contribuyente siempre y cuando la cantidad pagada no se hubiere acreditado.

Lo dispuesto en el párrafo anterior, se aplicará sin perjuicio del acreditamiento de los impuestos indirectos a que tengan derecho los contribuyentes, de conformidad con lo dispuesto en las leyes que los establezcan.

Cuando la contribución se calcule por ejercicios, únicamente se podrá solicitar la devolución del saldo a favor cuando se haya presentado la declaración del ejercicio, salvo que se trate del cumplimiento de una resolución o sentencia firmes, de autoridad competente, en cuyo caso, podrá solicitarse la devolución independientemente de la presentación de la declaración.

Si el pago de lo indebido se hubiera efectuado en cumplimiento de acto de autoridad, el derecho a la devolución en los términos de este artículo, nace cuando dicho acto se anule. Lo dispuesto en este párrafo no es aplicable a la determinación de diferencias por errores aritméticos, las que darán lugar a la devolución siempre que no haya prescrito la obligación en los términos del penúltimo párrafo de este artículo.

Cuando en una solicitud de devolución existan errores en los datos contenidos en la misma, la autoridad requerirá al contribuyente para que mediante escrito y en un plazo de 10 días aclare dichos datos, apercibiéndolo que de no hacerlo dentro de dicho plazo, se le tendrá por desistido de la solicitud de devolución correspondiente. En este supuesto no será necesario presentar una nueva solicitud cuando los datos erróneos sólo se hayan consignado en la solicitud o en los anexos. Dicho requerimiento suspenderá el plazo previsto para efectuar la devolución, durante el período que transcurra entre el día hábil siguiente en que surta efectos la notificación del requerimiento y la fecha en que se atienda el requerimiento.

Cuando se solicite la devolución, ésta deberá efectuarse dentro del plazo de cuarenta días siguientes a la fecha en que se presentó la solicitud ante la autoridad fiscal competente con todos los datos, incluyendo para el caso de depósito en cuenta, los datos de la institución integrante del sistema financiero y el número de cuenta para transferencias electrónicas del contribuyente en dicha institución financiera debidamente integrado de conformidad con las disposiciones del Banco de México, así como los demás informes y documentos que señale el Reglamento de este Código. Las autoridades fiscales, para verificar la procedencia de la devolución, podrán requerir al contribuyente, en un plazo no mayor de veinte días posteriores a la presentación de la solicitud de devolución, los datos, informes o documentos adicionales que considere necesarios y que estén relacionados con la misma. Para tal efecto, las autoridades fiscales requerirán al promovente a fin de que en un plazo máximo de veinte días cumpla con lo solicitado, apercibido que de no hacerlo dentro de dicho plazo, se le tendrá por desistido de la solicitud de devolución correspondiente. Las autoridades fiscales sólo podrán efectuar un nuevo requerimiento, dentro de los diez días siguientes a la fecha en la que se haya cumplido el primer



requerimiento, cuando se refiera a datos, informes o documentos que hayan sido aportados por el contribuyente al atender dicho requerimiento. Para el cumplimiento del segundo requerimiento, el contribuyente contará con un plazo de diez días, contado a partir del día siguiente al que surta efectos la notificación de dicho requerimiento, y le será aplicable el apercibimiento a que se refiere este párrafo. Cuando la autoridad requiera al contribuyente los datos, informes o documentos, antes señalados, el período transcurrido entre la fecha en que se hubiera notificado el requerimiento de los mismos y la fecha en que éstos sean proporcionados en su totalidad por el contribuyente, no se computará en la determinación de los plazos para la devolución antes mencionados.

Cuando en la solicitud de devolución únicamente existan errores aritméticos en la determinación de la cantidad solicitada, las autoridades fiscales devolverán las cantidades que correspondan, sin que sea necesario presentar una declaración complementaria. Las autoridades fiscales podrán devolver una cantidad menor a la solicitada por los contribuyentes con motivo de la revisión efectuada a la documentación aportada. En este caso, la solicitud se considerará negada por la parte que no sea devuelta, salvo que se trate de errores aritméticos o de forma. En el caso de que las autoridades fiscales devuelvan la solicitud de devolución a los contribuyentes, se considerará que ésta fue negada en su totalidad. Para tales efectos, las autoridades fiscales deberán fundar y motivar las causas que sustentan la negativa parcial o total de la devolución respectiva.

No se considerará que las autoridades fiscales inician el ejercicio de sus facultades de comprobación, cuando soliciten los datos, informes, y documentos, a que se refiere el sexto párrafo anterior, pudiendo ejercerlas en cualquier momento.

Cuando con motivo de la solicitud de devolución la autoridad fiscal inicie facultades de comprobación con el objeto de comprobar la procedencia de la misma, los plazos a que hace referencia el párrafo sexto del presente artículo se suspenderán hasta que se emita la resolución en la que se resuelva la procedencia o no de la solicitud de devolución. El citado ejercicio de las facultades de comprobación se sujetará al procedimiento establecido en el artículo 22-D de este Código.

Si concluida la revisión efectuada en el ejercicio de facultades de comprobación para verificar la procedencia de la devolución, se autoriza ésta, la autoridad efectuará la devolución correspondiente dentro de los 10 días siguientes a aquél en el que se notifique la resolución respectiva. Cuando la devolución se efectúe fuera del plazo mencionado se pagarán intereses que se calcularán conforme a lo dispuesto en el artículo 22-A de este Código.

El fisco federal deberá pagar la devolución que proceda actualizada conforme a lo previsto en el artículo 17-A de este Código, desde el mes en que se realizó el pago de lo indebido o se presentó la declaración que contenga el saldo a favor y hasta aquél en el que la devolución esté a disposición del contribuyente. Para el caso de depósito en cuenta, se entenderá que la devolución está a disposición del contribuyente a partir de la fecha en que la autoridad efectúe el depósito en la institución financiera señalada en la solicitud de devolución.



Cuando en el acto administrativo que autorice la devolución se determinen correctamente la actualización y los intereses que en su caso procedan, calculados a la fecha en la que se emita dicho acto sobre la cantidad que legalmente proceda, se entenderá que dicha devolución está debidamente efectuada siempre que entre la fecha de emisión de la autorización y la fecha en la que la devolución esté a disposición del contribuyente no haya transcurrido más de un mes. En el supuesto de que durante el mes citado se dé a conocer un nuevo índice nacional de precios al consumidor, el contribuyente tendrá derecho a solicitar la devolución de la actualización correspondiente que se determinará aplicando a la cantidad total cuya devolución se autorizó, el factor que se obtenga conforme a lo previsto en el artículo 17-A de este Código, restando la unidad a dicho factor. El factor se calculará considerando el periodo comprendido desde el mes en que se emitió la autorización y el mes en que se puso a disposición del contribuyente la devolución.

El monto de la devolución de la actualización a que se refiere el párrafo anterior, deberá ponerse, en su caso, a disposición del contribuyente dentro de un plazo de cuarenta días siguientes a la fecha en la que se presente la solicitud de devolución correspondiente; cuando la entrega se efectúe fuera del plazo mencionado, las autoridades fiscales pagarán intereses que se calcularán conforme a lo dispuesto en el artículo 22-A de este Código. Dichos intereses se calcularán sobre el monto de la devolución actualizado por el periodo comprendido entre el mes en que se puso a disposición del contribuyente la devolución correspondiente y el mes en que se ponga a disposición del contribuyente la devolución de la actualización.

Cuando las autoridades fiscales procedan a la devolución sin ejercer las facultades de comprobación a que se hace referencia en el párrafo noveno del presente artículo, la orden de devolución no implicará resolución favorable al contribuyente, quedando a salvo las facultades de comprobación de la autoridad. Si la devolución se hubiera efectuado y no procediera, se causarán recargos en los términos del artículo 21 de este Código, sobre las cantidades actualizadas, tanto por las devueltas indebidamente como por las de los posibles intereses pagados por las autoridades fiscales, a partir de la fecha de la devolución.

La obligación de devolver prescribe en los mismos términos y condiciones que el crédito fiscal. Para estos efectos, la solicitud de devolución que presente el particular, se considera como gestión de cobro que interrumpe la prescripción, excepto cuando el particular se desista de la solicitud.

La devolución podrá hacerse de oficio o a petición del interesado.

El Servicio de Administración Tributaria, mediante disposiciones de carácter general, podrá establecer los casos en los que no obstante que se ordene el ejercicio de las facultades de comprobación a que hace referencia el párrafo noveno del presente artículo, regirán los plazos establecidos por el párrafo sexto del mismo, para efectuar la devolución.

Los requerimientos a que se refiere este artículo se formularán por la autoridad fiscal en documento digital que se notificará al contribuyente a través del buzón tributario, el cual deberá atenderse por los contribuyentes mediante este medio de comunicación.



Dela anterior disposición fiscal podemos determinar las siguientes ideas generales:

- El servicio de Administración Tributaria tiene la potestad conferida para estudiar y emitir resolución respecto de las solicitudes de devolución de impuestos federales.
- La autoridad hacendaria tiene una plataforma electrónica para que los contribuyentes presenten su solicitud.
- La autoridad hacendaria cuenta con 40 días hábiles a partir de que se presenta la solicitud para resolver.
- La autoridad puede requerir a los solicitantes información adicional a la presentada para atender su solicitud y allegarse de todos los medios necesarios para resolver de fondo.
- La autoridad hacendaria puede requerir por segunda ocasión al contribuyente documentación sobre el primer requerimiento de información.
- El contribuyente tiene la obligación de proporcionar una cuenta interbancaria, abierta en una institución financiera componente del sistema financiero mexicano.
- El SAT al momento de realizar el depósito de la devolución solicitada, puede verificar que la cuenta bancaria siga abierta, que no esté cancelada.



- El SAT puede requerir al contribuyente que señalé una nueva cuenta bancaria para proceder a la devolución del impuesto solicitado.

De tal manera, que una vez presentada la solicitud de devolución de impuestos, la autoridad hacendaria procederá a su estudio, para expresarse -mediante una resolución administrativa- sobre la procedencia del saldo a favor, mismo que puede ser autorizado de manera:

- Total
- Parcial
- Negada.

En los dos últimos supuestos, el contribuyentes podrá acudir a agotar los medios de defensa correspondientes, mismos que se encuentran previstos a continuación:

- **Recurso de Revocación** (recurso que es optativo), previsto en el inciso b), fracción I, artículo 117 del Código Fiscal de la Federación [*Código*] (2019) 25 Ed. Themis.
- **Juicio de nulidad**, previsto en la fracción II, artículo 3º Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa [*H. Congreso de la Unión* (2018) *Ley del Impuesto Sobre la Renta, Recuperado de: <http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/ref/lisr.htm>.*]

Por otro lado, de las especificaciones que previó el legislador para los procesos de devolución, es importante señalar que los asalariados y/o los solicitantes de las devoluciones, muchas de las veces desconocen el proceso de solicitud de devolución, así mismo, ignoran la existencia, así como el uso del Buzón Tributario,



pasa lo mismo con la Firma Electrónica, ya que generalmente los asalariados o las personas físicas o morales, tienen la necesidad de acudir con un experto en materia contable, para que sean ellos quienes manipulen y/o manejen como a sus intereses convengan la plataforma y herramienta electrónica antes mencionadas, luego entonces, por regla general los contribuyentes desconocen el correcto uso tanto del proceso, como de los mecanismos antes señalados, sin embargo, esto no los excluye de ejercer el derecho cuando les resulte un saldo favor.

Ahora bien, los contribuyentes, personas físicas o morales, ponen en manos de un contador o prestador de servicios, su firma electrónica -con su respectiva contraseña- y el uso de su buzón tributario, sin que esto medie algún contrato de prestación de servicios que establezca derechos y obligaciones, generalmente se realiza de manera sumaria, lo que ignora el solicitante de los servicios, es que los datos personales, contraseñas, así como la manipulación de su plataforma electrónica, así como de su buzón tributario constituye un método legal de comunicación con el servicio de administración tributaria, quedando a la buena voluntad de un tercero y/o del especialista en materia contable al que se acude, ya que los ordenamientos jurídicos que regulan esta materia no establecen una pena concreta para los contadores o prestadores de servicios contables que hagan mal uso de las herramientas y plataformas antes citadas, pasando por alto que los contribuyentes realizan -sin saberlo- contratos de palabra con contadores para que estos les presenten sus declaraciones y solicitudes de devolución de impuestos federales.

El hecho de que el legislador pase por alto que el contribuyente no sabe utilizar de manera correcta el portal de la autoridad hacendaria o el buzón tributario, no quiere decir que desconozca dicha situación, contrario a ello, lo da por sentado, es decir, el artículo 22 del Código Fiscal de la Federación [Código] (2019) 25 Ed. Themis, da



por hecho de que los contribuyentes de manera personal presentan sus solicitudes de devolución de impuestos federales, quienes las elaboran, el legislador pierde de vista que generalmente los contribuyentes no cuentan con las nociones básicas, indispensables para alimentar el portal electrónico de las declaraciones anuales, lo que constituye un problema grave, ya que, nuevamente el contribuyente queda a expensas de la buena voluntad, honestidad, probidad y honradez del prestador de servicios.

Por tanto, al no existir disposiciones legales que doten de seguridad jurídica a los contribuyentes que solicitan los servicios de un experto en la materia contable, a quienes les entregan contraseñas para manipular su buzón tributario o firma electrónica avanzada, dicha situación es y será; la panacea de problemáticas que se traducen en saldos que se generan a favor de contribuyentes sin causa justificada, por lo tanto, es necesario realizar una adición al Código Fiscal de la Federación, mediante la cual, se realice un procedimiento administrativo, donde la autoridad administrativa reciba documentos, alegatos y recabe la información necesaria para identificar cuando un gobernado ha sido objeto de la violación de su derecho fundamental a la identidad, desde la perspectiva del uso indebido de la firma electrónica.



3.2 SALDO A FAVOR Y PAGO DE LO INDEBIDO.

Un contribuyente que tributa bajo el régimen de sueldos y salarios realiza pagos de correspondiente al impuesto sobre la renta, mismos que se consideran definitivos, es decir, una persona que tiene una relación laboral con una persona moral y/o con algún ente del Estado-nación, éste último realiza la retención del impuesto sobre la renta, según su ingreso obtenido.

El artículo 152 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta [H. Congreso de la Unión (2018) Ley del Impuesto Sobre la Renta, Recuperado de: <http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/ref/lisr.htm/>], el cual dispone lo siguiente:

Artículo 152.

Las personas físicas calcularán el impuesto del ejercicio sumando, a los ingresos obtenidos conforme a los Capítulos I, III, IV, V, VI, VIII y IX de este Título, después de efectuar las deducciones autorizadas en dichos Capítulos, la utilidad gravable determinada conforme a las Secciones I o II del Capítulo II de este Título, al resultado obtenido se le disminuirá, en su caso, las deducciones a que se refiere el artículo 151 de esta Ley. A la cantidad que se obtenga se le aplicará la siguiente:

TARIFA ANUAL

Límite inferior	Límite superior	Cuota fija	Por ciento para aplicarse sobre el excedente del límite inferior
\$	\$	\$	%
0.01	5,952.84	0.00	1.92%
5,952.85	50,524.92	114.29	6.40%
50,524.93	88,793.04	2,966.91	10.88%
88,793.05	103,218.00	7,130.48	16.00%
103,218.01	123,580.20	9,438.47	17.92%
123,580.21	249,243.48	13,087.37	21.36%
249,243.49	392,841.96	39,929.05	23.52%
392,841.97	750,000.00	73,703.41	30.00%
750,000.01	1,000,000.00	180,850.82	32.00%
1,000,000.01	3,000,000.00	260,850.81	34.00%
3,000,000.01	En adelante	940,850.81	35.00%



No será aplicable lo dispuesto en este artículo a los ingresos por los que no se esté obligado al pago del impuesto y por los que ya se pagó impuesto definitivo.

Contra el impuesto anual calculado en los términos de este artículo, se podrán efectuar los siguientes acreditamientos:

I. El importe de los pagos provisionales efectuados durante el año de calendario.

II. El impuesto acreditable en los términos de los artículos 5, 140 y 145, penúltimo párrafo, de esta Ley.

En los casos en los que el impuesto a cargo del contribuyente sea menor que la cantidad que se acredite en los términos de este artículo, únicamente se podrá solicitar la devolución o efectuar la compensación del impuesto efectivamente pagado o que le hubiera sido retenido. Para los efectos de la compensación a que se refiere este párrafo, el saldo a favor se actualizará por el periodo comprendido desde el mes inmediato anterior en el que se presentó la declaración que contenga el saldo a favor y hasta el mes inmediato anterior al mes en el que se compense.

Cuando la inflación observada acumulada desde el último mes que se utilizó en el cálculo de la última actualización de las cantidades establecidas en moneda nacional de las tarifas contenidas en este artículo y en el artículo 96 de esta Ley, exceda del 10%, dichas cantidades se actualizarán por el periodo comprendido desde el último mes que se utilizó en el cálculo de la última actualización y hasta el último mes del ejercicio en el que se exceda el porcentaje citado. Para estos efectos, se aplicará el factor de actualización que resulte de dividir el Índice Nacional de Precios al Consumidor del mes inmediato anterior al más reciente del periodo, entre el Índice Nacional de Precios al Consumidor correspondiente al último mes que se utilizó en el cálculo de la última actualización. Dicha actualización entrará en vigor a partir del 1 de enero del ejercicio siguiente en el que se haya presentado el mencionado incremento.

La disposición legal en comento principalmente nos dice que una persona física que obtenga ingresos derivado de una relación laboral, acumulará el total de sus ingresos obtenidos en el ejercicio fiscal, y que una vez aplicadas la deducción personales, se obtendrá la base gravable, es decir, la riqueza real del contribuyente, misma que será la que pagará el impuesto correspondiente, de conformidad a la tabla antes insertada, es decir, el impuesto anual a pagar *-no obstante que durante el pago derivado de la relación laboral el empleador le haya retenido el impuesto sobre la renta correspondiente-*, dependerá de su base gravable, misma que será



promediada con el límite inferior, límite superior, cuota fija, porcentaje, impuesto sobre la renta anual retenido, donde el contribuyente advertirá si pago en exceso el tributo antes mencionado.

Sin embargo, es necesario precisar que el saldo a favor, lo genera una persona *-en la presente investigación; un asalariado-* se genera a partir de la aplicación mecánica y de los factores tanto de ingresos, como deducciones; lo cual el asalariado sólo lo podrá generar el cuarto mes del año posterior a que termine el ejercicio fiscal declarado, es decir: la declaración anual correspondiente al ejercicio fiscal 2017 o 2018, el asalariado la podrá generar y posteriormente presentar hasta el mes de mayo de 2018 o 2019, según corresponda el pleno de la suprema corte de justicia de la nación ha sostenido el siguiente criterio al respecto:

Tesis: P. XXXVII/2014 (10a.)
Gaceta del Semanario Judicial de la Federación
Décima Época
2007552 36 de 185
Pleno
Libro 11, Octubre de 2014, Tomo I
Página. 202
Tesis Aislada(Administrativa)

SALDO A FAVOR. MOMENTO EN QUE SE GENERA.-Esta Suprema Corte de Justicia de la Nación ha sostenido que el saldo a favor es consecuencia de la mecánica de tributación prevista por los diferentes ordenamientos fiscales; de ahí que se genera una vez que ha fenecido el plazo para que el particular obligado a tributar haya presentado la declaración del ejercicio y no así cuando la presentó, en virtud de que la declaración de impuestos no es constitutiva del derecho a la devolución, sino que únicamente constituye el cumplimiento formal de la obligación tributaria.

Así púes, vemos que los contribuyentes que tributan bajo el régimen de sueldos y salarios, generaran saldo a favor siempre y cuando tengan una actividad económica, es decir ingresos dentro del ejercicio fiscal inmediato anterior a declarar,



sin que sea necesario y/o indispensable que el contribuyente tenga ingresos durante todo el año que declara, el gran desafío que enfrenta el Servicio de Administración Tributaria es advertir cuales solicitudes de devolución de impuestos federales por el concepto del impuesto sobre la renta le son presentada en su plataforma electrónica sin que el solicitante y/o accionante haya tenido ingresos, relación laboral, deducciones personales con persona moral alguna.

Ahora bien, para definir el pago de lo indebido, es necesario citar lo dispuesto por el cuarto párrafo del artículo 22 Código Fiscal de la Federación [Código] (2019) 25 Ed. *Themis*, mismo que medularmente señala lo siguiente:

“...Si el pago de lo indebido se hubiera efectuado en cumplimiento de acto de autoridad, el derecho a la devolución en los términos de este artículo, nace cuando dicho acto se anule. Lo dispuesto en este párrafo no es aplicable a la determinación de diferencias por errores aritméticos, las que darán lugar a la devolución siempre que no haya prescrito la obligación en los términos del penúltimo párrafo de este artículo...”

Tal y como el legislador lo dispuso; ante la existencia de un pago de lo indebido que se haya realizado derivado de que la autoridad fiscal requirió el cumplimiento, el pagador de impuestos tendrá el derecho a solicitar la devolución de dicho concepto siempre y cuando acredite que le asiste la razón, es decir, cuando el acto sea dejado sin efectos.

En esa misma línea de pensamiento, el autor Domínguez[Crespo Domínguez, César Augusto, (2017) *Derecho Tributario. Tomo I: Teoría General y Procedimientos. Dofiscal Editores, S.A. de C.V. p108*]define el pago de lo indebido de la manera siguiente:

“...



Pago de lo indebido

Ya sea porque la suma de los pagos provisionales de un contribuyente sea superior a lo que finalmente corresponde como impuesto del ejercicio o cualquier otro motivo que provoque un saldo a favor del contribuyente, se conoce a dichas cantidades como “pago de lo indebido”, mismos que los contribuyentes podrán optar por acreditar o solicitar devolución conforme a los procedimientos que más adelante se explican.

...

Por otro lado, el autor Gonzales[González y Gutiérrez Ernesto, (1993) *Derecho Administrativo y Derecho Administrativo al Estilo Mexicano*. Editorial Porrúa, S.A., p. 1009], estableció el concepto del pago de lo indebido de la siguiente manera:

“ ...

De estos dos artículos se derivan los mismos elementos que aparece en el concepto que se da antes. Ahora, el apéndice de que les he hablado, y que es el pago de lo indebido, que debería de llamarse "ENTREGA DE LO INDEBIDO", lo pueden entender de esta manera "ES LA ENTREGA INDEBIDA DE UNA COSA, POR ERROR FORTUITO, O PROVOCADO POR UN TERCERO, IGNORANDOLO EL QUE SE BENEFICIA CON EL ERROR.

El enriquecimiento ilegítimo es un género, y el pago de lo Indebido

Los siguientes artículos: el 1882 que dispone.

"El que sin causa se enriquece en detrimento de otro, está obligado a indemnizarlo de su empobrecimiento en la medida que él se ha enriquecido" y el 1883 que determina "Cuando se reciba alguna cosa que no se tenía derecho de exigir y que por error ha sido indebidamente pagada, se tiene obligación de restituirla.

Si lo indebido consiste en una prestación cumplida, cuando el que la recibe procede de mala fe, debe pagar el precio corriente de esa prestación; si procede de buena fe, sólo debe pagar lo equivalente al enriquecimiento recibido".

“ ...

De tal forma que como lo definen los autores en cita, podemos identificar el concepto del pago de lo indebido, como un Derecho a favor, mismo que se generará a partir de que un contribuyente realice la mecánica correspondiente para determinar el tributo a pagar por determinado ejercicio fiscal y realice un pago mayor al que le correspondía, o cuando económicamente se realiza la entrega o pago indebida de



una cosa o entero de cantidad a favor del fisco, situación que se genera por error fortuito, o provocado por una inexacta aplicación de las disposiciones fiscales aplicables al caso, situación que ignora la autoridad, es importante señalar que lo ignora porque no lo estudia adecuadamente, dado que la autoridad según el artículo 63 Código Fiscal de la Federación [Código] (2019) 25 Ed. *Themis*, tiene facultades para verificar dentro de los expedientes que obran dentro de sus archivos para expresarse sobre una petición y/o declaración.

Un ejemplo claro de lo antes mencionado es cuando, un contribuyente que tributó bajo el régimen de sueldos y salarios realizó un pago mayor al que le correspondía por concepto del impuesto sobre la renta, lo cual podrá advertir si es que:

- Omitió acumular el total de sus ingresos
- La naturaleza de los ingresos obtenidos en el ejercicio fiscal
- Las deducciones autorizadas.

Para lo cual, presentará una declaración del tipo complementaria ante la plataforma del Servicio de Administración Tributaria, donde se anexaran la correcta determinación de los ingresos, deducciones, e impuesto correspondiente a pagar, así como lo que corresponde que la autoridad devuelva, naciendo así el pago de lo indebido, para posteriormente presentarla mediante el Formato Electrónico de Devoluciones (FED), misma que se realizara por Buzón Tributario, dicha plataforma prevé un apartado que hace alusión al motivo por el cual solicitas de devolución, sirve explicación de la siguiente digitalización:



HACIENDA SAT Buzón Tributario de [redacted]

11 de septiembre de 2019 07:49:47 PM gob.mx Buscar Cerrar sesión

Declaraciones Factura electrónica Actualización al RFC y otros padrones Otros trámites y servicios Mis expedientes

Inicio > Devoluciones y compensaciones > Solicita tu devolución

Datos del contribuyente

Registro Federal de Contribuyente (RFC):	[redacted]
Apellido paterno:	[redacted]
Apellido materno:	[redacted]
Nombre:	[redacted]

Información del trámite

Origen devolución*: Pago de lo indebido

Tipo trámite*: Seleccione

Suborigen del saldo*: Seleccione

Información adicional*: Ingresa Información adicional



Tal manera que la devolución por el concepto de pago de lo indebido se configurará a través de la resolución emitida por el Servicio de Administración Tributaria, donde deje sin efectos y/o anule el efecto del primer acto, es decir el cobro, lo que constituye en esencia el reconocimiento expreso de la existencia de un error que llevó a pagar en exceso una contribución en la declaración normal, luego entonces, en la resolución expresa, estudiará la solicitud por el concepto que fue presentada y en su caso, procederá a la devolución del importe solicitado a la cuenta señalada por el solicitante.

Al respecto de las solicitudes de devolución, por el concepto del pago de lo indebido la Suprema Corte ha establecido los siguientes criterios:



Gaceta del Semanario Judicial de la Federación
Décima Época
2013250 23 de 183
Plenos de Circuito
Libro 37, Diciembre de 2016, Tomo II
Página. 1364
Jurisprudencia(Administrativa)

PAGO DE LO INDEBIDO. LAS SALAS DEL TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA ESTÁN OBLIGADAS A DETERMINAR SI EL ACTOR TIENE DERECHO A SU RESTITUCIÓN, SIENDO INNECESARIO QUE PREVIAMENTE SOLICITE SU DEVOLUCIÓN A LA AUTORIDAD ADMINISTRATIVA.- Bajo el modelo de plena jurisdicción que adoptan las Salas del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa en el juicio de nulidad, conforme a los artículos 50, penúltimo párrafo, y 52, fracción V, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, al dictar sus sentencias cuentan con facultades no sólo para anular los actos administrativos, sino también para determinar, como regla general, la forma de reparación del derecho subjetivo del actor lesionado por la autoridad demandada en su actuación, fijando los derechos de aquél, sus límites y proporciones, y condenando a la administración a restablecerlos y a hacerlos efectivos, salvo que no se tengan elementos suficientes para emitir un pronunciamiento sobre el tema. Por tanto, siempre que las Salas del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa tengan elementos suficientes para cerciorarse del derecho subjetivo a la devolución del pago de lo indebido reclamado, están obligadas a decidir si el actor tiene derecho o no a la condena por su restitución, sin que sea necesario que previamente se plantee a la autoridad administrativa dicha solicitud de devolución de pago, en aras de proteger el derecho humano de los gobernados a la justicia pronta y completa, reconocido por el artículo 17, segundo párrafo, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

PLENO DEL OCTAVO CIRCUITO.

Contradicción de tesis 1/2016. Entre las sustentadas por los Tribunales Colegiados Primero y Segundo, ambos en Materias Penal y Administrativa del Octavo Circuito. 28 de junio de 2016. Mayoría de cinco votos de los Magistrados Alfonso Soto Martínez, Arcelia de la Cruz Lugo, Carlos Gabriel Olvera Corral, Pedro Guillermo Siller González Pico y Guillermo Loreto Martínez. Disiente: Enrique Torres Segura. Ponente: Alfonso Soto Martínez. Secretario: Luis Fernando García González.

Criterios contendientes:

El sustentado por el Primer Tribunal Colegiado en Materias Penal y Administrativa del Octavo Circuito, al resolver el amparo directo 571/2014, y el diverso sustentado por el Segundo Tribunal Colegiado en Materias Penal y Administrativa del Octavo Circuito, al resolver el amparo directo 686/2015.



Tesis: 1a. CCLXXX/2012 (10a.)
Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta
Décima Época
Primera Sala
Libro XV, Diciembre de 2012, Tomo 1
Página. 528
2002346 45 de 183
Tesis Aislada(Administrativa)

PAGO DE LO INDEBIDO Y SALDO A FAVOR. CONCEPTO Y DIFERENCIAS.- De la lectura del artículo 22 del Código Fiscal de la Federación, se desprende que las autoridades fiscales devolverán a los contribuyentes las cantidades pagadas indebidamente y las que procedan conforme a las leyes fiscales, de tal forma que el derecho a la devolución que consagra dicho precepto, en concordancia con su sexto párrafo, puede derivar, ya sea de la existencia de un pago de lo indebido, o bien, de un saldo a favor. Ahora bien, el pago de lo indebido se refiere a todas aquellas cantidades que el contribuyente enteró en exceso, es decir, montos que el particular no adeudaba al Fisco Federal, pero que se dieron por haber pagado una cantidad mayor a la que le impone la ley de la materia. En cambio, el saldo a favor no deriva de un error de cálculo, aritmético o de apreciación de los elementos que constituyen la obligación tributaria a cargo del contribuyente, sino que éste resulta de la aplicación de la mecánica establecida en la ley de la materia.

Amparo directo en revisión 2514/2012. Probemex, S.A. de C.V. 24 de octubre de 2012. Mayoría de tres votos. Disidentes: Guillermo I. Ortiz Mayagoitia y Jorge Mario Pardo Rebolledo. Ponente: Olga María Sánchez Cordero de García Villegas. Secretario: Jorge Luis Revilla de la Torre.

Aunado a las interpretaciones antes citadas, Domínguez [*Crespo Domínguez, César Augusto, Derecho Tributario. Tomo I: Teoría General y Procedimientos. Dofiscal Editores, S.A. de C.V. 2017.p113*], define que la autoridad fiscal podrá extinguir su obligación fiscal con un contribuyente con la devolución del pago de lo indebido, para mayor abundamiento se cita al mismo:

“...
FORMAS DE EXTINCIÓN DE OBLIGACIONES DE LA AUTORIDAD HACIA LOS CONTRIBUYENTES.

A. DEVOLUCIÓN.



La devolución del pago de lo indebido es para la autoridad una forma de extinguir su obligación con los particulares equivalente al pago de los contribuyentes; es decir, es el simple cumplimiento o entrega de la cosa debida.

Como se ha podido observar, cuando un contribuyente tiene un saldo a favor de un impuesto tiene la posibilidad de compensarlo o acreditarlo, según sea la naturaleza del mismo, pero también tiene la opción de solicitar la devolución del monto.

Conforme al artículo 22 del CFF, la autoridad cuenta con 40 días hábiles para efectuar la devolución. La devolución se da normalmente a solicitud del contribuyente siempre que se hubieren proporcionado los datos de depósito correctamente. Sin embargo, el plazo señalado se puede suspender durante los requerimientos siguientes, sin que se considere que se ejercen facultades de comprobación:

- 1. La autoridad puede pedir al solicitante que corrija errores en un plazo de 10 días, apercibido que de no hacerlo se tendrá por desistido de la solicitud (artículo 22, párrafo 5 del CFF);*
- 2. También existe la posibilidad de que se otorgue un plazo no mayor a 20 días a partir de que se presentó la solicitud para pedir al contribuyente “los datos, informes o documentos adicionales que considere necesarios y estén relacionados con la misma” (artículo 22, párrafo 6, CFF).*
- 3. Incluso se prevé la posibilidad de un segundo requerimiento, ahora por 10 días, dentro de los 10 días siguientes a que se cumplió el primero, con motivo de la información proporcionada.*
- 4. Además de las anteriores, se prevé el ejercicio de facultades de comprobación especiales para verificar la procedencia de la devolución, procedimiento que se estudiará en los Capítulos relativos a facultades de comprobación (Capítulo XII).*

*La devolución que se autorice deberá estar debidamente actualizada e incluirá intereses en caso de que se hubiera realizado pasados 10 días a la fecha en que se autorizó o si se hubiera excedido el plazo de 40 días a partir de cumplido dicho plazo
...”*

Como se puede observar el lector, de la cita en comentario el autor señala que a través de la devolución del pago de lo indebido a la cuenta bancaria señalada por el solicitante la autoridad extingue la obligación que tiene con el contribuyente, por ello, el presente tema, nos hace una aclaración cuando surge y/o se genera el saldo a favor y cuando existe un pago de lo indebido, es evidente que ambos actos los genera el contribuyente, sin que se óbice que el artículo 22 Código Fiscal de la



Federación [Código] (2019) 25 Ed. Themis, refiere que la autoridad lo “podrá” hacer de oficio, se cita el párrafo correspondiente:

Artículo 22.

...

La devolución podrá hacerse de oficio o a petición del interesado.

En los hechos son los gobernados y/o contribuyentes quienes realizan y agotan los procesos correspondientes para solicitar sus devolución de saldo a favor, o por el concepto del pago de lo indebido, ambas solicitudes deben ser atendidas por la autoridad hacendaria, mismas *-como lo refiere la disposición legal arriba citada-* que no deben exceder del plazo de 40 días a partir de que se presentaron, por tanto, dichas acciones conllevan de inicio que al contribuyente le asista la razón -por lo menos auto determinativa al momento de aplicar las disposiciones legales- para que posteriormente la autoridad resuelva sobre el fondo de la respectiva petición.

La problemática se presenta, cuando la autoridad hacendaria reciba solicitudes de devolución de saldo a favor y/o pago de lo indebido, en las cuales no se actualice ninguna de las siguientes premisas:

- Haber pagado por error en exceso una contribución, sin que la autoridad lo haya advertido.
- Que derivado de la aplicación de la mecánica establecida en la ley de la materia, le resulte un saldo a favor.



De lo antes señalado, cómo es que el Servicio de Administración Tributaria; con todas las prerrogativas que el Código Fiscal de la Federación le otorga, no advierta que existen solicitudes generadas de facto, mismas que le causan un perjuicio a fisco federal, así como un daño colateral a los pagadores de impuestos.



3.3 LAS INSTITUCIONES BANCARIAS EN EL PROCESO DE DEVOLUCIÓN DE IMPUESTOS FEDERALES.

Es importante señalar que, para el presente tema, es decir, sobre la devolución de impuestos federales, nos avocaremos a señalar que estamos ocupándonos propiamente de las personas físicas, correspondiente a los asalariados.

De conformidad al artículo 152 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta [H. Congreso de la Unión (2018) Ley del Impuesto Sobre la Renta, Recuperado de: <http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/ref/lisr.htm>.], las personas físicas asalariadas calcularan su ingreso anual y por consecuencia el pago del impuesto correspondiente, con base a:

- Su ingreso Anual
- Sus deducciones personales
- Si tuvo ingresos obtenidos por dividendos.

De los anteriores conceptos se obtendrá la riqueza real del contribuyente, el ingreso que debe pagar impuesto, es decir, la base gravable, una vez obtenida está, se le aplicaran las tablas correspondientes al cuerpo normativo arriba citado:

- Límite inferior
- Límite superior
- Cuota Fija
- Porcentaje de aplicación al excedente del límite inferior.

Al anterior cálculo se le aplicará el impuesto sobre la renta retenido por el empleador, lo que determinará si es que resulta saldo a favor o a cargo.



Una vez citado y brevemente explicado el procedimiento que el legislador previó para determinar la existencia de saldos a favor, la de devolución de este saldo a favor queda a cargo de la autoridad administrativa facultada para tales efectos, concretamente el Servicio de Administración Tributaria, a quien tiene las prerrogativas previstas en el código fiscal para verificar la procedencia y posteriormente devolución de los saldos solicitado en devolución.

El legislador determinó un procedimiento para las devoluciones de los saldos a favor, de los cuales, recogemos las directrices necesarias para la explicación del presente problema, que se encuentran en el artículo 22 Código Fiscal de la Federación [Código] (2019) 25 Ed. *Themis*, siendo las siguientes:

- Las autoridades fiscales devolverán las cantidades pagadas indebidamente y las que procedan conforme a las leyes fiscales.
- En el caso de contribuciones que se hubieran retenido, la devolución se efectuará a los contribuyentes a quienes se les hubiera retenido la contribución de que se trate.
- Cuando la contribución se calcule por ejercicios, únicamente se podrá solicitar la devolución del saldo a favor cuando se haya presentado la declaración del ejercicio, salvo que se trate del cumplimiento de una resolución o sentencia firmes, de autoridad competente, en cuyo caso, podrá solicitarse la devolución independientemente de la presentación de la declaración.
- Cuando en una solicitud de devolución existan errores en los datos contenidos en la misma, la autoridad requerirá al contribuyente para que mediante escrito y en un plazo de 10 días aclare dichos datos, apercibiéndolo que, de no hacerlo



dentro de dicho plazo, se le tendrá por desistido de la solicitud de devolución correspondiente.

- Cuando se solicite la devolución, ésta deberá efectuarse dentro del plazo de cuarenta días siguientes a la fecha en que se presentó la solicitud ante la autoridad fiscal competente con todos los datos, incluyendo para el caso de depósito en cuenta, los datos de la institución integrante del sistema financiero y el número de cuenta para transferencias electrónicas del contribuyente en dicha institución financiera debidamente integrado de conformidad con las disposiciones del Banco de México.
- para verificar la procedencia de la devolución, podrán requerir al contribuyente, en un plazo no mayor de veinte días posteriores a la presentación de la solicitud de devolución, los datos, informes o documentos adicionales que considere necesarios y que estén relacionados con la misma.

Tal y como lo vemos de los puntos claves del cuerpo normativo en cita, la autoridad hacendaria está facultada para requerir información adicional a los contribuyentes, es decir, cuando a juicio de la autoridad administrativa se requieran más documentos para acreditar el origen del saldo a favor, pueden ser:

- Constancias de Sueldos y Salarios
- Comprobantes de pago o Nóminas del ejercicio fiscal

Del mismo modo, en la plataforma de la autoridad hacendaria, en el rubro de las declaraciones anuales se advierte que una vez capturada la información resultante del cálculo anual, y si es el caso, el declarante introducirá una clabe-interbancaria de una cuenta abierta a su nombre en el Sistema Bancario Nacional, es decir, una Institución



bancaria que se encuentre regulada por la Comisión Nacional Bancaria y de Valores, de lo contrario, la devolución quedará en estatus de pendiente o proceso de devolución.

En esa línea de pensamiento, resulta trascendental traer a colación la importancia de las Instituciones Bancarias en nuestro país ha sido fundamental, toda vez que las mismas ofrecen diversos servicios a los solicitantes, como lo puede ser:

- Inversiones
- Préstamos de efectivo
- Ahorro
- Créditos Hipotecarios
- Créditos de autofinanciamientos
- Diversos Seguros,

Dichas instituciones tienen su génesis legal en el segundo párrafo del artículo 2° de la Ley de Instituciones de Crédito, [*H. Congreso de la Unión (2019) Ley del Impuesto Sobre la Renta, Recuperado de: <http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/ref/lisr.htm>], mis que medularmente nos dice lo siguiente:*

Artículo 2o.-

El servicio de banca y crédito sólo podrá prestarse por instituciones de crédito, que podrán ser:

I. Instituciones de banca múltiple, y

II. Instituciones de banca de desarrollo.

*Para efectos de lo dispuesto en la presente Ley, **se considera servicio de banca y crédito la captación de recursos del público en el mercado nacional para su colocación en el público.***



mediante actos causantes de pasivo directo o contingente, quedando el intermediario obligado a cubrir el principal y, en su caso, los accesorios financieros de los recursos captados.

De lo anterior, podemos interpretar que las instituciones bancarias son aquellas que captan los dineros del público, es decir, de cualquier ciudadano que desee -a través de un contrato- poner a disposición de la citada institución sus dineros, con el objeto y/o finalidad de que ese dinero sea invertido, o puesto en marcha con el público en general, es decir, con algún ciudadano que solicite un servicio de préstamo -a través de un contrato coercitivo- estando obligado está última persona o figura a pagar no sólo el saldo o préstamo original solicitado, sino los accesorios, como lo pueden ser:

- Intereses
- Pagos atrasados

Ahora bien, dentro de la problemática que se plantea en el presente trabajo, advertimos las siguientes situaciones:

- Personas sin educación mínima solicitan su Firma Electrónica Avanzada.
- Personas sin educación mínima tienen activado y manipulado su Buzón Tributario.
- Personas en situación de pobreza, tienen autorizados saldos a favor en cuentas bancarias abiertas a su nombre, mismas que desconocen en que banco, sucursal, bajo que términos fue abierta la cuenta.

Es importante señalar que una persona física al acudir a una institución bancaria a solicitar la apertura de una cuenta -independientemente de la naturaleza de esta- la citada institución medularmente le solicitará para la apertura los siguientes requisitos:



- Identificación Oficial.
- Ser mayor de edad
- Comprobante de Domicilio
- Documento con el que acredite sus ingresos
- Solicitud debidamente requisitada, es decir, el documento que la propia institución ofrece para conocer el nivel socioeconómico del solicitante.
- Situación que señaló el contribuyente no haber realizado.

Así pues, una vez citadas las particularidades del procedimiento de devolución del saldo a favor, así como la mecánica para calcular el impuesto anual, posteriormente en el ejercicio fiscal 2017 y 2018, la Delegación Michoacán de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, comenzó a recibir contribuyentes con las siguientes problemáticas:

- Mediante cartas invitación el Servicio de Administración Tributaria, informó a los contribuyentes que les fue autorizado y posteriormente, depositado de saldos a favor.
- Que derivado de la consulta de los sistemas institucionales del Servicio de Administración Tributaria, la autoridad advertía que al contribuyente que se le autorizó y posteriormente depositó el saldo; no contaba con patrón y/o retenedor, razón por la cual, le invitaba a devolver la cantidad depositada.
- Las cantidades depositadas, supuestamente a favor de los contribuyentes que acudieron a la Delegación Michoacán, rondaban desde los \$50,000. a los \$90,000.



Parte de los contribuyentes que les llegó dicha carta invitación, acudieron a solicitar los servicios del ombudsman fiscal en Michoacán, quienes manifestaron:

- No saber leer ni escribir, en su caso, solo haber cursado la primaria.
- No tener correo electrónico
- No tener actividad económica, la mayoría comerciantes informales.
- Que unas personas acudieron a su domicilio, manifestándoles que existía una oferta de trabajo, por lo cual, solo era necesario una copia de su identificación oficial y generar una Firma Electrónica Avanzada para acceder a dicha oferta.
- Manifestaron que una vez generada la Firma Electrónica Avanzada ante el “Hacienda” a unas cuadras entregaron la USB, con su respectiva contraseña.
- Manifestaron que les dieron \$300.00, por la USB.
- Que no volvieron a interactuar con estas personas.
- Que les llegó un “papel de hacienda”, carta invitación.
- Que acudieron a “Hacienda” – Servicio de Administración Tributaria – quienes les informaron que, a través de ese documento, podía ir a dar a la cárcel.
- Que la autoridad hacendaria -SAT- señaló que no les podían ayudar en dicha institución, que era necesario acudieran con un abogado especialista en la materia.

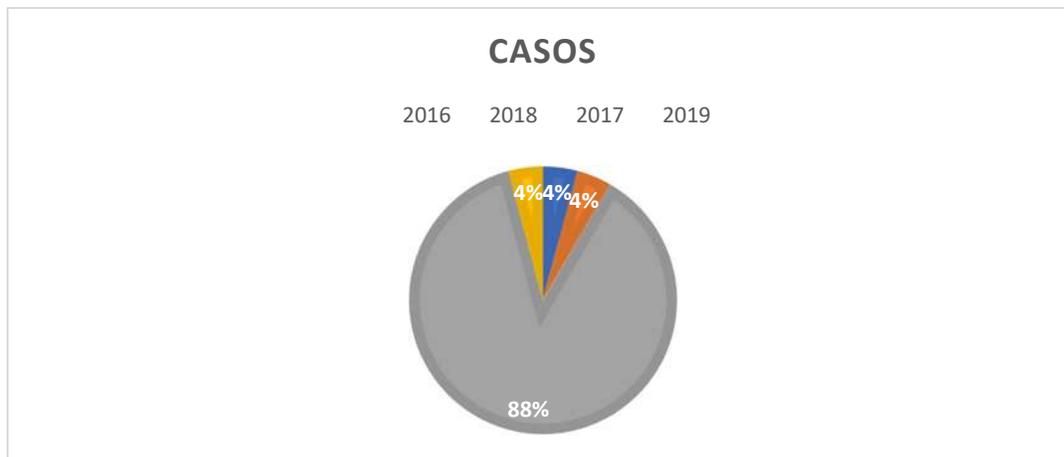
La siguiente gráfica refleja las cifras a las cuales se hace referencia:

Casos Atendidos por la Ombudsman Fiscal en Michoacán:



GRÁFICA 1

Personas que obtuvieron su firma electrónica, no obstante no saben leer ni escribir.



FUENTE: ELABORACIÓN PROPIA.

Con base en las entrevistas hechas.

La anterior grafica refleja que durante el ejercicio fiscal 2017, se agudizo la problemática de la suplantación fiscal, por el uso indebido de la Firma Electrónica Avanzada, tal y como se ha planteado en la problemática en estudio.

Es decir, como el consultante podrá advertir, éste año fue muy perjudicial para la autoridad hacendaria, ya que como refleja la gráfica en cita, existió un alto número de casos que la Procuraría de la Defesan del Contribuyente Delegación Michoacán atendió personas con las características siguientes:

- No tener actividad económica.



- No saber leer ni escribir.
- Vivir en predios irregulares.

Ahora bien, de la suplantación fiscal a los contribuyentes que acudieron a PRODECON, podemos señalar que; los contribuyentes se encontraban en incertidumbre jurídica, ya que según su manifestación el SAT les recomendó buscar un abogado especialista en la materia, en vez de ayudarles o coadyubar a solucionar su problemática.

Por otra parte, con el uso indebido de la firma electrónica avanzada respecto de personas que carecen de educación mínima o básica, la autoridad hacendaria se ve vulnerable, ya que no sólo; terceros o personas morales le dieron de alta en su sistemas para efectos del pago del tributo, mismo que sobra señalar jamás se realizó, sino que; se realizaron manipulaciones de buzones tributarios sin que los usuarios o titulares estuvieran presentes, lo que quiere decir, que:

- La autoridad pudo requerir a los solicitantes; al momento de recibir la solicitud de devolución de impuestos FED, aclararan su situación fiscal.
- Con la exhibición del estado de cuenta la autoridad hacendaria hubiese constatado que existía o no identidad, entre quien solicita el supuesto saldo a favor y el estado de cuenta que se anexa a la solicitud de devolución.
- Más aún, la autoridad procedió a devolver los saldos a favor solicitados, para posteriormente requerir a los contribuyentes la devolución de saldos a favor de los cuales la autoridad no está segura o no consta que se haya devuelto al contribuyente, es decir, que los supuestos saldos autorizados representen un incremento en el patrimonio del contribuyente.

No obstante lo anterior, el hecho de que la autoridad hacendaria haya procedido a devolver saldos a favor de los cuales no exista respaldo, es evidente que dicho acto causa una doble

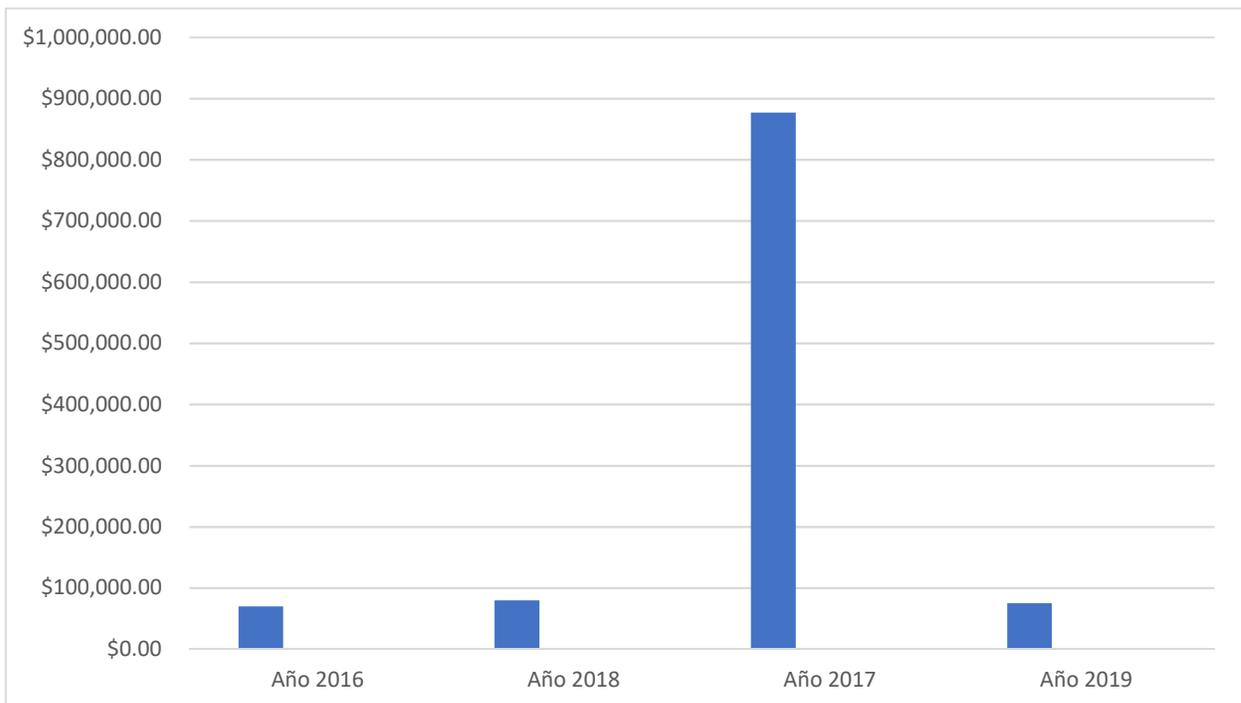


afectación, primeramente al contribuyente por el uso indebido de su firma electrónica avanzada, así como a la propia federación, quien no debió haber autorizado dichas cantidades, máxime por los montos que fueron solicitadas.

A continuación, el profesionista podrá observar como durante el año 2017 y 2018 ésta problemática impactó en el recurso asignado para dichos ejercicios, es importante señalar que seguramente existen casos que no pudieron ser recogidos, dado que no existieron más denunciantes de esta problemática, sin embargo, esto tampoco quiere decir que no los haya.

CANTIDADES DEPOSITADAS EN CUENTAS SUPUESTAMENTE ABIERTAS A NOMBRE DE CONTRIBUYENTES.

GRÁFICA 2



FUENTE: ELABORACIÓN PROPIA



De las gráficas que anteceden podemos advertir que durante el ejercicio fiscal 2017 empeoró la problemática aquí planteada, de lo cual hay que dejar muy claro de que no se sabe la cifra exacta de las personas que han sufrido este tipo de usurpación en materia fiscal, ya que no se sabe cuántas personas fueron captadas para esta operación, toda vez que no todos ellos denuncian o buscan regularizar su situación fiscal.

Del mismo modo, podemos advertir lo siguiente, de conformidad al artículo 22 Código Fiscal de la Federación [Código] (2019) 25 Ed. *Themis*, el Servicio de Administración Tributaria tiene la obligación de verificar la procedencia del saldo a favor solicitado, es decir, una vez ingresada la solicitud de devolución de impuestos federales, la autoridad hacendaria debe advertir:

- Quien es el retenedor del solicitante
- Su ingreso anual
- Si la cantidad del saldo solicitado en devolución es el correcto
- Si requiere información adicional para validar la información correspondiente al Saldo solicitado.
- Si la cuenta ingresada para efecto de la devolución corresponde al contribuyente o no.

Por tanto, resulta poco creíble que la autoridad administrativa, no advierta, o en su caso, se desentienda del momento procesal; dentro del Formato Electrónico de Devolución, cuándo ha depositado el saldo solicitado en devolución, no obstante que la referida solicitud carece de todas las aristas o supuestos arriba señalados.



M3s aun, cuando los contribuyentes manifiestan que no tiene ingresos en el banco, no tiene cuenta de n3mina, ya que la mayor3a se dedica al comercio informal, por tanto, no podemos m3s que concluir que los terceros que incitan a los contribuyentes a solicitar la Firma Electr3nica Avanzada, apertura una cuenta bancaria con la copia del INE, mismas que dan de baja una vez depositado el saldo, se arriba a dicha conclusi3n, toda vez que los saldos depositados por la autoridad hacendaria no se ven reflejados en la riqueza real del contribuyente, es decir, no representa un incremento en su patrimonio.

El medio id3neo para que la autoridad hacendaria acredite que el contribuyente, quien previamente haya manifestado o negado lisa y llanamente que ha sido objeto del robo de identidad en materia fiscal es:

- Contrato de apertura de la cuenta bancaria a la cual la autoridad haya depositado el saldo.
- Verificar el citado contrato y apreciar la firma o ruego del contribuyente, solicitante de la cuenta.
- La fecha en que se abri3 la cuenta.
- Como fue que se retir3 el efectivo de la cuenta, toda vez que los cajeros solo permiten realizar retiros por cantidades no mayores a \$9,000.
- Si fue a trav3s de ventanilla, plenamente se podr3 identificar al asesor del banco, con quien se deber3 cuestionar los motivos porque permiti3 retirar efectivo de una cuenta bancaria cuando el titular no estaba presente.
- Si fue la cuenta bancaria a donde se deposit3 la cantidad autorizada existen transferencias bancarias, es posible rastrear las misma, mediante la Comisi3n Nacional Bancaria y de Valores.



- Finalmente, el Servicio de Administración Tributaria, al igual que el contribuyente, tienen la opción de presentar una denuncia ante el agente del Ministerio Público correspondiente, con los empleados de la institución financiera por las conductas antes descritas.

- Del mismo modo, el Servicio de Administración Tributaria, puede presentar denuncia ante el ministerio público correspondiente en contra de sus propios trabajadores, en razón de no haber verificado a detalle las solicitudes de saldos a favor, en su caso, verificar la evolución patrimonial de los mismos.

Lo anterior, toda vez que, la carta invitación no es el medio idóneo para determinar quiénes fueron los que recibieron los dineros obtenidos de conductas simuladas y de la suplantación en materia fiscal de contribuyentes que carecen de la educación mínima.



CAPITULO 4. MEDIOS ELECTRÓNICOS.

4.1 LOS MEDIOS ELECTRÓNICOS.

En el presente tema el lector podrá advertir de manera clara como la autoridad hacendaria ha tenido la necesidad de pasar de los modos tradicionales para establecer contacto con los contribuyentes, a utilizar los avances tecnológicos que han venido revolucionando la manera de concebir y de vivir el día a día.

Es importante señalar que a principio del año 2004, el entonces presidente de la República Mexicana de los Estados Unidos Mexicanos, Vicente Fox Quesada; se publicó en el Diario Oficial de la Federación el Decreto, *Congreso de los Estados Unidos Mexicanos, (5 de enero de 2004), Se Reforman, Adicionan y Derogan Diversas Disposiciones del Código Fiscal de la Federación. [Ley 115 de 1994]. DO: 41.214*, por medio del cual se vislumbraba un panorama de avance tecnológico que coadyuvaría a la autoridad hacendaria a establecer mecanismos de comunicación con los contribuyentes.

Lo anterior, toda vez que se pretendía incluir el avance tecnológico que hasta ese momento la humanidad venía desarrollando e implementarlo en el área de la recaudación era una apuesta interesante para el ejecutivo, tomando en consideración que; dicho avance tenía por objeto hacerse llegar de herramientas electrónicas, plataformas web y diversos archivos tecnológicos que permitan a los contribuyentes de maneras fáciles, sencillas, así como prácticas, con el objeto de que el gobernado pueda realizar solicitudes a la autoridad hacendaria, de igual manera, la autoridad tenga una la facilidad de realizar notificaciones de actos administrativos a los contribuyentes.

Las referidas facilidades fueron sintetizadas en el decreto arriba citado como; el uso de las tecnologías de la información, con las cuales la autoridad hacendaria, a través de ellas, la autoridad hacendaria mediante reglas de carácter general expedirá y asignará a los contribuyentes:



- Firma Electrónica Avanzada
- Certificado de Sello Digital.
- Buzón Tributario.

Las herramientas antes citadas, le permitirán al Servicio de Administración Tributaria tendrían los siguientes beneficios:

- Reducir los costos para las notificaciones de los actos administrativos
- Notificar al Contribuyente directamente mediante el buzón tributario
- Que los contribuyentes puedan presentar mediante buzón tributario solicitudes a la autoridad hacendaria.
- Con la evolución de dichas plataformas, a la postre, los contribuyentes pueden elaborar Comprobantes Digitales por Internet.

Ahora bien, los medios electrónicos a los que hace alusión el referido decreto, *(5 de enero de 2004), Se Reforman, Adicionan y Derogan Diversas Disposiciones del Código Fiscal de la Federación. [Ley 115 de 1994]. DO: 41.214*, dentro del cual, se puede apreciar que en el Capítulo II en el artículo 17 del Código Fiscal de la Federación [Código] (2019) 25 Ed. Themis, desde entonces y hasta la elaboración de la presente investigación el referido ordenamiento jurídico refiere lo siguiente:

CAPÍTULO II DE LOS MEDIOS ELECTRÓNICOS



Artículo 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.*

Dentro de las principales funciones y beneficios que esta adición trajo al sistema tributario mexicano; fue que los contribuyentes de manera electrónica, es decir, mediante la plataforma electrónica del Servicio de Administración Tributaria comenzó a presentar solicitud de devolución de impuestos, realizando solicitudes manuales, cuando el caso así lo ameritaba, esto a través del formato electrónico de devolución, mismo que permite adjuntar electrónicamente toda la documentación que forma parte de la solicitud de devolución de impuestos.

También éste uso de las tecnologías de la información, permite que el contribuyente acuda ante el Servicio de Administración Tributaria a efecto de otorgarle una Firma Electrónica Avanzada, misma que tiene por objeto autenticar que; quien firma las solicitudes, por tanto, usa y manipula la plataforma del SAT, es el titular de la misma.

Del mismo modo, una parte importante, que trajo consigo la implementación del uso de las tecnologías de la información, lo es el buzón tributario, mismo que sirve como un método legal para establecer un mecanismo de notificación entre la autoridad hacendaria y los contribuyentes, medio electrónico legal para autenticar la notificación de un acto administrativo, basta con remitirnos ala fracción I del artículo 134 del Código Fiscal de la Federación [Código] (2019) 25 Ed. Themis, disposición legal que en su primer párrafo señala lo siguiente:

Artículo 134.-

Las notificaciones de los actos administrativos se harán:



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

Tal y como lo puede observar el lector, la implementación; respecto del uso de las tecnologías de la información; como medio electrónico de comunicación legal, ha ido permitiendo ir erradicando la mala praxis de las notificaciones por parte del personal actuante de la autoridad, así como también ha permitido; que los contribuyentes que buscan evadir sus responsabilidades fiscales, vayan siendo localizados, para efectos del registro federal de contribuyentes, como es la notificación.

Es importante destacar que los medios electrónicos han impactado en materia fiscal a favor de los contribuyentes, mismos que han acudido a los Tribunales, en este caso al Tribunal Federal de Justicia Administrativa, de tal manera que en sus respectivas Salas regionales, los contribuyentes han recurrido los actos de autoridad, contribuyentes se han valido de los documentos que emite la autoridad hacendaria, documentos que tienen cadena digital, sello digital, mismos que al encontrarse dentro de un documento público constituye prueba plena, según lo previsto por la fracción I del artículo 46 de la Ley Federal del Procedimiento Administrativo Contencioso [*H. Congreso de la Unión (2017) Ley Federal del Procedimiento Administrativo Contencioso, Recuperado de: <http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/ref/lisr.htm>.*], mismo que señala lo siguiente:

ARTÍCULO 46.-

La valoración de las pruebas se hará de acuerdo con las siguientes disposiciones:

...

II. Tratándose de actos de comprobación de las autoridades administrativas, se entenderán como legalmente afirmados los hechos que constan en las actas respectivas.



En atención a lo antes manifestado y en el uso y ofrecimiento de dichas documentales, el Tribunal Federal de Justicia Administrativa ha emitido el siguiente criterio:

V-TASR-VIII-2392

VALOR PROBATORIO.- LAS PRUEBAS DERIVADAS DE LA DECLARACIÓN EFECTUADA POR MEDIOS Y FORMATOS ELECTRÓNICOS, HACEN PRUEBA PLENA EN EL JUICIO DE NULIDAD.-

De conformidad con lo dispuesto por el artículo 31, primer y segundo párrafo del Código Fiscal de la Federación, se concluye que al tener el contribuyente la posibilidad de rendir declaraciones por medios y formatos electrónicos, significa que puede hacerlo por medio de Internet, y la copia fotostática simple del acuse de recibo obtenida mediante esa vía, es suficiente para acreditar que cumplió con su obligación fiscal, toda vez que la constancia de referencia es el único documento que puede obtener al realizar su declaración de esa forma, siendo el contenido de la misma lo que interesa, pues al utilizarse los medios electrónicos para el cumplimiento de las obligaciones fiscales, la información relativa sólo puede enviarse a través de documentos digitales, entendiéndose por éstos, aquellos mensajes de datos que contienen información o escritura generada, enviada, recibida o archivada por medios de dicha índole, ópticos o de cualquier otra tecnología y, por tanto, el único medio previsto para autenticar y acreditar que dichos documentos fueron recibidos por la autoridad debida es el acuse de recibo enviado por la misma vía, a través del cual se identifica a la dependencia que recibió el documento. (49)

R.T.F.J.F.A. Quinta Época. Año VII. Tomo IV. No. 73. Enero 2007. p. 1974

Tal y como se puede observar de la anterior tesis, los medios electrónicos han favorecido a los contribuyentes, quienes, en el uso de los mismos, es decir, a través del internet, la autoridad hacendaria les emite un acuse de los movimientos, procedimientos, cumplimientos de sus obligaciones fiscales, acuses que el Tribunal Federal de Justicia Administrativa ha juzgado como prueba plena -según la ley de la materia- con lo cual los contribuyentes acreditan el extremo de su pretensión.

Del mismo modo, la segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha emitido criterios que devienen de la acción de derecho promovida por contribuyentes, por el uso de los medios electrónicos, a mayor abundamiento se cita la misma:



Tesis: 2a./J. 24/2008
Semana Judicial de la Federación y su Gaceta
Novena Época
170349 34 de 40
Segunda Sala
Tomo XXVII, febrero de 2008
Página. 530
Jurisprudencia(Administrativa)

DECLARACIÓN PRESENTADA A TRAVÉS DE MEDIOS ELECTRÓNICOS Y ACUSE DE RECIBO CON SELLO DIGITAL. LA CONSTANCIA IMPRESA O SU COPIA SIMPLE SON APTAS PARA ACREDITAR LA APLICACIÓN DE LOS PRECEPTOS LEGALES EN QUE AQUÉLLA SE SUSTENTÓ.- De acuerdo con el artículo [31 del Código Fiscal de la Federación](#), los contribuyentes deben realizar pagos y presentar las declaraciones respectivas en documentos digitales a través de los medios electrónicos señalados por el Servicio de Administración Tributaria mediante reglas generales y este último, conforme al artículo [17-E](#) del propio ordenamiento, por la misma vía remitirá el acuse de recibo que contenga el sello digital, consistente en la cadena de caracteres generada por la autoridad, la cual permita autenticar su contenido. De esa forma, si para cumplir con las indicadas obligaciones fiscales, por disposición legal, debe hacerse uso de una interconexión de redes informáticas, a través de la cual el contribuyente y las autoridades fiscales se transmiten información directamente desde computadoras, prescindiendo de constancias impresas, para valorar la información obtenida de dicha red, o sus copias simples, no debe acudir a las reglas aplicables en cuanto al valor probatorio de documentos impresos, sino a la regulación específica prevista en el artículo [210-A del Código Federal de Procedimientos Civiles](#), conforme al cual debe atenderse preponderantemente a la fiabilidad del método en que haya sido generada, comunicada, recibida o archivada y, en su caso, si el contenido de la información relativa es atribuible a las personas obligadas y si está disponible para su ulterior consulta. Así, tratándose del cumplimiento de las obligaciones fiscales a través de medios electrónicos, el método por el cual se generan los documentos digitales está previsto en la ley y, además, el propio legislador y la autoridad administrativa, a través de reglas generales, han desarrollado la regulación que permite autenticar su autoría, de manera que su impresión o su copia simple son aptas para demostrar la aplicación de los preceptos legales que sirven de base a los diversos cálculos cuyo resultado se plasma en la declaración, siempre y cuando sea indudable que las correspondientes hipótesis normativas sustentan los resultados contenidos en ella.

Contradicción de tesis 261/2007-SS. Entre las sustentadas por el Tercer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito y el Segundo Tribunal Colegiado en Materia Civil del Séptimo Circuito. 13 de febrero de 2008. Unanimidad de cuatro votos. Ausente: Sergio Salvador Aguirre Anguiano. Ponente: Mariano Azuela Güitrón. Secretario: Óscar F. Hernández Bautista.



Tesis de jurisprudencia 24/2008. Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del trece de febrero de dos mil ocho.

Del mismo modo, la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación lo ha sostenido, que para que el contribuyente acredite el cumplimiento de sus obligaciones fiscales con la autoridad hacendaria, basta con que exhiba el acuse que le emite la plataforma electrónica del SAT, lo que autentifica que hace uso de los medios electrónicos de comunicación que estableció el legislador, así mismo se perfeccionara su dicho si el acuse que exhibe cuenta con la cadena de sello digital que la página electrónica imprime.

Lo que lleva a concluir; que el espíritu de esta iniciativa y adición de los medios electrónicos como el capítulo II, del Código Fiscal de la Federación, *[Código] (2019) 25 Ed. Themis*, ha sido en su mayoría benéfica para el contribuyente, sin que se pueda negar que el referido capítulo, no dota de certeza jurídica a los contribuyentes, dado que existen gobernados que no tienen actividad económica o relación laboral, por tanto, se infiere que sus ingresos pueden ser:

- Esporádicos
- Informales,
- Por el ingreso de remesas al país.

Lo que significa que debería ser un foco rojo o de atención tanto para el legislador, ya que el padrón de gobernados que no contribuyen de manera directa al gasto público, constituye la oportunidad perfecta para la comisión de delitos en relación con medios electrónicos, de tal manera que los medios antes citados; han sido creados como si el país no padeciera:



- desempleo,
- marginación,
- analfabetismo,
- ignorancia,

Los cuales son los ejes centrales que deben combatir los gobiernos, sin embargo, al omitir esta parte el legislador, deja de lado que las personas que no saben leer ni escribir, y que por determinadas circunstancias *-inclusive ajenas al propio gobernado-* que se encuentren en situación de hecho generador, tendrán las mismas repercusiones jurídicas, es decir coercitivas, que, si cometieran actos dolosos con los medios electrónicos, lo cual no se puede permitir, dado que como estudiosos de la materia y de la detección de problemas como el que aquí se abordan, debemos establecer líneas de trabajo con los medio de defensa previstos en la Ley, con la finalidad de deslindar de las responsabilidades, y procurar que los órganos garantes de los Derechos, a través de la acción que pone en marcha la maquinaria jurídica, restituya los Derechos lesionados de quienes se encuentran en desventaja a razón de su condición social.



4.2 FIRMA ELECTRÓNICA AVANZADA.

Tal y como se viene planteando en los medios electrónicos que impactaron al mundo fiscal a través del citado *Decreto (5 de enero de 2004), Se Reforman, Adicionan y Derogan Diversas Disposiciones del Código Fiscal de la Federación. [Ley 115 de 1994]. DO: 41.214*, de igual manera, dentro del presente tema el consultante sabrá cual fue la finalidad respecto de la creación de la Firma Electrónica Avanzada, lo que trajo consigo la adición del artículo 17-D, al Código Fiscal de la Federación *[Código] (2019) 25 Ed. Themis*, porción normativa que habla acerca del uso de la Firma Electrónica Avanzada, sin embargo, del estudio de la citada disposición legal no define en cuanto su génesis la herramienta, solo en cuanto a sus alcances legales.

En relación con lo antes citado, es importante señalar que durante el mandato del entonces Presidente de los Estados Unidos Mexicanos, Felipe de Jesús Calderón Hinojosa, se promulgó la Ley de Firma Electrónica Avanzada, *[H. Congreso de la Unión (2012) Ley de Firma Electrónica Avanzada, [Ley 115 de 1994]. DO: 41.214.*, ordenamiento jurídico que tiene por objeto regular esta singular herramienta, de la revisión del citado ordenamiento se aprecia que; con la regulación de la Firma Electrónica, el legislador previa un panorama innovador entre las autoridades administrativas y los contribuyentes y/o gobernados, a efecto de estar en condiciones de establecer un vínculo electrónico que aprovechara los avances tecnológicos, mismos que permitiera a los antes mencionados dentro del sistema tributario mexicano; implementar plataformas electrónicas que, a razón de distancia, en su domicilio fiscal no les quedé cerca algún módulo para que las personas atiendan requerimientos de la autoridad, o presentar solicitudes formales, para lo cual, la firma electrónica avanzada tiene un papel determinante para las gestiones antes señaladas, ya que su uso tiene el mismo efecto que si el solicitante plasmara su firma de puño y letra.



La intención del uso y entrada en vigor de la firma electrónica avanzada; es inherente al buzón tributario, toda vez que dicha herramienta permite validar y autenticar los procedimientos iniciados dentro de la página electrónica del Servicio de Administración Tributaria, la fracción XIV del artículo 2 de la Ley de Firma Electrónica Avanzada [H. Congreso de la Unión (2012) la Ley de Firma Electrónica Avanzada, Recuperado de: <http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/ref/lisr.htm>.], definición del titular de la Firma, de la siguiente manera:

Artículo 2.

Para los efectos de la presente Ley se entenderá por:

...

XIV. **Firmante:** toda persona que utiliza su firma electrónica avanzada para suscribir documentos electrónicos y, en su caso, mensajes de datos;

...”

Tal y como lo vemos, el legislador define al titular de la firma electrónica como el “Firmante” no lo define como persona con derechos y obligaciones, más como una parte del sistema que como el vehículo generador de la relación jurídico tributaria, nos da la razón la búsqueda realizada en el Semanario Judicial de la Federación, donde la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación; donde refiere que el Código Fiscal de la Federación no establece o prevé de manera clara una definición de dicha figura, se cita el siguiente criterio:

Tesis: 2a. XCVII/2007
Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta
Novena Época
171757 20 de 23
Segunda Sala



Tomo XXVI, Agosto de 2007

Página. 638

Tesis Aislada(Constitucional, Administrativa)

FIRMA ELECTRÓNICA AVANZADA. EL HECHO DE QUE EL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN NO ESTABLEZCA SU DEFINICIÓN NO VIOLA LA GARANTÍA DE LEGALIDAD. El artículo 17-D del Código Fiscal de la Federación establece que cuando las disposiciones fiscales obliguen a presentar documentos, éstos deberán ser digitales y contener una firma electrónica avanzada del autor, salvo los casos previstos en el propio precepto, y que para esos efectos deberá contarse 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 por un prestador de servicios de certificación autorizado por el Banco de México cuando se trate de personas físicas, mediante el cumplimiento de ciertos requisitos, entre ellos, el de la comparecencia del interesado o de su apoderado o representante legal en caso de personas morales, con la finalidad de acreditar su identidad. De lo anterior se concluye que no se viola la garantía de legalidad contenida en el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, por el hecho de que el Código Fiscal de la Federación no establezca una definición particular de lo que debe entenderse por "firma electrónica avanzada", pues del indicado numeral 17-D se advierte el propósito perseguido con ésta, el cual, además de identificar al emisor de un mensaje como su autor legítimo, como si se tratara de una firma autógrafa, garantiza la integridad del documento produciendo los mismos efectos que las leyes otorgan a los documentos con firma autógrafa, teniendo el mismo valor probatorio; lo anterior, en razón de que la firma electrónica avanzada está vinculada a un certificado expedido por una autoridad, en este caso, por el Servicio de Administración Tributaria, en el que constan los datos del registro respectivo.

Amparo en revisión 262/2007. Radio XEAGS, S.A. de C.V. 13 de junio de 2007. Cinco votos.

Ponente: Sergio Salvador Aguirre Anguiano. Secretario: Óscar Zamudio Pérez.

Ahora bien, Tellez [*Téllez Valdez, Julio, (2006) Derecho Informático. McGraw Hill, Tercera edición*], conceptualizó o definió a la firma electrónica de la siguiente manera:

“...

Término genérico y neutral para referirse al universo de tecnologías mediante las cuales una persona puede firmar un mensaje de datos.

...”



Del mismo modo, Tellez [*Téllez Valdez, Julio, (2006) Derecho Informático. McGraw Hill, Tercera edición*] definió que la firma digital es:

“...

Simplemente el nombre que se le da a cierto tipo de firma electrónica basada en el uso de criptografía

...”

En atención a lo antes citado, podemos ir conceptualizando que la herramienta electrónica en comento permite autenticarse al firmante, es decir, determinar que para un procedimiento concreto (solicitud de devolución de impuestos, avisos de compensación, cambios de domicilio, actualización de domicilio de conformidad a lo establecido por el artículo 10 del Código Fiscal de la Federación [*Código*] (2019) 25 Ed. *Themis*, la emisión de un CFDI), dentro de las aplicaciones que la autoridad tiene previstas en su portal WEB, o dentro del buzón tributario, por tanto, es una herramienta que sirve para uso de los procedimientos que se realizan ante el portal electrónico del Servicio de Administración Tributaria, para utilizarla es preciso tener a la mano la contraseña dictada para tal efecto.

En esta línea de pensamiento, se viene estableciendo la importancia de la firma electrónica, así como su alcance jurídico y las consecuencias que ello podría traerle a un firmante, de tal manera que al remitirnos al artículo 17-D, Código Fiscal de la Federación [*Código*] (2019) 25 Ed. *Themis*, mismo que señala lo siguiente:

Artículo 17-D.-

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



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

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

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

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

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

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

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

Los datos de identidad que el Servicio de Administración Tributaria obtenga con motivo de la comparecencia, formarán parte del sistema integrado de registro de población, de conformidad con lo previsto en la Ley General de Población y su Reglamento, por lo tanto dichos datos no



quedarán comprendidos dentro de lo dispuesto por los artículos 69 de este Código y 18 de la Ley Federal de Transparencia y Acceso a la Información Pública Gubernamental.

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

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

El legislador estableció que cuando un contribuyente que tenga la necesidad del uso de la Firma Electrónica Avanzada, el solicitante deberá cumplir con lo siguiente:

- Contar con un certificado expedido por el SAT, que permita confirmar la existencia de un vínculo entre el firmante y los datos de la creación de la firma electrónica avanzada.
- La firma electrónica avanzada que tenga como respaldo un certificado vigente, vendrá a sustituir la firma autógrafa, por lo que se concluye que tiene los mismos efectos jurídicos.
- La firma electrónica avanzada será generada y regulada por el Servicio de Administración Tributaria.



- El solicitante deberá acudir de manera personal a la tramitación de la herramienta.
- La vigencia del certificado será hasta por 4 años.

De tal forma, que como el consultante puede ver, la presente investigación advierte que la Firma Electrónica Avanzada es una herramienta que su finalidad es dotar de seguridad los datos y procedimientos que determinada persona realice dentro del portal del Servicio de Administración Tributaria, así pues, dicha herramienta, le permite a la autoridad en comento, ubicar de una forma precisa, e indistinta que se trata de determinada persona, ya que la firmar con ella, tiene la misma validez que si fuera una firma autógrafa. Es decir que si una persona por cuestiones ajenas a su voluntad o intereses le es robada su Firma Electrónica Avanzada o es víctima del uso indebido de la herramienta en comento, la consecuencia que se tendrá por el uso incorrecto de dicha herramienta le será punitivo a la firmante.

Ahora bien, de la investigación emprendida por el sustentante, observamos que, de los archivos con los que cuenta la autoridad encargada de otorgar la Firma Electrónica Avanzada, existen registros sobre la emisión de Certificados y Firmas electrónicas, desde el año 2004, donde se advierte que el SAT; lleva el control sobre el número de contribuyentes que han solicitado y/u obtenido el certificado de la Firma Electrónica Avanzada, por ello, como se señaló en el capítulo primero, en específico en la delimitación temporal; para la presente referencia, nos acotaremos al ejercicio fiscal 2017, [*Servicio de Administración Tributaria (2017) Contribuyentes que han obtenido el certificado de e.firma. Recuperado de http://omawww.sat.gob.mx/cifras_sat/Paginas/datos/vinculo.html?page=NumContri.html*], donde podemos observar las cifras siguientes:



Año	Mes	Contribuyentes que han obtenido el certificado de e.firma (se considera el primer certificado emitido)	
		Personas Físicas	Personas Morales
2017	Enero	101,752	7,926
2017	Feb.	103,033	8,420
2017	Marzo	135,358	9,607
2017	Abril	143,631	6,849
2017	Mayo	144,245	8,975
2017	Junio	175,003	9,299
2017	Julio	153,226	8,779
2017	Agosto	125,708	9,947
2017	Sep.	92,021	8,564
2017	Oct.	97,122	9,625
2017	Nov.	92,724	8,576
2017	Dic.	65,757	7,879

Sobre esa línea de pensamiento, toda vez que como se viene comentando, desde el planteamiento del problema, así como en la delimitación temporal, tenemos objetivos centrales, para verificar las cifras respecto de los usuarios de la Firma Electrónica Avanzada, así como de verificar a posibles unidades administrativas que vigilen el correcto uso de la herramienta en comento, razón por la cual, es necesario señalar que las cifras de solicitantes para al ejercicio 2018, *Servicio de Administración Tributaria (2018) Contribuyentes que han obtenido el certificado de e.firma.* Recuperado de http://omawww.sat.gob.mx/cifras_sat/Paginas/datos/vinculo.html?page=NumContri.html, se observa la relación siguiente:



Año	Mes	Contribuyentes que han obtenido el certificado de e.firma (se considera el primer certificado emitido)	
		Personas Físicas	Personas Morales
2018	Enero	93,912	8,702
2018	Febrero	105,197	9,575
2018	Marzo	104,143	8,143
2018	Abril	187,106	6,526
2018	Mayo	153,131	10,401
2018	Junio	119,506	10,724
2018	Julio	99,345	9,696
2018	Agosto	108,570	9,166
2018	Septiembre	92,708	7,933
2018	Octubre	120,435	9,646
2018	Noviembre	105,149	7,724
2018	Diciembre	80,485	6,740

De conformidad a las cifras en cita, se desprende que la autoridad hacendaria arroja cifras sobre los solicitantes de firmas electrónicas avanzadas, sin embargo, no es clara en verificar si previó al otorgamiento de la herramienta:

- Se le pregunte al solicitante su nivel académico.
- Se le cuestione al solicitante, los motivos por los cuales solicita la herramienta.



- Si es que se le cuestiona al contribuyente si es que conoce el alcance jurídico sobre el uso de la herramienta.
- Tampoco se verifica que la autoridad otorgante, cuestione al contribuyente si es que un tercero le éste incitando para solicitar la herramienta.
- No existe elemento que permita advertir a la autoridad otorgante constate que previó a proporcionar la herramienta, se le cuestione al contribuyente si va a entregar la firma electrónica a un tercero.

Lo anterior, ya que al revisar el ordenamiento que regula la Firma Electrónica avanzada, no se desprende que el legislador haya previsto estos mecanismos o candados como meros interrogatorios para que la autoridad hacendaria aplicara los mismos a fin de verificar quienes y bajo que términos es que solicitan la herramienta en comento, ya que lo más acercado a las hipótesis antes planteadas lo podemos encontrar en el artículo 18 de la Ley de Firma Electrónica Avanzada, [H. Congreso de la Unión (2012) Ley del Impuesto Sobre la Renta, Recuperado de: <http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/ref/lisr.htm>.], mismo que medularmente plantea lo siguiente:

Artículo 18.

Para obtener un certificado digital el interesado accederá a la página Web de la autoridad certificadora y llenará el formato de solicitud con los datos siguientes:

I. Nombre completo del solicitante;

II. Domicilio del solicitante;



III. Dirección de correo electrónico para recibir mensajes de datos y documentos electrónicos;

IV. Clave Única del Registro de Población (CURP) del solicitante, salvo que se trate de extranjeros, quienes deberán asentar los datos del documento que acredite su legal estadia en territorio nacional, y

V. Nombre de la autoridad certificadora a quien va dirigida la solicitud. Posteriormente, el interesado deberá acudir ante la Autoridad Certificadora correspondiente y entregar su solicitud con firma autógrafa, acompañada de:

a) El documento que compruebe el domicilio a que se refiere la fracción II;

b) El documento de identificación oficial expedido por autoridad competente, y

c) El documento probatorio de nacionalidad mexicana, y tratándose de extranjeros, el documento que acredite su legal estadia en territorio nacional. La Secretaría, la Secretaría de Economía y el Servicio de Administración Tributaria establecerán de manera conjunta, en términos de las disposiciones aplicables, los procedimientos para el registro de datos y verificación de elementos de identificación, emisión, renovación y revocación de certificados digitales, los cuales darán a conocer a través de sus respectivas páginas Web.

Tal y como se aprecia de la disposición legal en comento, no existen hipótesis normativas previstas en la Ley de referencia que le den un panorama u horizonte a la autoridad para que pueda advertir el posible mal uso por parte de terceros en relación a la herramienta, es decir, la propia Ley no vincula a ninguna administración desconcentrada del SAT para que verifique el correcto uso de la citada herramienta, por tanto, al no existir una unidad encargada de ello, la autoridad hacendaria solo la otorga a la libre y espontanea voluntad del titular de la Firma o del portador.

Así púes, toda vez que la Firma Electrónica Avanzada dentro de presente tema representa el eje central de la investigación, al ser la herramienta que permite a



personas o terceros; muchas veces ajenos a los intereses de los titulares de dicha herramienta, la manipulación del buzón tributario, lo cual es totalmente arbitrario, toda vez que; que para el uso de la Firma, así como del buzón, no existe un contrato debidamente notariado, donde expresamente se indique las condiciones, modos, tiempos y responsabilidades que el mal uso de ello pudiera resultar, más aún, cuando el uso de la Firma Electrónica Avanzada no es necesario que el titular éste presente.

Como precedente del tema en desarrollo, el Tribunal de Justicia Administrativa ha determinado la siguiente Tesis:

VII-CASR-8ME-88

FIRMA ELECTRÓNICA AVANZADA. PRODUCE LOS MISMOS EFECTOS LEGALES QUE LA FIRMA AUTÓGRAFA, SIN EMBARGO, SU USO RESPONDE A LA VÍA QUE HAYA ELEGIDO EL DEMANDANTE AL MOMENTO DE PRESENTAR SU DEMANDA, YA SEA JUICIO EN LA VÍA TRADICIONAL O JUICIO EN LÍNEA.- De conformidad con lo dispuesto en el artículo 4º, párrafo primero, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, "Toda promoción deberá contener la firma autógrafa o la firma electrónica avanzada de quien la formule..." y en seguida señala que "...Cuando el promovente en un Juicio en la vía tradicional, no sepa o no pueda estampar la firma autógrafa, estampará su huella digital y otra persona firmará a su ruego...", de tal enunciación se colige que cuando el juicio se tramite en la vía tradicional siempre debe contener la firma autógrafa, es decir, no queda a elección del promovente consignar la firma autógrafa o firma electrónica avanzada, como podría considerarse a partir de lo que se señala en las primeras líneas del precepto, sino que cuando el Juicio se tramite en la vía tradicional, las promociones deberán contener la firma autógrafa y cuando el promovente en un Juicio en la vía tradicional, no sepa o no pueda estampar la firma autógrafa, estampará su huella digital y otra persona firmará a su ruego y sin este requisito se tendrá por no presentada dicha promoción; lo anterior se robustece con lo dispuesto en el artículo 1-A, fracciones XII, XIII y XV de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, en donde se establece que el Juicio en la vía tradicional es el juicio contencioso administrativo federal que se tramita con promociones y demás documentales en manuscritos o impresos en papel, formando un expediente también en papel y el Juicio en Línea es aquel que se substancia y resuelve en todas sus etapas -incluyendo los procedimientos previstos en el artículo 58 de dicha Ley-, a través del Sistema de Justicia en Línea, que es un sistema informático



establecido por este Tribunal a efecto de registrar, controlar, procesar, almacenar, difundir, transmitir, gestionar, administrar y notificar el procedimiento contencioso administrativo que se sustancie ante el Tribunal, por lo cual, para cumplir con lo dispuesto en el artículo 4º, primer párrafo, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, atendiendo a la naturaleza del Juicio en la vía tradicional, las promociones que presenten las partes deben contener firma autógrafa del promovente y atendiendo a la naturaleza del Juicio en Línea las promociones de las partes deben contener la firma electrónica avanzada, que de conformidad con lo dispuesto en la fracción XI, del artículo 1-A, del ordenamiento multicitado, es el conjunto de datos consignados en un mensaje electrónico adjuntados o lógicamente asociados al mismo, pues es esta la que por disposición de la Ley permite actuar en el Juicio en Línea e incluso, solo mediante el Sistema de Justicia en Línea se puede identificar a su autor. No obsta a lo anterior, que en los artículos 58-E y 58-F de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, se establece que la firma electrónica avanzada se proporciona a través del Sistema de Justicia en Línea del Tribunal y que la firma electrónica avanzada producirá los mismos efectos legales que la firma autógrafa y garantizará la integridad del documento, teniendo el mismo valor probatorio, sin embargo, estas dos previsiones jurídicas se encuentran dentro del Capítulo X "Del Juicio en Línea", del Título II que versa sobre la substanciación y resolución del juicio contencioso administrativo a través del Sistema de Justicia en Línea, así que la expresión "...producirá los mismos efectos legales...", responde a que la firma electrónica avanzada, respecto a las actuaciones en las controversias que prevé el Título II en mención, hace las veces y/o sustituye a la firma autógrafa en el juicio tradicional, teniendo en el juicio contencioso administrativo en línea el mismo valor, de tal manera si bien la firma electrónica avanzada produce los mismos efectos legales que la firma autógrafa, ello no implica que su uso sea de manera indistinta, sino que el uso de cada una de ellas responde a la vía que haya elegido el demandante al momento de presentar su demanda y su valor produce los mismos efectos.

Recurso de Reclamación resuelto en el Juicio Contencioso Administrativo Núm. 26947/15-17-08-9.- Resuelto por la Octava Sala Regional Metropolitana del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, el 3 de febrero de 2017, por unanimidad de votos.- Magistrada Instructora: Lucila Padilla López.- Secretaria: Lic. Begonia Brígido Mazas.

VII-TASR-1NE-26

CASO EN QUE NO ES NECESARIO SOLICITAR LA DEVOLUCIÓN MEDIANTE EL USO DEL FORMATO ELECTRÓNICO CON FIRMA ELECTRÓNICA AVANZADA.- El artículo 22-C, del Código Fiscal de la Federación, establece que los contribuyentes que tengan cantidades a su favor cuyo monto sea igual o superior a \$11,510.00, deberán presentar su solicitud de devolución en formato electrónico con firma electrónica avanzada. A su vez, la regla II.2.2.5, de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2012, establece que cuando se trate de solicitudes de devolución inferiores a la cantidad de \$13,970.00, el contribuyente podrá realizar esa solicitud a



través del formato respectivo ante la Administración Local de Servicios al Contribuyente que corresponda a su domicilio fiscal. En ese estado de cosas, si el monto solicitado por el contribuyente, no supera ninguna de las dos cantidades antes señaladas, no es necesario que presente su solicitud a través del formato electrónico con firma electrónica avanzada, bastando únicamente que lo haga a través del formato respectivo, presentado ante la Administración Local de Servicios al Contribuyente que corresponda a su domicilio fiscal.

Tal y como se puede advertir de las tesis antes citadas, los casos que le ha tocado conocer al Tribunal de alzada; no existe un precedente concreto del uso indebido de la Firma Electrónica Avanzada, dado que tanto la autoridad hacendaria –SAT– como el Tribunal que conoce de esta materia, da por hecho de que los procedimientos que se desarrollan en la plataforma del buzón tributario, son realizados por el titular del mismo, luego entonces, dicha situación, crea incertidumbre jurídica para el contribuyente, no obstante la Suprema Corte de Justicia de la Nación, tampoco cuenta con un criterio definido respecto del uso indebido de esta herramienta, solo nos habla de la fiabilidad de la firma, lo cual se puede visualizar a continuación:

Tesis: I.3o.C.264 C (10a.)
Gaceta del Semanario Judicial de la Federación
Décima Época
2014545 4 de 8
Tribunales Colegiados de Circuito
Libro 43, Junio de 2017, Tomo IV
Pagina. 2918
Tesis Aislada (Civil)

FIRMA ELECTRÓNICA. REQUISITOS PARA CONSIDERARLA AVANZADA O FIABLE. De conformidad con los artículos [89 y 97 del Código de Comercio](#); las reglas [2, 6 y 7 de la Ley Modelo de la Comisión de las Naciones Unidas para el Derecho Mercantil Internacional \(CNUDMI\)](#) sobre las firmas electrónicas, así como la Guía para su Incorporación al Derecho Interno, el uso de la firma electrónica en las operaciones bancarias constituye una fuente válida de obligaciones para los tarjetahabientes que se vinculan a dicho mecanismo de seguridad para las transacciones comerciales, ya que los medios electrónicos han permitido realizar operaciones comerciales entre personas que se encuentran en distintos lugares y que obstaculiza el perfeccionamiento del acto jurídico mediante la firma autógrafa. La Ley Modelo establece las reglas para crear una firma electrónica que al ser utilizada vincule a quien la emite, por lo que el



eje rector de ésta lo constituye la fiabilidad en su creación; de modo que otorgue certeza a quien la posee, que sólo él o ella puede utilizarla para constituir fuente de obligaciones. En consecuencia, para considerar fiable una firma electrónica debe reunir los requisitos siguientes, que: a) Los datos de creación de la firma corresponden exclusivamente al firmante; b) Los datos de creación de la firma estaban, en el momento de la firma, bajo el control exclusivo del firmante; c) Sea posible detectar cualquier alteración de la firma electrónica hecha después del momento de la firma; y, d) Respecto de la integridad de la información de un mensaje de datos sea posible detectar cualquier alteración de ésta hecha después del momento de la firma.

La falta de un criterio definido para el para determinar el uso o indebido uso de la Firma Electrónica Avanzada, deja un vacío legal para que las redes criminales actúen con datos y nombre de terceros, luego entonces, la autoridad hacendaria en cooperación con el legislador debe habilitar una pestaña a través de la cual, una vez que detecten solicitudes de devolución de impuestos federales que superen los \$10,000. Sobre contribuyentes que no tiene actividad económica, que no están reportados con retenedor alguno, o en su defecto que generen facturas sin reportar ingresos, la autoridad debe requerir una autenticación personal en sus oficinas para verificar la identidad, y así velar por el correcto uso de la herramienta, lo cual, dotará de certeza jurídica a las personas en situación de marginación—**que tienen características antes mencionadas, como bajo nivel académico, desempleadas, tercera edad-** como lo puede ser, habitar una ventanilla en sus oficinas para tal efecto, en caso de ser un contador o perito en la materia, mediante un poder notarial, lo que permitirá determinar responsabilidad penal o administrativa de una persona que use indebidamente la herramienta de la Firma Electrónica Avanzada.



4.3 REQUISITOS PARA SOLICITAR LA FIRMA ELECTRÓNICA AVANZADA.

Para determinar el origen y aplicabilidad de la herramienta en comento, lo que se puede apreciar en los considerandos QUINTO y SÉPTIMO del Acuerdo General Conjunto [Suprema Corte de Justicia de la Nación, (2015). Acuerdo General Conjunto 1/2015. Recuperado de. <http://https://www.scjn.gob.mx> › files › normativa › electrónico› documentos] acuerdo mediante el cual, el Alto Tribunal y el propio Consejo, en el ámbito de sus competencias, deben emitir las disposiciones generales que sienten las bases para el uso eficaz y eficiente de las tecnologías de la información disponibles para que toda persona obtenga justicia de forma pronta, completa e imparcial, aprovechando la experiencia obtenida en los últimos años, de la Ley de Amparo y el Código Nacional de Procedimientos Penales, para generar certeza a las partes dentro de los juicios de amparo y los juicios de oralidad penal sobre los mecanismos para acceder a los expedientes electrónicos y carpetas digitales. Para ello, la firma electrónica (FIREL) que establezca el Poder Judicial de la Federación será el medio de ingreso al Sistema Electrónico de dicho organismo, como opción para enviar y recibir promociones y demandas, así como notificaciones oficiales, y consultar los acuerdos respectivos. De ahí que la regulación que rijan a la firma electrónica debe ser uniforme para la Suprema Corte de Justicia de la Nación y para el Consejo de la Judicatura Federal, para generar mayor certeza a los justiciables en el uso de los recursos públicos asignados.

Podemos encontrar en el artículo 17-D del Código Fiscal de la Federación [Código] (2019) 25 Ed. *Themis*, medularmente lo siguiente:

Artículo 17-D.-

Cuando las disposiciones fiscales obliguen a presentar documentos, éstos deberán ser digitales y contener una firma electrónica avanzada del autor, salvo los casos que establezcan una regla



diferente. Las autoridades fiscales, mediante reglas de carácter general, podrán autorizar el uso de otras firmas electrónicas.

...

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

Empero a lo anterior, la Suprema Corte de Justicia de la Nación sostiene el siguiente criterio:

Tesis: 1a. IX/2015 (10a.)

Gaceta del Semanario Judicial de la Federación

Décima Época

2008262 9 de 23

Primera Sala

Libro 14, Enero de 2015, Tomo I

Página. 762

Tesis Aislada(Constitucional, Penal)

FIRMA ELECTRÓNICA AVANZADA. LA PRESUNCIÓN PREVISTA EN EL ARTÍCULO 19-A, PÁRRAFO ÚLTIMO, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, NO TRANSGREDE EL PRINCIPIO DE PRESUNCIÓN DE INOCENCIA, EN SUS VERTIENTES DE REGLA PROBATORIA Y ESTÁNDAR DE PRUEBA.- El precepto y párrafo citados prevén que se

presumirá, sin que se admita prueba en contrario, que los documentos digitales que contengan firma electrónica avanzada de las personas morales fueron presentados por el administrador único, el presidente del consejo de administración o la persona o personas, cualquiera que sea el nombre con el que se les designe, que tengan conferida la dirección general, la gerencia general o la administración de la persona moral de que se trate, en el momento en que se presentaron los documentos digitales. Dicha presunción no impacta en la materia penal, por lo que la autoridad ministerial debe probar la existencia de la conducta ilícita relacionada con la presentación de documentos digitales por los representantes de una persona moral, ante lo cual el sujeto activo estará en posibilidad de demostrar que la conducta no le es imputable, debiéndosele admitir todas las pruebas tendentes a demostrarlo y, por ende, no se releva al juzgador de su deber de analizar todas las pruebas aportadas al proceso, tanto las que



permitan acreditar la tipicidad de la conducta, como las que la desvirtúen. De ahí que el principio de presunción de inocencia, en su vertiente de regla probatoria, que establece los requisitos que debe cumplir la actividad probatoria y las características que deben reunir los medios de prueba aportados por el Ministerio Público para poder considerar que existe prueba de cargo válida y destruir así el estatus de inocente que tiene todo procesado, no es vulnerado. Además, el hecho de que el inculcado deba allegar al proceso los elementos de prueba respecto de su inocencia, no implica que se esté relevando al órgano acusador de la carga de administrar y comprobar los elementos de culpa, ya que la presunción de inocencia sólo se agota en la medida en que existan pruebas suficientes que acrediten la responsabilidad del inculcado y que éstas no hayan sido desvirtuadas por la defensa. Por las mismas razones, el numeral analizado tampoco viola el principio de presunción de inocencia, en su vertiente de estándar de prueba o regla de juicio, que ordena a los jueces la absolución de los inculcados cuando durante el proceso no se aportaron pruebas de cargo suficientes para acreditar la existencia del delito y su responsabilidad.

Amparo en revisión 445/2013. 23 de octubre de 2013. Cinco votos de los Ministros Arturo Zaldívar Lelo de Larrea, José Ramón Cossío Díaz, Alfredo Gutiérrez Ortiz Mena, Olga Sánchez Cordero de García Villegas y Jorge Mario Pardo Rebolledo. Ponente: Arturo Zaldívar Lelo de Larrea. Secretaria: Carmina Cortés Rodríguez.

Tal y como la Corte lo asume, da una interpretación de estricto derecho a la autenticidad y uso de la Firma Electrónica Avanzada, no obstante que el nacimiento de la citada herramienta en su fin mismo y/o exposición de motivos verse sobre el hecho de querer aprovechar la tecnología –dado que dicha herramienta ayuda principalmente al uso de la plataforma del Buzón Tributario- luego entonces, que sucede con aquellas personas que se encuentran en un estado de analfabetismo, que si no saben leer ni escribir, menos van a saber utilizar el buzón tributario, razón por la cual, cuando personas que tienen realizada una planeación fiscal con fines de defraudar al fisco utilizando a personas con las particularidades antes descritas será prudente otorgar a dichas personas la firma electrónica avanza. Es responsabilidad de que la “usa” o de quien la “otorga” como se puede castigar a una persona a quien fue engañada con la tramitación y uso indebido de su firma electrónica avanzada; cuando el Servicio de Administración Tributaria advierte y autoriza –previo a investigar el origen del saldo a favor- una solicitud de devolución



de impuestos federales por un contribuyente que no tiene actividad económica, ya que en los hechos el Servicio de Administración Tributaria busca culpables no responsables, que certidumbre jurídica tiene del sistema tributario mexicano una persona que se encuentra en un atraso social y tecnológico ante dicha situación.

Al remitirnos al ordenamiento que regula la tramitación de la herramienta que nos ocupa, del artículo 17-D del Código Fiscal de la Federación [Código] (2019) 25 Ed. *Themis*, tenemos que:

Artículo 17-D.-

...

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

Ahora bien, del referido artículo 17-D del Código Fiscal de la Federación [Código] (2019) 25 Ed. *Themis*, no se aprecia que delimite y/o señale claramente los requisitos para acudir ante el Servicio de Administración Tributaria, dado que lo más allegado a ello que tiene la legislación es lo siguiente:

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

Luego entonces, ante tan escueta información, nos remitimos a lo que prevé el Servicio de administración Tributaria, órgano encargado de expedir la herramienta en estudio, quien para solicitarla, solicita la siguiente documentación:

- Presentar original o copia certificada de una identificación oficial vigente.



- Presentar copia simple de la Clave Única de Registro de Población.
- Del mismo modo, el Servicio de Administración Tributaria prevé que si una persona física se inscribió en el Registro Federal de Contribuyentes, puede hacerlo con Clave Única de Registro de Población a través del Portal del Servicio de Administración Tributaria, también lo prevé a través del Esquema de Inscripción al Registro Federal de Contribuyentes a través de "Fedatario Público o Medios Remotos", deberás presentar el original de tu comprobante de domicilio fiscal.
- Por otra parte, en el caso de las personas físicas que obtienen ingresos a través de sueldos y salarios asimilados, les será válido presentar la credencial para votar expedida por el Instituto Nacional Electoral, lo anterior con la finalidad de acreditar el domicilio.
- También, será necesario llevar Unidad de memoria extraíble (USB), del mismo modo, puede ser un CD, esto para cargar la información necesaria que permite utilizar la plataforma del Buzón Tributaria.
- En ese mismo orden de ideas, será necesario Correo electrónico.

Para presentar la anterior documentación ante la autoridad hacendaria se puede acudir a cualquier oficina del Servicio de Administración Tributaria, no obstante es indispensable que el solicitante pida cita mediante el portal WEB.



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

Finalmente, al finalizar el procedimiento el Servicio de Administración Tributaria proporciona los archivos que componen la E. firma, así mismo es indispensable la solicitud sellada.

Dentro de las precauciones que la autoridad hacendaria da para los solicitantes lo es:

- Guardar los archivos
- Hacer respaldo en un medio digital seguro.

Es importante recordar que la Firma Electrónica Avanzada es personal e intransferible. Como sugerencia, los documentos de la Firma Electrónica Avanzada no deben proporcionarse ninguna persona, ya que son documentos oficiales electrónicos a tu nombre.



4.4. QUIENES PUEDEN SOLICITAR LA FIRMA ELECTRÓNICA.

En nuestra legislación el Derecho de petición es un derecho tutelado por los Órganos Judiciales Garantes, a su vez, es ejercido por los gobernados, personas físicas o morales, nacionales o extranjeras, que tengan su domicilio fiscal en el territorio nacional, en su caso, que sean sujetos de derecho u obligaciones.

El congreso constituyente dentro del Título Primero, Capítulo I, de nuestra Constitución, concretamente en el artículo 8 Constitucional, *[Constitución política de los estados unidos mexicanos [Const.] (5 de febrero de 1917) Artículo 8 [Título Primero]* Recuperado de: [http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/ref/lisr.htm./](http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/ref/lisr.htm/), denominado de sus Derechos Humanos y sus Garantías, refirió expresamente que los funcionarios, así como los empleados públicos de los entes dependientes del Estado, deberán en todo momento respetar el Derecho de petición que tienen los gobernados, siempre y cuando el mismo cumpla con ciertos formalismos. Ahora bien, en una debida interpretación de nuestra Constitución, se tutela una garantía fundamental, misma que podemos encontrar en el artículo 14 Constitucional, *Constitución política de los estados unidos mexicanos [Const.] (5 de febrero de 1917) Artículo 14 [Título Primero]* Recuperado de: [http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/ref/lisr.htm./](http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/ref/lisr.htm/), ya que, del mismo, podemos entender que nadie podrá ser privado de sus bienes, posesiones o Derechos, una vez explicado lo anterior, la ley no tiene una prohibición expresa para la expedición de la Firma Electrónica Avanzada.

Así que, siempre y cuando, los gobernados cumplan con ciertos requisitos, el Servicio de Administración Tributaria tiene la obligación de respetar su Derecho de



petición, evitando lesionar el citado Derecho, contrario a ello, no puede privársele al solicitante de ejercer el mismo.

Sin embargo, toda vez que como se viene planteando, existen organizaciones delictivas que cuentan con una planeación para obtener un beneficio económico de estos vacíos de Ley, ya que los ordenamientos jurídicos secundarios como el Código Fiscal de la Federación [Código] (2019) 25 Ed. Themis, ahora bien, para la presente investigación es necesario revisar los lineamientos u ordenamientos que regulen al Servicio de Administración Tributaria, para verificar sus atribuciones o facultades tiene principalmente las siguientes unidades administrativas:

- Administración General de Servicios al Contribuyente.
- Administración General de Jurídica.
- Administración General de Auditoría Fiscal
- Administración General de Recaudación,

De tal manera que para verificar las encomiendas o atribuciones que tiene la Administración General del Servicios al Contribuyente, es necesario verificar lo previsto por el artículo 32 del Reglamento Interno del Servicio de Administración Tributario[Reglamentos - Portal de trámites y servicios – SAT (2015) Servicio de Administración Tributaria. Recuperado de: <https://www.sat.gob.mx/normatividad/36662/reglamentos>], mismo que señala lo siguiente:

Artículo 32.-

Compete a la Administración General de Servicios al Contribuyente:



I. Prestar a través de diversos canales de atención a los contribuyentes, los servicios de asistencia y orientación, auxiliarlos en el cumplimiento de las obligaciones fiscales, aduaneras y de comercio exterior, así como darles a conocer sus derechos;

II. Recibir de los particulares directamente o a través de las oficinas y medios electrónicos autorizados las declaraciones, avisos, requerimientos, solicitudes, aclaraciones, manifestaciones, instrumentos autorizados y demás documentación a que obliguen las disposiciones fiscales y aduaneras que no deban presentarse ante otras unidades administrativas del Servicio de Administración Tributaria;

III. Coordinar el proceso de asignación de infraestructura para el registro de los datos de identidad que vinculen al firmante con los datos de creación de la firma electrónica, así como los servicios de certificación de las administraciones desconcentradas de servicios al contribuyente y dependencias de la Administración Pública Federal, entidades federativas y municipios conforme a las disposiciones jurídicas aplicables;

IV. Llevar el registro de contribuyentes que obtengan el certificado digital que confirme el vínculo entre el firmante y los datos de creación de la firma electrónica avanzada, así como realizar cualquier otro acto relacionado con los mismos, incluyendo las autorizaciones relacionadas con la expedición de documentos digitales;

V. Coordinar los programas en materia de calidad que le sean aplicables, así como aprobar los lineamientos y procedimientos para la actualización de la información del sistema de gestión de calidad en los servicios al contribuyente;

VI. Expedir constancias de residencia para efectos fiscales;

VII. Tramitar y resolver las solicitudes de aclaración que presenten los contribuyentes sobre problemas relacionados con la imposición de multas, requerimientos, solicitudes y avisos al registro federal de contribuyentes;

VIII. Otorgar a los contribuyentes el certificado para el uso de sellos digitales que les permita la emisión de comprobantes fiscales digitales por Internet, así como llevar el registro y control de dichos certificados;

IX. Recibir las solicitudes de recuperación de los depósitos en cuenta aduanera y los rendimientos que se hayan generado en dicha cuenta, efectuados por contribuyentes ante instituciones de crédito y casas de bolsa autorizadas para estos efectos;



X. Establecer, normar y actualizar el registro de trámites fiscales, incluyendo los requisitos para la presentación de los mismos;

XI. Recibir las solicitudes de opinión de cumplimiento de obligaciones fiscales de conformidad con lo previsto en el artículo 32-D del Código Fiscal de la Federación;

XII. Recibir y tramitar las solicitudes de marbetes y precintos que los contribuyentes deban utilizar cuando las leyes fiscales los obliguen, así como ordenar su elaboración y, en los casos que proceda, su destrucción conforme a las disposiciones jurídicas aplicables;

XIII. Recibir y tramitar las solicitudes de autorización para la utilización del código de seguridad que los contribuyentes deban ocupar en las cajetillas de cigarros y otros tabacos labrados, con excepción de puros y otros tabacos labrados hechos enteramente a mano, cuando las leyes fiscales los obliguen;

XIV. Cancelar, revocar o dejar sin efectos los certificados de sello digital de conformidad con el Código Fiscal de la Federación; restringir el uso del certificado de la firma electrónica avanzada o cualquier otro mecanismo permitido en las disposiciones jurídicas aplicables y resolver las aclaraciones o solicitudes que presenten los contribuyentes para subsanar o desvirtuar las irregularidades detectadas en el ejercicio de las atribuciones a que se refiere este artículo, así como establecer las estrategias o lineamientos para el ejercicio de esta atribución;

XV. Recibir, tramitar y resolver las solicitudes de información materia de su competencia en los términos de este artículo, realizadas por diversas autoridades de conformidad con las disposiciones jurídicas aplicables;

XVI. Realizar, según sea el caso, la inscripción, actualización, modificación, cancelación, suspensión o dejar sin efectos esta última, en el registro federal de contribuyentes, en los padrones de importadores, de importadores de sectores específicos, de exportadores sectoriales y de cualquier otro padrón o registro previsto en la legislación fiscal o aduanera, así como habilitar a los agentes aduanales a los que se les hubiera conferido el encargo para actuar como consignatarios o mandatarios;

XVII. Participar en los sondeos y encuestas a fin de evaluar la operación recaudatoria y la calidad y cobertura de los registros de padrones contemplados en la legislación fiscal y aduanera, en coordinación con las unidades administrativas competentes del Servicio de Administración Tributaria y de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público;



XXVIII. Solicitar a la Administración General de Recaudación la publicación, a través de la página de Internet del Servicio de Administración Tributaria, del nombre o denominación o razón social y la clave del registro federal de contribuyentes de aquellos sujetos que se ubiquen en alguno de los supuestos establecidos en el artículo 69 del Código Fiscal de la Federación;

XIX. Establecer e implementar las acciones de los programas de prevención y resolución de problemas del contribuyente, a través de los síndicos que éstos designen;

XX. Participar, conjuntamente con las unidades administrativas del Servicio de Administración Tributaria y de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, en la formulación de los programas relativos a la aplicación de las disposiciones en materia de participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas;

XXI. Validar el contenido que tendrá el material de información impresa y electrónica para la orientación de los contribuyentes respecto del cumplimiento voluntario de las disposiciones fiscales y aduaneras;

XXII. Autorizar a las organizaciones que agrupen a contribuyentes para que a nombre de éstos puedan presentar declaraciones, avisos, solicitudes y demás documentos que exijan las disposiciones fiscales;

XXIII. Resolver las solicitudes de autorización para recibir donativos deducibles del impuesto sobre la renta, así como revocar, no renovar o dar a conocer la pérdida de vigencia de dichas autorizaciones;

XXIV. Verificar el cumplimiento de las obligaciones de las personas morales y fideicomisos autorizados para recibir donativos deducibles del impuesto sobre la renta, respecto de la información que deban proporcionar para garantizar la transparencia, uso y destino de los donativos recibidos;

XXV. Proponer estrategias para fomentar el uso de los medios electrónicos de pago, comprobantes fiscales digitales por Internet y otros programas auxiliares a la fiscalización, en coordinación con las demás unidades administrativas del Servicio de Administración Tributaria;

XXVI. Llevar a cabo las acciones necesarias para desarrollar, instrumentar y normar la operación de los comprobantes fiscales digitales por Internet y la firma electrónica avanzada, así como de los documentos electrónicos en los servicios a los contribuyentes, en coordinación con las demás unidades administrativas del Servicio de Administración Tributaria;



XXVII. Proponer, desarrollar, normar e instrumentar el uso y mejora de medios electrónicos, en los servicios dirigidos a los contribuyentes, en coordinación con las demás unidades administrativas del Servicio de Administración Tributaria;

XXVIII. Resolver las solicitudes de autorización para actuar como proveedor de certificación en los procesos previstos en las disposiciones fiscales que tiene a su cargo el Servicio de Administración Tributaria, así como, según corresponda, amonestar, revocar, dejar sin efectos, no renovar o dar a conocer la pérdida de la vigencia de dicha autorización;

XXIX. Emitir, en coordinación con la Administración General de Comunicaciones y Tecnologías de la Información, los lineamientos para el diseño de estrategias para el desarrollo y el fortalecimiento de los servicios digitales y otros programas que faciliten el cumplimiento voluntario y oportuno de las obligaciones fiscales y aduaneras;

XXX. Ordenar y practicar visitas domiciliarias a los contribuyentes, a fin de verificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales en materia de registro de contribuyentes, para comprobar los datos que se encuentran en el registro federal de contribuyentes y realizar las inscripciones y actualizaciones de los mismos por actos de autoridad;

XXXI. Generar e integrar la información estadística en materia de registro federal de contribuyentes;

XXXII. Normar, coordinar e implementar los programas y procedimientos para la inscripción, suspensión, modificación, cancelación y actualización en el registro federal de contribuyentes, en los padrones de importadores, de importadores de sectores específicos, de exportadores sectoriales y de cualquier otro padrón o registro previsto en la legislación fiscal o aduanera;

XXXIII. Integrar, dirigir y mantener actualizado el registro federal de contribuyentes y los demás registros y padrones previstos en la legislación fiscal y aduanera, basándose en los datos que las personas le proporcionen, o los que obtenga por cualquier otro medio, en términos del Código Fiscal de la Federación;

XXXIV. Verificar el cumplimiento de las obligaciones en materia de registro y actualización del registro federal de contribuyentes, basándose en los datos que las personas le proporcionen, los que le proporcionen terceros, las demás unidades administrativas del Servicio de Administración Tributaria, o los que obtenga por cualquier otro medio; requerir la presentación de avisos, solicitudes y demás documentos autorizados en materia de dicho registro, cuando los obligados no lo hagan en los plazos respectivos y tramitar y resolver las solicitudes de aclaraciones que



presenten los contribuyentes en esta materia, así como requerir la rectificación de errores u omisiones contenidos en los citados documentos;

XXXV. Realizar, acordar y promover programas relativos al intercambio de información con autoridades y organismos públicos y privados, que normen padrones con información de personas físicas y morales, de conformidad con las disposiciones jurídicas aplicables, para la actualización del registro federal de contribuyentes, así como diseñar, generar y mantener los registros y demás padrones que se generen en el Servicio de Administración Tributaria;

XXXVI. Recibir y autorizar las solicitudes de fedatarios públicos para la inscripción de personas morales;

XXXVII. Diseñar y elaborar un marco geográfico fiscal que permita georeferenciar cualquier tipo de información, así como actualizar tanto el sistema de información geográfica fiscal como dicho marco;

XXXVIII. Validar los datos de identidad de los contribuyentes ante el registro federal de contribuyentes, que generen los diferentes entes obligados a verificarlos con el Servicio de Administración Tributaria;

XXXIX. Aprobar la imagen institucional de los productos, material y eventos del Servicio de Administración Tributaria, conforme a las disposiciones jurídicas aplicables;

XL. Fungir como enlace del Servicio de Administración Tributaria entre la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y los medios de comunicación nacionales e internacionales, coordinando todo tipo de actividades con ellos;

XLI. Proponer y realizar, en coordinación con la unidad administrativa competente de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, las actividades de información, difusión y relaciones públicas del Servicio de Administración Tributaria;

XLII. Elaborar e implementar con aprobación de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, las estrategias y campañas de comunicación del Servicio de Administración Tributaria, así como ejecutar los programas y acciones que deriven de ellas;

XLIII. Coordinar la comunicación interna del Servicio de Administración Tributaria, así como apoyar las iniciativas para promover los objetivos estratégicos de dicho órgano administrativo desconcentrado;



XLIV. Administrar, en coordinación con las demás unidades administrativas del Servicio de Administración Tributaria, la información que se publica en la página de Internet y en las redes sociales de dicho órgano administrativo desconcentrado;

XLV. Implementar mecanismos de seguimiento, análisis y control de la información de los contribuyentes que se incorporan a la economía formal;

XLVI. Normar, aprobar y ejercer las acciones de los programas en materia de civismo fiscal, así como fomentar los valores y principios de la cultura contributiva;

XLVII. Coordinar las actividades de concertación y sensibilización de grupos de contribuyentes y población en general, para la participación en la actualización de la información del registro federal de contribuyentes;

XLVIII. Normar, coordinar e implementar los programas y procedimientos que promuevan y coadyuven a la incorporación de los sectores específicos de contribuyentes a la economía formal y, dirigir las acciones tendientes a fomentar y promover dicha incorporación;

XLIX. Implementar acciones derivadas de los resultados que arrojen los mecanismos de promoción de incorporación a la economía formal de sectores específicos de contribuyentes, en coordinación con otras unidades administrativas del Servicio de Administración Tributaria, para el seguimiento y control de dichos sectores;

L. Coordinar con las instituciones de seguridad social y demás entes públicos involucrados, la información en materia de seguridad social que deba darse a conocer a los contribuyentes para promover la economía formal;

LI. Fungir como enlace del Servicio de Administración Tributaria con los grupos o sectores de contribuyentes que deban incorporarse a la economía formal, a fin de auxiliarlos en el cumplimiento de sus obligaciones fiscales y darles a conocer sus derechos;

LII. Establecer canales de atención con los contribuyentes, organismos y asociaciones que los representen, en materia de simplificación y facilitación en el cumplimiento de sus obligaciones de comercio exterior, así como analizar las propuestas formuladas que tengan por objeto dar claridad y sencillez a la aplicación de los trámites y servicios previstos en la Ley Aduanera y demás disposiciones fiscales;

LIII. Definir y establecer con las administraciones generales de Aduanas y de Auditoría de Comercio Exterior, los medios para dar a conocer a los contribuyentes la información contenida



en el material impreso o electrónico, vinculada con la orientación en el cumplimiento voluntario de las disposiciones fiscales, aduaneras y de comercio exterior;

LIV. Participar con las unidades administrativas competentes del Servicio de Administración Tributaria, en el estudio y elaboración de propuestas de procedimientos de operación, relativos a la promoción del cumplimiento voluntario de las obligaciones en materia aduanera y de comercio exterior, y

LV. Fungir como unidad de transparencia del Servicio de Administración Tributaria ante el Instituto Nacional de Transparencia, Acceso a la Información y Protección de Datos Personales.

Tratándose de las entidades y sujetos a que se refieren los artículos 28, apartado B y 30 apartado B de este Reglamento, la Administración General de Servicios al Contribuyente, sus unidades administrativas centrales y desconcentradas, podrán ejercer sobre dichas entidades y sujetos, las atribuciones contenidas en este artículo, sin perjuicio de las atribuciones que les correspondan a la Administración General de Grandes Contribuyentes, a la Administración General de Hidrocarburos o a las unidades administrativas adscritas a las mismas, de conformidad con los artículos 28, 29, 30 y 31 de este Reglamento.

La Administración General de Servicios al Contribuyente estará a cargo de un Administrador General, auxiliado en el ejercicio de sus facultades por los servidores públicos siguientes:

1. Administrador Central de Servicios Tributarios al Contribuyente:

- a)** Administrador de Servicios Tributarios al Contribuyente "1";
- b)** Administrador de Servicios Tributarios al Contribuyente "2";
- c)** Administrador de Servicios Tributarios al Contribuyente "3";
- d)** Administrador de Servicios Tributarios al Contribuyente "4";
- e)** Administrador de Servicios Tributarios al Contribuyente "5";
- f)** Administrador de Servicios Tributarios al Contribuyente "6", y
- g)** Administrador de Servicios Tributarios al Contribuyente "7";

2. Administrador Central de Apoyo Jurídico de Servicios al Contribuyente:

- a)** Administrador de Apoyo Jurídico de Servicios al Contribuyente "1";
- b)** Administrador de Apoyo Jurídico de Servicios al Contribuyente "2";
- c)** Administrador de Apoyo Jurídico de Servicios al Contribuyente "3";
- d)** Administrador de Apoyo Jurídico de Servicios al Contribuyente "4", y
- e)** Administrador de Apoyo Jurídico de Servicios al Contribuyente "5";

3. Administrador Central de Gestión de Servicios y Trámites con Medios



Electrónicos:

- a) Administrador de Gestión de Servicios y Trámites con Medios Electrónicos "1";
- b) Administrador de Gestión de Servicios y Trámites con Medios Electrónicos "2";
- c) Administrador de Gestión de Servicios y Trámites con Medios Electrónicos "3", y
- d) Administrador de Gestión de Servicios y Trámites con Medios Electrónicos "4";

4. Administrador Central de Operación de Padrones:

- a) Administrador de Operación de Padrones "1";
- b) Administrador de Operación de Padrones "2";
- c) Administrador de Operación de Padrones "3";
- d) Administrador de Operación de Padrones "4";
- e) Administrador de Operación de Padrones "5", y
- f) Administrador de Operación de Padrones "6";

5. Administrador Central de Comunicación Institucional:

- a) Administrador de Comunicación Institucional "1";
- b) Administrador de Comunicación Institucional "2";
- c) Administrador de Comunicación Institucional "3";
- d) Administrador de Comunicación Institucional "4";
- e) Administrador de Comunicación Institucional "5";
- f) Administrador de Comunicación Institucional "6";
- g) Administrador de Comunicación Institucional "7", y
- h) Administrador de Comunicación Institucional "8";

6. Administrador Central de Programas Interinstitucionales de Servicios:

- a) Administrador de Programas Interinstitucionales de Servicios "1";
- b) Administrador de Programas Interinstitucionales de Servicios "2";
- c) Administrador de Programas Interinstitucionales de Servicios "3";
- d) Administrador de Programas Interinstitucionales de Servicios "4";
- e) Administrador de Programas Interinstitucionales de Servicios "5", y
- f) Administrador de Programas Interinstitucionales de Servicios "6";

7. Administrador Central de Promoción a la Formalidad:

- a) Administrador de Promoción a la Formalidad "1";
- b) Administrador de Promoción a la Formalidad "2", y
- c) Administrador de Promoción a la Formalidad "3";



- 8.** Administrador Central de Gestión de Servicios y Trámites en materia de Comercio Exterior:
- a)** Administrador de Gestión de Servicios y Trámites en materia de Comercio Exterior “1”;
 - b)** Administrador de Gestión de Servicios y Trámites en materia de Comercio Exterior “2”, y
 - c)** Administrador de Gestión de Servicios y Trámites en materia de Comercio Exterior “3”;
- 9.** Coordinador Nacional de las Administraciones Desconcentradas de Servicios al Contribuyente:
- a)** Administrador de Operación “1”;
 - b)** Administrador de Operación “2”;
 - c)** Administrador de Supervisión “1”, y
 - d)** Administrador de Supervisión “2”, y
- 10.** Administradores Desconcentrados de Servicios al Contribuyente:
- a)** Subadministradores Desconcentrados de Servicios al Contribuyente.

Tal como se puede observar del artículo en cita, las facultades conferidas a la Administración General de Servicios al Contribuyente; se puede observar que lo más cercano a vigilar el uso de la Firma Electrónica Avanzada, lo encontramos en las fracciones:

- **XXVI**

La fracción en cita, medularmente refiere que la Administración General de Servicio al Contribuyente estará encargada de implementar acciones necesarias para desarrollar e instrumentar la forma de operación de la firma electrónica avanzada, esto en coordinación con las demás unidades administrativas del SAT, aunado a ello, también la referida autoridad, deberá llevar registros de los contribuyentes para confirmar el vínculo entre el firmante y los datos de creación de la Firma Electrónica Avanzada, sin que se desprenda que la Administración en comento tenga como encomienda expresa para vigilar el correcto uso de la herramienta u orientar al contribuyente cuando éste argumente que ha sido objeto de la suplantación en materia fiscal.



Hasta aquí podría atribuírsele a la Administración arriba citada la responsabilidad para el correcto uso de la herramienta electrónica, sin embargo, de la revisión del ordenamiento jurídico que norma sus atribuciones podemos destacar que tampoco existe una disposición expresa que vincule a la referida administración para orientar y en su caso; implementar protocolo de seguridad cuando un contribuyente manifestador del uso indebido de su firma electrónica avanzada se adolezca de dicha conducta, lo cual resulta ambiguo, dado que la autoridad hacendaria si otorga la firma electrónica, existiendo una cuestión coercitiva en cuanto a su uso, pero deja a su suerte al usuario de la misma, ya que, dado la complejidad de la herramienta, y que la misma implica el conocimiento tecnológico mínimo por parte del usuario, dejando en estado de incertidumbre a quienes padecen analfabetismo, dado que no se les brinda orientación, protección o seguridad jurídica respecto de su situación jurídica, cuando estos ven vulnerada su esfera jurídica.

Por ello, es importante señalar que; la administración general de servicios al contribuyente no cuenta con una fracción específica que señale que deba orientar y en su caso; implementar protocolo de seguridad para que el contribuyente manifestador del uso indebido de su firma electrónica avanzada

Ahora bien, respecto de las facultades otorgadas a la Administración General de Jurídica, encontramos dentro del artículo 35 del Reglamento Interno del Servicio de Administración Tributario [*Reglamentos - Portal de trámites y servicios – SAT (2015) Servicio de Administración Tributaria. Recuperado de: <https://www.sat.gob.mx/normatividad/36662/reglamentos>], mismo que señala lo siguiente:*



Artículo 35.-

Compete a la Administración General Jurídica:

I. Coadyuvar en el análisis y elaboración de los proyectos de iniciativas de leyes y decretos, en las materias relacionadas con la competencia del Servicio de Administración Tributaria, así como en los proyectos de acuerdos, convenios o tratados internacionales en los que México sea parte y acuerdos interinstitucionales, en materia aduanera, de libre comercio o de intercambio de información;

II. Elaborar propuestas de leyes o decretos y sus modificaciones, así como las que correspondan a reglamentos, decretos, acuerdos y demás disposiciones administrativas en las materias competencia del Servicio de Administración Tributaria y, en su caso, las disposiciones de observancia general que deba emitir la Secretaría de Hacienda y Crédito Público en las referidas materias, así como solicitar a las unidades administrativas del Servicio de Administración Tributaria la información necesaria para los efectos de la presente fracción, emitir opinión respecto de las propuestas referidas y fungir como enlace del Servicio de Administración Tributaria ante dicha Secretaría en los asuntos a que se refiere esta fracción;

III. Elaborar y proponer para aprobación superior, las disposiciones administrativas de carácter general que corresponda emitir al Servicio de Administración Tributaria, con la participación de las unidades administrativas competentes de dicho órgano administrativo desconcentrado y la Secretaría de Hacienda y Crédito Público;

IV. Elaborar y proponer para aprobación superior, el Manual de Organización General del Servicio de Administración Tributaria y, en su caso, recibir y analizar las propuestas de las unidades administrativas del Servicio de Administración Tributaria y de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público;

V. Tramitar la publicación en el Diario Oficial de la Federación de las disposiciones administrativas que corresponda emitir al Servicio de Administración Tributaria;

VI. Emitir opinión respecto de los acuerdos, bases de colaboración y convenios en los que el Jefe del Servicio de Administración Tributaria o los administradores generales actúen como autoridad fiscal o aduanera, salvo tratándose de los casos a que se refieren los artículos 19, fracción II, 28, apartados A, fracción XIV y B, fracción VIII y 40, fracciones XXVIII, XXXI, XXXVII y XLIII de este Reglamento;



VII. Compilar y dar a conocer a través de los medios electrónicos establecidos, la normativa interna del Servicio de Administración Tributaria, en materia fiscal y aduanera;

VIII. Compilar y dar a conocer a través de los medios electrónicos establecidos, la jurisprudencia en materia fiscal y aduanera;

IX. Establecer el criterio de interpretación que las unidades administrativas del Servicio de Administración Tributaria, otras autoridades fiscales federales, así como las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal deberán seguir en la aplicación de las disposiciones fiscales y aduaneras como autoridades, en materia de impuestos, derechos, contribuciones de mejoras, aprovechamientos y sus accesorios de carácter federal, así como de este Reglamento, con excepción de los señalados como competencia exclusiva de otra unidad administrativa de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público o de los organismos fiscales autónomos;

X. Asistir a las unidades administrativas del Servicio de Administración Tributaria y a otras autoridades fiscales federales, a fin de que en los procedimientos administrativos que lleven a cabo, se cumplan las formalidades previstas en las disposiciones que los regulan;

XI. Orientar a los contribuyentes respecto de asuntos individuales y concretos relativos a los trámites administrativos que realicen ante las autoridades fiscales y aduaneras, sin interferir en las funciones de las mismas, ni constituir instancia judicial o administrativa;

XII. Orientar y asistir legalmente a los servidores públicos adscritos al Servicio de Administración Tributaria, en los asuntos que deriven de los actos o actividades realizadas en el ejercicio de sus atribuciones, de conformidad con los lineamientos que al efecto emita;

XIII. Resolver las consultas que formulen los interesados en situaciones reales y concretas sobre la aplicación de las disposiciones fiscales y aduaneras;

XIV. Resolver las solicitudes de autorización previstas en las disposiciones fiscales y aduaneras, que no sean competencia de otras unidades administrativas del Servicio de Administración Tributaria, así como revocarlas, no renovarlas o dejarlas sin efectos;

XV. Representar al Servicio de Administración Tributaria y a sus unidades administrativas, en toda clase de investigaciones y procedimientos administrativos tramitados por la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, así como ejercer las negociaciones, excepciones y defensas de las que sean titulares en dichos procedimientos, sin perjuicio de las quejas y denuncias de



hechos canalizadas a la Administración General de Evaluación y al Órgano Interno de Control en dicho órgano administrativo desconcentrado o que deban ser atendidas por otras unidades administrativas conforme a su competencia;

XVI. Fungir como enlace para la atención de los requerimientos de información de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente vinculados con propuestas de modificación a las disposiciones jurídicas o estrategias internas del Servicio de Administración Tributaria, así como participar en las reuniones en las que dicha Procuraduría convoque al Servicio de Administración Tributaria;

XVII. Atender los asuntos relativos a la investigación y análisis de problemas sistémicos que afecten a los contribuyentes y sean identificados por la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente;

XVIII. Solicitar opinión a la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente sobre la interpretación de las disposiciones fiscales y aduaneras;

XIX. Asistir legalmente a los servidores públicos de las unidades administrativas del Servicio de Administración Tributaria en sus relaciones con los funcionarios o autoridades de otros países, respecto de acuerdos, convenios o tratados internacionales celebrados en materia aduanera y de comercio exterior;

XX. Fungir como autoridad competente en la interpretación de tratados, convenios y acuerdos, incluso los de carácter interinstitucional en el ámbito internacional, en materia aduanera, de comercio exterior o de intercambio de información y de las disposiciones jurídicas en dichas materias, contenidas en otros instrumentos jurídicos internacionales;

XXI. Fungir como enlace entre el Servicio de Administración Tributaria y las unidades administrativas de la Secretaría de Relaciones Exteriores, estados extranjeros y organismos internacionales en materia jurídica aduanera y de comercio exterior;

XXII. Mantener comunicación con las autoridades aduaneras y de comercio exterior de otros países para obtener y proporcionar la información y documentación en relación con los asuntos internacionales en materia jurídica aduanera y de comercio exterior;

XXIII. Participar, con las unidades administrativas competentes de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, en las negociaciones de convenios en materia aduanera y de comercio exterior;

XXIV. Participar conjuntamente con las unidades administrativas competentes del Servicio de Administración Tributaria y de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público en los grupos de



trabajo que se establezcan al amparo de tratados, convenios o acuerdos internacionales, incluso los de carácter interinstitucional en materia aduanera, de comercio exterior o de intercambio de información, u otros instrumentos jurídicos internacionales que contengan disposiciones sobre dichas materias;

XXV. Recabar, con fines estadísticos, la información relativa a las quejas y reclamaciones interpuestas ante la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente tramitadas por los contribuyentes presuntamente afectados por actos de las unidades administrativas del Servicio de Administración Tributaria;

XXVI. Resolver los recursos de revocación hechos valer contra actos o resoluciones de la misma o de cualquier unidad administrativa del Servicio de Administración Tributaria que no tenga conferida de manera expresa esta atribución, así como los correspondientes a las autoridades fiscales federales de las entidades federativas en cumplimiento de los convenios de coordinación fiscal y, en su caso, el recurso de inconformidad previsto en la Ley de Coordinación Fiscal;

XXVII. Representar al Secretario de Hacienda y Crédito Público, a la Junta de Gobierno, al Jefe del Servicio de Administración Tributaria y a las unidades administrativas de dicho órgano administrativo desconcentrado, en toda clase de juicios ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, contra resoluciones o actos de éstos o de las autoridades fiscales de las entidades federativas que deriven de la aplicación de las leyes fiscales federales en cumplimiento de los convenios de coordinación fiscal, así como para ejercer las acciones, excepciones y defensas que correspondan a las autoridades señaladas en los juicios ante dicho Tribunal;

XXVIII. Interponer con la representación del Secretario de Hacienda y Crédito Público, de la Junta de Gobierno, del Jefe del Servicio de Administración Tributaria y de las unidades administrativas de dicho órgano administrativo desconcentrado, el recurso de revisión contra las sentencias y resoluciones que pongan fin al juicio, dictadas por las Salas del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, respecto de los juicios de su competencia, y el amparo adhesivo, así como comparecer y alegar en los juicios de amparo que interpongan los particulares en contra de las sentencias y resoluciones definitivas dictadas por el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa;

XXIX. Representar a la Junta de Gobierno, al Jefe del Servicio de Administración Tributaria y a las unidades administrativas de dicho órgano administrativo desconcentrado en los juicios de amparo indirecto, en los que sean señaladas como autoridades responsables o cuando tengan el carácter de tercero interesado, interponer los recursos que procedan en representación de éstos, así como intervenir con las facultades de delegado en las audiencias, rendir pruebas,



formular alegatos y promover los incidentes previstos en la Ley de Amparo, Reglamentaria de los artículos 103 y 107 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos;

XXX. Transigir y allanarse en juicios fiscales, así como abstenerse de interponer los recursos en dichos juicios, incluyendo el de revisión contra sentencias o resoluciones dictadas por el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa;

XXXI. Designar a los servidores públicos que tengan el carácter de delegados o representantes en los juicios de su competencia, así como señalar domicilio para oír y recibir notificaciones que emitan los órganos jurisdiccionales en dichos juicios;

XXXII. Solicitar a las unidades administrativas que dejen sin efectos sus propias resoluciones en términos de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, conforme a los lineamientos que para tal efecto se emitan;

XXXIII. Representar al Servicio de Administración Tributaria y a sus unidades administrativas en toda clase de investigaciones y procedimientos administrativos tramitados por la Comisión Nacional de los Derechos Humanos, así como ejercer las negociaciones, excepciones y defensas de las que sean titulares en dichos procedimientos;

XXXIV. Declarar, a petición de parte, la prescripción de los créditos fiscales y la extinción de las facultades de la autoridad para determinar las contribuciones omitidas y sus accesorios y para imponer multas en relación con los impuestos, derechos, contribuciones de mejoras y sus accesorios de carácter federal;

XXXV. Representar al Servicio de Administración Tributaria en juicios mercantiles, civiles y en otros en que dicho órgano administrativo desconcentrado sea parte o en los que éste tenga interés jurídico; formular las demandas y contestaciones correspondientes y desistirse de las mismas; transigir o allanarse en estos juicios, así como representar al Servicio de Administración Tributaria en los procedimientos en que deba comparecer; interponer los recursos a que tenga derecho y actuar en todas las instancias del juicio, procedimiento o recurso de que se trate y en el juicio de amparo que promuevan los particulares contra las resoluciones dictadas en aquéllos;

XXXVI. Formular las denuncias, querellas, declaratorias de que el Fisco Federal haya sufrido o pudo sufrir perjuicio, por hechos u omisiones que puedan constituir delitos fiscales, con excepción de los delitos de defraudación fiscal y sus equiparables; denunciar o querellarse en aquellos hechos u omisiones que puedan constituir delitos de los contemplados en el Código Penal Federal y otros ordenamientos legales, cuando dichas acciones no correspondan a la



competencia de otra unidad administrativa de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y, tratándose de hechos u omisiones que puedan constituir delitos en que el Servicio de Administración Tributaria resulte afectado o aquéllos de que tenga conocimiento o interés, así como coadyuvar en los supuestos anteriores con el agente del Ministerio Público de la Federación competente y designar asesores jurídicos en el procedimiento penal;

XXXVII. Requerir, respecto de los hechos en que pudiera querellarse, denunciar, formular declaratoria de que se haya sufrido o se pueda sufrir perjuicio, en asuntos a que se refiere la fracción anterior, a los contribuyentes, importadores, exportadores, responsables solidarios o terceros con ellos relacionados, contadores públicos inscritos que hayan formulado dictámenes o declaratorias para efectos fiscales y a cualquier persona relacionada con dichos hechos, para que exhiban y proporcionen la contabilidad, declaraciones, avisos, datos, otros documentos, instrumentos e informes y, en el caso de los contadores, para que exhiban sus papeles de trabajo, a fin de allegarse de las pruebas necesarias para formular cualquiera de los requisitos de procedibilidad a que se refiere el Código Fiscal de la Federación, para actuar penalmente por la probable comisión de delitos fiscales previstos en el mismo, así como respecto de otros delitos establecidos en las demás disposiciones legales aplicables;

XXXVIII. Celebrar acuerdos reparatorios, pronunciarse respecto a la suspensión condicional del proceso, otorgar el perdón al imputado en cualquier etapa del proceso penal y solicitar el sobreseimiento de la causa, en términos de las disposiciones jurídicas aplicables, siempre y cuando se trate de asuntos de su competencia, y se haya cubierto la reparación del daño y perjuicio, incluyendo la actualización y recargos determinados por las autoridades fiscales competentes o, en su caso, el interés afectado haya sido satisfecho;

XXXIX. Solicitar a la Administración General de Recaudación la publicación, a través de la página de Internet del Servicio de Administración Tributaria, del nombre o denominación o razón social y la clave del registro federal de contribuyentes, de aquellos sujetos que se ubiquen en alguno de los supuestos establecidos en el artículo 69 del Código Fiscal de la Federación, y

XL. Ordenar el pago al Servicio de Administración y Enajenación de Bienes, ya sea en dinero o en bienes equivalentes del valor de las mercancías embargadas por las autoridades aduaneras o depositadas en los recintos fiscales y bajo la custodia de dichas autoridades, que transferidas o no al Servicio de Administración y Enajenación de Bienes, no se puedan entregar, por existir imposibilidad para su devolución.

Tratándose de las entidades y sujetos a que se refieren los artículos 28, apartado B y 30, apartado B de este Reglamento, la Administración General Jurídica, sus unidades administrativas centrales y desconcentradas, podrán ejercer las atribuciones contenidas en este



artículo, sin perjuicio de las atribuciones que les correspondan a la Administración General de Grandes Contribuyentes, a la Administración General de Hidrocarburos o a las unidades administrativas adscritas a las mismas, de conformidad con los artículos 28, 29, 30 y 31 de este Reglamento.

La Administración General Jurídica estará a cargo de un Administrador General, auxiliado en el ejercicio de sus facultades por los servidores públicos siguientes:

1. Administrador Central de Normatividad en Impuestos Internos:

- a)** Administrador de Normatividad en Impuestos Internos “1”;
- b)** Administrador de Normatividad en Impuestos Internos “2”;
- c)** Administrador de Normatividad en Impuestos Internos “3”;
- d)** Administrador de Normatividad en Impuestos Internos “4”;
- e)** Administrador de Normatividad en Impuestos Internos “5”;
- f)** Administrador de Normatividad en Impuestos Internos “6”;
- g)** Administrador de Normatividad en Impuestos Internos “7”, y
- h)** Subadministradores de Normatividad en Impuestos Internos;

2. Administrador Central de Normatividad en Comercio Exterior y Aduanal:

- a)** Administrador de Normatividad en Comercio Exterior y Aduanal “1”;
- b)** Administrador de Normatividad en Comercio Exterior y Aduanal “2”;
- c)** Administrador de Normatividad en Comercio Exterior y Aduanal “3”;
- d)** Administrador de Normatividad en Comercio Exterior y Aduanal “4”;
- e)** Administrador de Normatividad en Comercio Exterior y Aduanal “5”;
- f)** Administrador de Normatividad en Comercio Exterior y Aduanal “6”;
- g)** Administrador de Normatividad en Comercio Exterior y Aduanal “7”, y
- h)** Subadministradores de Normatividad en Comercio Exterior y Aduanal;

3. Administrador Central de lo Contencioso:

- a)** Administrador de lo Contencioso “1”;
- b)** Administrador de lo Contencioso “2”;
- c)** Administrador de lo Contencioso “3”;
- d)** Administrador de lo Contencioso “4”;
- e)** Administrador de lo Contencioso “5”;
- f)** Administrador de lo Contencioso “6”, y
- g)** Subadministradores de lo Contencioso;

4. Administrador Central de Amparo e Instancias Judiciales:

- a)** Administrador de Amparo e Instancias Judiciales “1”;



- b) Administrador de Amparo e Instancias Judiciales “2”;
- c) Administrador de Amparo e Instancias Judiciales “3”;
- d) Administrador de Amparo e Instancias Judiciales “4”;
- e) Administrador de Amparo e Instancias Judiciales “5”, y
- f) Subadministradores de Amparo e Instancias Judiciales;

5. Administrador Central de Asuntos Penales y Especiales:

- a) Administrador de Asuntos Penales y Especiales “1”;
- b) Administrador de Asuntos Penales y Especiales “2”;
- c) Administrador de Asuntos Penales y Especiales “3”;
- d) Administrador de Asuntos Penales y Especiales “4”;
- e) Administrador de Asuntos Penales y Especiales “5”, y
- f) Subadministradores de Asuntos Penales y Especiales;

6. Administrador Central de Operación de Jurídica:

- a) Administrador de Operación de Jurídica “1”;
- b) Administrador de Operación de Jurídica “2”;
- c) Administrador de Operación de Jurídica “3”;
- d) Administrador de Operación de Jurídica “4”;
- e) Administrador de Operación de Jurídica “5”;
- f) Administrador de Operación de Jurídica “6”;
- g) Administrador de Operación de Jurídica “7”, y
- h) Subadministradores de Operación de Jurídica;

7. Administración Central de Asuntos Jurídicos de Actividades Vulnerables:

- a) Administración de Asuntos Jurídicos de Actividades Vulnerables “1”, y
- b) Administración de Asuntos Jurídicos de Actividades Vulnerables “2”, y

8. Administradores Desconcentrados Jurídicos:

Tal y como se observa, de las facultades conferidas a la Administración General Jurídica no existe una sola que se encamine a verificar el correcto uso de la firma electrónica avanzada, mucho menos que éste obligada a orientar al contribuyente cuando manifieste que ha sido objeto de suplantación en materia fiscal.

Así mismo, en que corresponde a las prerrogativas otorgadas a la Administración General de Auditoría Fiscal, encontramos dentro del artículo 49 del Reglamento



Interno del Servicio de Administración Tributario [Reglamentos - Portal de trámites y servicios – SAT (2015) Servicio de Administración Tributaria. Recuperado de: <https://www.sat.gob.mx/normatividad/36662/reglamentos>], mismo que señala lo siguiente:

Artículo 49.-

Compete a la Administración General de Auditoría Fiscal Federal, en materia de la Ley Federal para la Prevención e Identificación de Operaciones con Recursos de Procedencia Ilícita, su Reglamento y demás disposiciones jurídicas aplicables, ejercer las atribuciones siguientes:

I. Establecer, en coordinación con la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, los programas, actividades, lineamientos, directrices y procedimientos, así como coordinar acciones que correspondan al Servicio de Administración Tributaria para el cumplimiento de la Ley Federal para la Prevención e Identificación de Operaciones con Recursos de Procedencia Ilícita, su Reglamento y las demás disposiciones jurídicas aplicables, en relación con las atribuciones previstas en este artículo;

II. Emitir opinión cuando así lo solicite la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, respecto del diseño, formulación y determinación de las mejores prácticas para la elaboración y el envío de los formatos oficiales para la presentación de los avisos de actividades vulnerables establecidas en el artículo 17 de la Ley Federal para la Prevención e Identificación de Operaciones con Recursos de Procedencia Ilícita;

III. Fungir, en las materias del presente artículo, como enlace entre las unidades administrativas del Servicio de Administración Tributaria y las unidades administrativas de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público o con cualquier otra autoridad competente para el cumplimiento de la Ley Federal para la Prevención e Identificación de Operaciones con Recursos de Procedencia Ilícita;

IV. Elaborar el programa anual de visitas de verificación y de requerimientos de información y documentación a los sujetos que realizan actividades vulnerables establecidas en el artículo 17, con excepción de la fracción XIV, de la Ley Federal para la Prevención e Identificación de Operaciones con Recursos de Procedencia Ilícita y, en su caso, a las entidades colegiadas y órganos concentradores, así como solicitarles a estos datos, informes o documentos, para planear y programar los actos de verificación;



V. Ordenar y practicar visitas de verificación a quienes realicen las actividades vulnerables establecidas en el artículo 17, con excepción de la fracción XIV, de la Ley Federal para la Prevención e Identificación de Operaciones con Recursos de Procedencia Ilícita, a las entidades colegiadas y a los órganos concentradores, para lo cual podrá revisar, verificar y evaluar operaciones, información que sirva de soporte a la actividad vulnerable y la que identifique a sus clientes o usuarios, así como las demás que en materia de visitas de verificación considere la Ley Federal de Procedimiento Administrativo, para comprobar el cumplimiento de las obligaciones previstas en la Ley Federal para la Prevención e Identificación de Operaciones con Recursos de Procedencia Ilícita, su Reglamento y demás disposiciones jurídicas aplicables;

VI. Requerir a quienes realicen las actividades vulnerables establecidas en el artículo 17, con excepción de la fracción XIV de la Ley Federal para la Prevención e Identificación de Operaciones con Recursos de Procedencia Ilícita, a las entidades colegiadas y a los órganos concentradores, información y documentación de operaciones que sirvan de soporte a la actividad vulnerable y la que identifique a sus clientes o usuarios; autorizar prórrogas para su presentación; y, en su caso, emitir el oficio en el que se haga constar en forma circunstanciada los hechos u omisiones que se hubiesen conocido;

VII. Dejar sin efectos las órdenes de visita de verificación y los requerimientos de información que se formulen a los sujetos que realicen actividades vulnerables establecidas en el artículo 17, con excepción de la fracción XIV de la Ley Federal para la Prevención e Identificación de Operaciones con Recursos de Procedencia Ilícita, a las entidades colegiadas o a los órganos concentradores;

VIII. Requerir y recabar de quienes realicen las actividades vulnerables establecidas en el artículo 17, con excepción de la fracción XIV, de la Ley Federal para la Prevención e Identificación de Operaciones con Recursos de Procedencia Ilícita, de las entidades colegiadas y de los órganos concentradores, información, documentación, datos e imágenes relacionadas con la información obtenida de otras personas o fuentes para el ejercicio de sus atribuciones, así como requerir la comparecencia de probables infractores y demás personas que puedan contribuir a la verificación del cumplimiento de las obligaciones derivadas de dicha Ley;

IX. Dar a conocer a quienes realicen las actividades vulnerables establecidas en el artículo 17, con excepción de la fracción XIV, de la Ley Federal para la Prevención e Identificación de Operaciones con Recursos de Procedencia Ilícita, a las entidades colegiadas y a los órganos concentradores, los hechos u omisiones que les sean imputables con motivo del ejercicio de sus facultades de verificación y hacer constar dichos hechos y omisiones en el acta que al efecto se levante, así como recibir y valorar los argumentos y pruebas que estos exhiban para desvirtuar dichos hechos y omisiones;



X. Hacer del conocimiento de la unidad administrativa competente de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, los resultados de las visitas de verificación, así como de los requerimientos de información y documentación a que se refiere este artículo;

XI. Imponer sanciones derivadas del incumplimiento de cualquier obligación prevista en la Ley Federal para la Prevención e Identificación de Operaciones con Recursos de Procedencia Ilícita, su Reglamento y demás disposiciones jurídicas aplicables por parte de quienes realicen las actividades vulnerables establecidas en el artículo 17, con excepción de la fracción XIV, de dicha Ley, a las entidades colegiadas o a los órganos concentradores;

XII. Informar a las autoridades competentes sobre las infracciones cometidas por las personas que realicen actividades vulnerables establecidas en el artículo 17, con excepción de la fracción XIV, de la Ley Federal para la Prevención e Identificación de Operaciones con Recursos de Procedencia Ilícita, a efecto de que aquéllas procedan a imponer las sanciones que correspondan de conformidad con los artículos 56, 57 y 58 de dicha Ley;

XIII. Proporcionar a la unidad administrativa competente de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, la información que en uso de sus atribuciones referidas en el presente artículo obtenga, para la presentación de denuncias o querellas ante el Ministerio Público de la Federación por los hechos que puedan constituir conductas delictivas;

XIV. Instruir la integración de los expedientes relacionados con los asuntos a que se refiere este artículo, así como supervisar su resguardo y, en su caso, actualizar la base de datos de los expedientes generados por las unidades administrativas a su cargo, de conformidad con las disposiciones jurídicas aplicables, y

XV. Supervisar que el representante de la entidad colegiada cumpla con la capacitación a la que está obligado de conformidad con la Ley Federal para la Prevención e Identificación de Operaciones con Recursos de Procedencia Ilícita y su Reglamento.

De igual manera, la Administración General de Auditoría Fiscal, tampoco esta encargada de la vigilancia del uso correcto de la Firma Electrónica Avanzada, tampoco los contribuyentes que manifiesten tener ésta problemática tiene garantía alguna con la autoridad antes mencionada.



Finalmente, dentro del artículo 16 del Reglamento Interno del Servicio de Administración Tributario [*Reglamentos - Portal de trámites y servicios – SAT (2015) Servicio de Administración Tributaria. Recuperado de: <https://www.sat.gob.mx/normatividad/36662/reglamentos>*], podemos observar que la Administración General de Recaudación, tiene las atribuciones siguientes:

Artículo 16.-

Compete a la Administración General de Recaudación:

I. Participar en la definición e instrumentación de los proyectos especiales en materia de recaudación de ingresos federales;

II. Participar con las unidades administrativas competentes de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y del Servicio de Administración Tributaria, en el diseño de los procesos de recaudación de ingresos federales por las instituciones de crédito, terceros u oficinas de recaudación autorizadas;

III. Definir, previa opinión de la Administración General de Planeación y de la Administración General de Servicios al Contribuyente, las formas oficiales y demás documentos requeridos por las disposiciones fiscales y aduaneras, así como la integración y actualización de los archivos que se utilicen para el procesamiento electrónico de datos, respecto de las declaraciones y pagos, y verificar la integridad de la información contenida en los mismos, dándole la participación que le corresponda a las unidades administrativas competentes del Servicio de Administración Tributaria y de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público;

IV. Elaborar y actualizar los instructivos de operación para la prestación de los servicios de recepción de información de declaraciones fiscales y de recaudación de ingresos federales por parte de las instituciones de crédito, terceros u oficinas de recaudación autorizadas;

V. Validar e informar a las entidades federativas el monto de los incentivos económicos que les corresponde con motivo de las acciones que éstas hayan realizado conforme a los convenios de colaboración administrativa en materia fiscal federal;

VI. Establecer y coordinar los programas de trabajo a operar con las entidades federativas en materia de control de obligaciones, conforme a los convenios de colaboración administrativa en materia fiscal federal suscritos por dichas entidades;

VII. Recaudar directamente, por instituciones de crédito, terceros o a través de las oficinas de recaudación autorizadas, el importe de las contribuciones y aprovechamientos, así como los



productos federales y demás ingresos de la Federación, aún y cuando se destinen a un fin específico;

VIII. Proporcionar a la unidad administrativa competente de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público la información de los ingresos recaudados, a través de las instituciones de crédito, terceros u oficinas de recaudación autorizadas;

IX. Tramitar y resolver las solicitudes de recuperación de los depósitos en cuenta aduanera y los rendimientos que se hayan generado en dicha cuenta, efectuados por contribuyentes ante instituciones de crédito y casas de bolsa autorizadas para estos efectos, conforme a la Ley Aduanera;

X. Normar, tramitar y resolver las solicitudes de aclaración que presenten los contribuyentes relacionadas con la presentación de declaraciones y recepción de pagos, así como requerimientos derivados de dichas declaraciones y pagos;

XI. Recibir de los particulares, directamente o a través de las oficinas y medios electrónicos autorizados, las declaraciones a que obliguen las disposiciones fiscales;

XII. Emitir el dictamen relativo a que la institución de crédito cuenta con los sistemas, procedimientos y controles necesarios para la prestación de los servicios de recepción de información de declaraciones fiscales y de recaudación de ingresos federales, conforme a los instructivos de operación a que se refiere la fracción IV de este artículo;

XIII. Vigilar que los contribuyentes, responsables solidarios y demás obligados en materia de contribuciones, aprovechamientos y sus accesorios, cumplan con la obligación de presentar la información a través de las declaraciones correspondientes conforme a las disposiciones fiscales;

XIV. Requerir en términos del artículo 41, fracción I del Código Fiscal de la Federación, la presentación de las declaraciones, avisos, información y demás documentos, cuando los obligados no lo hagan en los plazos señalados respecto de los asuntos a que se refiere el citado artículo y hacer efectiva una cantidad conforme a lo previsto en la fracción II de dicho artículo, cuando vencido el plazo para atender el tercer requerimiento éste no sea solventado;

XV. Orientar a los contribuyentes para que rectifiquen errores y omisiones en sus declaraciones;

XVI. Tramitar y resolver las solicitudes de autorización de disminución de pagos provisionales del impuesto sobre la renta;

XVII. Participar con las unidades administrativas competentes de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y del Servicio de Administración Tributaria, en la elaboración de los lineamientos para depurar y cancelar créditos fiscales;

XVIII. Participar con la Administración General de Servicios al Contribuyente, en el diseño y elaboración de un marco geográfico fiscal que permita georeferenciar cualquier tipo de



información, así como en la actualización del sistema de información geográfica fiscal y de dicho marco;

XIX. Normar los procedimientos de notificación establecidos en el Código Fiscal de la Federación, así como notificar los actos de otras autoridades fiscales, aduaneras y de las que remitan créditos fiscales para su cobro y habilitar a terceros para que realicen notificaciones;

XX. Ordenar y practicar visitas domiciliarias a los contribuyentes, a fin de verificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales en materia de registro de contribuyentes, para comprobar los datos que se encuentran en el registro federal de contribuyentes, así como solicitarles la información y documentación necesaria para constatar dichos datos y proporcionar la información resultado de dichas visitas a las unidades administrativas competentes del Servicio de Administración Tributaria para que realicen las inscripciones y actualizaciones correspondientes al registro federal de contribuyentes;

XXI. Establecer acuerdos operativos con otras autoridades, incluso con auxiliares de la Tesorería de la Federación que faciliten el control y cobro de los créditos fiscales;

XXII. Proporcionar a las sociedades de información crediticia que obtengan autorización de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, información relativa a los créditos fiscales firmes de los contribuyentes;

XXIII. Normar e instrumentar la operación del servicio de buzón tributario, en coordinación con las demás administraciones generales;

XXIV. Cancelar, revocar o dejar sin efectos los certificados de sello digital de conformidad con el Código Fiscal de la Federación, así como restringir el uso del certificado de la firma electrónica avanzada o cualquier otro mecanismo permitido en las disposiciones jurídicas aplicables, y resolver las aclaraciones o solicitudes que presenten los contribuyentes para subsanar o desvirtuar las irregularidades detectadas en el ejercicio de las atribuciones a que se refiere este artículo;

XXV. Enviar a los contribuyentes comunicados y, en general, realizar en el ámbito de su competencia, las acciones necesarias para promover el pago de sus créditos fiscales, sin que por ello se considere el inicio de facultades de comprobación, así como calcular y enviar propuestas de pago a los contribuyentes;

XXVI. Tramitar y, en su caso, autorizar las solicitudes de pago diferido o en parcialidades de los créditos fiscales, mediante garantía, inclusive tratándose de aprovechamientos, así como determinar y liquidar a los contribuyentes, responsables solidarios y demás obligados, las diferencias que hubiere por haber realizado pagos a plazos, diferidos o en parcialidades, sin tener derecho a ello, en términos de las disposiciones jurídicas aplicables;

XXVII. Ordenar y practicar el embargo precautorio sobre los bienes o la negociación conforme al Código Fiscal de la Federación;



XXVIII. Llevar a cabo el procedimiento administrativo de ejecución para hacer efectivos los créditos fiscales a cargo de los contribuyentes, responsables solidarios y demás obligados, incluyendo el embargo de cuentas bancarias y de inversiones a nombre de los contribuyentes deudores y responsables solidarios; colocar sellos y marcas oficiales con los que se identifiquen los bienes embargados, así como hacer efectivas las garantías constituidas para asegurar el interés fiscal;

XXIX. Determinar la responsabilidad solidaria respecto de créditos fiscales de su competencia incluida la actualización, recargos y accesorios a que haya lugar y hacerlos exigibles mediante la aplicación del procedimiento administrativo de ejecución;

XXX. Requerir a las afianzadoras el pago de los créditos garantizados y en caso de que éstas no efectúen el pago en términos del Código Fiscal de la Federación, ordenar a las instituciones de crédito o casas de bolsa que mantengan en depósito los títulos o valores, en los que la afianzadora tenga invertida sus reservas técnicas, que proceda a su venta a precio de mercado, para cubrir el principal y sus accesorios;

XXXI. Ordenar a la Comisión Nacional Bancaria y de Valores, a la Comisión Nacional de Seguros y Fianzas o a la Comisión Nacional del Sistema de Ahorro para el Retiro, según proceda, o a la entidad financiera o sociedad cooperativa de ahorro y préstamo a la que corresponda la cuenta, la inmovilización y conservación de los depósitos bancarios, componentes de ahorro o inversión asociados a seguros de vida que no formen parte de la prima que haya de erogarse para el pago de dicho seguro, o cualquier otro depósito en moneda nacional o extranjera que se realicen en cualquier tipo de cuenta o contrato que tenga a su nombre el contribuyente en alguna de las entidades financieras o sociedades cooperativas de ahorro y préstamo y ordenar levantar la inmovilización, de conformidad con el Código Fiscal de la Federación;

XXXII. Solicitar directamente a las entidades financieras y sociedades cooperativas de ahorro y préstamo o por conducto de la Comisión Nacional Bancaria y de Valores, de la Comisión Nacional del Sistema de Ahorro para el Retiro o de la Comisión Nacional de Seguros y Fianzas, según corresponda, la información de las cuentas, los depósitos, servicios, fideicomisos, créditos o préstamos otorgados a personas físicas y morales, o cualquier tipo de operaciones, para efectos del cobro de créditos fiscales firmes o del procedimiento administrativo de ejecución, de conformidad con el Código Fiscal de la Federación;

XXXIII. Enajenar, dentro o fuera del remate, bienes y negociaciones embargados a través del procedimiento administrativo de ejecución, así como expedir el documento que ampare la enajenación de los mismos;

XXXIV. Ordenar la entrega a los adquirentes de bienes rematados del monto pagado por los mismos, cuando dichos bienes no puedan ser entregados a éstos, en términos del Código Fiscal de la Federación;



XXXV. Declarar el abandono de los bienes y de las cantidades a favor del Fisco Federal en términos del Código Fiscal de la Federación;

XXXVI. Depurar y cancelar los créditos fiscales a favor de la Federación;

XXXVII. Declarar la prescripción de oficio de los créditos fiscales;

XXXVIII. Transferir a la instancia competente, en términos de la legislación aplicable, los bienes embargados o asegurados en el ejercicio de sus atribuciones que hayan pasado a propiedad del Fisco Federal o de los que pueda disponer conforme a la normativa correspondiente;

XXXIX. Dictaminar y resolver las solicitudes de opinión de cumplimiento de obligaciones fiscales de conformidad con el artículo 32-D del Código Fiscal de la Federación;

XL. Tramitar y resolver las solicitudes de aclaración que presenten los contribuyentes sobre aspectos relacionados con los créditos fiscales cuyo cobro le corresponda;

XLI. Condonar previa opinión de la autoridad competente, los recargos derivados de un ajuste a los precios o montos de contraprestaciones en operaciones con partes relacionadas, en términos del Código Fiscal de la Federación;

XLII. Tramitar y aceptar o rechazar la dación de servicios y bienes en pago de créditos fiscales;

XLIII. Condonar, en términos de las disposiciones jurídicas aplicables, multas determinadas e impuestas por las autoridades competentes o las determinadas por los contribuyentes y condonar parcialmente los créditos fiscales relativos a contribuciones que se hayan determinado con anterioridad a la fecha de inicio del concurso mercantil, en términos del Código Fiscal de la Federación, así como reducir las multas y aplicar la tasa de recargos por prórroga determinada conforme a la Ley de Ingresos de la Federación respecto de los asuntos a que se refiere este artículo;

XLIV. Coadyuvar con las unidades competentes de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y con las demás unidades administrativas del Servicio de Administración Tributaria, a efecto de dar seguimiento a las funciones conferidas a las entidades federativas en materia de impuestos federales, conforme a los convenios de colaboración administrativa en materia fiscal federal, así como para evaluar el grado de avance de los programas operativos e intercambiar, solicitar y entregar información a las entidades federativas, en las materias de su competencia;

XLV. Realizar, para efectos estadísticos, la valuación de cartera de créditos fiscales firmes y exigibles, así como mejorar los modelos de valuación de cartera y administración de riesgos;

XLVI. Publicar a través de la página de Internet del Servicio de Administración Tributaria, el nombre o denominación o razón social y la clave del registro federal de contribuyentes, de aquellos sujetos que se ubiquen en alguno de los supuestos establecidos en el artículo 69 del Código Fiscal de la Federación, así como de los contribuyentes a los que se les hubiera



cancelado o condonado algún crédito fiscal y los montos respectivos, conforme a lo previsto en la Ley General de Transparencia y Acceso a la Información Pública;

XLVII. Establecer los lineamientos respecto a la aceptación de las garantías del interés fiscal, con excepción de aquéllas que deriven del comercio exterior o por la entrada o salida del territorio nacional de mercancías y medios de transporte;

XLVIII. Tramitar, aceptar, rechazar o cancelar, según proceda, las garantías para asegurar el interés fiscal, así como sus ampliaciones, disminuciones o sustituciones; solicitar la práctica de avalúos en relación con los bienes que se ofrezcan para garantizar el interés fiscal; ampliar el embargo en bienes del contribuyente o responsable solidario cuando estime que los bienes embargados son insuficientes para cubrir los créditos fiscales, o cuando la garantía del interés fiscal resulte insuficiente, y determinar el monto de los honorarios del depositario o interventor de negociaciones o del administrador de bienes raíces;

XLIX. Determinar y cobrar a los contribuyentes, responsables solidarios y demás obligados, el monto de la actualización, recargos, gastos de ejecución, honorarios y gastos extraordinarios que se causen en los procedimientos de ejecución que lleve a cabo, así como determinar y hacer efectivo el importe de los cheques no pagados de inmediato y de las indemnizaciones correspondientes;

L. Emitir en coordinación con las demás unidades administrativas competentes del Servicio de Administración Tributaria, el informe en el que se señale si se encuentran pagados o garantizados los créditos fiscales, conforme a los lineamientos que se emitan para tal efecto, a fin de atender los requerimientos de la Procuraduría Fiscal de la Federación o de la autoridad judicial en los procesos por delitos fiscales;

LI. Ordenar el embargo de los depósitos bancarios, seguros o cualquier otro depósito en moneda nacional o extranjera que se realice en cualquier tipo de cuenta que tenga a su nombre el contribuyente en las entidades financieras o sociedades cooperativas de ahorro y préstamo, o de inversiones y valores, así como solicitar a la autoridad competente el reintegro de cantidades transferidas en exceso y la transferencia de recursos, de conformidad con el Código Fiscal de la Federación, y

LII. Solicitar a la Administración General de Grandes Contribuyentes o a la Administración General de Auditoría Fiscal Federal, según corresponda, el pago de las cantidades que deban ser entregadas con motivo del remanente del producto del remate, así como de excedentes derivados de la adjudicación de bienes a favor del Fisco Federal, de conformidad con el Código Fiscal de la Federación.

Tratándose de las entidades y sujetos a que se refieren los artículos 28, apartado B y 30, apartado B de este Reglamento, la Administración General de Recaudación, sus unidades administrativas centrales y desconcentradas, podrán ejercer las atribuciones contenidas en este artículo, sin perjuicio de las atribuciones que les correspondan a la Administración General de Grandes Contribuyentes, a la Administración General de Hidrocarburos o a las unidades



administrativas adscritas a las mismas, de conformidad con los artículos 28, 29, 30 y 31 de este Reglamento.

La Administración General de Recaudación estará a cargo de un Administrador General, auxiliado en el ejercicio de sus facultades por los servidores públicos siguientes:

1. Administrador Central de Declaraciones y Pagos:

- a) Administrador de Declaraciones y Pagos "1";**
- b) Administrador de Declaraciones y Pagos "2";**
- c) Administrador de Declaraciones y Pagos "3", y**
- d) Administrador de Declaraciones y Pagos "4";**

2. Administrador Central de Promoción y Vigilancia del Cumplimiento:

- a) Administrador de Promoción y Vigilancia del Cumplimiento "1";**
- b) Administrador de Promoción y Vigilancia del Cumplimiento "2", y**
- c) Administrador de Promoción y Vigilancia del Cumplimiento "3";**

3. Administrador Central de Notificación:

- a) Administrador de Notificación "1";**
- b) Administrador de Notificación "2", y**
- c) Administrador de Notificación "3";**

4. Administrador Central de Cobro Persuasivo y Garantías:

- a) Administrador de Cobro Persuasivo y Garantías "1";**
- b) Administrador de Cobro Persuasivo y Garantías "2";**
- c) Administrador de Cobro Persuasivo y Garantías "3", y**
- d) Administrador de Cobro Persuasivo y Garantías "4";**

5. Administrador Central de Cobro Coactivo:

- a) Administrador de Cobro Coactivo "1";**
- b) Administrador de Cobro Coactivo "2";**
- c) Administrador de Cobro Coactivo "3", y**
- d) Administrador de Cobro Coactivo "4";**

6. Administrador Central de Planeación y Estrategias de Cobro:

- a) Administrador de Planeación y Estrategias de Cobro "1";**
- b) Administrador de Planeación y Estrategias de Cobro "2", y**
- c) Administrador de Planeación y Estrategias de Cobro "3";**

7. Administrador Central de Programas Operativos con Entidades Federativas:

- a) Administrador de Programas Operativos con Entidades Federativas "1", y**
- b) Administrador de Programas Operativos con Entidades Federativas "2";**

8. Administrador Central de Apoyo Jurídico de Recaudación:

- a) Administrador de Apoyo Jurídico de Recaudación "1";**



- b) Administrador de Apoyo Jurídico de Recaudación "2";
- c) Administrador de Apoyo Jurídico de Recaudación "3", y
- d) Administrador de Apoyo Jurídico de Recaudación "4", y

9. Administradores Desconcentrados de Recaudación:

- a) Subadministradores Desconcentrados de Recaudación.

Tal y como se desprende de ésta última Administración General, lo más cercano que tiene a la regulación de la herramienta es esta prevista en la fracción XXII; donde se le faculta para restringir el uso del certificado de Firma Electrónica Avanzada, lo que no constituye el en cargo sobre la verificación en el correcto uso de la Firma Electrónica Avanzada, de igual manera, los contribuyentes que manifiesten haber sido objeto de la suplantación fiscal no tienen garantía alguna con esta Administración para la orientación o algún mecanismo de implementación para poner en marcha y garantizar los derechos mínimos del contribuyente en relación a la herramienta.

Del ordenamiento en cita, podemos señalar con toda claridad que el Servicio de Administración Tributaria no prevé mecanismos claros, previamente determinados o estrategias que le permitan identificar actos simulados que constituyan posibles violaciones al Derecho fundamental a la identidad, lo anterior, en el proceso de solicitud de la Firma Electrónica Avanzada, así como en los actos derivados del uso indebido de la herramienta.

Por tanto, tenemos que jurídicamente, las autoridades no pueden negar la expedición de la firma electrónica avanzada, ya que; todo comienza desde el momento de que el solicitante ingresa a la página electrónica del Servicio de Administración Tributaria, una vez que genera la cita en el módulo del SAT más cercano; el contribuyente ingresa:



- Nombre Completo
- Registro Federal de Contribuyentes
- Teléfono particular
- Teléfono de casa
- Correo electrónico -para recibir e imprimir el acuse de la solicitud-
- USB.

Una vez cubiertos dichos requisitos, la citada autoridad cita de manera personal al solicitante, para recoger de su persona:

- Huella dactilar
- Capturan su iris
- Plasma de puño y letra, su firma en un dispositivo electrónico.
- Teclea una contraseña para utilizar el dispositivo almacenado.

Por tanto, la Ley no exige requisitos para que le sea otorgada una Firma Electrónica Avanzada a un contribuyente como:

- Que tenga actividad económica.
- Que tenga un nivel académico básico

Ante la falta de mecanismos efectivos, que permitan la autoridad administrativa blindar plenamente el uso correcto de la firma electrónica avanzada; respecto de personas que carecen de educación mínima, es decir, un procedimiento a través



del cual se proporcione seguridad jurídica al contribuyente, lo anterior, en atención a lo previsto por el artículo 17-D del Código Fiscal de la Federación [Código] (2019) 25 Ed. *Themis*, en su tercer párrafo, mismo que señala lo siguiente:

Artículo 17-D

...

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

...

Por tanto, tal y como lo señaló el legislador, la Firma Electrónica Avanzada, sustituirá a la firma autógrafa y producirá los mismos efectos que las leyes otorga a los documentos con firma autógrafa, lo anterior implica que los solicitantes se encontraran con las mismas problemáticas inherentes a la falsificación de documentos, o que se use de manera indebida la herramienta electrónica, tal y como ocurre con la firma electrónica. Podemos arribar a las siguientes hipótesis:

- El legislador pasa por alto que existen contribuyentes, es decir gobernados que no saben leer ni escribir.
- El legislador pasa por alto que existen sectores vulnerables que por falta de empleo, educación y oportunidades de trabajo, pueden ser parte de una planeación fiscal, donde incluirá que los gobernados soliciten su Firma Electrónica Avanzada, sin que la necesiten.

Al no estar contempladas las anteriores aristas en ninguna ley, ordenamiento jurídico o resolución miscelánea, la autoridad considerará que los actos que los



contribuyentes firmen con su herramienta electrónica; serán verdaderas salvo prueba en contrario.

Por ello, ya que no existe mecanismo de seguimiento a los contribuyentes que se encuentren en situación de vulnerabilidad, es decir, ni la autoridad hacendaria, mucho menos el legislador, advierten focos rojos o de alerta que ponga en marcha medidas de salvaguarda de Derechos fundamentales, respecto de los solicitantes de la herramienta electrónica, quienes podemos advertir las siguientes situaciones que los colocan como puntos de referencia:

- Que no tengan una formación educativa mínima,
- Que no tengan una fuente de empleo formal,
- Que nunca hayan solicitado devolución de impuestos

Finalmente, al no advertir, las conductas o situaciones antes planteadas, no encontramos en un callejón sin salida, ya que no existe una figura jurídica que los gobernados puedan invocar o a la cual se puedan amparar, manifestando haber sido objeto de un delito o violación del su derecho humano a la identidad, contrario a ello, advertimos que el código fiscal prevé conductas sancionadoras o vinculantes al respecto, ya que la conducta coercitiva se configurará cuando la plataforma electrónica advierta que determinada Firma Electrónica Avanzada está siendo usada para validar una promoción o solicitud, lo cual es imperfecto, e incierto, ya que es del dominio público que los contribuyentes o gobernados no tienen los conocimientos básicos, mínimos o indispensables para manejar la citada plataforma, por ello, deben recurrir a una persona que preste sus servicios al respecto preferentemente un contador, luego entonces, los ordenamientos jurídicos no prevén la manipulación del buzón tributario o firma electrónica a través de un



tercero, sino que a ello, consideran que es el contribuyente quien está de manera presencial realizado la operación, lo cual, la mayoría de las veces no ocurre, lo cual da pie a problemáticas que se enfocan en el uso indebido de la firma electrónica avanzada.

Finalmente, ya que la Ley no prohíbe a las personas que no tengan actividad económica, por su edad, sexo, ideología, lo que nos lleva a la máxima del Derecho, cuando la Ley no Distingue no cabe hacer distinción, luego entonces, el Código Fiscal no establece expresamente como requisito indispensable –para que el Servicio de Administración Tributaria- otorgue al solicitante la Firma Electrónico Avanzada, aunado al hecho de que no podría existir una prohibición al respecto, dado que dicha situación sería por sí mismo un criterio totalmente restrictivo y privativo del pleno uso de sus Derechos conferidos por el Legislador.



CAPITULO 5. DERECHOS HUMANOS EN MATERIA FISCAL.

5.1 DERECHOS HUMANOS EN MATERIA FISCAL.

A partir del presente capítulo el lector podrá advertir de manera clara, que el Estado nación a través de su aparato legislativo, es decir de sus legisladores, debe formular, emitir y publicar ordenamientos jurídicos que permitan a los gobernados gozar de la protección y seguridad jurídica de sus derechos, posesiones, así como sus propiedades, garantías que ya se estaban dentro de nuestra carta magna [*Constitución política de los estados unidos mexicanos [Const.] (5 de febrero de 1917)*]/ *Recuperado de: [http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/ref/lisr.htm./](http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/ref/lisr.htm/)*, donde podemos apreciar las garantías de certeza jurídica y la no irretroactividad de la Ley en perjuicio alguno de los gobernados, no obstante lo anterior, el legislador advirtió la necesidad de reformar la Constitución, para introducir los Derechos Humanos dentro del marco constitucional, mismo que dentro del artículo 1° [*Constitución política de los estados unidos mexicanos [Const.] (5 de febrero de 1917) Artículo 1° [Titulo Primero]* *Recuperado de: [http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/ref/lisr.htm./](http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/ref/lisr.htm/)*, mismo que dice:

TÍTULO PRIMERO

CAPÍTULO I

De los Derechos Humanos y sus Garantías

Artículo 1o.

En los Estados Unidos Mexicanos todas las personas gozarán de los derechos humanos reconocidos en esta Constitución y en los tratados internacionales de los que el Estado Mexicano sea parte, así como de las garantías para su protección, cuyo ejercicio no podrá restringirse ni suspenderse, salvo en los casos y bajo las condiciones que esta Constitución establece.



Las normas relativas a los derechos humanos se interpretarán de conformidad con esta Constitución y con los tratados internacionales de la materia favoreciendo en todo tiempo a las personas la protección más amplia.

Todas las autoridades, en el ámbito de sus competencias, tienen la obligación de promover, respetar, proteger y garantizar los derechos humanos de conformidad con los principios de universalidad, interdependencia, indivisibilidad y progresividad. En consecuencia, el Estado deberá prevenir, investigar, sancionar y reparar las violaciones a los derechos humanos, en los términos que establezca la ley.

(...)

Queda prohibida toda discriminación motivada por origen étnico o nacional, el género, la edad, las discapacidades, la condición social, las condiciones de salud, la religión, las opiniones, las preferencias sexuales, el estado civil o cualquier otra que atente contra la dignidad humana y tenga por objeto anular o menoscabar los derechos y libertades de las personas.

Tal y como lo puede observar el lector en la anterior cita, el artículo en referencia, tuvo vida legal, a partir 10 de junio de 2011, con la publicación del correspondiente decreto alusivo a los Derechos Humanos [*Poder Ejecutivo Secretaria de Gobernación*] (10 de junio de 2011) Artículo 1° [Título I, Capítulo I, el tema de los Derechos Humanos y sus Garantías] (Constitución Política de Estados Unidos Mexicanos) DO: [*Diario Oficial de la Federación*] (Ley 115,1994, art, 1°), el cual al ser adicionado a nuestro texto el tema de los Derechos Humanos, o conocido de una forma más técnica como el Principio Pro-Persona; mismo medularmente refiere las siguientes aristas:

Que las normas que tengan que ver con los derechos humanos, deben interpretarse según lo dispuesto por Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en relación con los tratados internacionales de los que el Estado Mexicano forma parte, favoreciendo en todo tiempo a las personas la protección más amplia.



Del mismo modo, todas las autoridades, dentro del ámbito de su competencia, tendrán la obligación de promover, respetar, proteger y garantizar los derechos humanos de conformidad con los principios de universalidad, interdependencia, indivisibilidad y progresividad.

De tal manera que el poder ejecutivo observó la progresión que existía en ese momento tanto en el ámbito del territorio que comprende nuestra república mexicana, así como en el resto del mundo, lo que trajo como resultado que se reconociera dentro del marco constitucional al gobernado los Derechos Humanos, mismos que de alguna manera ya venían haciendo eco desde la declaración Universal de los Derechos Humanos, lo anterior dado que se comenzó a poner de manifiesto -ante las instancias correspondientes- que las autoridades de los tres niveles de gobierno, quienes en el ejercicio de su potestad venían lesionando los derechos más elementales con lo que se pueden tener en un estado de Derecho, como seguridad jurídica, seguridad social, imparcialidad.

Los esfuerzos de acortar distancias entre el gobernado y los modelos de gobierno, a través de sus órganos públicos y autónomos se fueron propagando cada vez más, hasta llegar a la materia fiscal.

Por tanto los Derechos Humanos en Materia Fiscal, van de la mano con lo que señala el artículo 16 de nuestra carta magna, *Constitución política de los estados unidos mexicanos [Const.] (5 de febrero de 1917) Artículo 16° [Titulo Primero] Recuperado de: [http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/ref/lisr.htm./](http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/ref/lisr.htm/)*, mismo que va en caminado a que los procedimientos se realicen de manera secuencial, que sean autoridades competentes quien realice los actos, que exista un mandamiento escrito a través de la cual la autoridad señale de manera clara el objetivo de sus



acciones, de sus revisiones, en concreto de sus facultades de comprobación, lo que corona este marco constitucional es lo establecido e interpretación que debe tener el arriba citado artículo 1° Constitucional, *Constitución política de los estados unidos mexicanos [Const.] (5 de febrero de 1917) Artículo 1° [Titulo Primero]* Recuperado de: <http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/ref/lisr.htm./>, toda vez que la de interpretación conforme a la Constitución, aunado a lo previsto por los tratados internacionales de los cuales México forma parte, esa manera en que las autoridades del territorio mexicano deben entender sus atribuciones en nuestro modelo tributario, tiene que ir acorde al principio de tutela judicial efectiva.

Nuestro modelo tributario prevé diversas situaciones en las cuales los gobernados pueden encontrarse ante una situación y/o contienda ya sea administrativa o judicial, puede ser desde una solicitud de devolución de impuestos, un cambio de domicilio, hasta una solicitud de prescripción de crédito fiscal, sin embargo, lo que prevén los Derechos Humanos en Materia Fiscal, es que el gobernado no se encuentre en una situación de desventaja o de imparcialidad ante un ente del Estado, para ello, el constituyente de 1917, previó que los procedimientos -por lo menos los judiciales- debían agostarse ante el Órgano Judicial competente, mismo que dentro del artículo 17 Constitucional, *Constitución política de los estados unidos mexicanos [Const.] (5 de febrero de 1917) Artículo 17 [Titulo Primero]* Recuperado de: <http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/ref/lisr.htm./>, mismo que dice:

Artículo 17.

Ninguna persona podrá hacerse justicia por sí misma, ni ejercer violencia para reclamar su derecho.

Toda persona tiene derecho a que se le administre justicia por tribunales que estarán expeditos para impartirla en los plazos y términos que fijen las leyes, emitiendo sus



resoluciones de manera pronta, completa e imparcial. Su servicio será gratuito, quedando, en consecuencia, prohibidas las costas judiciales.

Siempre que no se afecte la igualdad entre las partes, el debido proceso u otros derechos en los juicios o procedimientos seguidos en forma de juicio, las autoridades deberán privilegiar la solución del conflicto sobre los formalismos procedimentales.

El Congreso de la Unión expedirá las leyes que regulen las acciones colectivas. Tales leyes determinarán las materias de aplicación, los procedimientos judiciales y los mecanismos de reparación del daño. Los jueces federales conocerán de forma exclusiva sobre estos procedimientos y mecanismos.

Las leyes preverán mecanismos alternativos de solución de controversias. En la materia penal regularán su aplicación, asegurarán la reparación del daño y establecerán los casos en los que se requerirá supervisión judicial.

Las sentencias que pongan fin a los procedimientos orales deberán ser explicadas en audiencia pública previa citación de las partes.

Las leyes federales y locales establecerán los medios necesarios para que se garantice la independencia de los tribunales y la plena ejecución de sus resoluciones.

La Federación y las entidades federativas garantizarán la existencia de un servicio de defensoría pública de calidad para la población y asegurarán las condiciones para un servicio profesional de carrera para los defensores.

Las percepciones de los defensores no podrán ser inferiores a las que correspondan a los agentes del Ministerio Público.

Nadie puede ser aprehendido por deudas de carácter puramente civil.

Tal y como lo previó el constituyente, nadie podrá hacerse justicia por su propia mano, lo cual, resuelve el mismo artículo que todos los gobernados tienen derecho a que se les administre justicia ante los órganos competentes, mediante procedimiento seguido en forma de juicio, lo que impacta directamente en la esfera jurídica del contribuyente que se encuentre en situación de contienda administrativa o litigio, en todo momento, la autoridad deberá garantizar la administración de justicia, en forma de juicio, es decir, deberá respetar el derecho de audiencia del solicitante, deberá requerir información al contribuyente, esto antes de emitir una



resolución final sobre el procedimiento que el contribuyente lleve ante una autoridad administrativa, sin que esto implique persecución administrativa por parte de la autoridad, es tan relevante en una Nación en la que se hace valer el estado de Derecho, que la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación estableció el siguiente criterio:

Tesis: 1a./J. 42/2007
Semana Judicial de la Federación y su Gaceta
Novena Época
172759 13 de 13
Primera Sala
Tomo XXV, Abril de 2007
Página. 124
Jurisprudencia(Constitucional)

GARANTÍA A LA TUTELA JURISDICCIONAL PREVISTA EN EL ARTÍCULO 17 DE LA CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS. SUS ALCANCES.-

La garantía a la tutela jurisdiccional puede definirse como el derecho público subjetivo que toda persona tiene, dentro de los plazos y términos que fijen las leyes, para acceder de manera expedita a tribunales independientes e imparciales, a plantear una pretensión o a defenderse de ella, con el fin de que a través de un proceso en el que se respeten ciertas formalidades, se decida sobre la pretensión o la defensa y, en su caso, se ejecute esa decisión. Ahora bien, si se atiende a que la prevención de que los órganos jurisdiccionales estén expeditos -desembarazados, libres de todo estorbo- para impartir justicia en los plazos y términos que fijen las leyes, significa que el poder público -en cualquiera de sus manifestaciones: Ejecutivo, Legislativo o Judicial- no puede supeditar el acceso a los tribunales a condición alguna, pues de establecer cualquiera, ésta constituiría un obstáculo entre los gobernados y los tribunales, por lo que es indudable que el derecho a la tutela judicial puede conculcarse por normas que impongan requisitos impeditivos u obstaculizadores del acceso a la jurisdicción, si tales trabas resultan innecesarias, excesivas y carentes de razonabilidad o proporcionalidad respecto de los fines que lícitamente puede perseguir el legislador. Sin embargo, no todos los requisitos para el acceso al proceso pueden considerarse inconstitucionales, como ocurre con aquellos que, respetando el contenido de ese derecho fundamental, están enderezados a preservar otros derechos, bienes o intereses constitucionalmente protegidos y guardan la adecuada proporcionalidad con la finalidad perseguida, como es el caso del cumplimiento de los plazos legales, el de agotar los recursos ordinarios previos antes de ejercer cierto tipo de acciones o el de la previa consignación de fianzas o depósitos.

Amparo directo en revisión 1670/2003. Fianzas México Bital, S.A., Grupo Financiero Bital. 10 de marzo de 2004. Cinco votos. Ponente: José de Jesús Gudiño Pelayo. Secretario: Miguel Bonilla López.

Amparo directo en revisión 806/2004. Rosa López Zúñiga y otros. 11 de agosto de 2004. Unanimidad de cuatro votos. Ponente: Olga Sánchez Cordero de García Villegas. Secretaria: Leticia Flores Díaz.



Amparo directo en revisión 1158/2005. Nicolás Alberto Ferrer Casellas. 24 de agosto de 2005. Cinco votos. Ponente: Juan N. Silva Meza. Secretario: Manuel González Díaz.

Amparo directo en revisión 1394/2005. Antonino Martínez Santamaría y otros. 19 de octubre de 2005. Cinco votos. Ponente: Sergio A. Valls Hernández. Secretaria: Miriam Flores Aguilar.

Amparo directo en revisión 631/2006. Almacenadora Regional del Golfo, S.A. de C.V. 4 de agosto de 2006. Unanimidad de cuatro votos. Ausente: Sergio A. Valls Hernández. Ponente: Olga Sánchez Cordero de García Villegas. Secretario: Heriberto Pérez Reyes.

Tesis de jurisprudencia 42/2007. Aprobada por la Primera Sala de este Alto Tribunal, en sesión de catorce de marzo de dos mil siete.

Tesis: 1a./J. 90/2017 (10a.)

Gaceta del Semanario Judicial de la Federación

Décima Época

2015595 2 de 3

Primera Sala

Libro 48, Noviembre de 2017, Tomo I

Página. 213

Jurisprudencia(Constitucional)

DERECHO FUNDAMENTAL DE ACCESO A LA JURISDICCIÓN. SU CONTENIDO ESPECÍFICO COMO PARTE DEL DERECHO A LA TUTELA JURISDICCIONAL EFECTIVA Y SU COMPATIBILIDAD CON LA EXISTENCIA DE REQUISITOS DE PROCEDENCIA DE UNA ACCIÓN.-

De la tesis de jurisprudencia de la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación 1a./J. 42/2007, (1) de rubro: "GARANTÍA A LA TUTELA JURISDICCIONAL PREVISTA EN EL ARTÍCULO 17 DE LA CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS. SUS ALCANCES.", deriva que el acceso a la tutela jurisdiccional comprende tres etapas, a las que corresponden tres derechos que lo integran: 1) una previa al juicio, a la que atañe el derecho de acceso a la jurisdicción; 2) otra judicial, a la que corresponden las garantías del debido proceso; y, 3) una posterior al juicio, que se identifica con la eficacia de las resoluciones emitidas con motivo de aquél. En estos términos, el derecho fundamental de acceso a la jurisdicción debe entenderse como una especie del diverso de petición, que se actualiza cuando ésta se dirige a las autoridades jurisdiccionales, motivando su pronunciamiento. Su fundamento se encuentra en el artículo 17 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, conforme al cual corresponde al Estado mexicano impartir justicia a través de las instituciones y procedimientos previstos para tal efecto. Así, es perfectamente compatible con el artículo constitucional referido, que el órgano legislativo establezca condiciones para el acceso a los tribunales y regule distintas vías y procedimientos, cada uno de los cuales tendrá diferentes requisitos de procedencia que deberán cumplirse para justificar el accionar del aparato jurisdiccional, dentro de los cuales pueden establecerse, por ejemplo, aquellos que regulen: i) la admisibilidad de un escrito; ii) la legitimación activa y pasiva de las partes; iii) la representación; iv) la oportunidad en la interposición de la acción, excepción o defensa, recurso o incidente; v) la competencia del órgano ante el cual se promueve; vi) la exhibición de ciertos documentos



de los cuales depende la existencia de la acción; y, vii) la procedencia de la vía. En resumen, los requisitos de procedencia, a falta de los cuales se actualiza la improcedencia de una acción, varían dependiendo de la vía que se ejerza y, en esencia, consisten en los elementos mínimos necesarios previstos en las leyes adjetivas que deben satisfacerse para la realización de la jurisdicción, es decir, para que el juzgador se encuentre en aptitud de conocer la cuestión de fondo planteada en el caso sometido a su potestad y pueda resolverla, determinando los efectos de dicha resolución. Lo importante en cada caso será que para poder concluir que existe un verdadero acceso a la jurisdicción o a los tribunales, es necesario que se verifique la inexistencia de impedimentos jurídicos o fácticos que resulten carentes de racionalidad, proporcionalidad o que resulten discriminatorios.

Amparo directo en revisión 993/2015. HSBC México, S.A., Institución de Banca Múltiple, División Fiduciaria en su calidad de fiduciario en el fideicomiso F/251704. 17 de febrero de 2016. Unanimidad de cuatro votos de los Ministros Arturo Zaldívar Lelo de Larrea, José Ramón Cossío Díaz, Norma Lucía Piña Hernández y Alfredo Gutiérrez Ortiz Mena. Ausente: Jorge Mario Pardo Rebolledo. Ponente: Arturo Zaldívar Lelo de Larrea. Secretario: Arturo Guerrero Zazueta.

Recurso de reclamación 557/2016. Eric y/o Erick David Flores Altamirano y otros. 5 de octubre de 2016. Cinco votos de los Ministros Arturo Zaldívar Lelo de Larrea, José Ramón Cossío Díaz, Jorge Mario Pardo Rebolledo, Alfredo Gutiérrez Ortiz Mena y Norma Lucía Piña Hernández. Ponente: Arturo Zaldívar Lelo de Larrea. Secretario: Julio César Ramírez Carreón.

Recurso de reclamación 1090/2016. Gabriela Domínguez. 30 de noviembre de 2016. Cinco votos de los Ministros Arturo Zaldívar Lelo de Larrea, José Ramón Cossío Díaz, Jorge Mario Pardo Rebolledo, Alfredo Gutiérrez Ortiz Mena y Norma Lucía Piña Hernández. Ponente: Jorge Mario Pardo Rebolledo. Secretario: Guillermo Pablo López Andrade.

Recurso de reclamación 1207/2016. José Luis García Valdez. 11 de enero de 2017. Cinco votos de los Ministros Arturo Zaldívar Lelo de Larrea, José Ramón Cossío Díaz, Jorge Mario Pardo Rebolledo, Alfredo Gutiérrez Ortiz Mena y Norma Lucía Piña Hernández. Ponente: José Ramón Cossío Díaz. Secretaria: Monserrat Cid Cabello.

Las anteriores Jurisprudencias, aparte de tener carácter de obligatoriedad en cuanto a su observancia, dado que señala que la interpretación que se debe tener en cuenta para el acceso a la justicia, ya que, seguramente el poder judicial advirtió las malas prácticas de la autoridad en cuanto a los procedimientos administrativos y judiciales, en aras de velar por el respeto de los derechos de los contribuyente y la impartición de justicia.



Ahora bien, es importante señalar que un avance importante en cuanto a la protección de la esfera jurídica del contribuyente, lo podemos observar en el artículo 1° de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente, [*Cámara de Diputados del H. Congreso de la Unión, [23 de junio de 2005], Artículo 1° [Capítulo I, Disposiciones Generales], Ley Federal de los Derechos del Contribuyente, [Ley 115, 1994, art. 1°] Do.<Diario Oficial de la Federación>*], mismo que señala lo siguiente:

Artículo 1o.-

La presente Ley tiene por objeto regular los derechos y garantías básicos de los contribuyentes en sus relaciones con las autoridades fiscales. En defecto de lo dispuesto en el presente ordenamiento, se aplicarán las leyes fiscales respectivas y el Código Fiscal de la Federación.

Los derechos y garantías consagradas en la presente Ley en beneficio de los contribuyentes, les serán igualmente aplicables a los responsables solidarios.

Tal y como se observa en el artículo antes señalado, el legislador observó la necesidad de regular los Derechos Humanos en Materia Fiscal, y como se aprecia del ordenamiento jurídico y artículo en comento, donde medularmente señala que dicha ley, regulará los derechos y garantías básicas de los contribuyentes; en relación con las autoridades fiscales, lo que dota de certeza al contribuyente, para que tenga plena certidumbre jurídica que; ante los actos y/o facultades de las autoridades hacendarias, el gobernado puede invocar derechos consagrados tanto en nuestra carta magna [*Constitución política de los estados unidos mexicanos [Const.] (5 de febrero de 1917) Recuperado de Recuperado de: [http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/ref/lisr.htm./](http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/ref/lisr.htm/)], así como la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente, REGLAM por tanto, podemos interpretar que los contribuyentes objeto de las facultades de comprobación de las autoridades hacendaria, tendrán en todo momento el resguardo de sus derechos más elementales, mismos que podemos señalar a continuación:*



- Inviolabilidad del domicilio,
- Derecho de Audiencia,
- Derecho a no presentar documentación con la cual la autoridad ya cuente.
- Derecho a saber el estado que guardan los procedimientos instaurados en su contra.
- Que las autoridades orienten en ese mismo sentido a los contribuyentes.

Lo anteriormente explicado, nos dice que los gobernados, tienen el derecho de acudir a los tribunales, cuando consideren que las autoridades hacendarias sobrepasan las facultades conferidas, es decir, las autoridades -como lo refiere el principio de ley- solo pueden hacer lo que la Ley le permite, por ello, resulta importante que el gobernado tenga conocimiento de que los actos de autoridad no son definitivos, que puede agotar las instancias correspondientes, que ese es su derecho, sirve de interpretación la siguiente tesis Aislada, publicada en el Semanario Judicial de la Federación, misma que señala lo siguiente:

Tesis: IV.3o.A.2 CS (10a.)
Gaceta del Semanario Judicial de la Federación
Décima Época
2020111 1 de 91
Tribunales Colegiados de Circuito
Libro 67, Junio de 2019, Tomo VI
Página. 5069
Tesis Aislada(Constitucional)

ACCESO A LA JUSTICIA. CONSTITUYE UN DERECHO FUNDAMENTAL PREVISTO EN LOS ARTÍCULOS 17, SEGUNDO PÁRRAFO, DE LA CONSTITUCIÓN FEDERAL Y 8, NUMERAL 1, DE LA CONVENCION AMERICANA SOBRE DERECHOS HUMANOS.- El artículo 17, segundo párrafo, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos establece que toda persona tiene derecho a que se le administre justicia por tribunales que estarán expeditos para impartirla en los plazos y términos que fijen las leyes, emitiendo sus resoluciones de manera pronta, completa e



imparcial, además de que su servicio será gratuito, y las costas judiciales prohibidas. Por su parte, el artículo 8, numeral 1, de la Convención Americana sobre Derechos Humanos dispone que toda persona tiene derecho a ser oída, con las debidas garantías y dentro de un plazo razonable, por un Juez o tribunal competente, independiente e imparcial, establecido con anterioridad por la ley, en la sustanciación de cualquier acusación penal formulada en su contra, o para la determinación de sus derechos y obligaciones de orden civil, laboral, fiscal o de cualquier otro carácter. Así, aunque la expresión "acceso a la justicia" no se advierte en la redacción de esas normas, se concluye que es el modo simple para identificar el método o medio adecuado para materializar el contenido de éstas en favor de los gobernados, pues al estar previsto en la parte dogmática de la Constitución Federal, dicho término constituye un derecho fundamental que, además, ha sido reconocido y ratificado en el instrumento internacional mencionado como una potestad inherente a la persona. En ese sentido, el acceso a la justicia es un derecho humano que garantiza, con determinados requisitos, que toda persona pueda acceder a tribunales independientes e imparciales, a fin de que se respeten y hagan valer sus derechos y para que los propios órganos encargados de impartir justicia resuelvan sin obstáculos las controversias sometidas a su consideración, de manera pronta, eficaz y en los plazos establecidos por la ley.

TERCER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL CUARTO CIRCUITO.

Queja 235/2018. 20 de septiembre de 2018. Mayoría de votos. Disidente: Miguel Ángel Cantú Cisneros. Ponente: Sergio Eduardo Alvarado Puente. Secretario: Juan Carlos Domínguez Rodríguez.

Queja 249/2018. Prisciliano Moreno Castillo. 20 de septiembre de 2018. Mayoría de votos. Disidente: Miguel Ángel Cantú Cisneros. Ponente: Sergio Eduardo Alvarado Puente. Secretario: Juan Carlos Domínguez Rodríguez.

Queja 261/2018. Obdulia Treviño Zamora. 20 de septiembre de 2018. Mayoría de votos. Disidente: Miguel Ángel Cantú Cisneros. Ponente: Sergio Eduardo Alvarado Puente. Secretario: Juan Carlos Domínguez Rodríguez.

Queja 243/2018. Rodolfo Chapa Chapa. 11 de octubre de 2018. Mayoría de votos. Disidente: Miguel Ángel Cantú Cisneros. Ponente: Jorge Meza Pérez. Secretaria: Heidi Jetzabel Vargas Gallegos.

Queja 254/2018. Luis Salinas Gutiérrez. 11 de octubre de 2018. Mayoría de votos. Disidente: Miguel Ángel Cantú Cisneros. Ponente: Jorge Meza Pérez. Secretaria: Heidi Jetzabel Vargas Gallegos.

Del mismo modo, encontramos que el ordenamientos jurídicos como lo es Código Fiscal de la Federación, también se ve permeado por esta reforma, ya que los derechos humanos en materia fiscal; en dicho ordenamiento podemos observarlo



en el artículo 33 del *Código Fiscal de la Federación*, [Cámara de Diputados del H. Congreso de la Unión, [31 de diciembre de diciembre de 1981], Artículo 33 [Título Tercero de las Facultades de las autoridades Fiscales Capítulo], *Código Fiscal de la Federación*, [Ley 115, 1994, art. 33] Do.<Diario Oficial de la Federación>, mismo que señala lo siguiente:

TITULO TERCERO

De las Facultades de las Autoridades Fiscales CAPITULO I

Artículo 33.-

Las autoridades fiscales para el mejor cumplimiento de sus facultades, estarán a lo siguiente:

I.- Proporcionarán asistencia gratuita a los contribuyentes y para ello procurarán:

- a).- Explicar las disposiciones fiscales utilizando en lo posible un lenguaje llano alejado de tecnicismos y en los casos en que sean de naturaleza compleja, elaborar y distribuir folletos a los contribuyentes.
- b) Mantener oficinas en diversos lugares del territorio nacional que se ocuparán de orientar y auxiliar a los contribuyentes en el cumplimiento de sus obligaciones fiscales, incluso las que se realicen a través de medios electrónicos, poniendo a su disposición el equipo para ello.
- c) Elaborar los formularios de declaración de manera que puedan ser llenados fácilmente por los contribuyentes y distribuirlos o difundirlos con oportunidad, así como informar de las fechas y de los lugares de presentación de los que se consideren de mayor importancia.
- d) Señalar en forma precisa en los requerimientos mediante los cuales se exija a los contribuyentes la presentación de declaraciones, avisos y demás documentos a que estén obligados, cual es el documento cuya presentación se exige.
- e).- Difundir entre los contribuyentes los derechos y medios de defensa que se pueden hacer valer contra las resoluciones de las autoridades fiscales.



f).- Efectuar en distintas partes del país reuniones de información con los contribuyentes, especialmente cuando se modifiquen las disposiciones fiscales y durante los principales periodos de presentación de declaraciones.

g) Publicar anualmente las resoluciones dictadas por las autoridades fiscales que establezcan disposiciones de carácter general agrupándolas de manera que faciliten su conocimiento por parte de los contribuyentes; se podrán publicar aisladamente aquellas disposiciones cuyos efectos se limitan a periodos inferiores a un año. Las resoluciones que se emitan conforme a este inciso y que se refieran a sujeto, objeto, base, tasa o tarifa, no generarán obligaciones o cargas adicionales a las establecidas en las propias leyes fiscales.

h) Dar a conocer en forma periódica, mediante publicación en el Diario Oficial de la Federación, los criterios no vinculativos de las disposiciones fiscales y aduaneras.

Los servicios de asistencia al contribuyente a que se refiere esta fracción, también deberán difundirse a través de la página electrónica que al efecto establezca el Servicio de Administración Tributaria. En dicha página también se darán a conocer la totalidad de los trámites fiscales y aduaneros.

II. Establecerán Programas de Prevención y Resolución de Problemas del Contribuyente, a fin de que los contribuyentes designen síndicos que los representen ante las autoridades fiscales, los cuales podrán solicitar opiniones o recomendaciones a las autoridades fiscales, respecto de los asuntos que les sean planteados por los contribuyentes.

Los síndicos deberán reunir los siguientes requisitos:

a) Ser licenciado en derecho, contador público o carrera afín.

b) Contar con reconocida experiencia y solvencia moral, así como con el tiempo necesario para participar con las autoridades fiscales en las acciones que contribuyan a prevenir y resolver los problemas de sus representados.

c) Prestar sus servicios en forma gratuita.

La Secretaría de Hacienda y Crédito Público podrá expedir las reglas de carácter general que precisen las funciones de los síndicos, la manera de desarrollarlas, así como los demás aspectos y criterios que considere pertinentes para la debida aplicación y cumplimiento de lo dispuesto en esta fracción.

III. Para los efectos de lo dispuesto en este artículo, la autoridad fiscal, para el mejor ejercicio de sus facultades y las de asistencia al contribuyente, podrá generar la clave de Registro Federal de



Contribuyentes con base en la información de la Clave Única de Registro de Población a fin de facilitar la inscripción a dicho Registro; podrá realizar recorridos, invitaciones y censos para informar y asesorar a los contribuyentes acerca del exacto cumplimiento de sus obligaciones fiscales y aduaneras y promover su incorporación voluntaria o actualización de sus datos en el registro federal de contribuyentes.

No se considera que las autoridades fiscales inician el ejercicio de sus facultades de comprobación, cuando derivado de lo señalado en el párrafo que antecede, soliciten a los particulares los datos, informes y documentos necesarios para corregir o actualizar el Registro Federal de Contribuyentes.

Asimismo, las autoridades fiscales darán a conocer a los contribuyentes, a través de los medios de difusión que se señalen en reglas de carácter general, los criterios de carácter interno que emitan para el debido cumplimiento de las disposiciones fiscales, salvo aquéllos que, a juicio de la propia autoridad, tengan el carácter de confidenciales, sin que por ello nazcan obligaciones para los particulares y únicamente derivarán derechos de los mismos cuando se publiquen en el Diario Oficial de la Federación.

Cuando las Leyes, Reglamentos y demás disposiciones legales hagan referencia u otorguen atribuciones a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público o a cualquiera de sus Unidades Administrativas, se entenderán hechas al Servicio de Administración Tributaria, cuando se trate de atribuciones vinculadas con la materia objeto de la Ley del Servicio de Administración Tributaria, su Reglamento interior o cualquier otra disposición jurídica que emane de ellos.

Tal y como se puede observar, los derechos humanos en materia fiscal, también obligan a las autoridades, es decir, si bien como anteriormente se señaló el contribuyente puede acudir a agotar instancias cuando considere que sus derechos están siendo violentados por las autoridades hacendarias, otro tanto lo es que; en el ánimo de velar por el respeto de los Derechos de los gobernados, el legislador estableció en la disposición legal antes citada, lo que convierte y obliga a la autoridad hacendaria no solo a emitir actos debidamente fundados y motivados, sino en orientar y ayudar en todo momento al contribuyente, para que aún en procedimientos administrativos, es decir, en procedimiento que incluyen solo a la



autoridad y al gobernado, en todo momento éste último tenga cubiertas los derechos básicos.

Finalmente, los Derechos Humanos en Materia Fiscal, también podemos señalar que el Principio Pro Persona tiene por finalidad que la Leyes relacionadas a los Derechos Humanos y/o Garantías individuales sean interpretadas de conformidad a la Constitución, favoreciendo en todo momento al gobernado, esto no quiere decir que se deje de aplicar la Ley, sino todo lo contrario, que el estado a través de sus órganos jurisdiccionales debe velar por la aplicabilidad de la Ley, dando una interpretación concreta y correcta, en esa línea de pensamiento, también los Tribunales a quienes les toque conocer de los actos administrativos recurridos en sede contenciosa deben aplicar dicho principio, el Tribunal Federal de Justicia Administrativa, emitió el siguiente criterio:

VII-J-SS-219

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA. PUEBLOS Y COMUNIDADES INDÍGENAS. TIENE LA OBLIGACIÓN DE PROMOVER, RESPETAR, PROTEGER Y GARANTIZAR LOS DERECHOS HUMANOS RECONOCIDOS EN LA CONSTITUCIÓN Y EN LOS TRATADOS INTERNACIONALES DE LA MATERIA.- De conformidad con el texto vigente del artículo 1º constitucional, modificado por el decreto de reforma constitucional publicado en el Diario Oficial de la Federación el 10 de junio de 2011, en los Estados Unidos Mexicanos todas las personas gozarán de los derechos humanos reconocidos en la Constitución General de la República y en los tratados internacionales de los que el Estado Mexicano sea parte. El artículo 2º de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, reconoce y protege a los pueblos y comunidades indígenas. En su fracción VIII, establece el acceso plenamente de los indígenas a la jurisdicción del Estado, y para garantizar que los miembros de dichos pueblos puedan comprender y hacer comprender en procedimientos legales, los Magistrados del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, al resolver el juicio sometido a su consideración podrán realizar sentencias en formato de lectura fácil, como un aspecto metodológico, con el objeto de salvaguardar los derechos de acceso a la justicia, a su vez, promover, respetar y garantizar los Derechos Humanos, conforme a los principios de universalidad, interdependencia, indivisibilidad y progresividad.

(Tesis de jurisprudencia aprobado por acuerdo G/74/2015)



PRECEDENTES:

VII-P-SS-171

Juicio Contencioso Administrativo Núm. 6234/13-17-01-1/1237/13-PL-10-04.- Resuelto por el Pleno de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, en sesión de 20 de noviembre de 2013, por mayoría de 8 votos a favor, 1 voto con los puntos resolutiveos y 1 voto en contra.- Magistrado Ponente: Carlos Mena Adame.- Secretario: Lic. José Raymundo Rentería Hernández.

(Tesis aprobada en sesión de 5 de febrero de 2014)

R.T.F.J.F.A. Séptima Época. Año IV. No. 33. Abril 2014. p. 147

VII-P-SS-203

Juicio Contencioso Administrativo Núm. 6235/13-17-05-11/1289/13-PL-02-04.- Resuelto por el Pleno de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, en sesión de 28 de mayo de 2014, por mayoría de 8 votos a favor y 2 votos en contra.- Magistrada Ponente: Nora Elizabeth Urby Genel.- Secretaria: Lic. Beatriz Rodríguez Figueroa.

(Tesis aprobada en sesión de 28 de mayo de 2014)

R.T.F.J.F.A. Séptima Época. Año IV. No. 38. Septiembre 2014. p. 110

VII-P-SS-271

Juicio Contencioso Administrativo Núm. 200/13-19-01-1/1669/13-PL-08-04.- Resuelto por el Pleno de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, en sesión de 8 de julio de 2015, por mayoría de 8 votos a favor, 1 con los puntos resolutiveos y 2 votos en contra.- Magistrado Ponente: Víctor Martín Orduña Muñoz.- Secretaria: Lic. María Elda Hernández Bautista.

(Tesis aprobada en sesión de 8 de julio de 2015)

R.T.F.J.F.A. Séptima Época. Año V. No. 50. Septiembre 2015. p. 84

Así lo acordó el Pleno Jurisdiccional de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, en sesión del día veintiocho de octubre de dos mil quince, ordenándose su publicación en la Revista de este Órgano Jurisdiccional.- Firman el Magistrado Dr. Manuel Luciano Hallivis Pelayo, Presidente del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, y la Maestra América Estefanía Martínez Sánchez, Secretaria General de Acuerdos, quien da fe.

R.T.F.J.F.A. Séptima Época. Año V. No. 52. Noviembre 2015. p. 176



La trascendencia de los Derechos Humanos en Materia Fiscal sigue avanzando, por tanto, en cuanto las autoridades hacendarias en el uso de sus facultades excedan las potestades conferidas en la Ley, los Tribunales están obligados e respetar y en todo momento aplicar el criterio que sea más benéfico para el gobernado, de igual manera, las autoridades administrativas -al igual que los Tribunales, estás obligados a respetar los Derechos fundamentales de los quejosos o demandantes, ya que al invocar la aplicación del principio pro persona, es la solicitud de amparo de garantías más pura que puede existir, cuando una persona considera que se están violentando sus garantías, por ello, los estudiosos de la materia, estamos obligados a buscar medios de defensa que pongan en marcha la maquinaria jurídica del estados para la protección del solicitante y se le dote de certeza jurídica.



5.2 DERECHOS DE LOS CONTRIBUYENTES.

Para el desarrollo del presente tema, podemos ir abundando de manera general e ir definiendo que; cuando hablamos de Derechos, identificamos que se trata de la consagración y reconocimiento dentro de un ordenamiento jurídico o constitución política de un estado, mismo que versa sobre la salvaguarda de los aspectos, situaciones o circunstancias mínimos o básicos de la cual toda persona -por lo menos en el territorio mexicano- goza por el simple hecho de pisar suelo mexicano o por nacimiento.

Lo anterior, a nivel federal, podemos identificar que el ordenamiento jurídico que protege a los gobernados, consecuentemente a los contribuyentes, se encuentran comprendidos dentro nuestra carta magna [*Constitución política de los estados unidos mexicanos [Const.] (5 de febrero de 1917)*]/ *Recuperado de Recuperado de: [http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/ref/lisr.htm./](http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/ref/lisr.htm/)*; mismos que se encuentran del artículo primero al veintinueve, de los cuales y para los procesos que administrativos y judiciales referente a los cuales gozan los contribuyentes podemos destacar los siguientes:

- Las autoridades dentro del ámbito de sus competencias, tendrán la obligación de promover, respetar, proteger y garantizar los derechos humanos de conformidad con los principios de universalidad, interdependencia, indivisibilidad y progresividad. Razón por la cual, el Estado en todo momento deberá prevenir, investigar, sancionar y reparar las violaciones a los derechos humanos, en los términos que establezca la ley.
- Toda persona tiene derecho a recibir educación gratuita.



- Los contribuyentes pueden tener la actividad económica que elijan, siempre y cuando la misma sea lícita.
- Podrá realizar consultas o peticiones a las autoridades.
- No podrá aplicársele ley alguna de manera retroactiva.
- Los contribuyentes no podrán ser molestados por las autoridades hacendarias en su persona, familia, domicilio, papeles o posesiones, solamente ante la existencia de un mandamiento escrito emitido por autoridad competente, quien debe fundar y motivar su causa legal que la faculta para realizar tal procedimiento.
- Los contribuyentes tendrán el derecho de que les sea administrada justicia ante los tribunales correspondientes.
- Ningún contribuyente será juzgado dos veces por el mismo acto administrativo.

Las anteriores hipótesis constituyen derechos y/o garantías individuales, de las cuales todos contribuyentes gozan cuando se encuentran ante un procedimiento administrativo con la autoridad hacendaria, ahora bien, dado que la investigación que se sostiene va encaminada a los Derechos de los Contribuyentes, podemos advertir que el artículo 2 de la Ley Federal de los Derechos de los Contribuyentes, *[Cámara de Diputados del H. Congreso de la Unión, [23 de junio de 2005], Artículo 2° [Capítulo Primero], Ley Federal de los Derechos de los Contribuyentes, [Ley 115, 1994, art. 2] Do.<Diario Oficial de la Federación>*, mismo que señala lo siguiente:



Artículo 2o.-

Son derechos generales de los contribuyentes los siguientes:

I. Derecho a ser informado y asistido por las autoridades fiscales en el cumplimiento de sus obligaciones tributarias, así como del contenido y alcance de las mismas.

II. Derecho a obtener, en su beneficio, las devoluciones de impuestos que procedan en términos del Código Fiscal de la Federación y de las leyes fiscales aplicables.

III. Derecho a conocer el estado de tramitación de los procedimientos en los que sea parte.

IV. Derecho a conocer la identidad de las autoridades fiscales bajo cuya responsabilidad se tramiten los procedimientos en los que tengan condición de interesados.

V. Derecho a obtener certificación y copia de las declaraciones presentadas por el contribuyente, previo el pago de los derechos que en su caso, establezca la Ley.

VI. Derecho a no aportar los documentos que ya se encuentran en poder de la autoridad fiscal actuante.

VII. Derecho al carácter reservado de los datos, informes o antecedentes que de los contribuyentes y terceros con ellos relacionados, conozcan los servidores públicos de la administración tributaria, los cuales sólo podrán ser utilizados de conformidad con lo dispuesto por el artículo 69 del Código Fiscal de la Federación.

VIII. Derecho a ser tratado con el debido respeto y consideración por los servidores públicos de la administración tributaria.

IX. Derecho a que las actuaciones de las autoridades fiscales que requieran su intervención se lleven a cabo en la forma que les resulte menos onerosa.

X. Derecho a formular alegatos, presentar y ofrecer como pruebas documentos conforme a las disposiciones fiscales aplicables, incluso el expediente administrativo del cual emane el acto impugnado, que serán tenidos en cuenta por los órganos competentes al redactar la correspondiente resolución administrativa.

XI. Derecho a ser oído en el trámite administrativo con carácter previo a la emisión de la resolución determinante del crédito fiscal, en los términos de las leyes respectivas.



XII. Derecho a ser informado, al inicio de las facultades de comprobación de las autoridades fiscales, sobre sus derechos y obligaciones en el curso de tales actuaciones y a que éstas se desarrollen en los plazos previstos en las leyes fiscales.

Se tendrá por informado al contribuyente sobre sus derechos, cuando se le entregue la carta de los derechos del contribuyente y así se asiente en la actuación que corresponda.

La omisión de lo dispuesto en esta fracción no afectará la validez de las actuaciones que lleve a cabo la autoridad fiscal, pero dará lugar a que se finque responsabilidad administrativa al servidor público que incurrió en la omisión.

XIII. Derecho a corregir su situación fiscal con motivo del ejercicio de las facultades de comprobación que lleven a cabo las autoridades fiscales.

XIV. Derecho a señalar en el juicio ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, como domicilio para recibir notificaciones, el ubicado en cualquier parte del territorio nacional, salvo cuando tenga su domicilio dentro de la jurisdicción de la Sala competente de dicho Tribunal, en cuyo caso el señalado para recibir notificaciones deberá estar ubicado dentro de la circunscripción territorial de la Sala.

La lucha por el respeto de los Derechos de los contribuyentes se ha materializado en una ley reglamentaria, misma que en su parte medular y esencial se plasmó con anterioridad, ante las hipótesis antes descritas podemos señalar que el legislador advirtió que las arbitrariedades o malas prácticas que las autoridad hacendarias realizaban al momento de ejercer sus facultades de comprobación, malas prácticas que violentaban la esfera jurídica del contribuyente visitado y/o auditado, lo que impactaba directamente en la lesión de un derecho, que traducido al mundo tangible de la siguiente manera:

- Que los contribuyentes se encontraran en estado de incertidumbre, por no saber la identidad de la autoridad que ejercía sus facultades.



- Los contribuyentes desconocían el estado en que se encontraba los procedimientos que las autoridades les habían iniciado.
- El Derecho a solicitar la devolución de una contribución que hubiese sido pagada en exceso.
- Que la autoridad orientara al contribuyente de una manera clara y gratuita.
- Que los contribuyentes pudiesen presentar pruebas o alegatos previo a la determinación de una resolución.
- Que los contribuyentes no aportaran información con la que ya contaban las autoridades, esto con la intención de caer en actuaciones ociosas y a efecto de beneficiar al pagador de impuestos, para que no realice gastos innecesarios o búsqueda excesiva de documentación.

Estos supuestos de Ley, que son interpretados como pasos importantes para equilibrar la balanza, ya que el hecho de que un gobernado se enfrente a un ente del Estado, si mismo representa una desventaja, toda vez que el ente público tiene toda una infraestructura designada para el objetivo de recaudar, de tal forma que los Derechos de los Contribuyentes son herramientas jurídicas que los gobernados pueden hacer valer ante las instancias correspondientes.

Uno de los alcances que ha trascendido, inclusive en crear criterio en el Tribunal Federal de Justicia Administrativa, es que; derivado de la interposición de los medios de defensa, se advirtió que la autoridad administrativa al momento de emitir una resolución no señalaba el plazo o medios de defensa que el contribuyente podía agotar y en qué tiempo -respectivamente- lo que es ilegal, contraviene el ordenamiento jurídico en comento, dado que es importante señalar el artículo 23 de



la Ley Federal de los Derechos de los Contribuyentes, *[Cámara de Diputados del H. Congreso de la Unión, [23 de junio de 2005], Artículo 23 [Capítulo V, Medios de defensa del Contribuyente], Ley Federal de los Derechos de los Contribuyentes, [Ley 115, 1994, art. 23] Do.<Diario Oficial de la Federación>*, misma que refiere lo siguiente:

CAPÍTULO V

Medios de defensa del contribuyente

Artículo 23.-

Los contribuyentes tendrán a su alcance los recursos y medios de defensa que procedan, en los términos de las disposiciones legales respectivas, contra los actos dictados por las autoridades fiscales, así como a que en la notificación de dichos actos se indique el recurso o medio de defensa procedente, el plazo para su interposición y el órgano ante el que debe formularse. Cuando en la resolución administrativa se omita el señalamiento de referencia, los contribuyentes contarán con el doble del plazo que establecen las disposiciones legales para interponer el recurso administrativo o el juicio contencioso administrativo.

Tal y como lo previó el legislador en el artículo antes en cita, la una vez determinada una resolución o acto administrativo a un contribuyentes, la autoridad tendrá la obligación de:

- Señalar el recurso o medio de defensa procedente en contra de la determinante.
- El plazo y/o termino de Ley para la interposición
- El órgano judicial o administrativo ante quien debe presentarse



Finalmente, el legislador señaló a manera de sanción en contra de la autoridad emisora que en el supuesto de que una resolución administrativa omite señalar lo antes establecido, el contribuyente contará con el doble del plazo que establezca el ordenamiento legal que regule la materia, según sea recurso administrativo o juicio contencioso administrativo.

Esta violación a los derechos de los contribuyentes, trascendió a tal grado que el Tribunal Federal de Justicia Administrativa, derivado de los caso donde se hizo valer esta ilegalidad, resolviendo a favor del demandante, no solo eso, emitiendo criterios, tal y como se cita a continuación:

II-CASR-NCIV-2

DERECHOS DE LOS CONTRIBUYENTES. LA DUPLICACIÓN DEL PLAZO LEGAL PARA LA INTERPOSICIÓN DEL RECURSO O MEDIO DE DEFENSA PREVISTA EN EL ARTÍCULO 23 DE LA LEY FEDERAL RELATIVA, PUEDE SER ADVERTIDA DE OFICIO POR EL MAGISTRADO INSTRUCTOR PARA EFECTO DE COMPUTAR LA OPORTUNIDAD EN LA PRESENTACIÓN DE LA DEMANDA.- En el dictamen de la Comisión de Hacienda y Crédito Público de la Cámara de Diputados, presentado el jueves 22 de abril de 2004 y que precedió a la aprobación de la Ley Federal de Derechos del Contribuyente, se sustentó que "El objetivo de la nueva ley es reconocer y enunciar de manera sencilla los principales derechos y garantías de los contribuyentes en sus relaciones con las autoridades fiscales", de lo que puede colegirse que tales prerrogativas no están condicionadas a su reconocimiento por parte de la autoridad fiscal, como una concesión especial, sino que operan como verdaderas garantías tributarias, de observancia y operación obligatoria por ministerio de ley. En ese orden de ideas, en relación con el presupuesto procesal de oportunidad de la acción ejercida, implícito en el artículo 8º, fracción IV, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, como elemento imprescindible para la correcta integración del juicio contencioso administrativo en aras de poder decidir su objeto, debe estimarse que el juzgador ha de valorar la procedencia del mismo a la luz de los valores contenidos en la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente, por lo que si el artículo 23 de dicha ley establece, en esencia, que cuando en la resolución de la autoridad fiscal se omite señalar el recurso o medio de defensa procedente en su contra, el plazo para su interposición y el órgano ante el que debe formularse, los contribuyentes contarán con el doble del plazo que establezcan las disposiciones legales para interponerlos; debe colegirse que por virtud del derecho y en atención al documento que contenga la resolución impugnada, el juzgador puede hacer valer de oficio tal circunstancia al computar el término que para la interposición del juicio de nulidad tiene el actor, pues tal interpretación



extensiva es acorde con el principio de pro homine contenido en el párrafo segundo del artículo primero constitucional, en la medida en que el artículo 23 de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente, se encuentra orientado a proteger el derecho humano de tutela judicial efectiva contenido en el segundo párrafo del artículo 17 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Juicio Contencioso Administrativo Núm. 803/13-23-01-1.- Resuelto por la Sala Regional del Norte-Centro IV del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, el 4 de septiembre de 2014, por unanimidad de votos.- Magistrada Instructora: Ana María Múgica y Reyes.- Secretario: Lic. José Refugio Medina Larios.

R.T.F.J.F.A. Séptima Época. Año IV. No. 40. Noviembre 2014. p. 686

Sobre esa línea de pensamiento, en aras de la protección a los derechos de los contribuyentes, en relación a las facultades de comprobación de la autoridad hacendaria y derivado de lo establecido en el citado ordenamiento jurídico, cuando una autoridad hacendaria ejerza sobre un gobernado sus facultades, la orden que da inicio a ello, debe citar de manera clara los artículo y/o disposiciones legales que otorguen derechos y beneficios al pagador de impuestos, de tal manera que ante tal acto el contribuyente tenga certeza jurídica, sobre que puede hacer cuando se encuentra en contienda administrativa o judicial, dicho criterio lo asumió el Tribunal Federal de Justicia Administrativa, mismo que al efecto se cita:

VI-TASR-XXIV-2

LEY FEDERAL DE LOS DERECHOS DEL CONTRIBUYENTE. LOS ARTÍCULOS QUE RECONOZCAN DERECHOS Y BENEFICIOS A LOS CONTRIBUYENTES DE LA LEY RELATIVA, DEBEN CITARSE EN LA ORDEN DE VISITA DOMICILIARIA, POR IMPERATIVO DE LOS ARTÍCULOS 16 CONSTITUCIONAL Y 38, FRACCIÓN IV, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.- Para que una orden de visita domiciliaria, atendiendo a las garantías de legalidad y seguridad jurídica, se encuentre correctamente fundada y motivada como lo exigen los artículos 16, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, y 38, fracción IV, del Código Fiscal de la Federación, la autoridad al emitir su mandamiento por escrito, y ante el inicio de vigencia de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente, debe plasmar en dicha orden los artículos que prevean derechos y beneficios a los contribuyentes, entre los cuales se encuentra el que autoriza a éstos para realizar una autocorrección de su situación fiscal, para



que de ese modo, el contribuyente que desee llevarla a cabo tenga la certeza jurídica de que existe un marco legal que lo faculta. Destacando, que las garantías individuales mencionadas no quedan satisfechas con la entrega al particular de la carta de los derechos del contribuyente al inicio de las facultades de fiscalización, en razón de que dicha circunstancia no exime a la autoridad de fundar y motivar su actuación, citando para ello en la orden de visita los artículos de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente, que reconozcan derechos y beneficios al particular, para que de ese modo, los gobernados tengan la certeza jurídica de que la autocorrección u otro derecho que ejerzan tiene un sustento legal. Por tal motivo, si la autoridad al emitir una orden de visita domiciliaria omite fundarla en los preceptos de Ley Federal de los Derechos del Contribuyente, que reconocen derechos y otorgan beneficios al particular, debe considerarse ilegal la misma. (10)

Juicio Contencioso Administrativo Núm. 2685/07-06-02-1.- Resuelto por la Segunda Sala Regional del Noreste del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, el 15 de mayo de 2008, por unanimidad de votos.- Magistrado Instructor: Jaime Martínez Franco.- Secretario: Lic. Héctor Lerma González.

R.T.F.J.F.A. Sexta Época. Año I. No. 11. Noviembre 2008. p. 598

El avance en cuanto al reconocimiento de los Derechos de los contribuyentes en los ordenamientos jurídicos es un campo donde poco a poco la balanza de se va equilibrando, toda vez que la exigencia o procuración de los Derechos de los Contribuyentes no pretenden o no debe pretender en sí mismo la relevancia del cumplimiento de las obligaciones de los pagadores de impuestos, tal y como lo podemos observar en el carta de los Derechos de los Contribuyentes[¿Conoces la Carta de Derechos del Contribuyente?. (2016). Procuraduría de la Defensa del Contribuyente. Recuperado de <http://www.prodecon.gob.mx>], en su artículo 1° refiere lo siguiente:

Artículo 1.

La relación entre los contribuyentes y las autoridades fiscales debe preservar un justo equilibrio. Las personas tienen el deber ciudadano del pago de contribuciones y son responsables del cumplimiento de sus obligaciones tributarias; las autoridades, correlativamente, están obligadas a brindar un servicio puntual basado en la simplificación, la legalidad, la equidad y el respeto a los contribuyentes y sus derechos.



Es importante señalar la peculiaridad de esta “Carta” misma que aún y cuando no constituye en sí misma una ley y/u ordenamiento jurídico, ya que la misma fue emitida por el Titular de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, el antes mencionado decidió enlistarla en forma. La referida carta cuenta con 9 artículos, y cuatro partes, de la cual se aprecia, -tal y como el artículo arriba citado lo señala- que debe existir una relación justa y equilibrada en la relación jurídico tributaria mexicana, no obstante que como en capítulos anteriores se refirió; el contribuyente tiene la obligación de dar y el estado de exigir, sin embargo cada uno los involucrados, cuenta con su esfera jurídica donde se les reconocen Derechos y obligaciones.

Al igual que la referida “carta”, la presente investigación, tiene como finalidad que los Derechos del Contribuyente no solo sean reconocidos a través de ordenamientos jurídicos, sino que el pagador de impuestos tenga certeza y garantía de su esfera jurídica, que la misma sea tangible en su tranquilidad, en su patrimonio, en su derechos y posesiones cuando, a través de un acto de autoridad o por el uso indebido de los medios electrónicos -como la Firma Electrónica Avanzada- un tercero o terceros lesionen gravemente la garantía ante mencionada, sin que de por medio exista la posibilidad real de invocar un derecho subjetivo constitucional, como lo puede ser la certeza jurídica.



5.3 VIOLACIÓN DEL PRINCIPIO “SABER A QUE ATENERSE” EN RELACIÓN CON EL ARTÍCULO 3 CONSTITUCIONAL.

De conformidad con el primer párrafo del artículo 3° Constitucional, *Constitución política de los estados unidos mexicanos [Const.] (5 de febrero de 1917) Artículo 3 [Titulo Primero]* Recuperado de: [http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/ref/lisr.htm./](http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/ref/lisr.htm/), del cual se desprende que todo mexicano tiene derecho a la educación, teniendo la obligación el Estado de garantizar e impartir la educación preescolar, primaria de manera y secundaria, sin embargo, dicha garantía se encuentra muy lejana a ser una realidad, al nos encontramos con que en pleno siglo XXI, existen personas que son analfabetas, es decir, en la era de la tecnología, existen mexicanos que no saben leer y escribir, que no saben estampar su rúbrica, tal y como podemos observar en las gráficas que constituyen datos duros obtenidos por el INEGI *Otros indicadores de educación (2015). El Instituto Nacional de Estadística y Geografía. Recuperado de: https://www.inegi.org.mx/temas/educacion/* donde encontramos que el estado de Michoacán de Ocampo se encuentra dentro de los primeros cinco lugares a nivel república, en cuanto a analfabetismo se habla, sirve de ilustración la siguiente gráfica:

GRÁFICA 3



Fuente:
INEGI Encuesta Intercensal 2015

> De cada 100 persona de 15 y más años de edad sabe leer y escribir un recado.



Tal y como lo muestran las crudas cifras antes citadas, nuestro Estado y/o entidad no ha abatido el analfabetismo, y está lejano a cumplir con la garantía constitucional antes invocada, resulta que de 100 personas 20 de ellas son analfabetas. Por tanto, existe un sector vulnerable en nuestra sociedad, que se encuentra en desigualdad de condiciones, no por su etnia o color de piel, mucho menos por su preferencia sexual, o por su culto, se encuentra en tal situación dado que no cuentan con la educación mínima a la que hace alusión nuestra Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en un noble esfuerzo por garantizar dicho Derecho la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, emitió el siguiente criterio.

Tesis: 1a./J. 82/2017 (10a.)
Gaceta del Semanario Judicial de la Federación
Décima Época
2015295 53 de 337
Primera Sala
Libro 47, Octubre de 2017, Tomo I
Pag. 178
Jurisprudencia(Constitucional)

DERECHO A LA EDUCACIÓN BÁSICA. SU CONTENIDO Y CARACTERÍSTICAS. La educación es un bien básico indispensable para la formación de autonomía personal y, por ende, para ejercer el derecho al libre desarrollo de la personalidad, de aquí su carácter de derecho humano. Y en tanto bien básico para toda persona, la educación elemental debe ser obligatoria, universal y gratuita. Esta Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha reconocido que uno de los derechos fundamentales tutelados por nuestro sistema jurídico es el derecho al libre desarrollo de la personalidad, expresión jurídica del principio de autonomía personal, de acuerdo con el cual, al ser valiosa en sí misma la libre elección individual de planes de vida e ideales de excelencia humana, el Estado tiene prohibido interferir indebidamente con su elección y materialización, debiendo limitarse a diseñar instituciones que faciliten la persecución individual de esos planes de vida y la satisfacción de los ideales de virtud que cada uno elija, así como impedir la interferencia injustificada de otras personas en su consecución.



La posibilidad de elegir y materializar un plan de vida o un ideal de virtud personal, en nuestra sociedad, requiere la provisión de, por lo menos, un nivel básico de educación. Sin embargo, la estrecha conexión que el derecho a la educación tiene con la generación de condiciones necesarias para el ejercicio del derecho a la autonomía personal, condiciona el contenido de la educación. En efecto, el derecho a la educación sólo constituye un bien básico capaz de generar las condiciones necesarias para el ejercicio de la autonomía personal si satisface un contenido mínimo, a saber: la provisión de principios de racionalidad y del conocimiento científico disponible socialmente; la exposición a una pluralidad de planes de vida e ideales de excelencia humana (incluido el conocimiento, desde un punto de vista crítico, de distintos modelos de vida y de virtud personal, ideas religiosas, no religiosas y antirreligiosas, etcétera); la discusión crítica de la moral social vigente; el fomento de los valores inherentes a una sociedad democrática como los derechos humanos, la tolerancia, la responsabilidad y la solidaridad; y la construcción de las capacidades requeridas para ser miembro activo de una sociedad democrática, como la de discusión racional sobre las cuestiones públicas. De aquí que tanto la Constitución General como los tratados internacionales reconozcan, convergentemente, que el objetivo de la educación debe ser el desarrollo de las capacidades del ser humano y el fomento de los derechos humanos y otros valores democráticos.

Tal y como lo refiere el criterio jurisprudencial antes citado emitido por la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, para que toda persona tenga la posibilidad de elegir y materializar un plan de vida o un ideal de virtud personal en sociedad, los mexicanos requieren por lo menos un nivel básico de educación, no obstante lo anterior, y con base en las cifras antes citadas, el Michoacán existe un sector vulnerable, el INEGI revela que 20 de cada 100 personas no saben escribir un recado, es decir, se encuentran en situación de analfabetismo, dichas personas superan la edad de 15 años, es decir, en un plazo corto de tiempo tendrán capacidad legal para votar, para emplearse formalmente, y todos los derechos inherentes a la mayoría de edad, sin embargo al carecer de la educación básica mínima, también carecerán de:



- Libre Desarrollo de la Personalidad, toda vez que; sus oportunidades laborales se ven reducidas al espectro educativo finalizado, por tanto, sus empleos son temporales, muchas de las veces sin seguridad social, carentes de un Fondo de Ahorro para el Retiro.
- En concordancia a lo anterior, las personas que se encuentran en situación de analfabetismo; no tienen una expresión jurídica plena en relación al principio de autonomía personal, toda vez que contrario al principio en cita, dependen de un tercero, quien les debe informar “quedando a la buena voluntad o interpretación del tercero” el contenido, los alcances y consecuencias de determinado procedimiento o cuerpo de algún documento, quedando supeditado definitivamente -hasta en tanto no cambie su situación de educación- a la participación del tercero, por tanto este sector; no tiene un desarrollo de autonomía personal, ignorando totalmente su situación legal, quedado en un incertidumbre jurídica total.
- A esta problemática debemos sumarle el hecho, de que él citado sector vulnerable vive en una realidad sumamente limitada, ya que de la misma forma ignora que el Estado mexicano, publicó en el Diario Oficial de la Federación, (5 de enero de 2004), *Se Reforman, Adicionan y Derogan Diversas Disposiciones del Código Fiscal de la Federación. [Ley 115 de 1994]. DO: 41.214*, la entrada en vigor de mecanismos electrónicos tributario, lo anterior en atención a las Tecnologías de Información y la Comunicación, por tanto, este sector ignora la existencia de:
 - El buzón tributario en la página electrónica del Servicio de Administración Tributaria, así como de su manejo, alcance y finalidad



- Que utilizar la firma electrónica avanzada, tiene la misma validez y alcance jurídico que la firma autógrafa.
- Toda vez que como anteriormente se mencionó, si las personas que se encuentran en situación de analfabetismo ignoran los alcances jurídicos y consecuencias de firmar desconociendo el contenido de determinado documento, así como el procedimiento, mucho menos van a saber manipular los medios electrónicos que prevé la autoridad administrativa o hacendaria, así pues, podemos concluir que dicho sector ignora la existencia de:
 - Pago de contribuciones
 - Niveles de Gobierno
 - Regímenes Fiscales
 - Firmas Electrónicas Avanzadas
 - Devolución de Impuestos

Por lo antes expuesto, es contrario a Derecho que las personas que se están en situación de analfabetismo les pueda aplicar en su perjuicio, el principio de “saber a qué atenerse en materia tributaria” criterio jurisprudencias que fue emitido por la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, misma que resolvió lo siguiente:

Tesis: 1a./J. 139/2012 (10a.)
Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta
Décima Época



2002649 11 de 20
Primera Sala
Libro XVI, Enero de 2013, Tomo 1
Página. 437
Jurisprudencia (Constitucional, Administrativa)

SEGURIDAD JURÍDICA EN MATERIA TRIBUTARIA. EN QUÉ CONSISTE. La Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha sostenido que el principio de seguridad jurídica consagrado en la Constitución General de la República es la base sobre la cual descansa el sistema jurídico mexicano, de manera tal que lo que tutela es que el gobernado jamás se encuentre en una situación de incertidumbre jurídica y, por tanto, en estado de indefensión. En ese sentido, el contenido esencial de dicho principio radica en "saber a qué atenerse" respecto de la regulación normativa prevista en la ley y a la actuación de la autoridad. Así, en materia tributaria debe destacarse el relevante papel que se concede a la ley (tanto en su concepción de voluntad general, como de razón ordenadora) como instrumento garantizador de un trato igual (objetivo) de todos ante la ley, frente a las arbitrariedades y abusos de la autoridad, lo que equivale a afirmar, desde un punto de vista positivo, la importancia de la ley como vehículo generador de certeza, y desde un punto de vista negativo, el papel de la ley como mecanismo de defensa frente a las posibles arbitrariedades de los órganos del Estado. De esta forma, las manifestaciones concretas del principio de seguridad jurídica en materia tributaria, se pueden compendiar en la certeza en el derecho y la interdicción de la arbitrariedad o prohibición del exceso; la primera, a su vez, en la estabilidad del ordenamiento normativo, suficiente desarrollo y la certidumbre sobre los remedios jurídicos a disposición del contribuyente, en caso de no cumplirse con las previsiones del ordenamiento; y, la segunda, principal, más no exclusivamente, a través de los principios de proporcionalidad y jerarquía normativa, por lo que la existencia de un ordenamiento tributario, partícipe de las características de todo ordenamiento jurídico, es producto de la juridificación del fenómeno tributario y su conversión en una realidad normada, y tal ordenamiento público constituirá un sistema de seguridad jurídica formal o de "seguridad a través del Derecho".

Es inatendible el principio de "saber a qué atenerse" así como inimputable al sector vulnerable en referencia, toda vez que como se mencionó antes, las personas que se encuentran en situación de analfabetismo, por consecuencia se encuentran en un estado de incertidumbre jurídica, en consecuencia, dichas personas no pueden ser sujetos del principio al que hace alusión la Suprema Corte de Justicia de la



Nación, ya que el mismo no puede surtir efectos en la esfera jurídica de los antes mencionados.

Cómo sabrán a qué atenerse las personas que carecen de la educación mínima; en cuanto a la regulación normativa prevista en la Ley, si dichas personas no saben si quiera escribir su nombre, como entonces el Estado pretende que la sociedad, que el sector vulnerable en comento, sepa cuáles serán las obligaciones fiscales de personas que, a base de engaños y con fines delictivos, sociedades o terceros incitan a los contribuyentes a que se den de alta ante el registro federal de Contribuyentes, que generen un firma electrónica avanzada, que activen su buzón tributario.

Entonces, sobre esa línea de pensamiento, el Estado concluye que los analfabetas, son culpables de ignorar, son culpables de desconocer los alcances jurídicos de la Firma Electrónica Avanzada, que se les deba fincar responsabilidad jurídica y hasta iniciar juicio de lesividad, todo por no saber a qué atenerse, quienes ignoran que mediante buzón tributario pueden darse de alta actividades económicas que ellos no solo desconozcan, sino que no realizan, puntualmente, la autoridad fiscal estará en derecho de fiscalizar o iniciar sus facultades de comprobación o de intimidación a un contribuyente -finalmente determinarle crédito fiscal- que no sabe leer ni escribir, todo porque en su buzón tributario y/u opinión de cumplimiento aparecen facturas electrónicas, que tiene ingresos que no ha reportado al fisco, evidentemente, el hecho imponible, la conducta sancionable prevista en la Ley, no debe estar por encima del Derecho Fundamental y Garantía a la tutela efectiva de sus Derechos, así como al amparo de sus bienes, de sus derechos, de la tranquilidad de este sector menos favorecido, porque en la vida diaria, estos sectores no realizan el hecho generador.



Como ya lo vimos en pasados conceptos, el Código Fiscal o el Reglamento del antes mencionado ordenamiento legal, no establece expresamente como requisito indispensable –para que el Servicio de Administración Tributaria- otorgue al solicitante la Firma Electrónica Avanzada, el hecho de que el gobernado sepa el uso correcto o debido de la herramienta otorgada.

Dicha situación se debe preponderar por la autoridad fiscal, dado que el solicitante muchas de las veces no están conscientes de que dicha herramienta es una llave electrónica que hace las veces y tiene el valor jurídico igual que la firma autógrafa, lo que representa.

Así pues, es de suma importancia que el legislador realice una adición al Código Fiscal de la Federal o a la Ley Federal de los Derechos del Contribuyentes; ya que con conocimiento de causa el gobernado no sabe utilizar la plataforma del Buzón Tributario, mucho menos sabe de las consecuencias jurídicas y/o patrimoniales del uso indebido de la herramienta que se menciona, por ello, el legislador tiene pendiente adicionar un capítulo para el uso y regulación de la herramienta, ya sea a través de mecanismos que implemente la autoridad fiscal, donde de manera presencial el contribuyente manifieste que está de acuerdo con el procedimiento o movimiento que llevo a cabo, o en su defecto, fincar responsabilidad sobre quien hace el mal uso de la herramienta con el fin de sacar un provecho.

Al desconocer dicha situación el gobernado se ve en la necesidad de acudir a un experto en la materia, es decir un contador, por lo que, al realizar un procedimiento a través del buzón tributario, como lo puede ser una solicitud de devolución de impuestos.



5.4 EL DERECHO FUNDAMENTAL A LA IDENTIDAD.

Este Derecho humano se encuentra previsto en el artículo 4° de nuestra Constitución [*Constitución política de los estados unidos mexicanos [Const.] (5 de febrero de 1917) Artículo 4 [Titulo Primero] Recuperado de: <http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/ref/lisr.htm>./*], mismo que es necesario citar, para entender la problemática que se plantea.

Artículo 4o.-

La mujer y el hombre son iguales ante la ley. Ésta protegerá la organización y el desarrollo de la familia.

Toda persona tiene derecho a decidir de manera libre, responsable e informada sobre el número y el espaciamiento de sus hijos.

Toda persona tiene derecho a la alimentación nutritiva, suficiente y de calidad. El Estado lo garantizará.

Toda persona tiene derecho a la protección de la salud. La Ley definirá las bases y modalidades para el acceso a los servicios de salud y establecerá la concurrencia de la Federación y las entidades federativas en materia de salubridad general, conforme a lo que dispone la fracción XVI del artículo 73 de esta Constitución.

Toda persona tiene derecho a un medio ambiente sano para su desarrollo y bienestar. El Estado garantizará el respeto a este derecho. El daño y deterioro ambiental generará responsabilidad para quien lo provoque en términos de lo dispuesto por la ley.

Toda persona tiene derecho al acceso, disposición y saneamiento de agua para consumo personal y doméstico en forma suficiente, salubre, aceptable y asequible. El Estado garantizará este derecho y la ley definirá las bases, apoyos y modalidades para el acceso y uso equitativo y sustentable de los recursos hídricos, estableciendo la participación de la Federación, las entidades federativas y los municipios, así como la participación de la ciudadanía para la consecución de dichos fines.

Toda familia tiene derecho a disfrutar de vivienda digna y decorosa. La Ley establecerá los instrumentos y apoyos necesarios a fin de alcanzar tal objetivo.



Toda persona tiene derecho a la identidad y a ser registrado de manera inmediata a su nacimiento. El Estado garantizará el cumplimiento de estos derechos. La autoridad competente expedirá gratuitamente la primera copia certificada del acta de registro de nacimiento.

En todas las decisiones y actuaciones del Estado se velará y cumplirá con el principio del interés superior de la niñez, garantizando de manera plena sus derechos. Los niños y las niñas tienen derecho a la satisfacción de sus necesidades de alimentación, salud, educación y sano esparcimiento para su desarrollo integral. Este principio deberá guiar el diseño, ejecución, seguimiento y evaluación de las políticas públicas dirigidas a la niñez.

Los ascendientes, tutores y custodios tienen la obligación de preservar y exigir el cumplimiento de estos derechos y principios.

El Estado otorgará facilidades a los particulares para que coadyuven al cumplimiento de los derechos de la niñez.

Toda persona tiene derecho al acceso a la cultura y al disfrute de los bienes y servicios que presta el Estado en la materia, así como el ejercicio de sus derechos culturales. El Estado promoverá los medios para la difusión y desarrollo de la cultura, atendiendo a la diversidad cultural en todas sus manifestaciones y expresiones con pleno respeto a la libertad creativa. La ley establecerá los mecanismos para el acceso y participación a cualquier manifestación cultural.

Toda persona tiene derecho a la cultura física y a la práctica del deporte. Corresponde al Estado su promoción, fomento y estímulo conforme a las leyes en la materia.

En atención al Derecho Constitucional antes invocado, entendemos que la identidad son un conjunto de datos, de claves, de elementos irrepitibles o pocas veces exactos en el país de registro, por ejemplo:

- Nombre
- Fecha de nacimiento
- Lugar de nacimiento
- Sexo,

Tales datos, permitirán al Estado emitir una acta de nacimiento, una clave única de registro de población, un registro federal de contribuyentes y una vez cumplida la



mayoría de edad; podrá solicitar su credencial para votar, mejor conocida como INE, tales elementos, en la mayoría de las veces, permitirá que los gobernados tener certeza jurídica de que el uso de dichos documentos le concierne exclusivamente al titular del derecho, es decir, que nadie que no esté debidamente autorizado para tales efectos podrá hacer uso de los datos y/o documentos de un tercero, máxime aun cuando el legislador ha realizado esfuerzos para de alguna manera prever las malas prácticas sobre el uso de los datos personales, tal y como lo podemos verificar en el artículo 1° de la Ley General de Protección de Datos Personales en Posesión de Sujetos Obligados [*Cámara de Diputados del H. Congreso de la Unión, [01 de enero de 2017], Ley General de Protección de Datos Personales en Posesión de Sujetos Obligados, Recuperado de: <http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/ref/lisr.htm>./], misma que prevé lo siguiente:*

Artículo 1.

La presente Ley es de orden público y de observancia general en toda la República, reglamentaria de los artículos 6o., Base A y 16, segundo párrafo, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en materia de protección de datos personales en posesión de sujetos obligados. Todas las disposiciones de esta Ley General, según corresponda, y en el ámbito de su competencia, son de aplicación y observancia directa para los sujetos obligados pertenecientes al orden federal. El Instituto ejercerá las atribuciones y facultades que le otorga esta Ley, independientemente de las otorgadas en las demás disposiciones aplicables. Tiene por objeto establecer las bases, principios y procedimientos para garantizar el derecho que tiene toda persona a la protección de sus datos personales, en posesión de sujetos obligados. Son sujetos obligados por esta Ley, en el ámbito federal, estatal y municipal, cualquier autoridad, entidad, órgano y organismo de los Poderes Ejecutivo, Legislativo y Judicial, órganos autónomos, partidos políticos, fideicomisos y fondos públicos.



Los sindicatos y cualquier otra persona física o moral que reciba y ejerza recursos públicos o realice actos de autoridad en el ámbito federal, estatal y municipal serán responsables de los datos personales, de conformidad con la normatividad aplicable para la protección de datos personales en posesión de los particulares.

En todos los demás supuestos diferentes a los mencionados en el párrafo anterior, las personas físicas y morales se sujetarán a lo previsto en la Ley Federal de Protección de Datos Personales en Posesión de los Particulares.

Por tanto, es evidente que el legislador ha desplegado todo un mecanismo para prevenir excesos o abusos con la información de los gobernados, sin embargo, los mismos no alcanzan a percibirse como lo es en los casos de la Suplantación de Identidad en Materia Fiscal a las Personas Físicas, por el uso Indevido de la Firma Electrónica Avanzada, desde la perspectiva de la violación al Derecho Fundamental a la identidad.

Por principio de cuentas podemos definir la identidad de una persona; jurídicamente hablando a través de diversos derechos que se adquieren desde el vientre materno –lus naturalismo- ya que desde el registro de la vida de un ser humano la Legislación prevé ciertos Derechos; aun si nacer, como el Derecho más elemental, el de la vida; por lo que, una vez que el individuo nace se va definiendo su identidad, más allá de cuestiones de personalidad, nos avocaremos a una identidad ante el ente gubernamental.

Luego entonces, cuando el ser humano nace, se tiene la obligación de asentar dicho acto ante el Registro Civil de la entidad, con la finalidad de que se defina: nombre, apellidos, sexo, fecha y lugar de nacimiento, así como los generales de los progenitores, a efecto de llevar el registro de la tasa natalidad, por lo que podemos arribar al hecho de que la personalidad de un individuo la constituye el conjunto de



caracteres, mismos que permiten autenticar que efectivamente se trate de determinada persona.

Por lo que a groso modo podemos referir que: por lo menos, gubernamentalmente la identidad consiste en documentos que guardan una estrecha relación entre sí y que se van generando a lo largo de la vida de un individuo, como el acta de nacimiento, la clave única de registro de población (CURP), la cartilla militar, el pasaporte, el registro federal de contribuyentes (RFC), es decir, estos documentos (oficiales) permiten determinar a razón de caracteres alfanuméricos que se trata de una sola y determinada persona, sin que exista margen alguno de error, al buscar una definición respecto a la identidad [Identidad (2014). Enciclopedia jurídica.

Recuperado de: <https://http://www.encyclopedia-juridica.biz14.com/d/identidad/identidad.htm>, vemos que:

“ ...

Derecho Civil

Conjunto de los datos en virtud de los cuales se establece que una persona es verdaderamente la que se dice o la que se presume que es (nombre, apellido, nacionalidad, filiación, etc.

Principio de identidad significa en derecho internacional público la continuidad de la personalidad jurídica de un Estado a pesar de los posibles cambios políticos (incluyendo regímenes opuestos) y la consecuente obligación de cumplir los compromisos internacionales celebrados con anterioridad.

Registro de identificación de las personas físicas individuales sobre la base de su filiación y señas particulares.

Calidad de idéntico, igualdad absoluta; lo cual integra un imposible lógico cuando existe dualidad de seres u objetos por la distinta situación, entre otras circunstancias de inevitable diversidad, parecido, semejanza, similitud, analogía grandes.

La identidad de persona íntegra una ficción jurídica, en virtud de la cual el heredero se tiene por una misma persona con el testador en cuanto a las acciones activas y pasivas, de razón, uno de los modos en que se aplica y expresa el arbitrio judicial, resolviendo por analogía, con arreglo a una ley dada, lo que está fuera de la misma, pero tiene el mismo motivo...”



Es importante señalar que en el caso de una persona moral advertimos que identidad se puede determinar a través de documentos como acta constitutiva, registro oficial ante la Secretaría de Económica del Estado de Michoacán, al igual que el registro federal de contribuyentes de esta.

Al buscar en el Código Fiscal *[Código] (2019) 25 Ed. Themis*, la figura jurídica y/o alguna figura homologa encontramos un vacío de Ley, toda vez que en el ordenamiento jurídico en comento dentro del título II nos habla de Los Derechos y Obligaciones de los Contribuyentes, que comprende del artículo 18 al 32, no se advierte una disposición que permita identificar como es que; fiscalmente la autoridad hacendaria realiza, de oficio y/o a petición de parte la inscripción en el padrón de contribuyentes al gobernado, mucho menos si es que la constancia de situación fiscal hace las veces de “identidad fiscal”.

Del mismo modo al buscar en la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente *[H. Congreso de la Unión (2005) Ley Federal de los Derechos del Contribuyente, Recuperado de: <http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/ref/lisr.htm/>]*, no se advierte un apartado concreto o una porción normativa que establezca los requisitos mínimos para que la autoridad hacendaria esté en condiciones de determinar carga tributaria o crédito fiscal, por principio de cuentas deba llevar acabo determinado procedimiento para cerciorarse que se trata de una persona concreta, es decir, que no exista homonimia, que exista todo un expediente a través del cual la autoridad acredite la identidad del buscado o de la persona a quien se le va a determinar, ya que de lo contrario el gobernado cae en un estado de incertidumbre jurídica.



Por lo que a juicio del sustentante existe una vacío de Ley, y resultado del presente trabajo se puede definir la identidad fiscal como el conjunto de documentos oficiales que permiten determinar la forma en que el contribuyente tributa, sin embargo, la omisión de que la autoridad hacendaria no lleve un procedimiento con el cual dé certidumbre jurídica de su actuación de fiscalización cae en una violación a los Derechos Fundamentales del Contribuyente, por lo que dicha figura constituye una oportunidad para que el legislador prevea mecanismos que salvaguarden a los contribuyentes.

Sin embargo, en la realidad vemos que dichos esfuerzos legislativos no son suficientes, toda vez que el sector que en estudio revela que tanto sus datos personales, así como sus plataformas electrónicas van en detrimento del derecho a la identidad, mismo que se ve menoscabado por las siguientes razones:

- El contribuyente carente de educación mínima es contactado por un tercero, quien lo instruye e incita para genere su firma electrónica avanzada, tal y como lo señalamos en líneas anteriores, el Servicio de Administración Tributaria refiere que para ser otorgada la misma; se debe cumplir con ciertos requisitos:
 - Identificación Oficial Vigente.
 - Comprobante de Domicilio
 - Registro Federal de Contribuyentes
 - Clave Única de Registro de Población
 - Mail, mismo que es creado por estos terceros en referencia.
 - USB o disco de almacenamiento.



Tal y como se muestra, los terceros no reconocidos a través de incitar al contribuyente en que genere y haga entrega de su Firma Electrónica Avanzada, así como su respectiva contraseña, para posteriormente habilitarle su buzón tributario, están violando en Derecho Humano a la identidad, toda vez que el gobernado en cuestión no tiene interés jurídico, en realizar los movimientos o procedimientos antes señalados, están realizando operaciones a su nombre sin que éste plenamente identifique de que se trata o sus alcances legales.

El derecho a la identidad radica medularmente, por principio de cuentas que se trate del titular del Derecho, y de que quien realice un trámite o procedimiento electrónico, realmente lo necesite, o genere en virtud de falacias, de engaños, de presión, ya que de lo contrario, la identidad de una persona está en riesgo, ya que podrían utilizarse elementos y documentos de una persona que ignora no solamente los efectos legales de un robo de identidad, sino los problemas jurídicos que esto puede acarrearle.

Tesis: 1a. XLIII/2014 (10a.)
Gaceta del Semanario Judicial de la Federación
Décima Época
2005528 145 de 339
Primera Sala
Libro 3, Febrero de 2014, Tomo
Pag. 644
Tesis Aislada (Constitucional)

DERECHO HUMANO A LA IGUALDAD JURÍDICA. CONTENIDO Y ALCANCES DE SU DIMENSIÓN SUSTANTIVA O DE HECHO. Esta modalidad del principio constitucional de igualdad jurídica impone a las distintas autoridades del Estado la obligación de llevar a cabo ciertos actos que tiendan a obtener una correspondencia de oportunidades entre distintos grupos sociales y sus integrantes y el resto de la población; por ende, se cumple a través de una serie de medidas de carácter administrativo, legislativo o de cualquier otra índole que tengan como finalidad evitar que se siga produciendo una diferenciación injustificada o discriminación sistemática o que se reviertan los efectos de la marginación histórica y/o



estructural de un grupo social relevante. A estas medidas se les pueden catalogar como acciones positivas o de igualdad positiva. Ejemplos de las primeras pueden ser ciertas políticas públicas que tengan como sujetos a las mujeres o a las personas con algún grado de discapacidad y que busquen otorgarles bienes o servicios adicionales para que alcancen un mismo grado de oportunidades para el ejercicio de sus derechos; mientras que ejemplos de las segundas consisten en las cuotas o los actos específicos de discriminación inversa en favor de una persona que pertenezca a un determinado grupo social. En algunos de esos casos, se dará formalmente un trato desigual de iure o de facto respecto de otras personas o grupos, pero el mismo deberá estar justificado precisamente por la consecución de la igualdad de hecho y tendrá que cumplir con criterios de proporcionalidad. Con base en lo anterior, se estima que no existe una lista exhaustiva o definitiva sobre las medidas que puedan llevarse a cabo para la obtención de la igualdad de hecho; dependerá tanto de las circunstancias fácticas, sociales, económicas, culturales, políticas o jurídicas que imperen al momento de tomarse la decisión, como de la entidad o autoridad que vaya a llevar a cabo la medida correspondiente con un amplio margen de apreciación. Sin embargo, lo que es común a todos estos tipos de medidas es que buscan conferir un mismo nivel de oportunidades para el goce y ejercicio de los derechos humanos de los miembros de ciertos grupos sociales, los cuales se caracterizan por ser o haber sido objeto de una discriminación o exclusión recurrente y sistemática. Estos grupos se definen por su existencia objetiva e identidad colectiva, así como por su situación de subordinación y poder político disminuido frente a otros grupos; no obstante, aunque no existe una delimitación exhaustiva de tales grupos sociales relevantes para la aplicación de esta faceta del principio de igualdad, el artículo 1o., último párrafo, de la Constitución Federal, ha establecido distintas categorías sospechosas que sirven como punto de partida para su identificación.

La anterior tesis, da pauta para pensar en los sectores vulnerables de Morelia, son aquellos que por su lejanía, a razón de distancia de esta capital, se encuentran tanto en rezago educativo, como rezago social, económico, dichas personas tiene derecho a tener identidad, del mismo modo su identidad en material fiscal, dado que, en concordancia con el criterio en cita, el Estado no cuenta con políticas públicas que tengan como sujetos a las mujeres o a las personas con algún grado de discapacidad o carentes de la educación mínima o básica para otorgarles bienes o servicios adicionales para que alcancen un mismo grado de oportunidades para el ejercicio de sus derechos.



5.5 LA SUPLANTACIÓN DE IDENTIDAD DE LAS PERSONAS FÍSICAS EN MATERIA FISCAL.

Para el estudio del presente tema, es necesario acceder a las raíces más profundas sobre que se debe entender por suplantar, así pues la Real Academia Española [Diccionario de la Lengua Española (2018). Edición del Tricentenario. Recuperado de: <https://dle.rae.es/?w=suplantar>], ha establecido que a la suplantación de la siguiente manera:

Del latín supplantāre 'derribar', 'zancadillear'.

- 1. tr. Falsificar un escrito con palabras o cláusulas que alteren el sentido que antes tenía.*
- 2. tr. Ocupar con malas artes el lugar de alguien, defraudándole el derecho, empleo o favor que disfrutaba.*

Tal y como lo define la Real Academia de la Lengua Española, la suplantación tiene por objeto realizar actos en lugar de otra persona, con la finalidad de que el suplantador obtenga un beneficio sobre un derecho y/u acto generado, tal y como en el presente tema se ha abordado, es decir, se sostiene que la suplantación de identidad en materia fiscal tiene que ver propiamente con que un tercero, identificado como el suplantador, incita a una persona carente de educación mínima, para que tramite su Firma Electrónica Avanzada, bajo la premisa que es para cumplir con un requisito para acceder a una propuesta de trabajo. Una vez con la Firma Electrónica Avanzada, así como la respectiva contraseña y copia del INE o Identificación Oficial del Suplantado, el suplantador procede a:

- Activar el Buzón Tributario del Suplantado
- Presentar Declaración Anual



- Abrir cuenta bancaria
- Presentar Solicitud de Devolución de Impuestos Federales
- Retirar de la Cuenta Bancaria –de facto– el saldo solicitado en devolución,
- Dar de baja la citada cuenta bancaria.

Al actualizarse las conductas antes descritas, se configura el supuesto de suplantación en materia fiscal a las personas físicas, por el uso indebido de la firma electrónica avanzada, desde la perspectiva de la violación al derecho fundamental a la identidad, toda vez que el suplantador, obtiene un beneficio económico derivado de la comisión de diversos actos realizados de mala fe, partiendo del hecho, de que las personas suplantadas carecen de la educación básica o mínima necesaria; para comprender el alcance del uso e importancia de la herramienta electrónica que proporciona la autoridad administrativa, dejando en total estado de incertidumbre jurídica al suplantado, lo anterior, toda vez que el antes citado, de voluntad propia, no ha generado ninguno de los actos arriba citados, máxime, desconoce la manera de tributar o la trascendencia por el mal uso de la firma Electrónica, podemos decir también que dicha suplantación causa un daño económico al erario, toda vez que, de manera inexplicable, su autoridad administrativa ha procedido a la devolución de saldos a favor, de los cuales, no es sino hasta que verifica en sus sistemas institucionales que los “solicitantes”, mejor dicho, suplantados, no tributan en el régimen de asalariados, por ende, no tienen retención alguna por concepto de Impuesto Sobre la Renta.

Por tanto, podemos señalar que estamos ante la presencia de la comisión en contra del estado y del suplantado, basta con verificar la normatividad en materia penal, para verificar que dicha conducta fue prevista por el legislador y podemos



encontrarla en el artículo 7 del Código Penal Federal, 7 *Código Penal Federal [Código] (2019) 25 Ed. Themis*, mismo que nos dice, que se considerará delito:

Artículo 7o.-

Delito es el acto u omisión que sancionan las leyes penales. En los delitos de resultado material también será atribuible el resultado típico producido al que omite impedirlo, si éste tenía el deber jurídico de evitarlo. En estos casos se considerará que el resultado es consecuencia de una conducta omisiva, cuando se determine que el que omite impedirlo tenía el deber de actuar para ello, derivado de una ley, de un contrato o de su propio actuar precedente. El delito es:

- I. Instantáneo, cuando la consumación se agota en el mismo momento en que se han realizado todos los elementos de la descripción penal;
- II.- Permanente o continuo, cuando la consumación se prolonga en el tiempo, y
- III.- Continuado, cuando con unidad de propósito delictivo, pluralidad de conductas y unidad de sujeto pasivo, se viola el mismo precepto legal.

De conformidad a la definición de delito arriba citada y obtenida del Código Penal Federal, podemos determinar que la Suplantación en materia Fiscal es un delito instantáneo, toda vez que generado y posteriormente retirado de la cuenta bancaria de facto – del suplantado – el delito ha sido agotado en el momento del cierre de la cuenta bancaria.

En los ordenamientos jurídicos que rigen la materia fiscal, así como del orden penal, encontramos que la definición de usurpación es la siguiente:

El artículo 110 fracción IV, VI y VII, del Código Fiscal de la Federación *[Código] (2019) 25 Ed. Themis*], estableció como conducta delictiva las siguientes hipótesis o hechos imponibles:

Artículo 110.-

Se impondrá sanción de tres meses a tres años de prisión, a quien:



...

IV. Modifique, destruya o provoque la pérdida de la información que contenga el buzón tributario con el objeto de obtener indebidamente un beneficio propio o para terceras personas en perjuicio del fisco federal, o bien ingrese de manera no autorizada a dicho buzón, a fin de obtener información de terceros.

VI. A quien mediante cualquier medio físico, documental, electrónico, óptico, magnético o de cualquier otra clase de tecnología, suplante la identidad, representación o personalidad de un contribuyente.

VII. A quien otorgue su consentimiento para llevar a cabo la suplantación de su identidad.

La anterior porción normativa, nos habla medularmente sobre las sanción de privación de la libertad, para aquella persona que; manipule del buzón tributario, de un tercero, con la finalidad de obtener un beneficio personal o económico, del mismo modo, nos habla de aquellas personas que otorguen su consentimiento para que sea suplantada su identidad, sin embargo, el legislador no va más allá, es decir, no define el supuesto de suplantación de identidad fiscal, tampoco refiere como delito cuando una persona le sea sustraída o robada su Firma Electrónica Avanzada, que procedimiento debe agotar, por tanto, tenemos una flagrante violación al derecho fundamental a la seguridad jurídica, dado que el legislador previo procedimientos de sanción a quien se ubique en alguno de los supuestos arriba señalados, sin embargo, el suplantado no cuenta con una instancia o un mecanismo que le permita tener salvaguardados sus derechos fundamentales, o en su caso, conocer exactamente cuál es su situación jurídica frente al Estado.

En esa línea de pensamiento, se sostiene que el modelo implementado por los terceros o suplantadores, conlleva la conducta de obtener un beneficio económico mediante la manipulación a través del suplantado al ingresar a la página electrónica del Servicio de Administración Tributaria, en esta explicación, evidentemente el



titular de la Firma Electrónica no está presente, no es la voluntad del él ingresar al portal, mucho menos poner en marcha todo el procedimiento para realizar solicitud de devolución de impuestos federales.

Por tanto, éste supuesto realizado por el suplantador conlleva la violación al Derecho fundamental de la identidad del suplantado, es decir, del uso y manipulación de su buzón tributario, así como de la firma electrónica avanzada; ya que, ante la realización, de una solicitud de devolución de impuestos, sin que sea voluntad del suplantado, constituye violar de manera sistemática y reiterada el Derecho fundamental a la identidad, ya que dicha solicitud no es auténtica, tan no es auténtica, que el titular de la firma, no tiene la intención de utilizar la herramienta electrónica, desconoce su uso, su importancia, su alcance, su uso coercitivo frente a la autoridad, lo anterior rebasa la premisa del derecho que refiere que el desconocimiento de la norma no dispensa su cumplimiento o aplicación, sino que estamos ante personas que no saben leer ni escribir, que no tienen un alcance de la realidad, en cuanto a los avances tecnológicos, no se les puede juzgar con el rigor que la autoridad administrativa prevé.

El problema del suplantado se agudiza, ya que el Tribunal Federal de Justicia Administrativa, ha emitido tesis, a través de las cuales refiere que, ante la presentación de una solicitud de devolución de impuestos federales; la autoridad administrativa, es decir el Servicio de Administración Tributaria, no está obligado a revisar la clabe-interbancaria señalada en solicitud, corresponda al titular de la firma electrónica, para mayor abundamiento, podemos advertirlo a continuación:

V-TASR-XXVIII-3248



DEVOLUCIÓN DE CONTRIBUCIONES.- LA CIRCUNSTANCIA DE UNA SUPLANTACIÓN DE PERSONA EN EL COBRO DE LA CANTIDAD AUTORIZADA, AL NO SER IMPUTABLE A LA DEMANDANTE, NO PUEDE DERIVAR EN LA PÉRDIDA DE SU DERECHO A OBTENER LA DEVOLUCIÓN DE LA CANTIDAD QUE LEGALMENTE LE CORRESPONDE.-

De conformidad con lo dispuesto por los artículos 22 del Código Fiscal de la Federación, 1891, 2062 y 2073 del Código Civil Federal, mismos que resultan aplicables supletoriamente, de conformidad con lo dispuesto por el artículo 5º del aludido ordenamiento fiscal federal, se desprende por una parte, que es obligación de la autoridad hacendaria efectuar el pago de la cantidad autorizada en devolución y por otra, que ello debe hacerse, a la persona que la solicita; es decir, al interesado o a su legítimo representante. En este orden de ideas, si la autoridad demandada afirma haber realizado el pago, recae en ella la carga probatoria de haberlo efectuado al propio interesado. Así las cosas, aún ante conductas presumiblemente ilícitas perpetradas por una persona que se ostentó con el nombre de la demandante, consistente en el cobro indebido del importe autorizado en devolución, que repercuten y perjudican tanto a la autoridad demandada como a la enjuiciante, subsiste para la autoridad hacendaria la obligación legal de devolver las cantidades que procedan conforme a la Ley. En consecuencia, la circunstancia de una suplantación de persona en el cobro de la cantidad autorizada en devolución, al no ser imputable a la parte actora, no puede derivar en la pérdida de su derecho a obtener la devolución de la cantidad que legalmente le corresponde, sin que obste el hecho de que la autoridad hacendaria, por conducto de un tercero (institución bancaria autorizada para tal efecto) hubiese pagado a otra persona el monto correspondiente; pues en relación a la solicitante, queda pendiente el cumplimiento de dicha obligación. Estimar lo contrario equivaldría a privar a la demandante de un derecho legítimo, como lo es obtener el pago del importe de la devolución que le fue previamente autorizado. Lo anterior sin perjuicio del derecho que le asiste a la citada autoridad de ejercer todas las acciones que estime pertinentes con motivo de la conducta ilícita que derivó en el pago realizado a persona sin derecho a recibirlo. (63)

Juicio Contencioso Administrativo Núm. 3514/02-07-02-8.- Resuelto por la Segunda Sala Regional de Occidente del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, el 7 de marzo de 2006, por unanimidad de votos.- Magistrado Instructor: Salvador Rivas Gudiño.- Secretaria: Lic. Laura Cristina Castro Rodríguez.

Tal y como la tesis en estudio lo refiere, si bien es cierto la autoridad administrativa tiene la potestad conferida para realizar la devolución del saldo solicitado en devolución, también es cierto, que debe también constatar que efectivamente sea el titular del buzón tributario o su representa legal, quien, con el instrumento notarial correspondiente deberá acreditar su personalidad, quien solicita y demuestra el derecho que tiene a realizar la solicitud de devolución de impuestos federales.



Ahora bien, en el problema que analizamos, donde la autoridad hacendaria refiere que devolvió saldos a favor, y mediante la carta invitación, el Servicio de Administración Tributaria solicita a los contribuyentes implicados la devolución de saldo, del mismo modo, el implicado que afirma haber sido suplantado y bajo el principio de que; “quien afirma está obligado a probar” la carga de la prueba recae en la autoridad, quien debe acreditar mediante las documentales idóneas que el saldo fue depositado en cuenta abierta a nombre del contribuyente.

Lo anterior toda vez que el contribuyente suplantado se acoge al principio de presunción de inocencia, que evidentemente refiere no haber cometido ninguna conducta ilícita o que concretamente conlleve la devolución de un saldo que no solicito, mucho menos retiro, razón por la cual, podemos afirmar que el retiro del efectivo que efectuó el suplantador se constriñe en el cobro indebido del importe de facto, autorizado en devolución, que ocasiona un daño al erario, razón por la cual, perjudican tanto al Estado a la Suplantado.

Por ello, la suplantación en materia fiscal, en cuanto al tema de la Firma Electrónica Avanzada en relación con la devolución de impuestos federales generados de – de facto - no pueden ser actos atribuibles o imputable al suplantado, por tanto, no se puede solicitar al suplantado que devuelva un objeto, cosa o dinero, al Estado, toda vez que el suplantado que nunca no recibió ningún objeto, cosa o dinero, jamás tuvo el uso, goce o disfrute del saldo generado ilegalmente.

Finalmente, la carta invitación que realiza la autoridad como acto a través del cual pretende que el contribuyente o suplantado devuelva el saldo depositado a su nombre en cuenta bancaria, no puede constituir la única línea de investigación de la autoridad, toda vez que esto violaría la presunción de inocencia, ya que la



autoridad fiscal puede, mediante la comisión nacional bancaria y de valores verificar a nombre de quien estaba la cuenta que se manifestó en la operación que solicitó saldo a favor, lo anterior tiene su apoyo en el artículo 22-B del Código Fiscal de la Federación [Código] (2019) 25 Ed. Themis], mismo que señala lo siguiente:

Artículo 22-B.

Las autoridades fiscales efectuarán la devolución mediante depósito en la cuenta del contribuyente que la solicita, para lo cual, éste deberá proporcionar en la solicitud de devolución o en la declaración correspondiente el número de su cuenta en los términos señalados en el párrafo sexto del artículo 22 de este Código. Para estos efectos, los estados de cuenta que expidan las instituciones financieras serán considerados como comprobante del pago de la devolución respectiva. En los casos en los que el día que venza el plazo a que se refiere el precepto citado no sea posible efectuar el depósito por causas imputables a la institución financiera designada por el contribuyente, dicho plazo se suspenderá hasta en tanto pueda efectuarse el depósito. También se suspenderá el plazo mencionado cuando no sea posible efectuar el depósito en la cuenta proporcionada por el contribuyente por ser ésta inexistente o haberse cancelado o cuando el número de la cuenta proporcionado por el contribuyente sea erróneo, hasta en tanto el contribuyente proporcione un número de cuenta válido.

Por tanto, una persona que manifieste haber sido objeto de suplantación en materia fiscal, desde la perspectiva de la violación al derecho fundamental a la identidad, no le puede ser imputable una pena de prisión, mucho menos de la devolución de saldo que nunca solicitó, mucho menos dispuso del mismo, toda vez que, para la configuración del presente problema existe un vacío de Ley, toda vez que el legislador no tiene en cuenta la elaboración de este tipo de conductas ilícitas.

Ahora bien, toda vez que ya ha quedado explicado cómo es que el suplántate realiza el proceso electrónico de devolución mediante el uso indebido de la firma electrónica



del suplantado, pasamos al hecho de que la autoridad administrativa, es decir, el Servicio de Administración Tributaria, mediante su actuación; violenta el derecho fundamental a la identidad del antes mencionado.

Lo antes señalado, es sumamente importante para el presente tema, ya que la autoridad administrativa, es decir, el Servicio de Administración Tributaria, no está obligada a dar seguimiento puntual a las personas quienes solicitan la herramienta electrónica, lo anterior para constatar el correcto uso de la firma electrónica avanzada, lo cual, hace evidente que; al no estar previsto en el reglamento que faculta e instruye a la citada autoridad, el legislador no ha advertido la magnitud de ésta problemática, la cual tiene un enfoque social en los referidos sectores vulnerables.

Por tanto, ya que la autoridad hacendaria a través de la revisión de sus sistemas institucionales, advierte que ha procedido a devolver saldos, por concepto de impuestos sobre la renta a personas que no tienen actividad económica, quienes puntualmente no trabajan para otra persona moral alguna; el Servicio de Administración Tributaria toma el camino sencillo y procede a solicitarle al contribuyente o suplantado -en nuestro caso- la devolución de dicho saldo, lo cual, se realiza mediante la emisión de cartas invitación, éste es el momento procesal, a través del cual, se violenta el derecho fundamental a la identidad por parte de la autoridad hacendaria, ya que, están dadas todas las condiciones para que la autoridad hacendaria comience un procedimiento administrativo, ya que en dichas solicitudes de devolución se advierte lo siguiente:

- Personas físicas que no tienen actividad económica.
- Personas físicas que no saben leer, ni escribir,



- Personas físicas que no saben el alcance del uso indebido de la firma electrónica.
- Personas físicas a quienes no es posible advertir el incremento en su patrimonio por supuestos saldos depositados.
- No tiene cuentas bancarias abiertas a su nombre.

Luego entonces, con dichas consideraciones, la autoridad hacendaria debería advertir que se trata de un esquema ilegal para la obtención de saldos a favor generados a través de actos minuciosamente ejecutados y también ilícitos, por ello, debería recolectar documentos, así como elementos, informes entre autoridades, inclusive solicitar al contribuyente involucrado colabore para determinar resoluciones y advertir con claridad el procedimiento llevado a cabo por los suplantadores.

Se violenta el derecho a la identidad del contribuyente suplantado, cuando la autoridad hacendaria solicita un saldo a favor que, si bien es cierto autorizó devolver, otro tanto lo es, que no agotó un procedimiento alguno, mediante el cual le consté que efectivamente el titular de la firma electrónica, es decir, del buzón tributario de donde se generó la solicitud del saldo a favor, si es que recibió un incremento en su patrimonio, de lo contrario, se debe concluir que no es más que un eslabón en el referido esquema de devolución ilegal.

Ya que el contribuyente goza de derechos humanos, por tanto fundamentales frente a las actuaciones de las autoridades administrativas, en éste caso hacendaria, al momento en que la autoridad hacendaria le solicita al suplantado la devolución de un saldo a favor, sin antes haber agostado un procedimiento por mínimo que éste



resulte, es evidente que se violenta el derecho fundamental a la identidad, de igual manera, la actuación de la autoridad contraviene lo previsto por el artículo 2º, de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente, *[Cámara de Diputados del H. Congreso de la Unión, [23 de junio de 2005], Artículo 2º [Capítulo I, Disposiciones Generales], Ley Federal de los Derechos del Contribuyente, [Ley 115, 1994, art. 1º] Do.<Diario Oficial de la Federación>*, mismo que señala lo siguiente:

Artículo 2o.-

Son derechos generales de los contribuyentes los siguientes:

- I. Derecho a ser informado y asistido por las autoridades fiscales en el cumplimiento de sus obligaciones tributarias, así como del contenido y alcance de las mismas.

Resulta claro que la autoridad hacendaria no informa al contribuyente suplantado, sobre el hecho de que advirtió saldos a favor que no corresponden a su actividad económica, no lo asiste para verificar las cuentas bancarias a donde fueron depositados dichos saldos, muchos menos le explica el contenido o alcance de la problemática en que el contribuyente suplantado se encuentra involucrado, por tanto, con los elementos arriba descritos bien se puede asumir, partiendo del principio de inocencia, que el contribuyente titular de la firma electrónica no generó el acto que decantó en el problemática en que se encuentra, por lo cual, su derecho fundamental a la identidad no está siendo respetado, ya que la autoridad hacendaria sin mediar procedimiento alguno, solicita devolución del saldo, sin que advierta más allá de los mecanismos de seguridad que el Servicio de Administración Tributaria impone para otorgar la herramienta electrónica, más elementos que autentiquen que todos los actos que emanaron de dicha firma fueron realizados por el contribuyente.



En esa línea de pensamiento, hay una fragante violación al derecho fundamental de identidad al contribuyente suplantado, así como a lo previsto por **la fracción X, del artículo 2º, de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente**, [Cámara de Diputados del H. Congreso de la Unión, [23 de junio de 2005], Artículo 2º [Capítulo I, Disposiciones Generales], Ley Federal de los Derechos del Contribuyente, [Ley 115, 1994, art. 1º] Do.<Diario Oficial de la Federación>, ya que la autoridad hacendaria solicita la devolución de un saldo devuelto indebidamente, sin que, previ6 a la emisi6n de la carta invitaci6n, permita al suplantado alguno de los siguientes supuestos:

- Derecho a formular alegatos,
- Presentar y ofrecer como pruebas documentos conforme a las disposiciones fiscales aplicables,

Mismos que debera ser tomados en consideraci6n para emitir la carta invitaci6n, ya que dicho acto, tiene por objeto la devoluci6n de un saldo pagado indebidamente. Claramente la autoridad hacendaria no respeta el principio de inocencia, determina de manera sumar6sima, que el titular de la firma electr6nica solicito saldo a favor, al cual no tena derecho, pasando por alto los multicitados elementos que permitirían a la autoridad advertir la pr6ctica de un esquema ilegal para la obtenci6n de saldos a favor mediante un tercero suplantado, contrario a ello, se violenta el derecho fundamental a la identidad, ya que, la autoridad hacendaria al impedir que el suplantado formule alegatos o que presenten pruebas que le permitan demostrar que ha sido objeto de suplantaci6n fiscal a trav6s de los medio electr6nicos, la referida autoridad prejuzga y procede a solicitar su saldo pagado indebidamente.





5.6 MEDIOS DE DEFENSA CONTRA LA SUPLANTACIÓN EN MATERIA FISCAL.

A la altura de la presente investigación, se sostiene que el delito de suplantación en materia fiscal, desde la perspectiva de la identidad, no está prevista dentro el Código Fiscal de la Federación [*Código*] (2019) 25 Ed. *Themis*], al revisar el capítulo II del citado ordenamiento, no se prevé dicha figura, como ya se explicó anteriormente, solo prevé la suplantación por mutuo propio, sin embargo, no prevé dicha figura cuando una persona provenga de un sector vulnerable.

Ahora bien, toda vez que el acto de autoridad consiste en una carta invitación, a través del cual la autoridad fiscal; pretende que el suplantado devuelva un saldo depositado en cuenta bancaria reportada en la declaración anual, es evidente que el suplantado debe atender el citado acto y regularizar su situación fiscal.

Por tanto, es necesario señalar que los actos de autoridad emitidos por el Servicio de Administración Tributaria, es competente para conocer de ellos el Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en consecuencia, al remitirnos a la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa [*H. Congreso de la Unión* (2016) *Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa*, [*Ley 115 de 1994*]. DO: 41.214., nos dice que las Salas Regionales serán competentes para conocer de los siguientes actos:

Artículo 3.

El Tribunal conocerá de los juicios que se promuevan contra las resoluciones definitivas, actos administrativos y procedimientos que se indican a continuación:



I. Los decretos y acuerdos de carácter general, diversos a los reglamentos, cuando sean autoaplicativos o cuando el interesado los controvierta con motivo de su primer acto de aplicación;

II. Las dictadas por autoridades fiscales federales y organismos fiscales autónomos, en que se determine la existencia de una obligación fiscal, se fije en cantidad líquida o se den las bases para su liquidación;

III. Las que nieguen la devolución de un ingreso de los regulados por el Código Fiscal de la Federación, indebidamente percibido por el Estado o cuya devolución proceda de conformidad con las leyes fiscales;

IV. Las que impongan multas por infracción a las normas administrativas federales;

V. Las que causen un agravio en materia fiscal distinto al que se refieren las fracciones anteriores;

VI. Las que nieguen o reduzcan las pensiones y demás prestaciones sociales que concedan las leyes en favor de los miembros del Ejército, de la Fuerza Aérea y de la Armada Nacional o de sus familiares o derechohabientes con cargo a la Dirección de Pensiones Militares o al erario federal, así como las que establezcan obligaciones a cargo de las mismas personas, de acuerdo con las leyes que otorgan dichas prestaciones.

Cuando para fundar su demanda el interesado afirme que le corresponde un mayor número de años de servicio que los reconocidos por la autoridad respectiva, que debió ser retirado con grado superior al que consigne la resolución impugnada o que su situación militar sea diversa de la que le fue reconocida por la Secretaría de la Defensa Nacional o de Marina, según el caso; o cuando se versen cuestiones de jerarquía, antigüedad en el grado o tiempo de servicios militares, las sentencias del Tribunal sólo tendrán efectos en cuanto a la determinación de la cuantía de la prestación pecuniaria que a los propios militares corresponda, o a las bases para su depuración;

VII. Las que se dicten en materia de pensiones civiles, sea con cargo al erario federal o al Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de los Trabajadores del Estado;



VIII. Las que se originen por fallos en licitaciones públicas y la interpretación y cumplimiento de contratos públicos, de obra pública, adquisiciones, arrendamientos y servicios celebrados por las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal centralizada y paraestatal, y las empresas productivas del Estado; así como, las que estén bajo responsabilidad de los entes públicos federales cuando las leyes señalen expresamente la competencia del tribunal;

IX. Las que nieguen la indemnización por responsabilidad patrimonial del Estado, declaren improcedente su reclamación o cuando habiéndola otorgado no satisfaga al reclamante. También, las que por repetición, impongan la obligación a los servidores públicos de resarcir al Estado el pago correspondiente a la indemnización, en los términos de la ley de la materia;

X. Las que requieran el pago de garantías a favor de la Federación, las entidades federativas o los Municipios, así como de sus entidades paraestatales y las empresas productivas del Estado;

XI. Las que traten las materias señaladas en el artículo 94 de la Ley de Comercio Exterior;

XII. Las dictadas por las autoridades administrativas que pongan fin a un procedimiento administrativo, a una instancia o resuelvan un expediente, en los términos de la Ley Federal de Procedimiento Administrativo;

XIII. Las que resuelvan los recursos administrativos en contra de las resoluciones que se indican en las demás fracciones de este artículo;

XIV. Las que se funden en un tratado o acuerdo internacional para evitar la doble tributación o en materia comercial, suscritos por México, o cuando el demandante haga valer como concepto de impugnación que no se haya aplicado en su favor alguno de los referidos tratados o acuerdos;

XV. Las que se configuren por negativa ficta en las materias señaladas en este artículo, por el transcurso del plazo que señalen el Código Fiscal de la Federación, la Ley Federal de Procedimiento Administrativo o las disposiciones aplicables o, en su defecto, en el plazo de tres meses, así como las que nieguen la expedición de la constancia de haberse configurado la resolución positiva ficta, cuando ésta se encuentre prevista por la ley que rija a dichas materias.



No será aplicable lo dispuesto en el párrafo anterior en todos aquellos casos en los que se pudiere afectar el derecho de un tercero, reconocido en un registro o anotación ante autoridad administrativa;

XVI. Las resoluciones definitivas por las que se impongan sanciones administrativas a los servidores públicos en términos de la legislación aplicable, así como contra las que decidan los recursos administrativos previstos en dichos ordenamientos, además de los órganos constitucionales autónomos;

XVII. Las resoluciones de la Contraloría General del Instituto Nacional Electoral que impongan sanciones administrativas no graves, en términos de la Ley General de Instituciones y Procedimientos Electorales;

XVIII. Las sanciones y demás resoluciones emitidas por la Auditoría Superior de la Federación, en términos de la Ley de Fiscalización y Rendición de Cuentas de la Federación, y

XIX. Las señaladas en esta y otras leyes como competencia del Tribunal.

Para los efectos del primer párrafo de este artículo, las resoluciones se considerarán definitivas cuando no admitan recurso administrativo o cuando la interposición de éste sea optativa.

El Tribunal conocerá también de los juicios que promuevan las autoridades para que sean anuladas las resoluciones administrativas favorables a un particular, cuando se consideren contrarias a la ley.

De lo dispuesto por el legislador, como competencia para las Sala Regionales de Tribunal Federal de Justicia Administrativa, podemos encuadrar las cartas invitación de la autoridad hacendaria, en el supuesto previsto en las fracciones II y V, del artículo 3° del ordenamiento en cita, toda vez que la carta invitación hecha llegar al contribuyente o suplantado contiene las siguientes hipótesis:

- Es emitida por autoridad fiscales federales



- Determine la existencia de una obligación fiscal,
- Fije en cantidad líquida
- Señala las bases para su liquidación.
- En su caso, causa un agravio en materia fiscal distinto al que se refieren las fracciones anteriores.

Primeramente, ante la carta invitación el contribuyente que manifieste ser objeto de la suplantación en materia fiscal, desde la perspectiva de la violación al Derecho fundamental a la identidad, podría recurrir dicho acto ante las Salas Regionales, demandando la nulidad de dicho acto, es decir, la ilegalidad de la carta invitación, sin embargo, contrario a ello y a lo que prevé la garantía de audiencia, el Tribunal Federal de Justicia Administrativa ha emitido los siguientes criterios:

VII-J-SS-68

CARTAS INVITACIÓN. ES IMPROCEDENTE EL JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO CONTRA.-

Las cartas invitación que hace el Servicio de Administración Tributaria a los contribuyentes para que regularicen su situación fiscal con relación al pago del impuesto sobre la renta, derivado de los ingresos obtenidos por depósitos en efectivo a su favor, no generan un perjuicio al contribuyente traducido en una afectación o menoscabo a su patrimonio jurídico, porque sólo le comunican que se ha advertido la omisión de pago, invitándolo a corregir su situación fiscal, mediante la utilización del formulario que contiene la propuesta de pago del entero correspondiente a los ingresos percibidos por depósitos en efectivo, documento que no afecta el interés jurídico de la enjuiciante, al tratarse de una carta invitación que no constituye propiamente una resolución definitiva que pueda ser impugnada ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, luego entonces, al no afectarse la situación jurídica del contribuyente, no puede establecerse que exista consentimiento en contra de las cartas invitación, ni mucho menos que se tenga por precluido su derecho, cuando la autoridad administrativa competente, le determine un crédito fiscal a su cargo, por los depósitos en efectivo, pues es hasta ese momento cuando le causa una



afectación al gobernado. Además de que la invitación que efectúa el Servicio de Administración Tributaria a los particulares, comparte la característica de que no establece sanción alguna para el caso de incumplimiento, por tanto la invitación, en realidad forma parte de un programa preventivo para evitar sanciones y molestias innecesarias que, no trasciende de manera alguna a la esfera jurídica del contribuyente, habida cuenta que la autoridad exactora no puede iniciar el Procedimiento Administrativo de Ejecución por no existir crédito fiscal determinado.

Contradicción de Sentencias Núm. 2540/12-06-02-2/Y OTROS 4/1266/12-PL-10-01.- Resuelto por el Pleno de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, en sesión de 20 de marzo de 2013, por mayoría de 9 votos a favor y 1 voto en contra.- Magistrado Ponente: Carlos Mena Adame.- Secretario: Lic. José Raymundo Rentería Hernández.

VII-TASR-2NE-10

CARTAS INVITACIÓN. EL DESCONOCIMIENTO DEL ACTO QUE LAS ORIGINÓ NO ACTUALIZA LA PROCEDENCIA DEL JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO.- A fin de combatir la evasión de impuestos, el Servicio de Administración Tributaria emitió diversos documentos de los denominados cartas invitación a fin de que los gobernados acudieran a las oficinas autorizadas a regularizar su situación fiscal, luego que dichos particulares obtuvieron depósitos en efectivo en cuentas de instituciones bancarias por el ejercicio 2009, sin obrar en su sistema registro alguno sobre la presentación de la declaración anual del citado ejercicio. Ante dicha circunstancia, no implica que se haya determinado de un crédito fiscal en forma líquida, en virtud que únicamente se informa al particular que no existe en sus registros que se haya dado cumplimiento a una obligación fiscal formal que debió realizarse en términos del artículo 6º del Código Fiscal de la Federación, precepto que contiene el principio de autodeterminación de las contribuciones, pues es el propio contribuyente el que debe determinar las contribuciones a su cargo, acontecimiento ante el cual el desconocer el origen de las cartas invitación no actualiza los supuestos del artículo 16 fracción II de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, en el sentido que la autoridad a quien se le atribuya la supuesta emisión de un crédito no puede revertir la carga de la prueba al no existir la determinación y liquidación de un crédito, sino que simplemente se hace de su conocimiento que no se ha cumplido una obligación fiscal de tipo formal y en consecuencia debe regularizar su situación fiscal. Bajo esta circunstancia, es evidente que lejos de causar un perjuicio en la esfera jurídica del gobernado, previo al ejercicio de facultades de comprobación por parte de la autoridad fiscal, se le está invitando a que cumpla con sus obligaciones como lo es la debida determinación de sus contribuciones, pues en caso de no hacerlo implicará que la autoridad realice auditorías a los particulares y en consecuencia determine los créditos fiscales consistentes en las contribuciones omitidas, multas y recargos correspondientes, siendo ese



momento y no en forma previa, cuando se puede acudir ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa a interponer juicio de nulidad y no por el simple desconocimiento del origen de las cartas invitación.

Recurso de Reclamación Núm. 32/12-06-02-6.- Resuelto por la Segunda Sala Regional del Noreste del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, el 28 de mayo de 2012, por unanimidad de votos.- Magistrada Instructora: Erika Elizabeth Ramm González.- Secretaria: Lic. Claudia Sánchez Marroquín.

Los anteriores criterios emitidos por el Tribunal de alzada, refieren que las cartas invitación no pueden ser impugnados ante las Salas Regionales toda vez que: sólo comunican la posible omisión de pago, o en el caso que nos ocupa, la devolución de saldos a favor, sin que tengan retenedores, invitándolo a corregir su situación fiscal, a lo que considera el Tribunal que dichas cartas no afectan el interés jurídico del demandante, toda vez que según su razonamiento solo se trata de una carta invitación, que por sí misma no puede considerarse una resolución definitiva que pueda ser impugnada ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.

Por su parte, los Tribunales de Circuito, mediante el Semanario Judicial de la Federación, emitió el siguiente criterio:

Tesis: II.1o.A.143 A
Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta
Novena Época
171532 1 de 2
Tribunales Colegiados de Circuito
Tomo XXVI, Septiembre de 2007
Página. 2489
Tesis Aislada(Administrativa)

CARTAS INVITACIÓN. LAS EMITIDAS POR LAS AUTORIDADES FISCALES DEL GOBIERNO DEL ESTADO DE MÉXICO NO GENERAN UN PERJUICIO AL CONTRIBUYENTE TRADUCIDO EN UNA AFECTACIÓN O MENOSCABO A SU PATRIMONIO JURÍDICO, NI PUEDEN



CONSIDERARSE RESOLUCIONES DEFINITIVAS PARA EFECTOS DE LA PROCEDENCIA DEL JUICIO DE NULIDAD.-

Las cartas invitación emitidas por las autoridades fiscales del Gobierno del Estado de México no generan un perjuicio al contribuyente, traducido en una afectación o menoscabo a su patrimonio jurídico, porque sólo le comunican que se ha advertido la omisión de pago de determinados impuestos federales a su cargo, conminándole a comprobar que lo realizó mediante la exhibición de los documentos respectivos en un plazo determinado, pero no establecen sanción alguna en caso de incumplimiento; por tanto, dichos documentos únicamente constituyen parte de un programa preventivo para evitar sanciones y molestias innecesarias, que no trasciende a la esfera jurídica del contribuyente, causándole perjuicio y, por tanto, tampoco pueden considerarse como resoluciones definitivas para efectos de la procedencia del juicio de nulidad ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.

PRIMER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL SEGUNDO CIRCUITO.

Revisión fiscal 27/2007. Subprocurador Fiscal Federal de Amparos, en ausencia del Secretario de Hacienda y Crédito Público, de los Subsecretarios de Hacienda y Crédito Público, de Ingresos y de Egresos, así como del Oficial Mayor y del Procurador Fiscal de la Federación. 4 de julio de 2007. Unanimidad de votos. Ponente: José Guillermo Zárate Granados. Secretario: Omar Alberto Mejía Ceballos.

Tal y como se desprende del criterio antes mencionado, los Tribunales de Circuito tampoco considera a las cartas invitación como un acto susceptible de ser recurrido ante los Tribunales, toda vez que a su juicio, no generan un menoscabo en el patrimonio del contribuyente, por tanto, la tesis o criterios emitidos por los órganos anuladores de actos administrativos o garantes, no tiene mecanismos u ordenamientos que doten de salvaguarda al contribuyente suplantado.

Por otra parte, existe la posibilidad que al realizar una aclaración mediante el portal del Servicio de Administración Tributaria, en la que se haga una exposición de motivos, para que se trate de aclarar la situación legal del contribuyente, ante una posible negativa de aclaración, la respuesta expresa es susceptible de impugnar ante el Tribunal Federal de Justicia Administrativa, dado que constituye un agravio en materia fiscal.



Finalmente, es posible presentar una aclaración a través del portal del Servicio Administración Tributaria, en las que se adjunten las pruebas necesarias, constancia de situación fiscal, clave única de registro de población, también es posible adjuntar la credencial de elector, conocida como INE, con una exposición de motivos en escrito libre, hacer del conocimiento de la autoridad administrativa que el gobernado ha sido objeto de suplantación en materia fiscal, por el uso indebido de la firma electrónica avanzada, desde la perspectiva de la violación al derecho fundamental a la identidad, ante una posible negativa expresa, el solicitante puede interponer juicio de amparo indirecto, toda vez que, el artículo 107 de la Ley de Amparo, [H. Congreso de la Unión (2013) Ley de Amparo, Recuperado de: <http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/ref/lisr.htm>.], establece lo siguiente:

Artículo 107.

El amparo indirecto procede:

...

III. Contra actos, omisiones o resoluciones provenientes de un procedimiento administrativo seguido en forma de juicio, siempre que se trate de:

...

a) La resolución definitiva por violaciones cometidas en la misma resolución o durante el procedimiento si por virtud de estas últimas hubiere quedado sin defensa el quejoso, trascendiendo al resultado de la resolución;

Es evidente que, la resolución expresa de la autoridad hacendaria, podrá constituir un acto, proveniente de un procedimiento administrativo, en el cual, al negar tener por aclarada la carta invitación, se cometerán violaciones que por la comisión de las mismas el ahora quejoso, quedará sin defensa, lo cual trasciende el resultado de la resolución, dado que el quejoso en sede administrativa, hará debe hacer del conocimiento de la autoridad administrativa, que no está obligada a enterar un saldo que nunca recibió, más aún, que desconoce la utilidad de la firma electrónica, que



no sabe leer ni escribir y que ante el amparo de lo resuelto por criterios de la suprema corte de justicia de la nación, no se puede juzgar con el mismo rigor a personas que se encuentran en desventaja social, económica, jurídica, por carecer de los estudios básicos o mínimos, que necesita el gobernado para conocer el alcance del uso de la citada herramienta electrónica.

Ante el anterior supuesto, se debe solicitar la suspensión del acto, argumentando la violación del Derecho Fundamental a la Identidad, arguyendo que el quejoso ha sido víctima del suplantación en materia fiscal, a efecto de que se requiera a la autoridad hacendaria, rinda informe justificado, respecto de todo el proceso de devolución de impuestos federales, los actos gestionados con la Comisión Bancaria y de Valores, para determinar a donde fue a dar el saldo depositado en la cuenta señalada para el efecto de la devolución; en que sucursal se retiró, si fue en ventanilla, si fue a través de transferencia bancaria, quienes fueron los últimos que tuvieron el uso y disfrute del saldo.

Del mismo modo, ya que dentro del juicio de amparo, es obligatorio dar vista del mismo al ministerio público, el antes mencionado puede iniciar procedimiento en con el personal del Servicio de Administración Tributaria, deslindando cualquier responsabilidad, sobre los hechos por los cuales, los servidores públicos procedieron a devolver de manera automática los supuestos saldos generados.

El anterior juicio de amparo, deberá ser para el efecto de que las cosas se mantengan en el estado en que se encuentran, brindado seguridad jurídica al quejoso, para finalmente, restituirle del Derecho vulnerado, el derecho fundamental a la identidad, de tal manera que quien sostenga que ha sido objeto de dicha suplantación no tenga consecuencias jurídicas.



CAPITULO 6. CERTEZA JURÍDICA AL CONTRIBUYENTE EN CUANTO AL USO DE SU FIRMA ELECTRÓNICA AVANZADA.

6.1.- MANEJO DE LA FIRMA ELECTRÓNICA AVANZADA POR PARTE DE LA AUTORIDAD HACENDARIA.

Tal y como se ha vertido dentro de la presente investigación la Firma Electrónica Avanzada es una herramienta muy particular y por tanto requiere de un tratamiento especial, ya que como ha quedado evidenciado en el desarrollo de los anteriores temas; existen terceros que actúan con fines delictivos, quienes derivado del uso de esta herramienta solicitan saldos a favor a nombre de los titulares de la Firma, lo cierto es que; en los hechos ni el legislador, mucho menos la autoridad hacendaria han puesto la atención necesaria para regular la herramienta en comento, dado que dentro de la revisión de ordenamientos jurídicos como:

- Ley Federal de los Derechos del Contribuyente, [Cámara de Diputados del H. Congreso de la Unión, [23 de junio de 2005], Ley Federal de los Derechos del Contribuyente, Recuperado de: <http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/ref/lisr.htm./>].
- Código Fiscal de la Federación [Código] (2019) 25 Ed. Themis.
- Reglamento Interno del Servicio de Administración Tributaria, Reglamento Interno del Servicio de Administración Tributario [Reglamentos - Portal de trámites y servicios – SAT (2015) Servicio de Administración Tributaria. Recuperado de: <https://www.sat.gob.mx/normatividad/36662/reglamentos/>].

Del minucioso estudio de los ordenamientos antes citados, no existe una



disposición legal que; expresamente hable sobre la regulación sobre el uso de la Firma Electrónica Avanzada o en su caso, que derechos deben ser garantizados cuando un contribuyente se adolezca del uso indebido de la mencionada herramienta, más aún, cuando se acude a revisar la página electrónica del SAT, para verificar la posible existencia sobre el número de contribuyentes a quienes les han sido lesionados su derecho fundamental a la identidad, sin embargo no se advierte lo antes señalado, por mero señalamiento, lo único que encontramos es que, en lo que va del ejercicio fiscal 2019, Servicio de Administración Tributaria (2019) Contribuyentes que han obtenido el certificado de e.firma. Recuperado de: http://omawww.sat.gob.mx/cifras_sat/Paginas/datos/vinculo.html?page=NumContrib.html, el número de contribuyente que han obtenido Contribuyentes que han obtenidos el Certificado de E. Firma, tal y como se muestra a continuación:

Año	Mes	Contribuyentes que han obtenido el certificado de e.firma (se considera el primer certificado emitido)	
		Personas Físicas	Personas Morales
2019	Enero	110,540	7,395
2019	Febrero	108,516	9,112
2019	Marzo	146,957	9,672
2019	Abril	190,508	5,794
2019	Mayo	166,817	11,058
2019	Junio	158,234	10,650
2019	Julio	160,616	10,458
2019	Agosto	154,647	9,513

Ahora bien, derivado de que la problemática sobre el uso de la citada herramienta no se ha corregido, resulta evidente que respecto del número de Firmas otorgadas



durante el ejercicio fiscal 2019, no existe certeza de que todos los solicitantes tengan como fin el uso correcto de la Firma Electrónica Avanzada, lo que se traduce en que los números antes registrados por la autoridad, constituyen un espectro importante a tomar en cuenta, dado que se ahí posiblemente surjan nuevas solicitud de devolución de impuestos falsas, lo que se convertirá en un círculo vicioso por lo ya expuesto.

No obstante que la referida herramienta tenga un fin noble, como lo es; incluir el avance tecnológico tanto a los procesos de fiscalización de la autoridad hacendaria. Que los contribuyentes tengan un medio de contacto con las autoridades, buscando así un ambiente donde ambas partes coadyuven para fines distintos, pero beneficios iguales, sin que sea óbice lo anterior, los problemas siguen a la alza, dado que vienen surgiendo estrategias más agresivas por parte de estos sectores delictivos, donde ahora los contribuyentes vulnerados advierten operaciones, facturas o transacciones que no corresponden a sus ingresos, a su actividad económica mucho menos a la riqueza real de los titulares de las firmas.

Lo que nos dice que, ante la desidia institucional por parte de la autoridad hacendaria, así como del poder legislativo, traerá como consecuencia la réplica cada vez más frecuente de este tipo de prácticas delictivas, toda vez que se advierte que la autoridad no va más allá en iniciar una carpeta de investigación para determinar o deslindar responsabilidades, sino que le solicita a los titulares de las firmas regularicen su situación fiscal o en su caso devuelvan los saldos que les hayan sido autorizados de manera indebida.

De tal manera que; según lo advertido, el contribuyente se encuentra a merced de las acciones de cobro de la autoridad hacendaria, o de sus acciones de



hostigamiento, que se traduce en una incertidumbre para el pagador de impuestos, dado que no sabe a quién acudir cuando se enfrenta a una situación de esta naturaleza, ya que resulta evidente que no le es posible pagar el asesoramiento o los honorarios de un abogado en materia fiscal o administrativa que le permita abrir el panorama sobre su situación jurídica real. Tomando en consideración que la primera opción que la misma autoridad hacendaria da, es acudir a sus oficinas, dada la necesidad de la presente investigación, el sustentante; me trasladé a las oficinas del Servicio de Administración Tributaria en Morelia, donde de manera verbal -sin ningún cuestionario previamente elaborado- se cuestionó al personal adscrito a esa autoridad sobre los mecanismos que implementan para detectar cuando los pagadores de impuestos están siendo parte de una simulación, o posiblemente son el eslabón de una cadena para la comisión de un delito, respondiendo que se les entrega un folleto que contiene la leyenda: NO TE DEJES ENGAÑAR, mismo que contiene tres aristas importantes, razón por la cual, se considera necesario digitalizar el folleto en comento, del cual se puede observar medularmente lo siguiente:

“ ...

¡NO TE DEJES ENGAÑAR!

Tu **e.firma**® es personal e intransferible y te permite autenticar trámites ante el SAT.

Por seguridad, no la compartas con terceros; puedes ser víctima de usurpación de identidad y fraude.



Si alguien te pide tu **e.firma** a cambio de dinero, denúncialo a través de alguno de estos medios:

- **Correo:** denuncias@sat.gob.mx
- **Teléfono:** 8852 2222
- **SAT Móvil:** aplicación para celular, apartado Quejas y denuncias.

Tu **e.firma** es única e intransferible.
Evita un mal uso.

*La e.firma es tu firma electrónica.



...“

De las aristas que contiene el folleto podemos observar que el Servicio de Administración Tributaria advierte la comisión de delitos a través del uso indebido de la Firma Electrónica Avanzada, por lo tanto, al solicitante de la herramienta le advierte lo siguiente:

- Tu e.firma es personal e intransferible y te permite autenticar trámites ante el SAT.
- Por seguridad, no la compartas con terceros; puedes ser víctima de usurpación de identidad o fraude.
- Si alguien te pide tu e.firma a cambio de dinero denúncialo a alguno de los siguientes medios:

Sin embargo, la autoridad pasa por alto que; ni el Código Fiscal de la Federación,

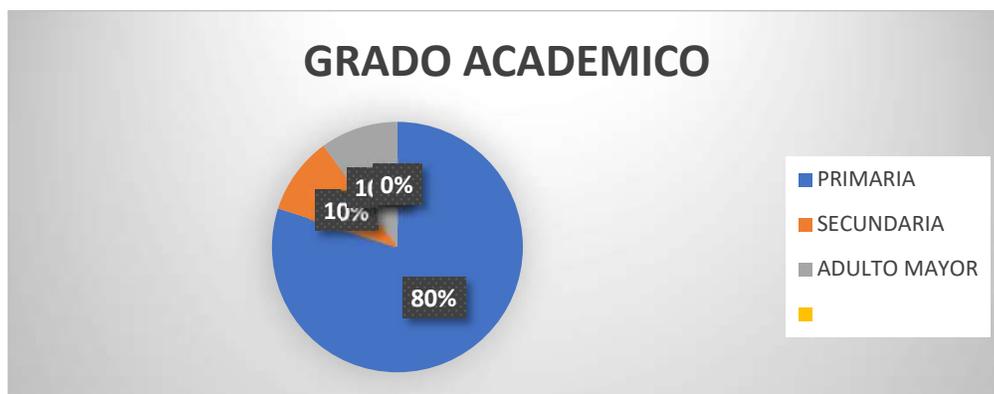


mucho menos Ley que regula la herramienta, prevén la misma como; e.firma, sino como Firma Electrónica Avanzada, lo que no solo constituye una problemática de semántica, sino de percepción, dado que el único que puede ser defraudado en esta relación jurídico tributaria es el estado, mientras que por su parte, el contribuyente puede tener una problemática del uso indebido de la firma.

Así pues, en esa línea de pensamiento, durante el ejercicio fiscal 2017 y 2018, se acudió a la localidad conocida como la Aldea en Morelia Michoacán, ubicada en el punto geométrico del oriente de esta ciudad capital, se entrevistaron a 10 personas, a quienes se les aplicó un cuestionario, del cual, obtuvimos los resultados siguientes:

1. Se consultó a 10 personas, sobre su grado académico, para determinar el conocimiento que tiene sobre la realidad social que se vive, 8 respondieron que cuentan con la primaria, 1 la secundaria, mientras que un adulto mayor consultado no tiene estudios mínimos, quedando la gráfica de la siguiente manera:

GRÁFICA 4



FUENTE: ELABORACIÓN PROPIA.

2. Se consultó a 10 personas que residen en la localidad denominada la ALDEA en Morelia Michoacán, si es que ha tenido algún empleo formal, para determinar el nivel



económico y por tanto a la comodidad de vida que puede acceder, de lo que obtuvimos que 4 respondieron que trabajan en la industria, 3 en dedicándose al comercio en tianguis, mientras que 3 adultos mayores respondieron que sus ingresos son obtenidos de las remesas, sin contar con un empleo forma, quedando la gráfica de la siguiente manera:

GRÁFICA 5



FUENTE: ELABORACIÓN PROPIA.

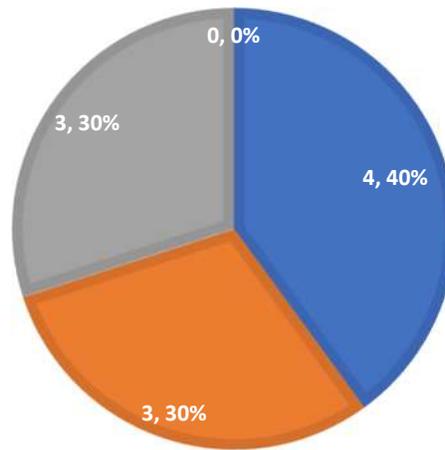
3. Se consultó a 10 personas de la localidad denominada la ALDEA en Morelia Michoacán, si es que obtienen recibo de nómina o constancias de sueldos y salarios por su actividad económica, para determinar si es que están familiarizados con los procesos de retención de impuesto sobre la renta, de lo que obtuvimos que 4 respondieron que de manera quincenal les entregan un recibo de nómina, 3 que se dedican al comercio informal, señalan que no reciben ni expiden comprobantes por su compras o ventas, mientras que los 3 adultos mayores señalaron que sus remesas solo les entregan el comprobantes de pago, quedando la gráfica de la siguiente manera:

GRÁFICA 6



LOS CONTRIBUYENTES CONOCES LOS COMPROBANTES DE NÓMINA O CONSTANCIAS DE SUELDOS Y SALARIOS

EMPLEO FORMAL COMERCIO INFORMAL INGRESOS POR REMESAS



FUENTE: ELABORACIÓN PROPIA.

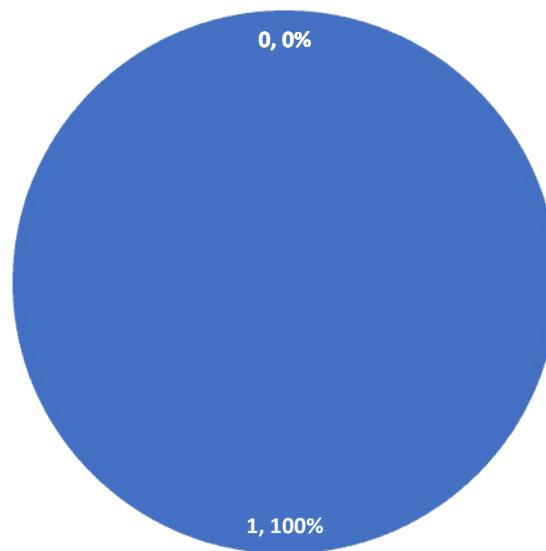
4. Se consultó a 10 personas de la localidad denominada la ALDEA en Morelia Michoacán, si es que conocen la herramienta que otorga el SAT, denominada Firma Electrónica Avanzada, lo anterior para determinar el conocimiento que tienen sobre la existencia de esta herramienta, que de los 1 de 10 encuestados señaló que su contador de la empresa en que labora les ha hablado al respecto, quedando la gráfica de la siguiente manera:

GRÁFICA 7



CONOCEN LA HERRAMIENTA QUE OTORGA EL SAT, DENOMINADA FIRMA ELECTRÓNICA AVANZADA.

EMPLEO FORMAL COMERIO INFORMAL INGRESOS POR REMESAS



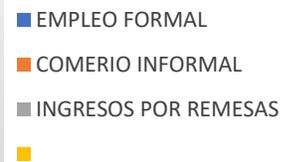
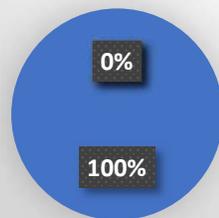
FUENTE: ELABORACIÓN PROPIA.

5. Se consultó a 10 personas de la localidad denominada la ALDEA en Morelia Michoacán, si es que tenían conocimiento de la existencia de solicitudes de devolución de impuestos federales, lo anterior para establecer cuantos contribuyentes conocen las actividades elementales del SAT, de lo cual, 1 de los 10 encuestados señaló que si ha escuchado que hacienda le devuelve dinero, cabe mencionar que esta persona encuestada tiene actividad económica de asalariado, quedando la gráfica de la siguiente manera:

GRÁFICA 8



TIENE CONOCIMIENTO DE LA EXISTENCIA DE SOLICITUDES DE DEVOLUCIÓN DE IMPUESTOS...



FUENTE: ELABORACIÓN PROPIA.

Tal y como se muestra con las gráficas antes señaladas, los pagadores de impuestos no tienen conocimientos mínimos de que son:

- La Firma Electrónica Avanzada.
- Constancias de sueldos y salarios o recibos de nómina.
- Solicitudes de devolución de impuestos.

Por tanto, ante el desconocimiento de las tres aristas antes mencionadas, estos sectores sociales; constituyen la principal oportunidad de las asociaciones delictuosas, dado que se conjunta la falta de atención del legislador y la autoridad hacendaria para prevenir esta problemática, al hecho de que existen sectores sociales que se encuentran en la marginación total.



6.2.- PROPUESTA EN EL MANEJO DE LA FIRMA ELECTRÓNICA AVANZADA POR PARTE DE LA AUTORIDAD HACENDARIA.

De la investigación que se ha llevado a cabo, en relación al uso de la Firma Electrónica Avanzada, se advierte que la unidad encargada de acompañar al contribuyente es la Administración General de Servicios al Contribuyente del SAT, sin embargo, la misma lo hace de manera genérica, ya que, como se señaló el artículo 32 del Reglamento Interno del Servicio de Administración Tributario *[Reglamentos - Portal de trámites y servicios – SAT (2015) Servicio de Administración Tributaria. Recuperado de: <https://www.sat.gob.mx/normatividad/36662/reglamentos>]*, prevé en esencia que la ciudad administración general; está a cargo de establecer y delimitar las acciones que sean necesarias para desarrollar e instrumentar la forma de operación de la firma electrónica avanzada, lo anterior en coordinación con las demás unidades administrativas del SAT, de igual manera, debe contar con registros acerca de los contribuyentes para confirmar el vínculo entre el firmante y los datos de creación de la Firma Electrónica Avanzada.

Así púes, resulta trascendental que se adicionen fracciones o incisos donde se establezca de manera clara; que acciones y estrategias debe implementar la Administración General de Servicios al Contribuyente, cuando el pagador de impuestos manifieste que ha sido objeto del uso indebido de su firma electrónica avanzada, ya que como su nombre lo señala; ésta pensada para otorgar “servicios” sin embargo, al revisar el reglamento que la regula tiene más prohibiciones y restricciones que; a acompañamiento para los solicitantes.

De tal manera, que la presente investigación sugiere la adición de fracciones o artículos al reglamento del Servicio de Administración Tributaria; en cuanto a las



atribuciones y funciones de la administración antes señalada, en su caso la creación de unidad especializada para atender la violación de derechos de los contribuyentes, cuando manifiesten que han sido objeto del uso de sus datos electrónicos, buzón tributario, firma electrónica, contraseña, lo anterior; toda vez que como ha quedado demostrado, los contribuyentes ven mermada su esfera jurídica, es decir; lesionados sus derechos fundamentales, como lo es el Derecho Fundamental a la identidad, derivado del uso indebido de su Firma Electrónica Avanzada.

Finalmente, es muy importante realizar modificaciones al Código Fiscal de la Federación, dado que el mismo prevé penas y tipos penales por la configuración de conductas que deriven del uso de medio físico, documental, electrónico, óptico, magnético o de cualquier otra clase de tecnología, suplante la identidad, representación o personalidad de un contribuyente, dicha infracción es delicada, dado que dentro de la interpretación que se deja de lado el sector vulnerable que en el presente trabajo se atiende, por lo antes explicado, la reforma que se propone se realiza en el siguiente cuadro comparativo:

Artículo 110, fracción VI, Del Código Fiscal de la Federación.	Propuesta del sustentante.
Artículo 110.- Se impondrá sanción de tres meses a tres años de prisión, a quien: ... VI. A quien mediante cualquier medio físico, documental, electrónico, óptico, magnético o de cualquier otra clase de tecnología, suplante la identidad,	Artículo 110 BIS .- Cuando una persona en situación de vulnerabilidad, carente de educación mínima, manifieste que ha sido objeto de suplantación en materia fiscal, la autoridad hacendaria de oficio, suspenderá sus actos administrativos



<p>representación o personalidad de un contribuyente.</p> <p>...</p>	<p>tendientes a requerir aclarar su situación fiscal o devolución de saldos depositados, bajo los siguientes supuestos:</p> <p>I. Determinará el daño económico causado al Fisco Federal.</p> <p>II. Se respetará el principio de inocencia del contribuyente que manifieste haber sido objeto del uso indebido de su firma electrónica avanzada.</p> <p>III. La autoridad hacendaria iniciara los procedimientos administrativos que correspondan, a fin de identificar la localización de los equipos de cómputo donde fueron aprobadas las solicitudes de devolución, que lesionan el Derecho Fundamental a la identidad, derivado del uso indebido de la Firma Electrónica Avanzada.</p> <p>IV. La autoridad hacendaria requerirá a la Comisión Nacional Bancaria y de Valores, para determinar la existencia, así como los titulares de las cuentas bancarias a nombre de quienes se les haya sido depositados los saldos autorizados en devolución.</p> <p>V. Una vez que la autoridad hacendaria cuente con todos elementos, informes, documentos, constancias necesarias dentro del procedimiento</p>
--	--



administrativo, se dará aviso a la Procuraduría Fiscal de la Federación, adscrita a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, para que presente la querrela correspondiente y se deslinden las responsabilidades penales correspondientes.

VI. Se tendrá por aclarada la situación fiscal de los contribuyentes que manifiesten haber sido objeto del uso indebido de la Firma Electrónica avanzada, cuando se acredite, coadyuvando con la autoridad hacendaria, a través de los procedimientos administrativos correspondientes, el contribuyente acredite que hizo uso de la firma electrónica de manera dolosa o facciosa.



CONCLUSIONES.

Se arriba a la conclusión de que la autoridad hacendaria carece de estrategias o mecanismos que le permitan identificar plenamente a los responsables intelectuales, reales y materiales; quienes hacen uso indebido de la firma electrónica avanzada de los pagadores de impuestos que se encuentran en situación de vulnerabilidad, a quienes les lesionan el derecho fundamental a la identidad, con solicitud de devolución de impuestos falsas, mismas que causan un daño o perjuicio económico al Estado.

Así mismo, los ordenamientos jurídicos vigentes en nuestro modelo tributario; no contemplan figura jurídica que dote de certeza al contribuyente que manifieste haber sido objeto del uso indebido de su firma electrónica, por otra parte, los organismos judiciales garantes, se niegan a conocer sobre las acciones de derecho, donde la premisa sea una carta invitación, no obstante que la autoridad hacendaria violente los derechos de certeza jurídica al contribuyente, así mismo su garantía seguridad jurídica, ya que nadie puede ser molestado en sus derechos o propiedades, si no es a través de un procedimiento seguido en forma de juicio, al negarle dicha administración de justicia al solicitante, se coarta la impartición de justicia al gobernado, quedando en incertidumbre jurídica y a merced de las acciones de hostigamiento que haga la autoridad hacendaria en su contra en aras de que vuelvan a las arcas del fisco federal los saldos depositados de manera indebida.

De tal manera que el gobernado que vea vulnerado sus derechos fundamentales, como lo es, la violación a su derecho fundamental a la identidad, se encontrará en estado de indefensión, sin que sea óbice que, aún y cuando el uso de la herramienta haga las veces de firma autógrafa, así como sus mismos alcances legales, dicha relación coercitiva no pueden surtir efectos en los sectores en condiciones de



desigualdad social o de marginación, de ahí que se debe amparar y proteger a quienes manifiesten estar en situación de suplantación en materia fiscal.

Faltaría concluir con base en las hipótesis probadas de mi investigación.-

Finalmente, con base en la investigación realizada, podemos arribar a las siguientes conclusiones:

El servicio de administración tributaria, no cuenta con unidad administrativa específica que apoye en el seguimiento al contribuyente para el uso correcto de la firma electrónica avanzada.

El fisco federal se ve mermado en las devoluciones fraudulentas que indebidamente paga, no obstante lo anterior, no recupera éste importe, dado que no tiene un mecanismo, es decir, un procedimiento que le permita llegar a las cuentas bancarias a quienes le fue depositado el importe en devolución.

De igual manera, el suplantado nunca recibe el importe de devolución, a través del uso indebido de su firma electrónica, es decir, nunca hay un incremento en su patrimonio por dichos actos realizados indebidamente.

Dado que no constituye una resolución definitiva, por así haberlo resuelto en diversos criterios, tanto el Tribunal Federal de Justicia Administrativa, tanto el Poder Judicial de la Federación, la carta invitación no puede ser recurrida en juicio, sin embargo, la presente investigación arroja que mediante escrito de aclaración se puede forzar a la resolución expresa por parte de la autoridad administrativa, con el objetivo de aclarar la carta invitación, en su caso, interponer juicio de nulidad a



efecto de que en sede jurisdiccional se anule dicho acto, lo que sigue demostrando, que en el supuesto de que se deje insubsistente un acto administrativo, también trae como consecuencia que el Estado no recupera los saldos devueltos de manera indebida.



BIBLIOGRAFIA.

A. BIBLIOGRÁFICAS

- Crespo Domínguez, César Augusto, Derecho Tributario. Tomo I: Teoría General y Procedimientos. Dofiscal Editores, S.A. de C.V. 2017.p85.
- González y Gutiérrez Ernesto, Derecho Administrativo y Derecho Administrativo al Estilo Mexicano. Editorial Porrúa, S.A., 1993.
- Téllez Valdez, Julio, *Derecho Informático*, McGraw Hill, Tercera edición, 2006.
- Vega [Vargas Vega, Ramiro Fernando, (2018) Análisis Temático del Código Fiscal de la Federación. Dofiscal Editores, S.A. de C.V. p138].
- Armando, O. L. (2017). Curso de Amparo y Garantías. México: Suprema Corte de Justicia de la Nación Escuela Libre de Derecho.
- DINO, J. (1971). El Hecho Imponible. Buenos Aires: Abeledo - Perrot, S.A. DE C.V.
- Nación, S.C. (2018.). Buzón Tributario, Contabilidad y Revisiones Electrónicas, Serie Decisiones de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, Primera Edición. México: Coordinación de Compilación y Sistematización de Tesis de la Suprema Corte de Justicia de la Nación.
- Nación, S.C. (2012). Devolución de Cantidades Enteradas por Inconstitucionalidad de la Norma Tributaria, no Comprende el Pago de Intereses Indemnizatorios, Primera Edición,. México: Coordinación y Sistematización de Tesis de la Suprema Corte de Justicia de la Nación.
- Nación, S.C. (2018). La Improcedencia de la Acción de Amparo, 2 series Estudios Introdutorios Sobre el Juicio de Amparo, Segunda Reimpresión.



México: Coordinación y Sistematización de Tesis de la Suprema Corte de Justicia de la Nación.

- Toledano, V. L. (1992). Definiciones sobre Derecho Público. México: Suprema Corte de Justicia de la Nación.

B. LEGISLATIVAS

- Constitución política de los estados unidos mexicanos [Const.] (5 de febrero de 1917)/ Recuperado de Recuperado de: <http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/ref/lisr.htm./>
- Decreto(5 de enero de 2004), Se Reforman, Adicionan y Derogan Diversas Disposiciones del Código Fiscal de la Federación. [Ley 115 de 1994]. DO: 41.214.
- Cámara de Diputados H. Congreso de la Unión. (2017). Ley del Impuesto Sobre la Renta. Recuperado de: Sitio web: http://buscam.diputados.gob.mx/search?q=derechos+de+los+contribuyentes&btnG=Buscar&site=leyes&client=diputados&output=xml_no_dtd&proxystyle=lesheet=diputados&ie=latin1&oe=latin1
- Cámara de Diputados H. Congreso de la Unión. (1990). Ley de Instituciones de Crédito. Recuperado de: Sitio web: <http://buscam.diputados.gob.mx/search?q=derechos+de+los+contribuyentes>



s&btnG=Buscar&site=leyes&client=diputados&output=xml_no_dtd&proxystyle
sheet=diputados&ie=latin1&oe=latin1.

- Cámara de Diputados H. Congreso de la Unión. (2012). Ley de la Firma Electrónica Avanzada. Recuperado de: Sitio web: http://buscam.diputados.gob.mx/search?q=derechos+de+los+contribuyentes&btnG=Buscar&site=leyes&client=diputados&output=xml_no_dtd&proxystylesheet=diputados&ie=latin1&oe=latin1.
- Cámara de Diputados H. Congreso de la Unión. (2018). Ley de Amparo Reglamentaria de los Artículos 103 y 107 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. Recuperado de: Sitio web: http://buscam.diputados.gob.mx/search?q=derechos+de+los+contribuyentes&btnG=Buscar&site=leyes&client=diputados&output=xml_no_dtd&proxystylesheet=diputados&ie=latin1&oe=latin1.
- Cámara de Diputados H. Congreso de la Unión. (2016). Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa. Recuperado de: Sitio web: http://buscam.diputados.gob.mx/search?q=derechos+de+los+contribuyentes&btnG=Buscar&site=leyes&client=diputados&output=xml_no_dtd&proxystylesheet=diputados&ie=latin1&oe=latin1.
- Cámara de Diputados H. Congreso de la Unión. (2005). Ley Federal de los Derechos del Contribuyente. Recuperado de: Sitio web: <http://buscam.diputados.gob.mx/search?q=derechos+de+los+contribuyentes>



s&btnG=Buscar&site=leyes&client=diputados&output=xml_no_dtd&proxystylesheet=diputados&ie=latin1&oe=latin1.

- Código Fiscal de la Federación [Código] (2019) 25 Ed. Themis.
- Código Penal Federal [Código] (2013) 23 Ed. Libuk.

C. HEMEROGRÁFICAS

- Derechos de los Contribuyentes ¿Conoces la Carta de Derechos del Contribuyente?. (2016). Procuraduría de la Defensa del Contribuyente. Recuperado de <http://www.prodecon.gob.mx>.
- Servicio de Administración Tributaria (2018) Contribuyentes que han obtenido el certificado de e.firma. Recuperado de http://omawww.sat.gob.mx/cifras_sat/Paginas/datos/vinculo.html?page=NumContri.html.
- Servicio de Administración Tributaria (2017) Contribuyentes que han obtenido el certificado de e.firma. Recuperado de http://omawww.sat.gob.mx/cifras_sat/Paginas/datos/vinculo.html?page=NumContri.html.
- Servicio de Administración Tributaria (2019) Contribuyentes que han obtenido el certificado de e.firma. Recuperado de http://omawww.sat.gob.mx/cifras_sat/Paginas/datos/vinculo.html?page=NumContri.html



- Otros indicadores de educación (2015). El Instituto Nacional de Estadística y Geografía. Recuperado de: <https://www.inegi.org.mx/temas/educacion/>
- [Identidad (2014). Enciclopedia jurídica. Recuperado de: <https://http://www.encyclopedia-juridica.biz14.com/d/identidad/identidad.htm>.
- [Diccionario de la Lengua Española (2018). Edición del Tricentenario. Recuperado de: <https://dle.rae.es/?w=suplantar>],
- Resolución Miscelánea contemplada para el ejercicio fiscal 2019, [Servicio de Administración Tributaria. (2019). Resolución Miscelánea Fiscal y sus anexos 1 y 1-A,. Recuperado de: [https://www.sat.gob.mx/Satellite./](https://www.sat.gob.mx/Satellite/)
- Resolución Miscelánea Fiscal, continua en la cuarta sección (2018). Recuperado de: http://www.dof.gob.mx/nota_detalle.php?codigo=5508790&fecha=22/12/2017].
- [Reglamentos - Portal de trámites y servicios – SAT (2015) Servicio de Administración Tributaria. Recuperado de: <https://www.sat.gob.mx/normatividad/36662/reglamentos>].

ANEXOS

Del mismo modo, revelará datos de las personas que trabajan en la informalidad y que se ven orilladas a buscar fuentes alternas de ingresos, desconociendo que al acceder a otras opciones, muchas de las veces las mismas son ilegales.



Así pues, en la presente investigación se utilizara entrevista a un grupo de 10 personas de la comunidad conocida como la ALDEA.

Buscaremos personas de mediana edad, para ver su grado académico, su fuente de ingresos, así como el conocimiento que tiene acerca de la autoridad encargada de la recaudación federal, desarrollándose de la siguiente manera:

Alejandro R.

¿Cuál es su grado académico?

Preparatoria trunca.-

¿Ha tenido empleo formal, con prestaciones de Ley?

Si.

¿Sabe lo que es una constancia de sueldos y salarios?

No

¿Alguna vez a acudido a solicitar los servicios de un contador público?

No

¿Sabe para qué es la Firma Electrónica Avanzada?

Solo sé que es para facturar.

¿Sabe lo que es una Solicitud de devolución de impuestos?

No

¿Sabía que el SAT le puede embargar por algún adeudo?

Si

Magdalena G.

¿Cuál es su grado académico?

Preparatoria



¿Ha tenido empleo formal, con prestaciones de Ley?

No.

¿Sabe lo que es una constancia de sueldos y salarios?

No

¿Alguna vez a acudido a solicitar los servicios de un contador público?

No

¿sabe para qué es la Firma Electrónica Avanzada?

No

¿Sabe lo que es una Solicitud de devolución de impuestos?

No

¿Sabía que el SAT le puede embargar por algún adeudo?

Si

Roberto B.

¿Cuál es su grado académico?

Secundaria

¿Ha tenido empleo formal, con prestaciones de Ley?

Si.

¿Sabe lo que es una constancia de sueldos y salarios?

No

¿Alguna vez a acudido a solicitar los servicios de un contador público?

No

¿sabe para qué es la Firma Electrónica Avanzada?

No

¿Sabe lo que es una Solicitud de devolución de impuestos?

Si



¿Sabía que el SAT le puede embargar por algún adeudo?

Si

Rodolfo C.

¿Cuál es su grado académico?

Primaria.-

¿Ha tenido empleo formal, con prestaciones de Ley?

Si.

¿Sabe lo que es una constancia de sueldos y salarios?

No

¿Alguna vez a acudido a solicitar los servicios de un contador público?

No

¿sabe para qué es la Firma Electrónica Avanzada?

No

¿Sabe lo que es una Solicitud de devolución de impuestos?

No

¿Sabía que el SAT le puede embargar por algún adeudo?

No

JoséA.

¿Cuál es su grado académico?

Primaria.-

¿Ha tenido empleo formal, con prestaciones de Ley?

Si.



¿Sabe lo que es una constancia de sueldos y salarios?

No

¿Alguna vez a acudido a solicitar los servicios de un contador público?

No

¿sabe para qué es la Firma Electrónica Avanzada?

No

¿Sabe lo que es una Solicitud de devolución de impuestos?

No

¿Sabía que el SAT le puede embargar por algún adeudo?

No

Rosario g.

¿Cuál es su grado académico?

Sin estudios básicos.-

¿Ha tenido empleo formal, con prestaciones de Ley?

No.

¿Sabe lo que es una constancia de sueldos y salarios?

No

¿Alguna vez a acudido a solicitar los servicios de un contador público?

No

¿sabe para qué es la Firma Electrónica Avanzada?

No

¿Sabe lo que es una Solicitud de devolución de impuestos?

No

¿Sabía que el SAT le puede embargar por algún adeudo?

No



Crescenciano J.

¿Cuál es su grado académico?

Sin estudios Básicos.-

¿Ha tenido empleo formal, con prestaciones de Ley?

Si.

¿Sabe lo que es una constancia de sueldos y salarios?

No

¿Alguna vez a acudido a solicitar los servicios de un contador público?

No

¿sabe para qué es la Firma Electrónica Avanzada?

No

¿Sabe lo que es una Solicitud de devolución de impuestos?

No

¿Sabía que el SAT le puede embargar por algún adeudo?

No

Atenógenes L.

¿Cuál es su grado académico?

Sin estudios básicos.-

¿Ha tenido empleo formal, con prestaciones de Ley?

No.

¿Sabe lo que es una constancia de sueldos y salarios?

No

¿Alguna vez a acudido a solicitar los servicios de un contador público?

No

¿sabe para qué es la Firma Electrónica Avanzada?



No

¿Sabe lo que es una Solicitud de devolución de impuestos?

No

¿Sabía que el SAT le puede embargar por algún adeudo?

No

Octavio M.

¿Cuál es su grado académico?

Secundaria.-

¿Ha tenido empleo formal, con prestaciones de Ley?

No.

¿Sabe lo que es una constancia de sueldos y salarios?

No

¿Alguna vez a acudido a solicitar los servicios de un contador público?

No

¿sabe para qué es la Firma Electrónica Avanzada?

No

¿Sabe lo que es una Solicitud de devolución de impuestos?

No

¿Sabía que el SAT le puede embargar por algún adeudo?

No

Blanca E.

¿Cuál es su grado académico?

Secundaria.-

¿Ha tenido empleo formal, con prestaciones de Ley?



No.

¿Sabe lo que es una constancia de sueldos y salarios?

No

¿Alguna vez a acudido a solicitar los servicios de un contador público?

No

¿sabe para qué es la Firma Electrónica Avanzada?

No

¿Sabe lo que es una Solicitud de devolución de impuestos?

No

¿Sabía que el SAT le puede embargar por algún adeudo?

No

Mas que en cuentas, el asesor sugiere que se expongan datos de quejas o procedimientos legales que ha tenido la PRODECON en relación al objeto de investigación.

De lo contrario habría que aumentar el tamaño de muestra de los contribuyentes que se encuentran en condiciones de vulnerabilidad.