



BENEMÉRITA UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE PUEBLA
FACULTAD DE DERECHO Y CIENCIAS SOCIALES
SECRETARÍA DE INVESTIGACIÓN Y ESTUDIOS DE POSGRADO

MAESTRÍA EN DERECHO CON TERMINAL EN:
DERECHO CONSTITUCIONAL Y AMPARO

TESIS
**FACULTADES DE REVISIÓN ELECTRÓNICA Y SEGURIDAD JURÍDICA
EN EL DERECHO MEXICANO DEL SIGLO XXI**

PRESENTADA COMO REQUISITO PARA OBTENER EL GRADO DE MAESTRO
EN DERECHO CON TERMINAL EN DERECHO CONSTITUCIONAL Y AMPARO

PRESENTA:
LICENCIADO JESÚS ALBERTO RIVERA-SÁNCHEZ

MATRÍCULA: 215471153

**DIRECTOR DE TESIS:
DR. MARCOS GUTIÉRREZ AYALA**

H. PUEBLA DE ZARAGOZA, JUNIO 2018

MARCOS GUTIÉRREZ AYALA

DOCTOR EN DERECHO

Dr. Jorge Calles Santillana
Secretaría de Investigación y Estudios de Posgrado
Benemérita Universidad Autónoma de Puebla.
P r e s e n t e

El suscrito en mi calidad director del trabajo de investigación intitulado. **“FACULTADES DE REVISIÓN ELECTRÓNICA Y SEGURIDAD JURÍDICA EN EL DERECHO MEXICANO DEL SIGLO XXI”** del Licenciado **Jesús Alberto Rivera Sánchez**, ante usted con el debido respeto comparezco para exponer.

Que en el trabajo de investigación propuesto consta de cuatro capítulos a través de los cuales se desarrolla una problemática jurídica con sus alternativas de solución. Dicha investigación tienen como punto de partida las revisiones electrónicas, abordando desde una perspectiva jurídico-social, tomando como muestra la Seguridad Jurídica.

En el capítulo primero hace una importante aportación al introducirnos al pilar de su investigación, **“La seguridad Jurídica”**, como marco conceptual del pensamiento histórico sobre las políticas fiscales, sociopolíticas de estrategia integral. En un segundo acercamiento, **“Las facultades de comprobación del Servicio de Administración Tributaria”**, ofrece una base teórica respecto su carácter jurídico y el papel que juega en el sistema de Fiscalización, adicionalmente el carácter financiero fiscal del ejercicio de las facultades de comprobación.

En un tercer acercamiento, **“Las nuevas tecnologías de información y la comunicación en México”** bajo la óptica de un sistema jurídico tributario aborda el contexto del derecho de las nuevas tecnologías, destacando la problemática de la revisión de la contabilidad electrónica.

En el última aproximación, se plasma la problemática jurídica de impacto económico y social, **“Las revisiones electrónicas y seguridad jurídica”** se observa

sustantivamente un análisis jurídico, proponiendo un punto intermedio entre lo evidente y lo racional, del Derecho Fiscal- Constitucional.

Para concluir, el trabajo de investigación es un tema actual, de preocupación social, relevancia jurídica, de carácter sustantivo. Está inmerso en el campo del derecho fiscal-tributario, vinculado con la seguridad jurídica, esto al analizar el ejercicio de las facultades de comprobación.

En razón a todo lo anterior, extendiendo esta **carta de liberación en favor de la tesis del Licenciado Jesús Alberto Rivera Sánchez**, no sin antes reconociendo el esfuerzo dedicación, esmero, tolerancia, humildad y puntualidad en las discusiones y observaciones propuestas, para los efectos académicos a que haya lugar.

PROTESTO MI RESPETO

DR. MARCOS GUTIÉRREZ AYALA

Puebla, Pue., A 04 de junio de 2018



BUAP

Oficio: SIEPD/227/2018.
Asunto: Asignación de Sínodo.

MTRA. MARÍA ELENA RUÍZ VELASCO
DIRECTORA DE ADMINISTRACIÓN ESCOLAR DE LA B.U.A.P.
PRESENTE.

Distinguida Maestra:

Nos permitimos comunicarle que se ha designado como Jurado de Examen para obtener el Grado Académico de Maestro en Derecho con terminal en Constitucional y Amparo del **Lic. Jesús Alberto Rivera Sánchez** el siguiente Sínodo:

- DR. MARCOS GUTIERREZ AYALA.....(PRESIDENTE)
- DR. EUSEBIO ARNULFO CORDERO MENDEZ.....(SECRETARIO)
- DRA. PATRICIA FABIOLA COUTIÑO OSORIO.....(VOCAL I)

Lo anterior con fundamento en los artículos 90 fracción I, 92, 95 fracción I, 96, 98 del Reglamento General de Estudios de Posgrado de la Benemérita Universidad Autónoma de Puebla. El examen antes mencionado se realizará el día 30 de Junio del año en curso, a las 09:00 hrs. en esta Unidad Académica.

ATENTAMENTE
“PENSAR BIEN PARA VIVIR MEJOR”
H. PUEBLA DE Z., A 07 DE JUNIO DE 2018.

DR. LUIS OCHOA BILBAO
DIRECTOR DE LA FACULTAD DE
DERECHO Y CIENCIAS SOCIALES



DR. JORGE ALBERTO CALLES SANTILLANA
SECRETARIO DE INVESTIGACIÓN
Y ESTUDIO DE POSGRADO

c.c.p. Mtra. María Catalina Paulina Medellín Sánchez. Coordinación de Titulación y Egreso de la Facultad de Derecho y Ciencias Sociales.
c.c.p. Mtro. Alejandro Adrián Rebollos Mier. Secretario Administrativo de la Facultad de Derecho y Ciencias Sociales.
c.c.p. Dra. Natalia Gaspar Pérez. Coordinadora de la Maestría en Derecho.
c.c.p. Archivo

Facultad
de Derecho
y Ciencias Sociales

Av. San Claudio y 22 sur, Ciudad
Universitaria, Col. San Manuel,
Puebla, Pue. C.P. 72570
01 (222) 229 55 00 Ext. 7725

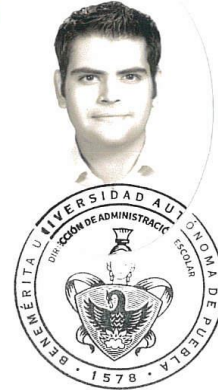


BUAP

Benemérita Universidad Autónoma de Puebla

CERTIFICADO DE ESTUDIOS

La Dirección de Administración Escolar



Certifica que: RIVERA SANCHEZ JESUS ALBERTO
con Matrícula 215471153 Ha cursado Integramente
la (el) MAESTRÍA EN DERECHO CON TERMINAL EN CONSTITUCIONAL Y AMPARO
en LA FACULTAD DE DERECHO Y CIENCIAS SOCIALES

	Calificación	Créditos
Otoño 2015		
TECNICAS DE INVESTIGACION JURIDICA	10	06
SISTEMAS JURIDICOS CONTEMPORANEOS	10	06
SISTEMAS ECONOMICOS Y POLITICOS	09	06
METODOLOGIA JURIDICA	10	06
Primavera 2016		
TEORIA CONSTITUCIONAL	10	06
EVOLUCION HISTORICA DEL DERECHO CONSTITUCIONAL	10	06
DERECHOS HUMANOS	09	06
SISTEMA POLITICO MEXICANO	10	06
Otoño 2016		
DERECHO PROCESAL CONSTITUCIONAL	09	06
JUICIO DE AMPARO	10	06
ESTUDIO COMPARADO DE LOS REGIMENES CONSTITUCIONALES CONTEMPORANEOS	10	06
SEMINARIO DE TESIS I	10	06
Primavera 2017		
SEMINARIO DE TESIS II	10	12
TALLER DE INVESTIGACION	09	12

PROMEDIO : 9.71

7 (BIEN) 8 (MUJ BIEN) 9 (PERFECTAMENTE BIEN) 10 (SOBRESALIENTE)

Heróica Puebla de Zaragoza, a 21 de noviembre del 2017

Dr. José Jaime Vázquez López

Secretario General



Mtro. Omar Gerardo Aguirre Ibarra

Director de Administración Escolar

Folio BUAP

Nº 32098

TOEFL ITP Score Report

Name of Institution: HARMON HALL PUEBLA ANZURES

Name: RIVERA JESUS ALBERTO

Student Number: 20160664

DOB: 10/22/1990

Sex: M Degree:

Times Taken TOEFL:

Native Country: Mexico

Native Language: Spanish

Scaled Scores:

Listening Comprehension: 54

Test Date: 03/18/2016

Structure & Written Expression: 53

Form: TOEFL ITP

Reading Comprehension: 58

Total Score: 550



The face of this document has a security background. The back contains a watermark. Hold at an angle to view.

The TOEFL® ITP Assessment Series is designed to be used for placement, progress monitoring, and exit purposes. TOEFL® ITP scores can also be used for admissions to programs and institutions where English is not the dominant language of instruction for content courses. Learn more at www.ets.org/toefl_itp/use.

**Student's File Copy
Do Not Copy**

105516-16573 • FB1214R200 • Printed in U.S.A.

I.N. 770462

Copyright © 2012 by Educational Testing Service.

“Es necesario divulgar el Derecho. Hay que despojarlo de los fastuosos y engorrosos estuches de artículo caro, para presentarlo a la colectividad con genuina envoltura de pan cotidiano. Hay que devolverlo al pueblo en la misma forma simplista, inafectada y franca como él mismo lo creó para que pueda comprenderlo y aplicarlo libre y conscientemente, y modificarlo cuando ya no corresponda a sus necesidades.”

José Gabriel Sarmiento Núñez

DEDICATORIA

A mi abuelo, Don Catalino Rivera, por ser mi mayor motor, mi ejemplo a seguir. A quien dedico este y cada uno de mis logros; por enseñarme a luchar por mis sueños, por motivarme a llegar a la cima sin despegar los pies de la tierra.

A mi abuelo, Don Alberto Sánchez, por enseñarme que cuando los seres amados se van de este mundo, permanecen en el corazón.

AGRADECIMIENTOS

A mis padres, Teli y Efrén; a Oriana, la mejor hermana; por apoyarme en cada proyecto que he decidido emprender, por ser la parte más esencial en mi vida, por amarme y enseñarme a amar.

A mis abuelitas, porque con su ternura y amor me han llenado la vida de alegría.

A mis tíos y primos, porque no pude tener mejor familia.

A mis amigos, por compartir y enseñarme tanto.

A la Magistrada Eva Montalvo Aguilar, porque en tan poco tiempo me ha enseñado que la disciplina, responsabilidad y dedicación, son esenciales para alcanzar el éxito.

A mis compañeros de trabajo, de ahora y antes; siempre se aprende algo de cada uno de ellos.

A mis profesores del posgrado por formar parte de lo que soy como profesionista y como persona.

Al Consejo Nacional de Ciencia y Tecnología, por confiar en mí y permitirme dedicarme de tiempo completo a realizar este proyecto.

A mi asesor de tesis, Doctor Marcos Gutiérrez Ayala, por compartir sus conocimientos.

*A ti, que me has demostrado la más grande forma de amar
y por no soltar mi mano jamás.*

CAPÍTULO PRIMERO
GARANTÍAS; SEGURIDAD JURÍDICA EN MÉXICO

1. Concepto de garantías	2
1.1 Seguridad Jurídica, su concepto	8
1.1.1 Derechos Humanos y Seguridad Jurídica	17
1.2 Principios rectores de la Seguridad Jurídica	20
1.2.1 Principio de Universalidad.....	22
1.2.2 Principio de Interdependencia.....	23
1.2.3 Principio de Indivisibilidad.....	24
1.2.4 Principio de Progresividad.....	25
1.2.5 Principio de Legalidad	26
1.3 Mecanismos de protección de la Seguridad Jurídica	29

CAPÍTULO SEGUNDO
FACULTADES DE COMPROBACIÓN DEL
SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA

2. Breves antecedentes históricos de los tributos	39
2.1 Servicio de Administración Tributaria y modalidades de las facultades de comprobación	43
2.1.1 Visita domiciliaria.....	52
2.1.2 Revisión de Gabinete	59
2.2 Notificaciones en materia fiscal.....	63
2.3 Reforma Fiscal 2013	65
2.3.1 Revisión electrónica	65

CAPÍTULO TERCERO
LAS NUEVAS TECNOLOGÍAS DE LA
INFORMACIÓN Y LA COMUNICACIÓN EN MÉXICO

3. Nuevas Tecnología de la Información y la Comunicación. Su Concepto	72
3.1 Usos y avances de las Tecnologías de la Información y la Comunicación en México.....	74
3.2 Ventajas, desventajas y riesgos en el uso de las nuevas tecnologías de la información y la comunicación en México.....	80

CAPÍTULO CUARTO
REVISIONES ELECTRÓNICAS Y SEGURIDAD JURÍDICA

4. Breve recapitulación.....	89
4.1 Artículo 42, fracción IX, del Código Fiscal de la Federación	91
4.2 Artículo 16 Constitucional-Protección de Datos Personales.....	94
4.3 Servicio de Administración Tributaria y Aplicación de las TICS.	97
 CONCLUSIONES	 99
 PROPUESTAS	 102
 FUENTES DE INFORMACIÓN	 103
 ANEXO I	 110
 ANEXO II	 114

Introducción

El presente trabajo de investigación, nace a partir de la problemática que surgió a raíz de la reforma fiscal del año 2013, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 09 de diciembre de este año, en específico en lo relativo a las nuevas facultades de revisión y/o comprobación que les fueron otorgadas a las autoridades hacendarias.

La problemática que se aborda es la de la Seguridad Jurídica de los contribuyentes frente a las facultades de revisión antes mencionadas, pues se sostiene a lo largo de la presente investigación que no existe una certeza por parte de los sujetos pasivos de la relación tributaria acerca del manejo de sus datos personales, de su información contable y financiera.

En ese sentido, el presente trabajo encuentra su justificación en el hecho de que no existe una certeza real respecto de quién, cuándo y dónde está revisando la información que será remitida vía electrónica. Asimismo, resulta importante mencionar que al cierre del segundo trimestre de 2015, el registro de contribuyentes activos ascendió a 49 millones 619 mil 966 contribuyentes, mientras que, al cierre del último trimestre de 2016, el registro de contribuyentes activos ascendió a 56.8 millones de contribuyentes, lo anterior, refleja el incremento que ha habido en el universo de contribuyentes, lo cual significa el gran número de sujetos que se verían afectados por el ejercicio de las facultades por parte de las autoridades fiscales federales.

El objetivo general de la presente investigación es demostrar que la Seguridad Jurídica de los contribuyentes se vulnera con el ejercicio de las facultades de revisión electrónica de las autoridades fiscales.

Como objetivos específicos, se busca que el lector comprenda a la Seguridad Jurídica más allá de una cuestión de mera legalidad.

Asimismo, se pretende dar un mayor acercamiento a lo que implican los procedimientos tradicionales de revisión fiscal antes de la Reforma Fiscal de 2013 y el nuevo esquema de las revisiones y vigilancia electrónica después de esa Reforma.

De la mano de lo precisado en el párrafo que antecede, se demostrará que si bien el uso de las Nuevas Tecnologías de la Información y la Comunicación constituye una ventaja para las personas en el desarrollo de sus actividades, también constituye un riesgo para su seguridad y la de sus datos personales.

En virtud de lo anterior, se demostrará que en una sociedad como la del México del joven siglo XXI, no es viable aplicar una Reforma Fiscal de manera tan drástica y agresiva para con los contribuyentes, pues una reforma de esa magnitud debe implementarse, en todo caso, de manera paulatina y de la mano de otras estrategias y herramientas.

Para efecto de demostrar lo anterior, se planteó dividir la investigación en cuatro capítulos que parten de lo general a lo particular, abordándose básicamente de la siguiente manera.

En el capítulo primero, se abordará el tema medular, la Seguridad Jurídica, de la cual se mencionarán algunos de los conceptos que han sido aportados por diversos juristas, no sin antes precisar el concepto de las garantías, buscando con ello, dar una mejor idea de lo que la presente investigación pretende, toda vez que uno de nuestros objetivos es entender a la Seguridad Jurídica desde una perspectiva más amplia, que no se vea limitada o acotada por meros formalismos o interpretaciones banales que de dicho concepto puedan desprenderse.

En ese mismo sentido, se hablará de la Seguridad Jurídica y de los Derechos Humanos, toda vez que su relación es sumamente relevante en el ámbito de las atribuciones que el aparato estatal puede ejercer frente a los ciudadanos. Asimismo, es esencial entender que, tal como se señaló en el párrafo que antecede, la perspectiva que se quiere mostrar de la Seguridad Jurídica, debe trascender ese

mero formalismo de considerar que todo aquello que esté plasmado en una ley o norma jurídica conlleva a la materialización de la Seguridad Jurídica.

En esa tesitura, es el capítulo primero el que mayor desarrollo tendrá en la presente investigación, toda vez que, como se ha mencionado, la Seguridad Jurídica constituye el eje medular del trabajo que nos ocupa, dándole esa relevancia que merece y que, pareciera, cada día se deteriora más o se le resta importancia.

Por último, en el capítulo primero se hablará de dos temas que son de suma importancia, el de los principios rectores de la Seguridad Jurídica y, el de los mecanismos de protección de la misma.

En el caso de los principios rectores, hablaremos de Universalidad, Interdependencia, Indivisibilidad y Progresividad, pues son los principios bajo los cuales deben regirse todas las autoridades del país, para efectos de lograr la promoción, respeto, garantía y protección de los Derechos Humanos. Asimismo, resulta esencial estudiar el principio de legalidad, el cual será abordado desde un análisis que nos permita visualizarlo desde su concepción ideológica-doctrinal, para así proceder a analizar su aplicación en la realidad jurídico-social de nuestro país.

Además de lo anterior, resulta importante analizar dicho principio de legalidad, derivado de que la problemática que nos motiva a realizar este trabajo tiene su origen en la actividad legislativa a través de la cual se reformó el Código Fiscal de la Federación, dentro de cuyas reformas se encuentra la ampliación de las facultades de revisión y comprobación de las autoridades fiscales.

Con lo antes señalado, es que se da paso al capítulo segundo, en el cual se hará un análisis de las facultades de comprobación de las autoridades fiscales. En ese sentido, se mencionarán cuáles son los procedimientos “tradicionales” de revisión fiscal y el nuevo procedimiento de revisión electrónica derivado de la reforma fiscal de 2013.

Lo anterior, nos servirá para conocer diversos puntos que nos permitan entender con mayor claridad, cuáles son los elementos del nuevo procedimiento de

revisión electrónica que se consideran inciden en la Seguridad Jurídica de los contribuyentes.

Asimismo, el análisis y comparación entre los procedimientos tradicionales de revisión y el nuevo procedimiento de revisión electrónica, nos permitirá demostrar que el fisco federal, al aplicar los mecanismos tradicionales, cuenta con los elementos necesarios para realizar los actos de fiscalización que, si bien es cierto pueden ser más lentos, o con un mayor gasto material, ello no puede ni debe ser justificación suficiente para que las autoridades hacendarias transgredan los derechos de los contribuyentes.

Siguiendo esa misma tesitura, para efectos de dar mayor claridad al punto de la protección de datos personales, se abordará brevemente el tema de la aplicación de las Nuevas Tecnologías de la Información y la Comunicación.

En ese sentido, resulta trascendental mencionar que el tipo de información que los contribuyentes deberán compartir vía internet con la autoridad fiscalizadora, puede consistir en contabilidad de compraventa en proporciones mínimas, hasta información confidencial de algunas empresas, o por qué no, de las propias personas físicas.

Por lo anterior, se busca demostrar que la información tanto de las empresas como de las personas físicas se encuentra en un riesgo latente de ser detectada y/o adquirida por terceros extraños, los cuales pueden hacer cualquier tipo de uso de la información que pudieran interceptar.

Consecuentemente, podemos aseverar que, el tema de las revisiones electrónicas, ha abierto todo un campo de problemas jurídicos, resultando sumamente complicado de abordar, por consistir en un tema novedoso, poco abordado por los juristas y doctrinarios. Por lo tanto, para efectos de lograr alcanzar nuestros objetivos, se ha decidido abordar en específico los siguientes puntos:

- Protección de datos personales
- Necesidad de los pequeños contribuyentes de adquirir bienes y servicios.
- Concesión desmedida de las facultades de las autoridades fiscales, por parte del poder Legislativo Federal.

Por último, es de suma importancia señalar que esta investigación encontró como principal obstáculo para su desarrollo, el hecho de que el tema medular se trate de la Seguridad Jurídica, en relación con un tema novedoso, es decir, las facultades de comprobación y revisión electrónica del Servicio de Administración Tributaria, a partir de la Reforma Fiscal de 2013, vigente a partir del siguiente año.

En ese sentido, los juristas y autores que abordan dicho tema son escasos, por lo que se tuvo que acudir primordialmente al análisis de la legislación, jurisprudencia y, sobre todo, artículos de revistas científicas.

Antes de adentrarnos en el estudio de cada uno de los temas que serán abordados, resulta conveniente precisar algunos de los principales conceptos que constituyen la esencia de la presente investigación, siendo los siguientes:

Seguridad Jurídica: La seguridad Jurídica ha sido considerada como garantía de promover, en el orden jurídico de la justicia y la igualdad en libertad, sin congelar el ordenamiento y procurando que este responda a la realidad social en cada momento”.¹

Contabilidad: De acuerdo con la fracción I del artículo 28 del Código Fiscal de la Federación, la contabilidad para efectos fiscales se integra por los libros, sistemas y registros contables, papeles de trabajo, estados de cuenta, cuentas especiales, libros y registros sociales, control de inventarios y método de valuación, discos y cintas o cualquier otro medio procesable de almacenamiento de datos, los equipos o sistemas electrónicos de registro fiscal y sus respectivos registros, además de la

¹ Ribón durán, L., Diccionario de Derecho, Bosch, Barcelona 1991, p. 210.

documentación comprobatoria de los asientos respectivos, así como toda la información y documentación relacionada con el cumplimiento de las disposiciones fiscales.²

Revisar: 1.³ tr. Ver con atención y cuidado.

2. tr. Someter algo a nuevo examen para corregirlo, enmendarlo o repararlo.

3. tr. Actualizar (|| poner al día).

Revisiones electrónicas: Una revisión electrónica consiste en examinar conceptos o rubros específicos a través de medios electrónicos, desde la notificación hasta la conclusión.⁴

² Tesis de Jurisprudencia 2a./J. 155/2016 (10a.) emitida por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, visible en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Décima época, Libro 35, Tomo I, Octubre de 2016, p. 732.

³ Diccionario de la Real Academia Española, visible en <http://dle.rae.es/?id=WOhBQZa>.
Fecha de consulta: 12/05/2018

⁴ Visible en http://www.sat.gob.mx/revisiones_electronicas/Paginas/default.aspx.
Fecha de consulta: 12/05/2018.

“El progreso económico requiere un orden jurídico y una justicia independiente, que proteja a los ciudadanos contra los excesos del poder administrador. El quebrantamiento de la seguridad jurídica origina incertidumbre y promueve inestabilidad”

Arturo Frondizi

CAPÍTULO PRIMERO LAS GARANTÍAS; SEGURIDAD JURÍDICA EN MÉXICO

1. Concepto de Garantías

En primer lugar, abordaremos el tema de la Seguridad Jurídica, eje medular de nuestra investigación, pues es precisamente dicho concepto el cual buscamos analizar y defender ante una situación de hecho que se presenta en la vida cotidiana de nuestro país, siendo en este caso particular, en la vida de los contribuyentes.

Para hablar de Seguridad Jurídica, es importante remontarnos a lo que debemos entender por “garantía” o “garantías”. Para tal efecto podemos apoyarnos, de manera primordial, en lo que el diccionario de la Real Academia Española considera. Para efecto de lo anterior, tomaremos tres perspectivas o nociones de la Academia que resultan importantes⁵:

“Seguridad o certeza que se tiene sobre algo”.

“Derechos que la Constitución de un Estado reconoce a todos los ciudadanos”.

“Que ofrece confianza”.

De lo anterior, podemos entender que la Real Academia Española considera, por una parte, a las garantías como “aquello que genera certeza o seguridad sobre algo”, lo cual se relaciona íntimamente con lo que se planteará con posterioridad en la presente investigación.

Asimismo, se habla de “garantías constitucionales”, comprendiendo a estas precisamente como derechos estipulados en una Constitución y que son relativos a todos y cada uno de los ciudadanos.

⁵ Real Academia Española, “*Garantía*”, visible en <http://dle.rae.es/?id=IsE8t8h>.
Fecha de consulta: 10 de enero de 2017.

Por último, menciona que la palabra garantía debe entenderse como aquello que “ofrece confianza”, una conceptualización sumamente importante para el trabajo que estamos desarrollando, puesto que, es a partir de estas nociones llevadas de la mano de donde partiremos y abundaremos para comprender la necesidad y urgencia de esta investigación.

Asimismo, resulta importante mencionar que, el concepto de “garantía” no es nuevo, diríamos más bien que es antiquísimo. Para solo referirnos al Derecho romano tengamos presente que ahí encontramos, por ejemplo, la idea de las garantías, que pueden ser reales (como la hipoteca) o personales (como la fianza), pudiendo dentro de esta clasificación efectuar otras subdivisiones menores.

Ahora bien, hablando de las garantías constitucionales, es decir, de aquellas que se encuentran plasmadas en el texto de nuestra Constitución Federal, podemos decir que hay una serie de menciones a ciertas “garantías” en diversos artículos, dentro de los cuales, tal como puntualmente lo señala el maestro Juventino V. Castro, en su obra “Garantías y Amparo”, no encontramos un orden o una completa organización por cuanto hace a los derechos y garantías de los ciudadanos, sino que “en un mismo artículo se mencionan temas que se antojan distanciados unos de otros”.⁶

No obstante lo anterior, es importante resaltar que, con la reforma constitucional de junio de 2011, se abrió un nuevo paradigma ya que, por primera vez, se hizo la distinción dentro de nuestro texto constitucional entre Derechos Humanos y garantías, lo que se desprende de la lectura que se haga al artículo 1o constitucional.

Ahora bien, dentro de las garantías constitucionales, podemos mencionar, entre otras, las de igualdad, legalidad y, de seguridad jurídica. Dichas garantías, tal como sus denominaciones lo describen, tienen diversos objetivos, uno de ellos y de los que más interesan para el presente trabajo, es aquel que tiene como fin el lograr

⁶ Castro y Castro, Juventino, *Garantías y Amparo*, Porrúa, México, 2011, p. 40

establecer los mecanismos que permitan hacer efectivos aquellos derechos que proporcionen certeza sobre cuáles son los atributos del poder público, tanto para limitar la conducta humana, como el actuar de la misma autoridad estatal, coadyuvando así al desarrollo de una sociedad y Estado de Derecho.

Asimismo, continuando con la temática de las garantías, la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, se ha pronunciado sobre dicho tema, en específico, en la tesis 2007057 de agosto de 2014, cuyo rubro es: “Derechos Humanos. Naturaleza del concepto "garantías de protección", incorporado al artículo 1o. de la constitución federal, vigente desde el 11 de junio de 2011”.

Dentro de dicha tesis, podemos observar una definición de las garantías, al mencionar lo siguiente:

“En el contenido de los derechos humanos residen expectativas de actuación por parte de los entes de autoridad, por lo que las personas deben contar con los medios que garanticen la realidad de tales aspiraciones. Para ello, las garantías de protección de los derechos humanos son técnicas y medios que permiten lograr la eficacia de los mismos”.⁷

De la anterior transcripción, se desprende que, por un lado, dentro de los Derechos Humanos prevalece un espíritu de control en la manera de actuar de las autoridades, para lo cual, existen o deben concurrir los mecanismos que lo garanticen. Es precisamente ahí donde toman relevancia las garantías de protección de los derechos humanos. Es decir, de aquellos mecanismos a través de los cuáles se busca el pleno ejercicio de los derechos humanos, que todos y cada uno de los mexicanos poseen, que no solo se limiten a su protección, sino que, tal como lo menciona el artículo 1o constitucional, deban respetarse, promoverse y, sobre todo, garantizarse.

⁷Tesis de Jurisprudencia 1a. CCLXXXVI/2014 (10a.), visible en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, libro 9, agosto de 2014, Tomo I, p. 529.

De igual forma, otra conceptualización sobre el tema de garantías, es aportada por el jurista Luigi Ferrajoli, quien menciona textualmente lo siguiente:

“Con esta expresión se alude normalmente a la “rigidez” de la Constitución, es decir, a la no modificabilidad de los principios, de los derechos y de los institutos en ella previstos si no es mediante procedimientos de revisión agravados, y al control jurisdiccional de la constitucionalidad respecto de las leyes ordinarias reñidas con aquélla”.⁸

De lo anterior, podemos observar cómo el maestro Ferrajoli va un poco más allá de las conceptualizaciones mencionadas en párrafos que anteceden. Es decir, en este caso se mencionan elementos más profundos dentro de la construcción de las garantías constitucionales, como lo es el hecho de que la constitución consagra, entre otros, derechos y principios que no pueden ser modificados tan sencillamente, sino que deberá existir un procedimiento, llamémosle dificultado, para tal efecto.

Otra importante definición es la aportada por Ignacio Burgoa, quien muy puntualmente señala que, derechos humanos y garantías no son lo mismo, mencionando sobre las garantías lo siguiente:

“Parece ser que la palabra “garantía” proviene del término anglosajón “warranty” o “warantie”, que significa la acción de asegurar, proteger, defender o salvaguardar (to warrant), por lo que tiene una connotación muy amplia. Garantía equivale, pues, en un sentido lato, a “aseguramiento” o “afianzamiento”, pudiendo denotar también “protección”, “respaldo”, “defensa”, “salvaguardia” o “apoyo”. Jurídicamente, el vocablo y el concepto “garantía” se originaron en el derecho privado, teniendo en él las acepciones apuntadas”.⁹

⁸ Ferrajoli, Luigi, “Las garantías constitucionales de los derechos fundamentales”, *DOXA*, Cuadernos de Filosofía del Derecho, número 29, 2006, pp. 15-31.

⁹ Burgoa, Ignacio, *Las Garantías Individuales*, 38a. ed., Porrúa, México, 2013, p. 161.

De lo anterior también podemos observar una serie de elementos que conforman o dan consistencia a las garantías, que nos permiten, además, conocer el origen de la palabra garantía y, con ello, descubrir su esencia, ese espíritu de protección, defensa, e incluso, apoyo.

Asimismo, haremos alusión a un último señalamiento que, para efecto del presente trabajo resulta sumamente útil, es aquella idea que aporta Pierre Claude Daunou, quien menciona que las garantías vendrían a constituir “casi los únicos límites que en un Estado grande pueden circunscribir totalmente a la autoridad”.¹⁰

Es precisamente ese uno de los puntos más importantes a estudiar, la trascendencia de las garantías constitucionales como mecanismos que hagan efectivas aquellas limitantes del poder estatal hacia los particulares, pues es principalmente ante los actos del Estado de quien deben ser protegidos los ciudadanos, ya que sería una incongruencia que el Estado pudiera actuar de la manera en que considere conveniente, sin atender a los principios y garantías constitucionales.

Con relación a esto, resulta oportuno retomar los postulados de Ferrajoli, cuando menciona que, “el poder —todos los poderes, sean públicos o privados— tiende en efecto, ineludiblemente, a acumularse en forma absoluta y a liberarse del derecho.”¹¹

De todo lo antes plasmado, deben ser rescatadas varias cosas, por ejemplo que, con anterioridad, el texto constitucional era omiso en diferenciar entre derechos humanos y garantías, siendo que, por el contrario, se hablaba de “garantías

¹⁰ Daunou, Pierre Claude Francois, *Ensayo sobre las garantías individuales que reclama el estado actual de la sociedad*, Imprenta de D. Mariano Ontiveros, México, 1823, pp. 33-38. cit. por Brito Melgarejo, Rodrigo. La noción de derechos humanos y garantías en la Constitución mexicana, en Guerrero Galván, Luis René y Pelayo Moller, Carlos María, coord., 100 años de la constitución mexicana: De las garantías individuales a los derechos humanos, IJ-UNAM. México, 2016, p. 77.

¹¹ Ferrajoli, Luigi, *El garantismo y la filosofía del derecho*. Universidad Externado de Colombia. Bogotá, 2000. p. 121.

individuales” como sinónimo de Derechos Humanos. Sin embargo, dicha situación fue analizada con mucha anticipación a la reforma de 2011 por un cúmulo de juristas que mencionaban la necesidad de la modificación del texto constitucional por cuanto hace al tema de los Derechos Humanos y garantías.

Asimismo, en la actualidad, no solo los juristas y los legisladores se han pronunciado sobre el contenido y relevancia de las garantías constitucionales en el sistema jurídico mexicano, sino que incluso, la Suprema Corte de Justicia de la Nación lo ha hecho, tal como se desprende de la tesis aislada de su primera sala que con anterioridad fue mencionada y analizada.¹²

Podemos concluir entonces que, en la actualidad, cuando hablamos de “garantías”, hablamos de una evolución conceptual que nos ha permitido estudiar y analizar de mejor manera los elementos esenciales que la constitución otorga a los ciudadanos como mecanismos que les permitan hacer efectivos los instrumentos de protección para su seguridad, ya sea física, emocional o, como interesa en el presente caso, de Seguridad Jurídica.

De la misma manera, como se ha mencionado, es importante que la autoridad encuentre una limitante en sus acciones, que no solo se centre en las que le son establecidas en la ley, pues un estado social de derecho moderno debe ir más allá, debe buscar la protección de sus individuos por cualquier vía o medio, ya sea legislativa, ejecutiva, judicial, etcétera, para así poder garantizar el pleno desarrollo y ejercicio de los Derechos Humanos.

Lo anterior, será analizado con mayor profundidad en párrafos posteriores, cuando sea abordado en específico el tema de la Seguridad Jurídica, así como la relación entre esta y las facultades de comprobación electrónica del Servicio de Administración Tributaria.

¹² Supra, p. 3, Capítulo I

1.1 Seguridad Jurídica, su concepto

Es momento de avanzar en las conceptualizaciones y considerar lo que se ha definido como Seguridad Jurídica. Sin embargo, antes de adentrarnos específicamente a dar un concepto como tal, debemos ubicarnos en una serie de situaciones que existen alrededor del mismo.

Para lo anterior, podemos hablar un poco de los antecedentes históricos más elementales de la Seguridad Jurídica. En ese sentido, es preciso que consideremos los conceptos de garantías constitucionales que se mencionaron con anterioridad.

Ahora bien, existen obras literarias esenciales en nuestro acervo cultural, tal como lo es, “El Contrato Social” de J. J. Rosseau, de la cual resulta relevante rescatar un punto importante consistente en que los seres humanos aceptamos ceder una porción de nuestra libertad individual para formar parte de un ente grupal que, de una forma u otra, limita nuestras acciones.¹³

Es decir, podemos gozar de una autonomía o libertad que la misma sociedad, la normatividad, la legislación u otro ordenamiento establece y a la cual debemos constreñirnos. No podemos actuar de la forma que nos plazca, sino que, debemos acatar aquellos ordenamientos destinados a limitar nuestro actuar, pues no toda actividad está permitida en nuestra sociedad, siendo esa una de las principales funciones de la legislación, establecer los parámetros sobre los cuales podemos desenvolvernos los individuos de una comunidad determinada.

Esta tendencia del ser humano a ceder parte de sus libertades, a dejar su posición original de naturaleza para pasar a formar parte de una sociedad, tiene en cierta medida, su aceptación en la noción de que esta colectividad, a través de sus instituciones políticas, nos proporcionará un entorno de paz y tranquilidad, una condición de seguridad y certeza y, con ello, se propiciará el desarrollo de nuestras vidas en un Estado de Derecho.

¹³Rousseau, Jean-Jacques, “*El contrato Social o Principios de Derecho Político*”, Porrúa, México, 2003, p.18.

Con relación a lo anterior, es importante enfatizar que no debemos caer en aquella conceptualización de la libertad o “estado de naturaleza”, que describe al ser humano como bárbaro, sino que debemos comprenderla como una total independencia, autonomía e incluso soberanía.

Es precisamente esta idea la que el individuo deja atrás para pasar a ser “prisionero” de un Estado, de una sociedad, todo para lograr acceder a la “Seguridad Estatal”, a la tranquilidad que, en teoría, solo el Estado puede (y debe) proporcionar.

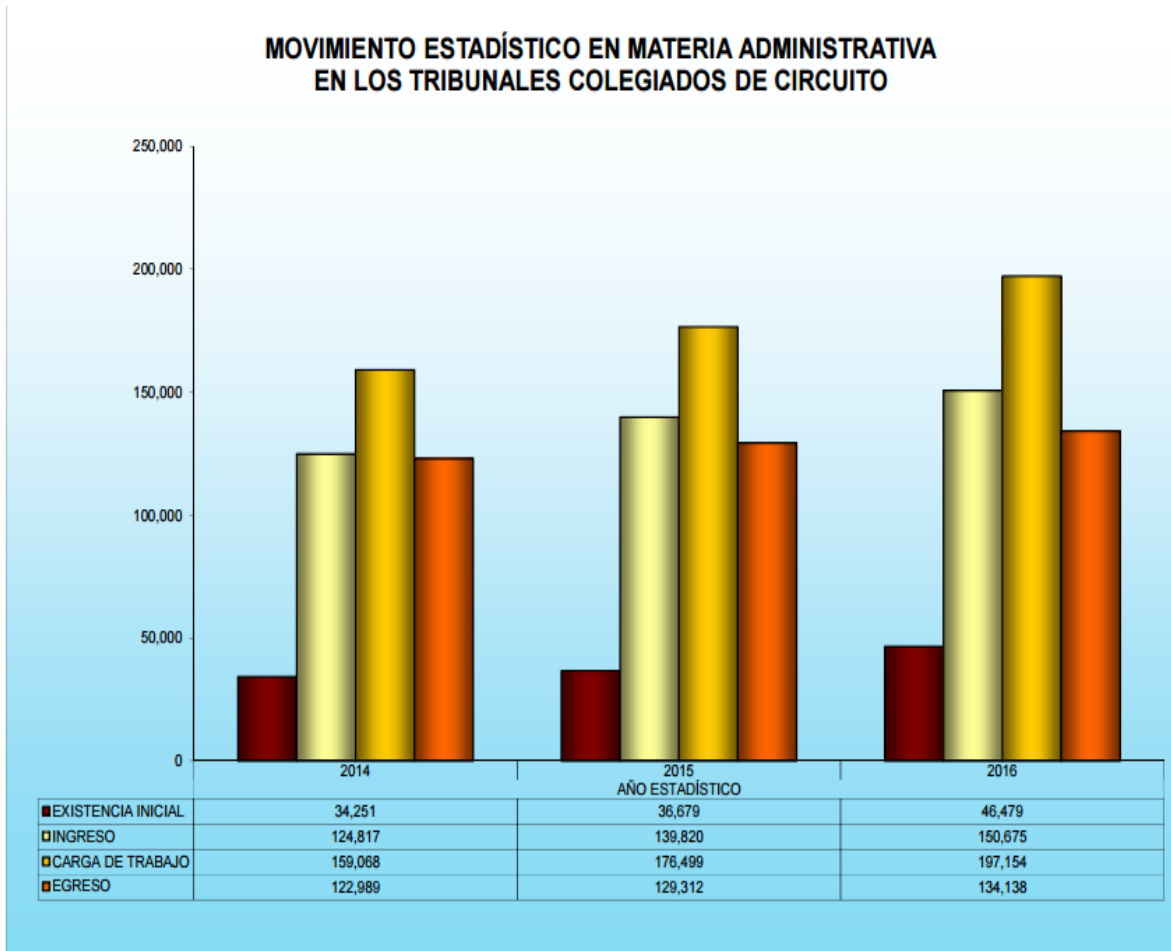
Esto se resume en el sometimiento del ser humano a un sistema de leyes, el cual nos lleva a considerar que, con base en el principio de legalidad, los miembros de la sociedad podemos tener una noción de las consecuencias de los actos en que incurramos y calcular los beneficios de nuestros derechos tutelados. De aquí la importancia de la Seguridad Jurídica en el multicitado Estado de Derecho, como presupuesto y función indispensable de los ordenamientos jurídicos.¹⁴

Ahora bien, la Seguridad Jurídica se ha mantenido a la merced del legislador, pues es precisamente este, el que decide cómo y cuándo será aplicable; sin embargo, en nuestro sistema jurídico, los juzgadores han comenzado a desarrollar un papel sumamente importante en la vida y perfeccionamiento de la Seguridad Jurídica. Es decir, en la actualidad esta necesita ir más allá de la formulación o creación de leyes, hoy también significa la aplicación e interpretación de las mismas.

Lo anterior, lo debemos entender como una aplicación e interpretación que definitivamente no puede ser literal y banal, sino que debe responder a ciertos principios que hoy más que nunca la sociedad reclama sean aplicados por el aparato estatal en cualquiera de sus vertientes.

¹⁴ Gallego Marín, Carlos Arturo, “El concepto de seguridad jurídica en el estado social”, *Jurídicas*, Universidad de Caldas, Vol. 9, N° 2, Julio-Diciembre 2012, pp.70-90.

Lo aseverado en el párrafo que antecede se puede corroborar con el aumento de amparos interpuestos ante los tribunales colegiados de circuito en materia administrativa, cuyo sitio web oficial arroja los siguientes datos:¹⁵



Fuente: Dirección General de Datos Estadísticos del poder Judicial de La Federación. Consejo de la Judicatura Federal. Movimiento estadístico del total de asuntos en materia administrativa. Visible en http://www.dgepj.cjf.gob.mx/resources/estadisticas/2016/16_AN_GRAF_COL_MAT_A.pdf. Fecha de consulta 17 de enero de 2017

De la gráfica que se presenta, podemos observar cómo el número de amparos en materia administrativa promovidos ante los tribunales colegiados de circuito aumentó de 124,817 en 2014 a 139,820 en 2015 y 150,675 en 2016. Esto

¹⁵ Dirección General de Datos Estadísticos del poder Judicial de La Federación. Consejo de la Judicatura Federal. Movimiento estadístico del total de asuntos en materia administrativa. Visible en http://www.dgepj.cjf.gob.mx/resources/estadisticas/2016/16_AN_GRAF_COL_MAT_A.pdf. Fecha de consulta 17 de enero de 2017.

constituye un referente de las inconformidades de los ciudadanos ante diversas situaciones que se han presentado por parte de la actuación de diversas autoridades administrativas e incluso del propio poder legislativo federal.

Con relación a todo ello, podríamos cuestionarnos en qué medida lo que el Estado establece o legisla es generador de certeza jurídica. Este es un cuestionamiento fundamental para entender los motivos que sustentan la investigación que se desarrolla. Por ello, es que resulta tan importante demostrar la relevancia de los conceptos aquí planteados, específicamente, por supuesto, el de Seguridad Jurídica, pues dicho cuestionamiento nos permitirá visualizarla más allá de los formalismos y literalidades, pudiendo entonces comprender verdaderamente su significado e importancia en el desarrollo de una sociedad, de su Derecho, de sus instituciones y del orden constitucional.

Regresando un poco en la historia, podemos mencionar que, entre los siglos V y X, las relaciones que se daban entre los individuos de la sociedad, sobre todo en los feudos, era de siervo y Señor, donde a través de la normatividad se otorgaba un poder casi ilimitado al gobernante sobre sus súbditos.¹⁶

Lo anterior, se traduce en que cada vez que el siervo intentara acceder a la justicia, este se vería limitado por la propia norma.

No pasa desapercibido, el hecho de que en la época del feudalismo no podríamos hablar de la existencia de Seguridad Jurídica. Pero es precisamente ese el punto que debemos resaltar, su existencia o no en un sistema regido por normas jurídicas y, de existir, de qué calidad es.

Más adelante, en los siglos XVI a XVIII, la organización política pasa de conformarse en poliarquías, a concentrar el manejo del poder por un monarca, en este caso, la Seguridad Jurídica seguía siendo precaria.

¹⁶ Cfr. Madriñán Rivera, Ramón Eduardo, *El Estado Social de Derecho*, Ediciones jurídicas Gustavo Ibáñez, Bogotá, 2001, en Gallego Marín, Carlos Arturo, Op. Cit., p.74

Con todo esto, nos es posible entender un poco más las circunstancias que han rodeado a la certeza que los individuos de una sociedad han podido tener con respecto a la actuación de las autoridades, de la índole que se trate. Hemos desmenuzado un poco lo que se busca en esta investigación, que es visualizar a la Seguridad Jurídica más allá de una mera “legalidad”, entendiendo a esta última como la estipulación por una ley de una conducta o acto de cualquier órgano del Estado.

Por ello, es preciso analizar lo que algunos estudiosos del Derecho han considerado como Seguridad Jurídica. Hay diversas definiciones que se expresan desde diversas perspectivas, siendo en nuestro caso, desde el aspecto de la Seguridad Jurídica de los ciudadanos frente al poder estatal.

Heinrich Henkel, visualiza a la seguridad jurídica, en cuanto a legitimidad, para lo cual menciona “un contenido de justicia expresado en términos de derechos y libertades que se consideran han de estar suficientemente protegidos y realizados de conformidad a la época y momento en que se vive”.¹⁷

Desde esta visión, se atiende a la Seguridad Jurídica como un estado psíquico desde el cual los seres humanos perciben satisfacción y tranquilidad.

También podemos considerar la noción de la Seguridad Jurídica como la protección personal, en cuanto a integridad física en el ejercicio y desarrollo de los derechos y libertades que se reconocen en la legislación.

Pero no abundaremos demasiado en estas enunciaciones y daremos paso a una segunda postura que es la que más interés nos debe causar con motivo de la presente investigación. Es decir, aquella que visualiza a la Seguridad Jurídica como certeza de la legalidad.

¹⁷ Henkel, Heinrich, *Introducción a la Filosofía del Derecho*, cit por: Gallego Marín, Carlos Arturo en *El Concepto de Seguridad Jurídica en el Estado Social*, Jurídicas, Vol. 9, N° 2, Julio-Diciembre 2012, pp. 70-90.

Esto último lo podemos entender como la posibilidad de los ciudadanos de conocer con certeza el ordenamiento jurídico que nos rige. Para esto, debemos hacer un pequeño paréntesis para analizar qué tanta certidumbre podemos tener los ciudadanos que pertenecemos a una sociedad determinada, en este caso a la mexicana, donde la producción legislativa podría llegar a considerarse masiva¹⁸.

Es sumamente importante conocer qué facilidad o dificultad se le presenta a cada uno de los ciudadanos para sentirse seguros frente a la aplicación de las leyes. Para todo esto, podemos analizar algunas otras definiciones, por ejemplo, Antonio Pérez Luño define a la Seguridad Jurídica como:

“Un valor estrechamente ligado a los Estados de Derecho que se concreta en exigencias objetivas de: corrección estructural (formulación adecuada de las normas del ordenamiento jurídico) y corrección funcional (cumplimiento del Derecho por sus destinatarios y especialmente por los órganos encargados de su aplicación). Junto a esa dimensión objetiva la seguridad jurídica se presenta, en su acepción subjetiva encarnada por la certeza del Derecho, como la proyección en las situaciones personales de las garantías estructurales y funcionales de la seguridad objetiva”.¹⁹

Lo anterior, nos aporta un elemento sumamente interesante y de gran relevancia en la función de la Seguridad Jurídica. Se trata de ese punto donde Pérez Luño hace alusión a la “formulación adecuada de las normas del ordenamiento jurídico”. Este tema es eje medular en lo que, en la actualidad, debemos entender

¹⁸ De acuerdo a datos oficiales, tan solo en el primer año de funciones de la LXII Legislatura de la Cámara de Diputados, se turnaron 190 iniciativas legislativas a la comisión de Hacienda y Crédito Público, resultando positivos 22 dictámenes, dentro de los cuales se encuentra la iniciativa “Que reforma, adiciona y deroga diversas disposiciones de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, de la Ley del Impuesto sobre Producción y Servicios y del Código Fiscal de la Federación”, presentada por el Ejecutivo federal.

Visible en http://gaceta.diputados.gob.mx/SIL/Iniciativas/62/gp62_b_QTurnado.php3

Fecha de consulta: 17 de enero de 2017.

¹⁹ Pérez Luño, Antonio Enrique, “La seguridad Jurídica: una garantía del derecho y la justicia”, en *Boletín de la Facultad de Derecho*, Núm. 15, 2000, pp. 25-38

por Seguridad Jurídica y, más aún, esta postura nos aporta una serie de elementos que analizar para comprender si nos encontramos frente a una verdadera seguridad jurídica o una seguridad jurídica efectiva.

Precisamente lo antes mencionado, guarda estrecha relación con lo aportado por Javier G. Rincón Salcedo, quien considera a la Seguridad Jurídica como “la expectativa que tiene todo operador jurídico de que el marco legal es y será confiable, estable y predecible y como tal, es por sí sola fundamento esencial de la construcción del Estado y del adecuado funcionamiento de la Administración Pública, lo que implica que su consolidación y garantía constituyan uno de los imperativos de actuación para la administración pública de cualquier Estado”.²⁰

Gregorio Peces-Barba señala que, “en su dimensión de justicia formal, la función de seguridad jurídica ayuda a limitar el voluntarismo del poder y a crear sensación de libertad en los ciudadanos. Es, por consiguiente, una dimensión esencial para la cohesión social y para la adhesión y el acuerdo de la ciudadanía con su sistema político y jurídico”.²¹

Lo anterior, es parte de lo que esta investigación persigue, demostrar la relación de los ciudadanos con los órganos de la administración pública, las potestades que gozan y la percepción de la sociedad a respecto, en este caso, el de los contribuyentes frente a las facultades de revisión y/o comprobación.

Con relación a lo anterior, es de resaltar que, las definiciones que nos brindan los diversos juristas antes citados, más aquellos que pudiéramos agregar, debemos interpretarlas ampliamente, pues es precisamente uno de los objetivos de la investigación; es decir, debemos ver más allá de una mera cuestión de “legalidad”, pues es necesario ubicarnos en una realidad actual, donde los legisladores tienden a crear leyes que, a su consideración, son las correctas y/o necesarias; sin embargo, la cuestión aquí es dilucidar si realmente esto es así, si la legislación

²⁰ Arrázora Jaramillo, “El Concepto de Seguridad Jurídica, elementos y amenazas ante la crisis de la Ley como fuente del Derecho”, *Revista de Derecho Público*, N° 32, Enero-Junio 2014, pp. 1-27

²¹ Peces-Barba, Gregorio, “La Constitución y la Seguridad Jurídica”, *Claves de Razón Práctica*, Madrid, Núm. 138, Diciembre de 2003, p. 8

tributaria, de manera particular las reformas al Código Fiscal de la Federación realizadas en el año 2013, en su artículo 42, son reformas que necesitaba la nación y qué tanto atienden a las necesidades y exigencias de la sociedad y, en específico, de los contribuyentes, generando en ellos certeza en su aplicación y otorgando Seguridad Jurídica.

De la misma manera, la Suprema Corte de Justicia de la Nación, nos aporta lo que debe entenderse por Garantías de Seguridad Jurídica, siendo en concreto lo siguiente:

“Derechos subjetivos públicos a favor de los gobernados, que pueden ser oponibles a los órganos estatales, a fin de exigirles que se sujeten a un conjunto de requisitos previos a la comisión de actos que pudieran afectar la esfera jurídica de los individuos, para que estos no caigan en la indefensión o la incertidumbre jurídica, lo que hace posible la pervivencia de condiciones de igualdad y libertad para todos los sujetos de derechos y obligaciones”.²²

Por todo lo anterior, es que la relación entre Derecho y Seguridad Jurídica es sumamente estrecha y relevante en el desarrollo de un Estado Constitucional Democrático de Derecho, siendo aquella un elemento esencial del Derecho que permite un correcto funcionamiento y desarrollo del ordenamiento jurídico.²³

En palabras de Ricardo García Manrique, la relación mencionada en el párrafo que antecede, se describe muy claramente de la siguiente manera:

“La idea de seguridad jurídica aglutina una buena parte de la historia de los esfuerzos por legitimar el poder político ejercido mediante el derecho. La convicción que late bajo la atribución de valor moral a la seguridad jurídica es, dicho muy simplemente, la que el gobierno de las leyes es

²² Suprema Corte de Justicia de la Nación, *Las garantías de Seguridad Jurídica*, Colección Garantías Individuales, SCJN, México, 2003, p. 11.

²³ Arrázola Jaramillo, Fernando, *op. cit.*, p. 1-47.

preferible al gobierno de los hombres y, más en concreto, que hay una conexión íntima entre ciertas formas de ejercicio del poder político y la protección de la libertad individual”.²⁴

Podemos entender entonces que, la Seguridad Jurídica, debe generar confianza en los ciudadanos hacia el ordenamiento normativo. Aún más, tratándose de la materia fiscal, donde, en determinadas situaciones, pareciera que la autoridad puede actuar de la manera que le plazca y que, cuando necesite mayores facultades, el legislativo federal modificará la norma para otorgárselas.

Por lo anterior, es necesario que nos dediquemos a demostrar la inseguridad en la que se pueden encontrar los contribuyentes para luchar por regresar a un estado de certeza jurídica.

También es cierto que, la evolución de las sociedades es innegable y sumamente vertiginosa y, en ello, la evolución del derecho ha sido un elemento esencial, pero no siempre una realidad. Las leyes han perdido parte de su valor, siendo la Constitución la verdadera depositaria del pacto social.²⁵

Todo ello, se ve robustecido con lo aportado por Beatriz Magaloni cuando menciona, sobre la Seguridad Jurídica lo siguiente:

“La seguridad jurídica es uno de los bienes más preciados que el Estado garantiza. En alguna medida, una de las principales justificaciones de la existencia del Estado ha sido precisamente que, mediante el monopolio de la violencia, asegura la existencia de la sociedad y la paz interior. No sólo esto, sino que la observancia general de las normas jurídicas y mandatos de autoridad, permite que los individuos se muevan dentro de un marco legal con igual libertad y autonomía y que realicen sus planes

²⁴ Ricardo García Manrique, *El valor de la seguridad jurídica*, Fontamara, México, 2007.

²⁵ *Ibíd.*

de vida. De ahí la pretensión de obligatoriedad inexorable que caracteriza a un ordenamiento jurídico”.²⁶

Como podemos observar, Magaloni sostiene que, la Seguridad Jurídica, es un bien de suma importancia que debe ser garantizado por el Estado, por ser una de sus más importantes tareas, para así poder justificar la obligación de los individuos de una sociedad a sujetarse a las normas jurídicas que le son impuestas.

1.1.1 Derechos Humanos y Seguridad Jurídica

En la actualidad, los Derechos Humanos se han convertido en un eje rector de las sociedades modernas, siendo indudable que han venido a revolucionar la creación, desarrollo, aplicación e interpretación del Derecho.

La contemplación de los Derechos Humanos en instrumentos jurídicos tiene diversos antecedentes, podríamos mencionar el *Bill of Rights* de 1688, en Gran Bretaña, el cual invocaba al rey para la salvaguarda de los derechos de los ciudadanos. En Estados Unidos, la Declaración de independencia de 1776 se oponía a la violación de estos derechos por parte del rey y el *Bill of Rights* de 1791 prohibía al gobierno nacional interferir en materia de derechos. En Francia, la Declaración de los Derechos del Hombre y del Ciudadano de 1789 establecía el deber del respeto a los derechos en el seno de la nación²⁷.

Por lo anterior, es que resulta tan importante no dejar a un lado a los Derechos Humanos en el desarrollo de esta investigación, debemos conocerlos y tener un acercamiento a ellos y, para esto, es conveniente comenzar por lo que se ha entendido como Derechos Humanos.

²⁶ Magaloni, Beatriz, ¿Seguridad jurídica o legitimidad?; ITAM. Estudios Filosofía – Historia – Letras. Otoño, 1990. Visible en http://biblioteca.itam.mx/estudios/estudio/letras22/textos2/sec_5.html
Fecha de Consulta. 16 de diciembre de 2016.

²⁷ Diccionario de derechos humanos, *Cultura de los derechos en la era de la globalización*, Flacso, México, 2009, p. 82.

La Oficina del Alto Comisionado para los Derechos Humanos de la Organización de las Naciones Unidas los define como “derechos inherentes a todos los seres humanos, sin distinción alguna de nacionalidad, lugar de residencia, sexo, origen nacional o étnico, color, religión, lengua, o cualquier otra condición. Todos tenemos los mismos derechos humanos, sin discriminación alguna. Estos derechos son interrelacionados, interdependientes e indivisibles”.²⁸

Por otro lado, en la doctrina encontramos posturas como la de J. Rodríguez y Rodríguez, quien considera a los Derechos Humanos como “el conjunto de facultades, prerrogativas, libertades y pretensiones de carácter civil, político, económico, social y cultural, incluidos los recursos y mecanismos de garantía de todos ellos, que se reconocen al ser humano, considerado individual y colectivamente”.²⁹

Esta conceptualización de J. Rodríguez, nos permite diferenciar lo que se ha mencionado en párrafos que anteceden, es decir, el hecho de que los Derechos Humanos y garantías son cosas distintas que; sin embargo, se encuentran ligados, siendo las garantías un elemento esencial para la plena realización de los Derechos Humanos.

Ahora bien, una vez que hemos tenido un acercamiento a la definición de los Derechos Humanos, aunado a lo que se habló sobre la Seguridad Jurídica, es prudente realizar un análisis de la relación existente entre estos dos elementos.

Como se dijo, los Derechos Humanos, para hacerse valer, respetarse, promoverse y protegerse, necesitan de una serie de garantías, las cuales coadyuvan a verlos materializados en la vida de los individuos.

²⁸ Oficina del Alto Comisionado para los Derechos Humanos de la Organización de las Naciones Unidas. Derechos Humanos. Visible en <http://www.ohchr.org/SP/Issues/Pages/WhatareHumanRights.aspx>

²⁹ Diccionario Jurídico Mexicano, Tomo III, UNAM-III, México, 1983, p. 223.

Una de estas garantías, es precisamente la Seguridad Jurídica, la cual, como se mencionó en el apartado correspondiente, constituye un elemento esencial que busca generar certeza en los ciudadanos con respecto a la actuación del poder estatal. Sin embargo, atendiendo a una realidad actual, es prudente citar al Doctor Ramón Reyes Vera cuando sostiene que:

“La realidad nacional nos presenta un panorama cada día más inseguro, ilegal y violento, en el cual, el volumen y el peso de la institución de la arbitrariedad y la impunidad es superior a las demás instituciones, por lo cual podemos afirmar que el final del siglo veinte más que una crisis, la crisis se ha transformado en la estructura de la inestabilidad física y jurídica, siendo la violación de los derechos humanos la evidencia de una política oficial del sector público. Las causas son de muy variada naturaleza, siendo importante señalar que proceden tanto del sector público como del sector privado, apoyado en la insuficiencia del primero (...)”³⁰

Lo anterior nos permite conocer la concepción que se tiene en la actualidad sobre el desempeño de la administración pública frente a la protección de los Derechos Humanos, siendo en el caso que interesa, el desempeño de la administración pública federal, en específico, en el área de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y sus facultades de comprobación, a través del Servicio de Administración Tributaria.

Esto es así, toda vez que, derivado de las potestades que tiene el Estado sobre sus ciudadanos, estos pueden verse afectados por las decisiones de los legisladores al decidir otorgarles cada vez más facultades a las autoridades fiscales.

Este tema, de cada vez mayor otorgamiento de facultades a las autoridades fiscales, será objeto de estudio más profundo en el capítulo cuarto donde, haciendo un análisis de los tres primeros capítulos, se buscará demostrar la situación que se

³⁰ Reyes Vera, Ramón, *Los Derechos Humanos y la Seguridad Jurídica*, Derechos Humanos, Órgano Informativo de la Comisión de Derechos Humanos del Estado de México, Año 7, núm. 37, Mayo-Junio 1999, pp. 93-97.

sostendrá en el cuerpo de la investigación, como lo es precisamente, el otorgamiento de facultades a las autoridades fiscales, como lo son, las revisiones y requerimientos electrónicos hacia los contribuyentes.

Es importante comentar en este punto, algunas cuestiones que pueden llevar a actos legislativos que deriven en violaciones de Derechos Humanos. Un factor importante para que esto ocurra es la falta de orden en un sistema, lo cual origina la “supuesta necesidad” del poder legislativo de emitir reformas drásticas.

En el presente caso, en el tema de la reforma hacendaria de 2013, probablemente no sea la falta de orden en el sistema jurídico, político o social, lo que la originó, sino una estrategia para lograr una mayor recaudación, a través de una mayor vigilancia de los contribuyentes, así como de una mayor agilidad en las revisiones y procedimientos fiscalizadores, de acuerdo a lo señalado por el órgano legislador en la exposición de motivos de la reforma.³¹

No obstante lo anterior, es sumamente importante realizar una ponderación y valoración de los fines que el legislador persigue y que puedan derivar en medidas en contra los Derechos Humanos de los contribuyentes. Esto que se ha mencionado en los dos últimos párrafos será analizado con mayor profundidad y detenimiento en el capítulo Cuarto de la presente investigación, en la cual se examinarán a profundidad cada uno de los elementos que dieron origen a la reforma hacendaria, así como aquellos que componen los Derechos Humanos que se han estudiado en el presente capítulo.

1.2 Principios rectores de la Seguridad Jurídica

Un tema que no podemos dejar de lado, es el de los principios constitucionales que guardan una estrecha relación con la Seguridad Jurídica, para lo cual, podemos mencionar que, con la reforma constitucional de 2011, en materia de Derechos

³¹ Visible en la página oficial de la Cámara de Diputados del H. Congreso de la Unión, a través de la dirección http://www.diputados.gob.mx/sedia/biblio/prog_leg/103_DOF_09dic13.pdf.
Fecha de consulta: 08 de marzo de 2017.

Humanos, el artículo 1° de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos sufrió una serie de modificaciones y adiciones en su texto, adicionándose algunos párrafos, dentro de los cuales se plasmaron los principios de universalidad, interdependencia, indivisibilidad y progresividad.

Lo anterior quedó plasmado en el párrafo tercero del artículo primero de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, el cual menciona lo siguiente:

“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”.³²

En el ámbito internacional han sido contemplados debido a su relevancia. Un ejemplo de ello, es lo señalado en la Conferencia de Viena de 1993, toda vez que, en la Declaración y Programa de Acción de Viena se estableció lo siguiente:

“Todos los derechos humanos son universales, indivisibles e interdependientes y están relacionados entre sí. La comunidad internacional debe tratar los derechos humanos en forma global y de manera justa y equitativa, en pie de igualdad y dándole a todos el mismo peso. Debe tenerse en cuenta la importancia de las particularidades nacionales y regionales, así como de los diversos patrimonios históricos, culturales y religiosos, pero los Estados tienen el deber, sean cuales

³² Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. Visible en http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/1_150917.pdf.
Fecha de consulta: 02 de abril de 2017.

fueren sus sistemas políticos, económicos y culturales, de promover y proteger todos los derechos humanos y las libertades fundamentales”.³³

Los principios antes mencionados, son de suma importancia para la realización y materialización de la Seguridad Jurídica de los ciudadanos mexicanos. Por ello, a continuación se hablará brevemente de los mismos.

1.2.1 Principio de Universalidad.

El principio de Universalidad consiste en que los Derechos Humanos puedan ser gozados por todas las personas, sin distinción de cualquier índole. Lo anterior, es abordado en la obra “Derechos Humanos en el artículo 1o. constitucional: obligaciones, principios y tratados” el cual fue realizado precisamente en conmemoración del 100 aniversario de la promulgación de la Constitución Política vigente y, en el cual, se señala lo siguiente:

“El principio de universalidad de los derechos humanos significa que éstos corresponden a todas las personas por igual, es decir, los derechos humanos tienen tanta importancia que toda persona debe disfrutar de ellos. Todos somos iguales y por lo tanto tenemos exactamente los mismos derechos”.³⁴

En ese sentido, la relevancia del principio de Universalidad en los Derechos Humanos reside, precisamente, en que todos y cada uno de los individuos puedan gozarlos, que no exista impedimento alguno que limite de dicho disfrute.

³³ ONU, Declaración y Programa de Acción de Viena, aprobada por la Conferencia Mundial de Derechos Humanos, Viena, 14 a 25 de junio de 1993, párr. 5.

³⁴ Comisión Nacional de los Derechos Humanos, *Derechos Humanos en el artículo 1o. constitucional: obligaciones, principios y tratados*, Instituto Nacional de Estudios Históricos de las Revoluciones de México, México, 2015, p. 19.

1.2.2 Principio de Interdependencia.

De la mano del principio de Universalidad, encontramos el de Interdependencia, el cual señala que cada uno de los Derechos Humanos se encuentran vinculados o unidos entre sí, por lo que la afectación o violación de uno de ellos, afecte al resto, lo cual implica la relevancia de todos los Derechos Humanos.

Lo anterior, es abordado por un sinnúmero de estudiosos del derecho así como de diversas instituciones, un ejemplo de ello, es la definición que aporta la Comisión Estatal de Derechos Humanos del Estado de Jalisco, expresando lo siguiente:

“El principio de interdependencia consiste en que todos los derechos humanos se encuentran vinculados íntimamente entre sí, de tal forma, que el respeto y garantía o bien, la transgresión de alguno de ellos, necesariamente impacta en otros derechos.

En el entendido de que por esta interdependencia unos derechos tienen efectos sobre otros, se debe tener una visión integral de la persona humana a efecto de garantizar todos y cada uno de sus derechos universales”.³⁵

Lo descrito en los dos párrafos que anteceden, robustecen nuestra postura en el sentido de que todos los Derechos Humanos se encuentran interconectados, generando una relación de dependencia entre los mismos, por lo que no pueden verse de manera aislada, considerando entonces que, la violación a uno de ellos conlleva a la violación de uno distinto y esta al mismo tiempo a la de otro, y así sucesivamente.

³⁵ Comisión Estatal de Derechos Humanos Jalisco, *Principios Constitucionales en Materia de Derechos Humanos*. Visible en: http://cedhj.org.mx/principios_constitucionales.asp
Fecha de consulta: 24 de octubre de 2017.

Lo anterior se observa con suma claridad cuando hablamos del derecho a la alimentación o acceso al agua salubre, los cuales se encuentran forzosamente ligados con el derecho a la salud y este al mismo tiempo con el de la vida, lo cual, Antonio Blanc resume, mencionando que, "... la existencia real de cada uno de los derechos humanos sólo puede ser garantizada por el reconocimiento integral de todos ellos".³⁶

1.2.3 Principio de Indivisibilidad.

Un principio que suele confundirse con el de interdependencia es el de Indivisibilidad, siendo este último que señala que los Derechos Humanos deben verse como un todo, donde un derecho se encuentra unido a otro pero de una forma distinta a la dependencia de la que se habló en párrafos que anteceden, sino por el hecho de conformar entre todos ellos una sola unidad, un elemento mismo.

Este, el de Indivisibilidad, ha sido uno de los principios con mayores obstáculos para su realización, pues mientras el mismo implica considerar a todos los Derechos Humanos como una estructura única, donde no existen jerarquía de unos sobre otros, la realidad es que en la mayoría de las sociedades modernas, esto se ha visto impedido, pues las realidades de cada Estado no han permitido la materialización efectiva de todos y cada uno de los Derechos Humanos, lo que ha conllevado a priorizar en algunos sobre otros.³⁷

En ese mismo sentido, James Nickel y Pablo Gilabert señalan que tratándose de países en desarrollo sería poco recomendable buscar una implementación de todos los derechos, pues sería muy limitada, en cuyo caso es más prudente elegir

³⁶ Blanc Altemir, Antonio, *Universalidad, indivisibilidad e interdependencia de los derechos humanos a los cincuenta años de la Declaración Universal. La protección internacional de los derechos humanos a los cincuenta años de la Declaración Universal*, Universitat de Lleida-Tecnos-ANUE, 2001, pp. 30 y 31

³⁷ Nickel, James W, "Rethinking Indivisibility: Towards A Theory of Supporting Relations between Human Rights". *Human Rights Quarterly*, vol. 30, núm. 4, noviembre de 2008, pp. 984-1001.

aquellos derechos cuya implementación tiene mayores posibilidades de alcanzar niveles más altos.³⁸

1.2.4 Principio de Progresividad.

El caso del principio de Progresividad es uno de los más importantes para efectos de nuestra investigación.

Lo anterior es así, ya que el Principio de Progresividad se debe entender como la obligación que tiene todo Estado, de buscar siempre un avance, desarrollo y evolución de los Derechos Humanos, además, de evitar por todos los medios posibles, un retroceso. Este principio es claramente explicado en la obra antes citada, Derechos Humanos en el artículo 1o. constitucional: obligaciones, principios y tratados, en la cual se menciona lo siguiente:

“Este principio puede explicarse con la siguiente frase: “siempre caminar hacia adelante y nunca retroceder” en materia de derechos humanos. Se debe entender como una obligación del Estado para asegurar el progreso en el desarrollo de los derechos humanos; es, al mismo tiempo, una prohibición para que no se retroceda en la protección de tus derechos. El Estado debe ampliar el catálogo de tus derechos humanos y mejorar su cumplimiento, debe brindar las condiciones más óptimas de goce y ejercicio de tus derechos, y no disminuir los niveles de satisfacción alcanzados”.³⁹

³⁸ Gilabert, Pablo “The Importance of Linkage Arguments for the Theory and Practice of Human Rights: A Response to James Nickel”, *Human Rights Quarterly*, vol. 32, núm. 2, mayo de 2010, p. 434, y Nickel, James W., “Indivisibility and linkage Arguments: A Reply to Gilabert”, *Human Rights Quarterly*, vol. 32, núm 2, mayo de 2010, pp. 439-446.

³⁹Derechos Humanos en el artículo 1o. constitucional: obligaciones, principios y tratados. Comisión Nacional de los Derechos Humanos (...) op. cit. p. 28

Ahora bien, por cuanto hace a la no “regresividad” de la que se ha hablado, podemos resaltar lo abordado en la obra *“Los principios de universalidad, interdependencia, indivisibilidad y progresividad. Apuntes para su aplicación práctica.”*

“De manera complementaria, la prohibición de regresividad indica que una vez logrado el avance en el disfrute de los derechos, el Estado no podrá, salvo en ciertas circunstancias, disminuir el nivel alcanzado. Este principio debe observarse en las leyes, políticas públicas, decisiones judiciales y, en general, en toda conducta estatal que afecte derechos. Se trata de un análisis sustantivo sobre las decisiones estatales; es decir, que los contenidos asignados a su actividad no decrezcan lo ya logrado en cuanto al contenido y alcance del derecho. Se trata de evaluar a quién beneficia la medida, a quién perjudica, en qué medida cumple el derecho y, en su caso, cómo lo amplía. De disminuir su alcance en alguna forma estaremos frente a una regresión prohibida”.⁴⁰

Lo señalado en este último párrafo, cobra una relevancia de suma importancia en la comprensión de la progresividad y no regresividad de los Derechos Humanos, puesto que, en parte, es uno de los ejes medulares de esta investigación, lo cual será desarrollado a través de las páginas que proceden.

1.2.5 Principio de legalidad

En último lugar, analizaremos el Principio de Legalidad, el cual resulta de suma importancia en este caso, puesto que, a partir de su análisis conceptual, doctrinal y de su aplicación en la realidad social, es que podremos tener un panorama mucho más claro de lo que se busca con esta investigación.

⁴⁰ Vázquez, Luis Daniel y Serrano Sandra, *Los principios de universalidad, interdependencia, indivisibilidad y progresividad. Apuntes para su aplicación práctica*, en Carbonell, Miguel y Salazar Pedro, coord. *La Reforma Constitucional en Materia de Derechos Humanos: un Nuevo Paradigma*. UNAM. México, 2011. p. 163

El principio o garantía de legalidad ha sido objeto de estudio por parte de juristas y juzgadores derivado de su trascendencia en la aplicación del derecho. En este caso, no será necesario abundar demasiado en definiciones, sino que bastará comprender la legalidad como aquel actuar de las autoridades apegado siempre a lo dispuesto a la norma jurídica, lo que se traduce en aquel principio general del derecho que establece que “las autoridades solo pueden hacer lo que la ley les permite”.

Lo anterior, lo podemos encontrar conceptualizado en el diccionario jurídico mexicano, el cual menciona a la legalidad como aquella “característica propia y necesaria del orden jurídico, de la que se deriva el principio que establece que la conducta de los hombres en sociedad –como particulares o como Órganos del Estado– debe ser conforme lo prescriben las normas jurídicas”.⁴¹

Complementa lo antes mencionado, lo expuesto por Luis Legaz y Lacambra, quien sobre la legalidad menciona que, “el derecho se cristaliza en un sistema de legalidad, con lo cual queremos expresar, simplemente, que la legalidad es una forma manifiesta del derecho”.⁴²

Lo anterior, robustece la importancia de la legalidad en la Seguridad Jurídica, así como la de esta última en el desarrollo de un Estado Constitucional de Derecho, en el cual, sus individuos, se puedan sentir seguros ante el actuar de las autoridades, independientemente de si se trata de una autoridad perteneciente al Poder Ejecutivo, al Legislativo o al Judicial.

Así, la legalidad y legitimación se constituyen en la base sobre la cual se desarrollará la Seguridad Jurídica, ya que el derecho se ofrece al ciudadano no solo como instrumento para su protección, sino además como un instrumento dotado y revestido de certeza suficiente, seguro en sí mismo.⁴³

⁴¹ González Ruíz, Samuel Antonio, *Diccionario Jurídico Mexicano*, Tomo VI, L-O. IJ-UNAM. México, 1984, p.18.

⁴² Legaz y Lacambra, Luis, *Filosofía del derecho*. 5° ed. Bosch, Barcelona, 1979. cit. por *Ibíd.* p.19.

⁴³ Oropeza Barbosa, Antonio, “La Seguridad Jurídica en el campo del derecho privado”, *Revista Jurídica de la Escuela Libre de Derecho de Puebla*, Año I, núm. 2, Enero-Junio 2000, pp.61-80.

Ahora bien, lo trascendente del estudio de la legalidad en el presente trabajo es el no quedarnos únicamente con esa concepción mencionada en párrafos que anteceden, sino ir más allá, estudiarla desde una perspectiva que responda a las necesidades y exigencias de la sociedad actual.

Lo anterior, se puede resumir en expresar que, hoy en día, la legalidad debe ser analizada más allá de la existencia de normas jurídicas, sino que debe estudiarse todo el proceso legislativo y, quizás, hasta aquello que dio origen a dicho proceso.

Con ello, lo que se quiere decir es que debemos cuestionarnos sobre la elaboración de las normas que nos rigen, siendo importante estudiar y analizar las exposiciones de motivos de las leyes que son emitidas por el órgano legislativo, en el caso particular, la exposición de motivos que llevó a la determinación de que era necesaria una reforma hacendaria y más aún, que era necesario y justificable que se ampliaran y/o se modificaran las facultades de revisión y comprobación del Servicio de Administración Tributaria, implementando en ellas, las medidas establecidas, actualmente en el artículo 42 del Código Fiscal de la Federación.

Como se observa, existe una profunda relación entre legalidad y seguridad jurídica, lo que puede observarse también de una manera muy clara en las palabras de Antonio Oropeza, cuando menciona lo siguiente:

“La seguridad jurídica debe contemplarse como un factor básico de los ordenamientos jurídicos, teniendo como base un derecho dirigido a asegurar que los grupos sociales puedan influir de forma libre y mediante proyectos previsibles en el pleno desarrollo social”.⁴⁴

Efectivamente, tal como se ha sostenido en diversas ocasiones, la Seguridad Jurídica es un elemento fundamental para el desarrollo y aplicación de nuestro ordenamiento jurídico y, para ello, necesita encontrar una coordinación con la

⁴⁴ *Ibíd.*

emisión de normas que atiendan a las necesidades sociales y no que vayan en contra de sus individuos.

1.3 Mecanismos de protección de la Seguridad Jurídica

Ya se ha mencionado que la Seguridad Jurídica busca, en parte, fungir como un medio a través del cual los individuos de una colectividad puedan verse protegidos de los actos de las autoridades, brindándoles certeza de lo que está ocurriendo, así como de la legitimidad y legalidad con que actúan las autoridades de las que se trate.

Para abundar un poco en lo anterior, podemos continuar mencionando que, una manera en que la seguridad jurídica puede verse concretada en una realidad de hecho, es a través de los medios de defensa o de impugnación de actos de autoridad que la Constitución prevé. Estos medios de impugnación pueden ser a favor de los gobernados, así como de los propios órganos de gobierno.

El profesor José R. Padilla, describe algunos de los medios de impugnación, generadores de seguridad jurídica, que plantea la Constitución, podemos mencionar los siguientes.

- a)** Juicio de amparo, regulado en los artículos 103 y 107 constitucionales;
- b)** Controversias constitucionales, que son un Juicio de competencia entre diferentes órganos de gobierno de cualquier nivel. Pretende establecer qué autoridad tiene la competencia constitucional para realizar determinadas funciones o alguna función en especial. Tales conflictos constitucionales corresponden únicamente a la Suprema Corte de Justicia de la Nación, conforme al artículo 105 constitucional;
- c)** Las acciones de inconstitucionalidad, atienden a la impugnación de leyes de reciente aparición que provengan del Congreso Federal o de los congresos

legislativos de los Estados y de la Ciudad de México. La procedencia tiene su base en la fracción II de la Carta Federal;

- d) El juicio de defensa de los derechos electorales de los ciudadanos;
- e) Revisión constitucional electoral, junto con el juicio anterior, encuentran su base constitucional y legal en el artículo 99 constitucional y en la Ley General de Medios de Impugnación de carácter Electoral, de tales controversias conoce el Tribunal Electoral del Poder Judicial de la Federación, y;
- f) El sistema de la Comisión Nacional de los Derechos Humanos y los organismos de las entidades federativas.

Los mecanismos de impugnación o defensa, antes descritos, constituyen los principales medios a través de los cuales los ciudadanos pueden buscar la realización de la Seguridad Jurídica en su vida diaria.

Es por ello, que resulta de suma importancia el papel que juega en Poder Judicial, en la defensa de los derechos de los ciudadanos, ya que, como se ha sostenido en reiteradas ocasiones, la Seguridad Jurídica no se debe limitar a que el legislador contemple u otorgue en la legislación una u otra facultad a las autoridades, sin importar de la que se trate, sino que también debe verse reflejada en la interpretación que, de las mismas normas jurídicas, hagan las propias autoridades administrativas, los jueces o magistrados.

Lo anterior, de acuerdo a los principios que rigen la protección de los Derechos Humanos y que, el propio artículo primero constitucional contempla, en específico en su párrafo segundo, al mencionar que:

“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”.⁴⁵

De la anterior transcripción se desprende la obligación de las autoridades de interpretar las normas con base en el principio *pro persona*, el cual busca que se otorgue la mayor protección a los individuos.

Ahora bien, por otra parte, debemos mencionar algunos de los artículos constitucionales que guardan al principio de Seguridad Jurídica, siendo de los principales, los que corresponden a los numerales 8, 14, 16, 17, 18, 19, 20, 21, 22 y 23, constitucionales. Estos artículos consagran, en síntesis, lo siguiente.

<u>Artículo</u>	<u>Contenido sintetizado</u>
Artículo 8.	Derecho de petición.
Artículo 14.	Garantía de irretroactividad, de audiencia, de exacta aplicación de la ley en materia penal, de legalidad en materia civil.
Artículo 16.	Garantía de autoridad competente, de mandamiento escrito, donde se funde y motive la causa legal para cometer un acto de molestia en contra de un particular, de detención por orden judicial.
Artículo 17.	Nadie Puede hacerse justicia por propia mano, la administración de justicia debe ser expedita y eficaz, no procede la prisión por deudas de carácter puramente civil.
Artículo 18.	La prisión preventiva solo es válida contra delitos que merezcan pena corporal.
Artículo 19.	Garantía del auto de formal prisión.

⁴⁵ Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, Título primero, Capítulo I, artículo 1º, párrafo segundo.

Artículo 20.	Garantía de los inculcados, las víctimas y los ofendidos por un delito.
Artículo 21.	La imposición de penas es propia de la autoridad judicial, solo al Ministerio Público le corresponde la investigación y persecución de los delitos
Artículo 22.	Queda prohibida la aplicación de penas inusitadas y trascendentales
Artículo 23.	Ningún juicio penal podrá tener más de tres instancias, nadie puede ser juzgado dos veces por el mismo delito, se prohíbe la práctica de absolver la instancia

De los artículos plasmados en el recuadro que antecede, abundaremos solo en los que nos causan mayor interés, siendo estos el 14 y 16. Dichos artículos mencionan lo siguiente:

“**Artículo 14.** A ninguna ley se dará efecto retroactivo en perjuicio de persona alguna.

Nadie podrá ser privado de la libertad o de sus propiedades, posesiones o derechos, sino mediante juicio seguido ante los tribunales previamente establecidos, en el que se cumplan las formalidades esenciales del procedimiento y conforme a las Leyes expedidas con anterioridad al hecho.

(...)”

De la transcripción anterior se pueden rescatar, principalmente, los siguientes puntos:

1. La Constitución nos brinda la garantía de que seamos respetados en nuestras propiedades, posesiones, derechos y, sobre todo, nuestra libertad.

2. Que para poder ser “privados” de todo lo mencionado en el punto que antecede, deberá mediar un juicio, a través del cual se agoten las formalidades del procedimiento.
3. Que las leyes que se aplicarán, deberán ser aquellas expedidas con anterioridad al hecho y que resulten aplicables al caso concreto.

Por su parte, el artículo 16 constitucional, en la parte que nos interesa, establece lo siguiente:

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

Es este primer párrafo, se establece el derecho de los ciudadanos a no ser molestado por ninguna autoridad y, para hacerlo, deberá mediar orden por escrito, emitida por autoridad competente, debidamente fundado y motivado. Desde esta perspectiva, debemos considerar lo siguiente:

Por acto de molestia se debe considerar toda la afectación que se haga a la esfera jurídica del gobernado. La jurisprudencia define a estos actos como aquellos que “solo restringen de manera provisional o preventiva un derecho con el objeto de proteger determinados bienes jurídicos”.⁴⁶

De igual forma, Ignacio Burgoa menciona de forma concreta, cuáles son los actos de autoridad que deben adecuarse a los requisitos establecidos por el artículo 16, los que enumera en tres tipos, siendo el primero el que nos resulta de mayor interés y que se cita a continuación:

⁴⁶ Tesis de Jurisprudencia P./J. 40/96, (9ªa.), emitida por el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, visible en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, julio de 1996, Tomo IV. p. 5.

“Actos materialmente administrativos, que causen al gobernado una afectación sobre cualquiera de sus bienes jurídicos, sin importar un menoscabo, merma o disminución de su esfera subjetiva de derecho ni un impedimento para el ejercicio de un derecho (actos de molestia en sentido estricto)”.⁴⁷

Asimismo, del párrafo en análisis, se desprende que, los bienes jurídicos tutelados en el artículo 16 en estudio son, la persona, la familia, domicilio, papeles o posesiones. Con relación a esto, Ignacio Burgoa menciona lo siguiente:

“Que la “persona”, es susceptible de afectación, en los siguientes casos:

Cuando se le restringe o perturba su actividad o individualidad psico-física apropiadamente dichas e inclusive su libertad personal;

Cuando tal restricción o perturbación concierne a su capacidad jurídica de adquirir derechos y contraer obligaciones;

Tratándose de personas morales, al reducirse o disminuirse las facultades inherentes a su entidad jurídica, impidiendo o limitando el ejercicio de su actividad social.

Por otra parte, el artículo 16 constitucional continúa mencionando que:

Toda persona tiene derecho a la protección de sus datos personales, al acceso, rectificación y cancelación de los mismos, así como a manifestar su oposición, en los términos que fije la ley, la cual establecerá los supuestos de excepción a los principios que rijan el tratamiento de datos, por razones de seguridad nacional, disposiciones de orden público, seguridad y salud públicas o para proteger los derechos de terceros.

⁴⁷ Burgoa Orihuela, Ignacio, Op cit, p. 586

(...)

La autoridad judicial, a petición del Ministerio Público y tratándose de delitos de delincuencia organizada, podrá decretar el arraigo de una persona, con las modalidades de lugar y tiempo que la ley señale, sin que pueda exceder de cuarenta días, siempre que sea necesario para el éxito de la investigación, la protección de personas o bienes jurídicos, o cuando exista riesgo fundado de que el inculcado se sustraiga a la acción de la justicia. Este plazo podrá prorrogarse, siempre y cuando el Ministerio Público acredite que subsisten las causas que le dieron origen. En todo caso, la duración total del arraigo no podrá exceder los ochenta días.

Las comunicaciones privadas son inviolables. La ley sancionará penalmente cualquier acto que atente contra la libertad y privacidad de las mismas, excepto cuando sean aportadas de forma voluntaria por alguno de los particulares que participen en ellas. El juez valorará el alcance de éstas, siempre y cuando contengan información relacionada con la comisión de un delito. En ningún caso se admitirán comunicaciones que violen el deber de confidencialidad que establezca la ley.

Exclusivamente la autoridad judicial federal, a petición de la autoridad federal que faculte la ley o del titular del Ministerio Público de la entidad federativa correspondiente, podrá autorizar la intervención de cualquier comunicación privada. Para ello, la autoridad competente deberá fundar y motivar las causas legales de la solicitud, expresando además, el tipo de intervención, los sujetos de la misma y su duración. La autoridad judicial federal no podrá otorgar estas autorizaciones cuando se trate de materias de carácter electoral, fiscal, mercantil, civil, laboral o administrativo, ni en el caso de las comunicaciones del detenido con su defensor.

De los cuatro párrafos transcritos con anterioridad, podemos rescatar lo siguiente:

1. Se consagra la protección de los datos personales, así como la inviolabilidad de las comunicaciones privadas.
2. Que para tomar ciertas medidas, que podríamos llamar “extraordinarias”, como el arraigo o la intervención de comunicaciones privadas, deberá haberse autorizado por la autoridad judicial competente.

Estos dos puntos, resultan de suma relevancia, ya que servirán como sustento para algunas de las conclusiones o propuestas que podrán surgir de la presente investigación.

Lo anterior es así, toda vez que, la información personal o privada de los contribuyentes, ya sean personas físicas o morales, podrá ser solicitada por el Servicio de Administración Tributaria vía buzón tributario, es decir, por medios electrónicos. Este punto tan delicado, será estudiado a profundidad en el capítulo cuarto, una vez que hayan sido analizadas las características y riesgos de las tecnologías de la comunicación y la información en la actualidad.

Ahora bien, por cuanto hace a la decisión de tomar medidas como el arraigo, la misma constitución establece los parámetros y requisitos exhaustivos que deben cumplirse para que una autoridad judicial competente autorice su ejecución, situación que se da por la gravedad y delicadez de temas como el arraigo y la intervención de comunicaciones privadas.

Continúa el artículo 16 en estudio:

Los Poderes Judiciales contarán con jueces de control que resolverán, en forma inmediata, y por cualquier medio, las solicitudes de medidas cautelares, providencias precautorias y técnicas de investigación de la

autoridad, que requieran control judicial, garantizando los derechos de los indiciados y de las víctimas u ofendidos. Deberá existir un registro fehaciente de todas las comunicaciones entre jueces y Ministerio Público y demás autoridades competentes.

Las intervenciones autorizadas se ajustarán a los requisitos y límites previstos en las leyes. Los resultados de las intervenciones que no cumplan con éstos, carecerán de todo valor probatorio.

En el caso de estos dos párrafos, vienen a complementar lo comentado con anterioridad, en donde el ejercicio de algunos actos, como medidas cautelares, providencias precautorias o técnicas de investigación, deberán ser autorizadas por una autoridad judicial, las cuales cumplan con los requisitos y límites que las propias leyes establecen, para garantizar así los derechos de los involucrados o, para al menos, buscar vulnerar en la menor medida posible dichos derechos.

Finalmente, se analiza el siguiente párrafo:

La autoridad administrativa podrá practicar visitas domiciliarias únicamente para cerciorarse de que se han cumplido los reglamentos sanitarios y de policía; y exigir la exhibición de los libros y papeles indispensables para comprobar que se han acatado las disposiciones fiscales, sujetándose en estos casos, a las leyes respectivas y a las formalidades prescritas para los cateos.

(...)

Como consecuencia de lo anterior, podemos decir que, efectivamente, la Constitución Federal en su artículo 16, establece las facultades que las autoridades administrativas podrán ejercer, siendo a través de las visitas domiciliarias o la exigencia de exhibir los documentos, libros o papeles de trabajo que le sean necesarios para comprobar que se ha cumplido con las disposiciones fiscales.

Ahora bien, esta recapitulación de los artículos 14 y 16 constitucional, no resulta de ninguna manera ociosa, ya que es pieza fundamental para comprender lo que se quiere lograr con nuestra investigación, para lo cual, en el capítulo cuarto se hará una recopilación y análisis de lo antes mencionado en balance con los demás puntos de los capítulos primero, segundo y tercero.

CAPÍTULO SEGUNDO FACULTADES DE COMPROBACIÓN DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA

2. Breves antecedentes históricos de los tributos

Resulta importante que, antes de adentrarnos propiamente en el concepto de las facultades de comprobación, retomemos brevemente los antecedentes de las contribuciones, por constituir estas, la base fundamental de las facultades de revisión y comprobación de las autoridades fiscales. Por un lado, podemos decir que todo Estado tiene la obligación de proveer de ciertos bienes y servicios que satisfagan las necesidades básicas de los individuos que lo conforman, ya sean de salud, educación, infraestructura, comunicaciones, seguridad social, vivienda, entre muchos otros más.

Para efecto de lo anterior, el Estado se ve en la necesidad de establecer o imponer a sus ciudadanos una carga tributaria que le permita sufragar los gastos que deriven de la implementación de los programas que aporten los bienes y servicios que se mencionaron en el párrafo que antecede y que, además, generen beneficios a los propios particulares que aportaron un porcentaje de sus ingresos, ya sea por impuestos, derechos, aportaciones de seguridad social o gastos por mejoras.

El tema de los impuestos o contribuciones, no es nuevo, sino que existe casi desde el inicio y nacimiento de las sociedades más primitivas. Menciona Sánchez León que:

“El Rey Minos de Creta, en la isla mediterránea, durante el segundo milenio antes de Cristo floreció una gran cultura, recibían incluso tributos en forma de seres humanos; de él idearon luego los griegos la legendaria figura del Minotauro, que acechaba en el laberinto de la fortaleza de Knossos, y al que se le ofrecían mancebos y doncellas como alimento”.⁴⁸

⁴⁸ Sánchez León, Gregorio, *Derecho Fiscal Mexicano*, Cárdenas Editor, Tijuana, B.C., 1986, p.3.

De igual forma, desde hace más de 2600 años, Confucio mencionaba que: “Si el príncipe es compasivo y virtuoso, el pueblo entero ama la justicia, cumplirá todo lo que el príncipe le ordene. Por consiguiente, si el príncipe exige unos impuestos justos, le serán pagados por el pueblo amante de la justicia”.⁴⁹

Asimismo, menciona García Vizcaíno que, durante el Imperio Romano, con la “*lex Julia Municipalis*”, surgieron localidades llamadas “*fora*” y “*conciliabula*”, las cuales constituían ciudades independientes, que tenían la facultad de ordenar su administración interior, y sus habitantes el derecho de ciudadanía, al mismo tiempo se les fijó la obligación de contribuir a las cargas impuestas, por ello se denominó “municipes” a los habitantes de tales ciudades o villas.⁵⁰

Servando Garza, citando a Serrigny, menciona que, “el Imperio Romano no sucumbió al golpe de los bárbaros, sino que fue consumido por la rapacidad del fisco imperial”.⁵¹

De todo lo anterior, podemos observar cómo los tributos, han jugado un papel sumamente importante en las sociedades de diferentes épocas, han sido motor del desarrollo de algunas, así como motivo de la decadencia de otras.

Para bien o para mal, la obligación de los individuos de una sociedad a contribuir con la misma ha estado presente desde tiempos muy antiguos. Los tributos han sido parte esencial de los pueblos y han evolucionado tanto como la humanidad misma.

Ahora bien, en la actualidad, para que el Estado pueda imponer una carga tributaria a sus individuos, deberá encontrar un fundamento legal que se lo permita, desde la parte más esencial, la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, hasta las demás leyes que deriven del mismo tema.

⁴⁹ Diep, Daniel, *Revista Defensa Fiscal*, Año 3, Núm. 33, México, Julio 2001, p.7.

⁵⁰ García Vizcaíno, Catalina, *Los tributos frente al federalismo*, Depalma, Buenos Aires, 1975, pp.227-228.

⁵¹ Garza, J. Servando, *Las Garantías Constitucionales en el Derecho Tributario Mexicano*, Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, México, 2002, pp. 13-14.

Lo anterior, lo vemos reflejado en lo establecido por el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política Federal, la cual a la letra dice:

“Artículo 31. Son obligaciones de los mexicanos:

(...)

IV. Contribuir para los gastos públicos, así de la Federación, como de los Estados, de la Ciudad de México y del Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes.”⁵²

De la transcripción que se presenta, podemos observar que el texto constitucional contempla la “obligación de los mexicanos de contribuir para los gastos públicos”, lo cual resulta congruente con lo que se ha venido diciendo, resultando no solo una obligación de los ciudadanos sino una necesidad, ya que, a partir de estas “aportaciones” o “contribuciones”, es que se pueden ver materializados los bienes y servicios que el Estado proporciona a los particulares y aquellos que permitan un correcto funcionamiento del mismo.

Lo anterior se resume en una relación entre el Estado y los gobernados indispensable para la satisfacción de las necesidades de ambos.

Ahora bien, para efectos de ejercer esta potestad, la Federación cuenta con mecanismos y órganos que se encargan de la vigilancia, ejecución y cumplimiento de las obligaciones fiscales de los individuos obligados, también conocidos como sujetos pasivos en la relación tributaria.

Para ello, la Ley Suprema de la Unión, contempla, en diversos artículos, supuestos en que las autoridades fiscales y/o administrativas, podrán ejercer “facultades de revisión o comprobación”, prueba de ello, es lo establecido por el penúltimo párrafo del artículo 16 constitucional, el cual menciona, en la parte que es de interés, que la autoridad administrativa podrá practicar visitas

⁵² Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. Artículo 31, fracción IV.

domiciliarias y exigir la exhibición de los libros y papeles indispensables para comprobar que se han acatado las disposiciones fiscales.

Ahora bien, dentro de las unidades administrativas que pueden ejercer facultades de vigilancia, ejecución y cumplimiento de las obligaciones fiscales, se encuentra principalmente el Servicio de Administración Tributaria (SAT), el cual es un órgano desconcentrado de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, que tiene la responsabilidad de aplicar la legislación fiscal y aduanera, con el fin de que las personas físicas y morales contribuyan proporcional y equitativamente al gasto público; de fiscalizar a los contribuyentes para que cumplan con las disposiciones tributarias y aduaneras; de facilitar e incentivar el cumplimiento voluntario, y de generar y proporcionar la información necesaria para el diseño y la evaluación de la política tributaria.⁵³

Por otra parte, podemos continuar entendiendo a las facultades de comprobación del Servicio de Administración desde su punto más básico y elemental. Para esto, es conveniente recurrir a la Real Academia Española y analizar lo que se considera como “facultad” y “comprobar”, entendiéndolos de la manera siguiente:

Facultad:⁵⁴

“Aptitud, potencia física o moral”.

“Poder o derecho para hacer algo”.

Comprobar:⁵⁵

“Confirmar la veracidad o exactitud de algo”.

⁵³ Tomado de la página web oficial del Servicio de Administración Tributaria, visible en http://www.sat.gob.mx/que_sat/Paginas/default.aspx

⁵⁴ Real Academia Española. “Facultad”, Visible en: <http://dle.rae.es/?id=HTxyZDZ>. Fecha de consulta: 06 de febrero de 2017.

⁵⁵ Real Academia Española. “Comprobar”, Visible en: <http://dle.rae.es/?id=A3csXkj>. Fecha de consulta: 06 de febrero de 2017.

Lo anterior, nos da un acercamiento del contenido o significado de qué debemos entender por facultades de comprobación, siendo esto, en primer término, como la aptitud, poder o derecho que tienen las autoridades hacendarias, en este caso, el Servicio de Administración Tributaria, para realizar acciones que le permitan, precisamente, confirmar la veracidad o exactitud de los ingresos y declaraciones de los contribuyentes.

Asimismo, se observa que, para efectos de verificar el cumplimiento de dicha obligación, el Servicio de Administración Tributaria cuenta con ciertas facultades otorgadas por el Legislativo Federal, como lo son las de revisión o comprobación.

Aunado a lo anterior, es importante mencionar que, con anterioridad, dentro de las formas establecidas para realizar las multicitadas facultades de comprobación, se preveían primordialmente dos figuras; la revisión de escritorio o gabinete y las visitas domiciliarias.

Sin embargo, con la reforma fiscal de 2013, la potestad de las autoridades fiscales fue aumentada, a través de una figura que el legislador denominó “comprobación/revisión electrónica”, junto con la cual, a su vez, creó el “buzón tributario”.

2.1 Servicio de Administración Tributaria y modalidades de las facultades de comprobación

Para continuar, es importante adentrarnos, en las facultades de comprobación del Servicio de Administración Tributaria, para lo cual, cabe mencionar que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, “es la dependencia del Poder Ejecutivo Federal que tiene como misión proponer, dirigir y controlar la política económica del Gobierno Federal en materia financiera, fiscal, de gasto, de ingresos y deuda

pública, con el propósito de consolidar un país con crecimiento económico de calidad”.⁵⁶

De lo anterior, se observa que dentro de las tareas de la Secretaría de Hacienda, se encuentra la de proponer, dirigir y controlar la política económica en el ámbito federal, entre otras, en materia fiscal.

Ahora bien, para lograr la labor que se ha mencionado, la Secretaría de Hacienda tuvo que apoyarse en un nuevo órgano, para lo cual, el 15 de diciembre de 1995 se publicó en el Diario Oficial de la Federación la Ley del Servicio de Administración Tributaria, ordenamiento mediante el cual se creó el órgano administrativo desconcentrado denominado Servicio de Administración Tributaria.⁵⁷

Es así que, el 1o. de julio de 1997, inició sus funciones el Servicio de Administración Tributaria, cuyo reglamento interior se publicó en el Diario Oficial de la Federación el 30 de junio de ese mismo año, este órgano administrativo desconcentrado sustituyó en sus funciones a la Subsecretaría de Ingresos.⁵⁸

De lo anterior, se aprecia cómo en el propio Manual de Organización General del SAT 2016, se instituyó al Servicio de Administración Tributaria (SAT), como un órgano administrativo desconcentrado del gobierno federal.

También es importante mencionar que, el SAT, ha tenido cambios a lo largo de los años, es decir, ha ido evolucionando y adecuándose a las necesidades de la propia administración pública y de la sociedad, lo cual se observa en el antes citado Manual de Organización, el cual, en la parte conducente, menciona lo siguiente:

⁵⁶ Visible en la página web oficial del Gobierno de la República en la liga: <https://www.gob.mx/shcp/que-hacemos>.

Fecha de consulta: 05/04/2017

⁵⁷ Tomado del Manual de Organización General del SAT 2016, visible en: http://www.sat.gob.mx/que_sat/Paginas/antecedentes.aspx

Fecha de Consulta: 05/04/2017

⁵⁸ *Ibíd.*

“Con el objeto de observar y asegurar la aplicación correcta y oportuna de la legislación fiscal y aduanera, así como promover la eficiencia en la administración tributaria y el cumplimiento voluntario por parte del contribuyente de las obligaciones derivadas de esa legislación, el 3 de diciembre de 1999 se publicó un nuevo Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria donde la estructura orgánica tuvo los siguientes cambios:

Desapareció la Unidad de Comunicación Social y las administraciones regionales de Recaudación, de Auditoría Fiscal, Jurídica de Ingresos y de Aduanas, así como las Coordinaciones Regionales de Recursos, y se crearon las administraciones generales de Grandes Contribuyentes y de Coordinación y Evaluación Tributaria, las Administraciones Estatales y Metropolitanas y las Administraciones Locales de Grandes Contribuyentes.

(...)

De acuerdo con las modificaciones indicadas en el párrafo anterior, el Reglamento Interior estableció la siguiente estructura orgánica para este órgano administrativo desconcentrado:

Presidencia del Servicio de Administración Tributaria, Contraloría Interna, Secretariado Técnico de la Comisión del Servicio Fiscal de Carrera, Administración General de Tecnología de la Información, Administración General de Asistencia al Contribuyente, Administración General de Grandes Contribuyentes, Administración General de Recaudación, Administración General de Auditoría Fiscal Federal, Administración General Jurídica, Administración General de Aduanas, Administración General de Innovación y Calidad, Administración General de Evaluación, Administración General del Destino de Bienes de Comercio Exterior Propiedad del Fisco Federal, Administración Central de Investigación de Operaciones,

Administraciones Locales y Aduanas y Administraciones Regionales de Evaluación.

De los párrafos antes transcritos, se observa la creación de una serie de Administraciones, Generales, Locales y Regionales, las cuales fueron creadas con diversos objetivos y funciones, siendo de las más importantes para nuestra investigación, las de Auditoría Fiscal.

Dentro de los últimos cambios en el Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, se observa que se cambió el nombre de Administraciones Locales y Regionales por el de Unidades Administrativas Desconcentradas para estar acorde con el nuevo enfoque de ámbito de aplicación de las atribuciones de las Unidades Administrativas del Servicio de Administración Tributaria.

Ahora bien, siendo más específicos en la normatividad que faculta al Servicio de Administración Tributaria para ejercer sus facultades de comprobación, podemos mencionar, entre otros, el artículo 7 de la Ley del Servicio de Administración Tributaria y el artículo 22 del Reglamento Interior del mismo órgano, los cuales establecen lo siguiente:

Ley del Servicio de Administración Tributaria.

Artículo 7o. (...)

El Servicio de Administración Tributaria tendrá las atribuciones siguientes:

VII. Vigilar y asegurar el debido cumplimiento de las disposiciones fiscales y aduaneras y, en su caso, ejercer las facultades de comprobación previstas en dichas disposiciones.

Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria.
Capítulo V

De la Administración General de Auditoría Fiscal Federal

Artículo 22. Compete a la Administración General de Auditoría Fiscal Federal:

I. Requerir a los contribuyentes, responsables solidarios o terceros con ellos relacionados, la documentación, datos e informes que sean necesarios para el ejercicio de sus atribuciones, (...);

(...)

III. Dar a conocer a los contribuyentes, responsables solidarios y demás obligados, los hechos u omisiones imputables a éstos, conocidos con motivo del ejercicio de sus facultades de comprobación y de las verificaciones de origen practicadas y hacer constar dichos hechos y omisiones en el oficio de observaciones o en la última acta parcial que se levante (...);

(...)

VI. Llevar a cabo revisiones electrónicas a los contribuyentes, responsables solidarios o terceros con ellos relacionados;

(...)

XIV. Solicitar de los contribuyentes, responsables solidarios o terceros, datos, informes o documentos, para planear y programar actos de fiscalización;

(...)

XXIII. Ordenar y practicar visitas domiciliarias, auditorías, inspecciones, actos de vigilancia, verificaciones, verificaciones de origen y demás actos que establezcan las disposiciones fiscales y

aduaneras, para comprobar el cumplimiento de tales disposiciones por los contribuyentes, responsables solidarios y demás obligados en materia de contribuciones, (...);

XXIV. Ordenar y practicar visitas domiciliarias, inspecciones, actos de vigilancia y verificaciones, requerir informes y llevar a cabo cualquier otro acto que establezcan las disposiciones fiscales y aduaneras respecto de los asuntos a que se refiere el presente artículo y con el propósito de verificar el cumplimiento de las obligaciones de los contribuyentes, responsables solidarios y demás obligados, relativas a la propiedad intelectual e industrial (...);

XXV. Ordenar y practicar la verificación de mercancías en transporte, de vehículos de procedencia extranjera en tránsito y de aeronaves y embarcaciones; llevar a cabo otros actos de vigilancia para cerciorarse del cumplimiento de las disposiciones legales que regulan y gravan la entrada o salida del territorio nacional de mercancías y medios de transporte, el despacho aduanero y los hechos y actos que deriven de éste o de dicha entrada o salida (...);

(...)

XXXIX. Ordenar y practicar visitas domiciliarias a los contribuyentes, a fin de verificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales relacionadas con la expedición de los comprobantes fiscales digitales por Internet, así como solicitar la exhibición de los comprobantes que amparen la legal posesión o propiedad de los bienes que enajenen;

(...)

XLI. Ordenar y practicar visitas domiciliarias a los contribuyentes, a fin de verificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales en materia de presentación de solicitudes o avisos al registro federal de contribuyentes; ordenar y practicar verificaciones para constatar los datos proporcionados a dicho registro relacionados con la identidad,

domicilio y demás datos que se hayan manifestado al mismo, y realizar las inscripciones y actualizaciones de datos en el registro por actos de autoridad;

De los dispositivos legales antes transcritos, podemos observar que, el Servicio de Administración Tributaria, se encuentra facultado para ejercer facultades de comprobación, las cuales pueden darse en diversos supuestos y bajo diferentes circunstancias, lo cual ha quedado precisado con anterioridad.

Con relación a lo anterior, cabe mencionar que, el mismo artículo 22, en su último párrafo, numeral 8, inciso a), establece lo siguiente:

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

(...)

8. Administradores Desconcentrados de Auditoría Fiscal:

a) Subadministradores Desconcentrados de Auditoría Fiscal.”

Esto último, especifica que la Administración General de Auditoría Fiscal Federal contará con unidades que le auxiliarán en las tareas a desempeñar, como lo son las administraciones y subadministraciones desconcentradas de auditoría fiscal.

Con lo anterior, podemos tener una idea más clara de las facultades de comprobación que diversos dispositivos legales les otorgan a las autoridades hacendarias, específicamente al Servicio de Administración Tributaria.

Por otro lado, el Código Fiscal de la Federación contempla diversos medios a través de los cuales las autoridades fiscales pueden ejercer sus facultades comprobación, siendo los principales artículos y fracciones, los siguientes:

Código Fiscal de la Federación

Artículo 42. Las autoridades fiscales a fin de comprobar que los contribuyentes, los responsables solidarios o los terceros con ellos relacionados han cumplido con las disposiciones fiscales y aduaneras y, en su caso, determinar las contribuciones omitidas o los créditos fiscales, así como para comprobar la comisión de delitos fiscales y para proporcionar información a otras autoridades fiscales, estarán facultadas para:

(...)

II. Requerir a los contribuyentes, responsables solidarios o terceros con ellos relacionados, para que exhiban en su domicilio, establecimientos, en las oficinas de las propias autoridades o dentro del buzón tributario, dependiendo de la forma en que se efectuó el requerimiento, la contabilidad, así como que proporcionen los datos, otros documentos o informes que se les requieran a efecto de llevar a cabo su revisión.

III. Practicar visitas a los contribuyentes, los responsables solidarios o terceros relacionados con ellos y revisar su contabilidad, bienes y mercancías.

(...)

V. Practicar visitas domiciliarias a los contribuyentes, a fin de verificar que cumplan con las siguientes obligaciones:

(...)

VI. Practicar u ordenar se practique avalúo o verificación física de toda clase de bienes, incluso durante su transporte.

VII. Recabar de los funcionarios y empleados públicos y de los fedatarios, los informes y datos que posean con motivo de sus funciones.

(...)

IX. Practicar revisiones electrónicas a los contribuyentes, responsables solidarios o terceros con ellos relacionados, basándose en el análisis de la información y documentación que obre en poder de la autoridad, sobre uno o más rubros o conceptos específicos de una o varias contribuciones.

Las autoridades fiscales podrán ejercer estas facultades conjunta, indistinta o sucesivamente, entendiéndose que se inician con el primer acto que se notifique al contribuyente.

De lo anterior, podemos mencionar principalmente, que las autoridades fiscales podrán ejercer sus facultades de comprobación, siendo diversos los medios a través de los cuales podrán hacerlo, por mencionar, en forma solo didáctica podríamos enlistar los principales de la siguiente manera:

- Visitas domiciliarias;
- Revisión de Escritorio o Gabinete;
- Verificación de mercancías (incluso durante su transporte);
- Revisiones electrónicas.

Ahora bien, para conocer un poco más de los medios para ejercer facultades de comprobación, es conveniente explicar brevemente cada uno de ellos, lo cual resulta elemental para poder entender con mayor lucidez y claridad lo relativo a las facultades de comprobación del Servicio de Administración

Tributaria, con mayor abundamiento en las facultades de comprobación electrónica, acercándonos cada vez un poco más a la conexidad entre dichas facultades y la Seguridad Jurídica.

2.1.1 Visita domiciliaria

Como se ha mencionado a lo largo del presente capítulo, dentro de las facultades de comprobación se encuentran las visitas domiciliarias, ahora bien, dicha facultad de realizar tales visitas, se encuentra regulado por el Código Fiscal de la Federación, en su artículo 42, el cual, si bien ya fue abordado brevemente con anterioridad, en este caso se hará mención específicamente de su fracción III; dispositivo que a la letra dice:

Artículo 42. Las autoridades fiscales a fin de comprobar que los contribuyentes, los responsables solidarios o los terceros con ellos relacionados han cumplido con las disposiciones fiscales y aduaneras y, en su caso, determinar las contribuciones omitidas o los créditos fiscales, así como para comprobar la comisión de delitos fiscales y para proporcionar información a otras autoridades fiscales, estarán facultadas para:

III. Practicar visitas a los contribuyentes, los responsables solidarios o terceros relacionados con ellos y revisar su contabilidad, bienes y mercancías.

De lo anterior, se puede observar que, el dispositivo legal antes transcrito faculta a las autoridades fiscales —sin especificar cuáles son esas autoridades— para practicar visitas domiciliarias a los contribuyentes, los responsables solidarios o terceros relacionados con ellos, con la finalidad de revisar su contabilidad, bienes o mercancías.

Ahora bien, por cuanto hace a la doctrina, María Teresa del Niño Jesús Cadena, menciona que la visita domiciliaria es la principal facultad de comprobación, con que cuentan las autoridades hacendarias. Asimismo, menciona que “dicha facultad consiste, en esencia, en revisar en la residencia de los contribuyentes las particularidades relativas a las obligaciones fiscales a las que se encuentran sujetos, ya sea formales o materiales, lo que evidentemente constituye un grave acto de molestia (...)”⁵⁹

Por otro lado, el Poder Judicial de la Federación ha hecho un pronunciamiento que nos permite entender un poco más a las visitas domiciliarias, un ejemplo de esto, es la Tesis 2a./J. 59/97, de la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, tomo VI, diciembre de 1997, p. 333, cuyo rubro y contenido son los siguientes:⁶⁰

ORDEN DE VISITA DOMICILIARIA, SU OBJETO. Acorde con lo previsto en el artículo 16 constitucional, así como con su interpretación realizada por esta Suprema Corte en las tesis jurisprudenciales cuyos rubros son: "VISITA DOMICILIARIA, ORDEN DE. REQUISITOS QUE DEBE SATISFACER." (tesis 183, página 126, Tomo III, Segunda Sala, compilación de 1995) y "ÓRDENES DE VISITA DOMICILIARIA, REQUISITOS QUE DEBEN CONTENER LAS." (tesis 509, página 367, Tomo III, Segunda Sala, compilación de 1995), que toman en consideración la tutela de la inviolabilidad del domicilio y la similitud establecida por el Constituyente, entre una orden de cateo y una de visita domiciliaria, cabe concluir que el objeto no sólo debe concebirse como propósito, intención, fin o designio, que dé lugar a la facultad comprobatoria que tienen las autoridades correspondientes, sino también debe entenderse como cosa, elemento, tema o materia, esto es, lo que produce certidumbre en lo que se revisa; con base en esto último, el objeto de la orden de que se trata no debe ser general, sino determinado, para así dar seguridad al gobernado y, por ende, no dejarlo en estado de indefensión. Por tanto, la orden que realiza un listado de contribuciones o cualquier otro tipo de deberes fiscales que nada tenga

⁵⁹ Cadena Solórzano, María Teresa del Niño Jesús, *Generalidades de la visita domiciliaria*, en: *Conceptos de reforma fiscal*, Ríos Granados, Gabriela, coord., Serie Ensayos Jurídicos, Núm. 10, Universidad Nacional Autónoma de Puebla, Instituto de Investigaciones Jurídicas, México, 2002.

⁶⁰ Tesis de Jurisprudencia 2a./J. 59/97, de la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, tomo VI, diciembre de 1997, p. 333.

que ver con la situación del contribuyente a quien va dirigida, la torna genérica, puesto que deja al arbitrio de los visitadores las facultades de comprobación, situación que puede dar pauta a abusos de autoridad, sin que obste a lo anterior la circunstancia de que el visitador únicamente revise las contribuciones a cargo del contribuyente como obligado tributario directo, porque en ese momento ya no se trata del contenido de la orden, sino del desarrollo de la visita, en la inteligencia de que la práctica de ésta debe sujetarse únicamente a lo señalado en la orden y no a la inversa. Esta conclusión, sin embargo, no debe llevarse al extremo de exigir a la autoridad que pormenore o detalle el capitulado o las disposiciones de las leyes tributarias correspondientes, porque tal exageración provocaría que con una sola circunstancia que faltara, el objeto de la visita se considerara impreciso, lo cual restringiría ilegalmente el uso de la facultad comprobatoria, situación que tampoco es la pretendida por esta Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación. Es necesario precisar que las anteriores consideraciones únicamente son válidas tratándose de órdenes de visita para contribuyentes registrados, pues sólo de ellos la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, de acuerdo con su registro de alta, sabe qué contribuciones están a su cargo, situación que es distinta de los casos de contribuyentes clandestinos, es decir, aquellos que no están inscritos en el Registro Federal de Contribuyentes porque, en estos casos, la orden necesariamente debe ser general, pues no se sabe qué contribuciones están a cargo del destinatario de la orden. También debe señalarse que las contribuciones a cargo del sujeto pasivo, no sólo conciernen a las materiales o de pago, sino igualmente a las formales o cualquier otro tipo de deber tributario y, por tanto, debe entenderse por obligado tributario, no solamente al causante o contribuyente propiamente dicho, sino también a los retenedores, responsables solidarios y cualquier otro sujeto que a virtud de las normas tributarias tenga que rendir cuentas al fisco.

Tesis de jurisprudencia 59/97. Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión pública de veintiséis de septiembre de mil novecientos noventa y siete, por unanimidad de cuatro votos de los Ministros Juan Díaz Romero, Mariano Azuela Güitrón, Guillermo I. Ortiz Mayagoitia y presidente Genaro David Góngora Pimentel. Ausente: Sergio Salvador Aguirre Anguiano.

De la tesis de jurisprudencia antes citada, se observa que la Corte ha abordado el objeto de las visitas domiciliarias, mencionando que este no debe ser general, sino determinado, para así dar seguridad al gobernado y, por ende, no dejarlo en estado de indefensión, todo ello para generar certidumbre, es decir Seguridad Jurídica.

Retomando el punto de la Doctrina, Pedro Domínguez, estipula, de forma general, tres puntos, “el primero es entender el origen de una visita, es decir, para que exista una revisión debió haber una discrepancia fiscal con anticipación, en segundo término tenemos el procedimiento de una visita domiciliaria y el último punto es la terminación de la visita domiciliar”.⁶¹

Ahora bien, brevemente mencionaremos el procedimiento que la ley establece para el desarrollo de una visita domiciliaria, para lo cual debemos remitirnos al artículo 44 del Código Fiscal de la Federación, el cual establece lo siguiente:

Artículo 44. En los casos de visita en el domicilio fiscal, las autoridades fiscales, los visitados, responsables solidarios y los terceros estarán a lo siguiente:

I. La visita se realizará en el lugar o lugares señalados en la orden de visita.

Esta primera fracción, estipula que el lugar en donde se realizará la visita domiciliaria será el que se haya señalado en la “orden de visita”, es decir, del mismo podemos entender que, para que una visita sea legal, deberá estar amparada en una “orden” que permita la misma y la cual deberá especificar el domicilio en que se realizará.

II. Si al presentarse los visitantes al lugar en donde deba practicarse la diligencia, no estuviere el visitado o su representante, dejarán citatorio con la persona que se encuentre en dicho lugar para que el mencionado visitado o su representante los esperen a la hora determinada del día siguiente para recibir la orden de visita; si no lo hicieren, la visita se iniciará con quien se encuentre en el lugar visitado. Si el contribuyente

⁶¹ Domínguez Cruz, Pedro, *La Visita domiciliaria en materia fiscal*, Ediciones Fiscales ISEF, México, 2012.

presenta aviso de cambio de domicilio después de recibido el citatorio, la visita podrá llevarse a cabo en el nuevo domicilio manifestado por el contribuyente y en el anterior, cuando el visitado conserve el local de éste, sin que para ello se requiera nueva orden o ampliación de la orden de visita, haciendo constar tales hechos en el acta que levanten, salvo que en el domicilio anterior se verifique alguno de los supuestos establecidos en el artículo 10 de este Código, caso en el cual la visita se continuará en el domicilio anterior. Cuando exista peligro de que el visitado se ausente o pueda realizar maniobras para impedir el inicio o desarrollo de la diligencia, los visitadores podrán proceder al aseguramiento de la contabilidad. En los casos en que al presentarse los visitadores al lugar en donde deba practicarse la diligencia, descubran bienes o mercancías cuya importación, tenencia, producción, explotación, captura o transporte deba ser manifestada a las autoridades fiscales o autorizada por ellas, sin que se hubiera cumplido con la obligación respectiva, los visitadores procederán al aseguramiento de dichos bienes o mercancías.

En esta fracción se mencionan dos elementos sumamente importantes en la notificación de los actos de las autoridades, específicamente de la orden de las visitas domiciliarias, siendo dichos elementos, el citatorio y acta de notificación, toda vez que, el artículo en comento, en su fracción segunda, señala que, cuando la persona que se busca (contribuyente o tercero, sujeto a la visita domiciliaria), deberá dejarse citatorio para que espere al notificador al siguiente día, situación que deberá ser debidamente circunstanciada y diligenciada, ya que, si falta alguno de los elementos que la ley prevé, la notificación será considerada como ilegal, lo cual traería una serie de efectos que, por cuestión de economía no serán puntualizados detalladamente en el presente trabajo.

Este tema ha sido abordado por la Suprema Corte de Justicia de la Nación en una serie de tesis aisladas y jurisprudenciales, emitidas tanto por reiteración de criterios como de contradicción de tesis, para lo cual, mencionaremos una de ella,

siendo esta, la Tesis Jurisprudencial 2a./J. 157/2015 (10a.), de la Segunda Sala del más alto Tribunal, la cual menciona a la letra, lo siguiente:⁶²

Época: Décima Época
Registro: 2010801
Instancia: Segunda Sala
Tipo de Tesis: Jurisprudencia
Fuente: Gaceta del Semanario Judicial de la Federación
Libro 26, Enero de 2016, Tomo II
Materia(s): Administrativa
Tesis: 2a./J. 157/2015 (10a.)
Página: 1211

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

Contradicción de tesis 234/2015. Entre las sustentadas por los Tribunales Colegiados Noveno del Primer Circuito y Cuarto del Tercer Circuito, ambos en Materia Administrativa. 28 de octubre de 2015. Cinco

⁶² Tesis de Jurisprudencia : 2a./J. 157/2015 (10a.), de la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Décima Época, libro 26, tomo II, enero de 2016, p. 1211.

votos de los Ministros Eduardo Medina Mora I., Juan N. Silva Meza, José Fernando Franco González Salas, Margarita Beatriz Luna Ramos y Alberto Pérez Dayán. Ponente: José Fernando Franco González Salas. Secretaria: Maura Angélica Sanabria Martínez.

Tesis de jurisprudencia 157/2015 (10a.). Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada de 25 de noviembre de 2015.

Continuando con la descripción del procedimiento en el desahogo de la visita domiciliaria, la fracción III del artículo 44 en estudio, menciona lo siguiente:

- III. Al iniciarse la visita en el domicilio fiscal los visitantes que en ella intervengan se deberán identificar ante la persona con quien se entienda la diligencia, requiriéndola para que designe dos testigos, si éstos no son designados o los designados no aceptan servir como tales, los visitantes los designarán, haciendo constar esta situación en el acta que levanten, sin que esta circunstancia invalide los resultados de la visita. Los testigos pueden ser sustituidos en cualquier tiempo por no comparecer al lugar donde se esté llevando a cabo la visita, por ausentarse de él antes de que concluya la diligencia o por manifestar su voluntad de dejar de ser testigo, en tales circunstancias la persona con la que se entienda la visita deberá designar de inmediato otros y ante su negativa o impedimento de los designados, los visitantes podrán designar a quienes deban sustituirlos. La sustitución de los testigos no invalida los resultados de la visita.

De esta fracción, los elementos más importantes son, la identificación del visitador o visitantes, así como la designación de dos testigos por parte del contribuyente visitado. Por último, la fracción IV, establece que:

- IV. Las autoridades fiscales podrán solicitar el auxilio de otras autoridades fiscales que sean competentes, para que continúen una visita iniciada por aquéllas notificando al visitado la sustitución de autoridad y de

visitadores. Podrán también solicitarles practiquen otras visitas para comprobar hechos relacionados con la que estén practicando.

En este caso, se establece que las autoridades fiscales cuentan con la facultad legal de solicitar el auxilio de alguna otra autoridad para la continuación de la visita domiciliaria, situación que deberá ser notificada legalmente al sujeto visitado.

No puede pasar desapercibido que, el artículo antes analizado, no es el único fundamento en el procedimiento de visita domiciliaria, puesto que el legislador continua estableciendo una serie de características y requisitos, dentro de los cuales se desprende tanto la figura de la visita domiciliaria, así como el procedimiento que debe seguirse en su desarrollo, tema el cual, como ya se mencionó, ha sido abordado por la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en diversas tesis, tanto aisladas como jurisprudenciales.

Todo ello, permite darnos cuenta de que una visita domiciliaria es un acto de molestia por parte de la autoridad hacia el gobernado, por lo que debe reunir una serie de requisitos que permitan al contribuyente tener el mayor grado de seguridad jurídica posible, tomando en consideración que, la ausencia de alguno de los requisitos mínimos, podría invalidar cualquier acto.

2.1.2 Revisión de Gabinete

Otra forma a través de la cual las autoridades fiscales pueden ejercer sus facultades de comprobación, es la revisión de escritorio o gabinete, la cual describiremos de una manera concisa; En primer lugar, su fundamento legal recae, principalmente (mas no limitativamente), en el artículo 48 del Código Fiscal de la Federación, dentro del cual, también se desprende el procedimiento que debe seguirse en su desarrollo, dispositivo legal que establece lo siguiente:

Artículo 48. Cuando las autoridades fiscales soliciten de los contribuyentes, responsables solidarios o terceros, informes, datos o documentos o pidan la presentación de la contabilidad o parte de ella, para el ejercicio de sus facultades de comprobación, fuera de una visita domiciliaria, se estará a lo siguiente:

- I. La solicitud se notificará al contribuyente de conformidad con lo establecido en el artículo 134 del presente ordenamiento.

(...)

Esta primera fracción nos da la pauta de cómo deberá realizarse la notificación de la solicitud de documentación, informes o datos que requiera la autoridad a los contribuyentes, cuando no se lleve a cabo a través de una visita domiciliaria, en donde encuadran las revisiones de escritorio o gabinete.

Lo anterior, esto significa que existe un procedimiento especial y específico para el inicio de las facultades de comprobación a través de esta figura, siendo esta la notificación de dicho acto.

Esto nos lleva a considerar que, para la realización de una revisión de gabinete o, en su caso de una visita domiciliaria (lo cual ya fue materia de análisis en el apartado que antecede), existen elementos esenciales que la autoridad debe respetar y seguir para que su acto tenga validez, lo cual, entre otras cosas, busca generar seguridad y certeza en la esfera jurídica de los contribuyentes sujetos a cualquier tipo de revisión o acto de molestia.

Lo anterior, se robustece con las fracciones que continúan conformando el artículo 48 en comento, las cuales mencionan lo siguiente:

- II. En la solicitud se indicará el lugar y el plazo en el cual se debe proporcionar los informes o documentos.

En esta fracción se establece que la autoridad, en su solicitud, deberá indicar el lugar y el plazo en los que debe presentarse la información o documentación solicitada, los cuales son elementos esenciales para que el acto sea legal y no deje en incertidumbre al particular sobre los tiempos que tiene para presentar lo requerido, así como del lugar o ubicación que tendrá su documentación y/o pertenencias.

- III.** Los informes, libros o documentos requeridos deberán ser proporcionados por la persona a quien se dirigió la solicitud o por su representante.

- IV.** Como consecuencia de la revisión de los informes, datos, documentos o contabilidad requeridos a los contribuyentes, responsables solidarios o terceros, las autoridades fiscales formularán oficio de observaciones, en el cual harán constar en forma circunstanciada los hechos u omisiones que se hubiesen conocido y entrañen incumplimiento de las disposiciones fiscales del contribuyente o responsable solidario, quien podrá ser notificado de conformidad con lo establecido en el artículo 134 de este Código.

- V.** Cuando no hubiera observaciones, la autoridad fiscalizadora comunicará al contribuyente o responsable solidario, mediante oficio, la conclusión de la revisión de gabinete de los documentos presentados.

- VI.** El oficio de observaciones a que se refiere la fracción IV de este artículo se notificará cumpliendo con lo señalado en la fracción I de este artículo y en el lugar especificado en esta última fracción citada. El contribuyente o el responsable solidario, contará con un plazo de veinte días, contados a partir del día siguiente al en que surta efectos la notificación del oficio de observaciones, para presentar los documentos, libros o registros que desvirtúen los hechos u omisiones asentados en el mismo, así como para optar por corregir su situación fiscal. Cuando se trate de más de un

ejercicio revisado o cuando la revisión abarque además de uno o varios ejercicios revisados, fracciones de otro ejercicio, se ampliará el plazo por quince días más, siempre que el contribuyente presente aviso dentro del plazo inicial de veinte días. Se tendrán por consentidos los hechos u omisiones consignados en el oficio de observaciones, si en el plazo probatorio el contribuyente no presenta documentación comprobatoria que los desvirtúe. El plazo que se señala en el primero y segundo párrafos de esta fracción es independiente del que se establece en el artículo 46-A de este Código.

De las fracciones III, IV, V y VI, lo que se deduce principalmente es la obligación de la autoridad de emitir oficios de observaciones, a través de los cuales informe al contribuyente acerca de las irregularidades que pudieran llegar a desprenderse de la revisión realizada.

Asimismo, retoma el tema de las notificaciones de sus actos, así como del supuesto en el que no se encuentren irregularidades, lo cual también deberá informarse, no omitiendo señalar que, tanto los oficios de observaciones como de sus notificaciones, deberán emitirse debidamente circunstanciados, es decir, contemplando en los mismos, todos y cada uno de los requisitos que, para su validez, establecen las leyes correspondientes.

Dando continuidad con el análisis del artículo 48 del Código Fiscal de la Federación, podemos observar lo siguiente:

VII. Tratándose de la revisión a que se refiere la fracción IV de este artículo, cuando ésta se relacione con el ejercicio de las facultades a que se refieren los artículos 179 y 180 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, el plazo a que se refiere la fracción anterior, será de dos meses, pudiendo ampliarse por una sola vez por un plazo de un mes a solicitud del contribuyente.

VIII. Dentro del plazo para desvirtuar los hechos u omisiones asentados en el oficio de observaciones, a que se refieren las fracciones VI y VII, el contribuyente podrá optar por corregir su situación fiscal en las distintas contribuciones objeto de la revisión, mediante la presentación de la forma de corrección de su situación fiscal, de la que proporcionará copia a la autoridad revisora.

IX. Cuando el contribuyente no corrija totalmente su situación fiscal conforme al oficio de observaciones o no desvirtúe los hechos u omisiones consignados en dicho documento, se emitirá la resolución que determine las contribuciones o aprovechamientos omitidos, la cual se notificará al contribuyente cumpliendo con lo señalado en la fracción I de este artículo y en el lugar especificado en dicha fracción.

Para los efectos del primer párrafo de este artículo, se considera como parte de la documentación o información que pueden solicitar las autoridades fiscales, la relativa a las cuentas bancarias del contribuyente.

Por último, estas fracciones (VII, VIII y IX), mencionan, entre otras cosas, plazos con los que cuenta el contribuyente para cumplir con los requerimientos y acreditar su cumplimiento en las obligaciones fiscales, así como las consecuencias en los casos en que no se haya acreditado tal situación.

De todo lo antes mencionado, podemos resaltar que, así como en las visitas domiciliarias, en los casos de las revisiones de gabinete, deberá notificarse a los contribuyentes de cada uno de los actos de autoridad que ocurran dentro del procedimiento, con total apego a lo establecido por la normatividad correspondiente.

2.2 Notificaciones en materia fiscal.

Ahora bien, por ser de trascendencia en nuestra investigación, resulta conveniente abordar el tema de las notificaciones de los actos de autoridad, en específico en lo

relativo al cumplimiento de las formalidades de las notificaciones en los casos de la visita domiciliaria, así como de la revisión de gabinete.

Con relación a lo anterior, el Código Fiscal de la Federación establece, en sus artículos 134 a 140, requisitos y formalidades con que deben cumplir las autoridades al notificar sus actos; sin embargo, en aras de no extendernos en demasía en transcripciones de los dispositivos legales de mérito, nos avocaremos a mencionar los puntos más relevantes de ellos, permitiéndonos hacer una pequeña recapitulación de lo dispuesto en el Código Tributario antes y después de la Reforma Fiscal de 2013, de donde se desprende que, en materia de notificaciones, se dieron algunas modificaciones al incorporarse la figura del buzón tributario, puesto que, a través del mismo, es que podrán llevarse a cabo las mismas. (Ver Anexo I).

Otro punto a destacar, es la fecha o el momento a partir del cual se deberá tener por notificado al particular, situación que se establece en el artículo 134, al mencionar que:

“Los contribuyentes contarán con tres días para abrir los documentos digitales pendientes de notificar. Dicho plazo se contará a partir del día siguiente a aquél en que le sea enviado el aviso al que se refiere el párrafo anterior.

En caso de que el contribuyente no abra el documento digital en el plazo señalado, la notificación electrónica se tendrá por realizada al cuarto día, contado a partir del día siguiente a aquél en que le fue enviado el referido aviso.”

Lo anterior, nos dice que, a diferencia de lo establecido con anterioridad por el Código Tributario, las notificaciones ahora podrán dejar de realizarse de manera personal, para llevarse a cabo mediante el multicitado buzón tributario, situación que nos lleva al siguiente subtema, titulado, Reforma Fiscal 2013, dentro del cual se analizarán principalmente, los puntos relativos a las Revisiones Electrónicas y al Buzón Tributario.

2.3 Reforma Fiscal 2013

Es así que llegamos a uno de los ejes medulares de nuestra investigación, la reforma fiscal o hacendaria del año 2013, a través de la cual, el Congreso de la Unión, a propuesta del Ejecutivo Federal encabezado por el C. Enrique Peña Nieto, aprobó, entre otras cosas, una serie de modificaciones a diversos artículos del Código Fiscal de la Federación, de los cuales una parte ha sido señalada en el subtema que antecede.

Solo por mencionar algunos de los cambios realizados en materia fiscal, se encuentra la eliminación del Impuesto a los Depósitos en Efectivo, el Impuesto Empresarial a Tasa Única, nace el régimen de incorporación fiscal para personas físicas con actividad empresarial e ingresos menores a dos millones de pesos, desaparece el régimen simplificado y se crean capítulos especiales para agricultores, ganaderos y pescadores, así como transportistas, con básicamente los mismos beneficios actuales, entre otras cosas.

Ahora bien, dentro de los principales cambios previstos en el Código Fiscal de la Federación, específicamente en el tema que nos interesa relativo a las facultades de revisión y comprobación electrónica y a las notificaciones de los actos de las autoridades fiscales, se encuentra precisamente la potestad de la autoridad para ejercer las facultades de revisión vía electrónica, a través de internet, medio por el cual podrá solicitar a los contribuyentes envíen su contabilidad electrónica a la autoridad competente para que sea revisada por la misma.

2.3.1 Revisión electrónica

Ahora bien, aterrizando aún más en el tema de la revisión electrónica, podemos decir que, a partir de la reforma hacendaria, se desprenden al menos dos supuestos que no existían con anterioridad a la reforma fiscal de 2013, como son los siguientes:

- 1) La obligación de los contribuyentes de llevar su contabilidad en medios electrónicos;
- 2) La posibilidad de ser revisados, requeridos y notificados vía internet, a través del buzón tributario.

En consecuencia, se impone una carga más a los contribuyentes al establecer una obligación que antes no existía, siendo esta principalmente el contar con los medios materiales, humanos y tecnológicos necesarios para llevar su contabilidad en medios electrónicos y poder estar atentos de cualquier notificación vía buzón tributario a la que pudieran estar sujetos, esto sin adentrarnos a los trámites que deberán realizar los contribuyentes, relativos a la firma electrónica avanzada (FIEL), la cual deberán saber utilizar para realizar la firma y autenticación de sus actuaciones vía electrónica.

Lo antes mencionado, podría parecer, en primera instancia, un simple requisito; sin embargo, para los pequeños contribuyentes, los cuales, con la reforma fiscal de 2013, pasaron a formar parte del régimen de incorporación fiscal, resulta más complejo contar con dichos medios para cumplir con tal obligación.

Ahora bien, con relación a lo anterior, es importante destacar que, de acuerdo a la página oficial del Servicio de Administración Tributaria, para el mes de marzo del año 2017, el número de contribuyentes inscritos en el Régimen de Incorporación Fiscal, sobrepasa por mucho, a los regímenes General de Ley Personas Morales y de las Personas Físicas con Actividades Empresariales y Profesionales, lo cual puede observarse de la siguiente tabla:⁶³

⁶³ Información obtenida de la página oficial del Servicio de Administración Tributaria, visible en: http://www.sat.gob.mx/cifras_sat/Paginas/datos/vinculo.html?page=gjipPorRegimen.html
Fecha de consulta: 16 de mayo de 2017.

Régimen	Régimen de Incorporación Fiscal.	Régimen General de Ley Personas Morales.	Régimen de las Personas Físicas con Actividades Empresariales.
Marzo 2017	4,763,491	1,459,999	3,328,321

Lo anterior, constituye un indicador del número de personas que conforman tres de los regímenes más importantes para la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, desprendiéndose que, el Régimen de Incorporación Fiscal, es uno de los que mayor número de contribuyentes abarca.

Ahora bien, para entender mejor la relevancia de señalar el número de contribuyentes pertenecientes a dicho régimen, acudiremos nuevamente a la propia página del Servicio de Administración Tributaria, en la cual se especifica quiénes son las personas que pueden tributar en ese régimen, para lo cual señala lo siguiente:

“QUIÉNES PUEDEN TRIBUTAR EN EL RÉGIMEN DE INCORPORACIÓN FISCAL”

Los contribuyentes personas físicas que realicen actividades empresariales, que vendan bienes o presten servicios por los que no se requiera para su realización título profesional, así como aquellos que realicen las actividades señaladas y que además obtengan ingresos por sueldos o salarios, asimilados a salarios o ingresos por intereses, siempre que el total de los ingresos obtenidos en el ejercicio inmediato anterior por los conceptos mencionados, en su conjunto no hubiera excedido de la cantidad de dos millones de pesos.

Como ejemplo de actividades empresariales: Fondas, misceláneas, salones de belleza, refaccionarias, talleres mecánicos, tintorerías, carnicerías, papelerías, fruterías, ente otras”.⁶⁴

Es precisamente el segundo párrafo de lo antes transcrito, lo que debe llamarnos más la atención, toda vez que, señala de manera específica, a las personas, así como establecimientos que pueden tributar bajo el régimen de mérito, dentro de las cuales se encuentran, fondas, misceláneas, salones de belleza, refaccionarias, talleres mecánicos, tintorerías, carnicerías, papelerías, fruterías.

En ese sentido, podemos observar que, dentro de los elementos que conforman el universo relativo al régimen de incorporación fiscal, se encuentran “giros” de los cuales en gran parte no son de grandes ingresos y que, posiblemente, sean los que más dificultades pudieran tener en relación con la contabilidad electrónica.

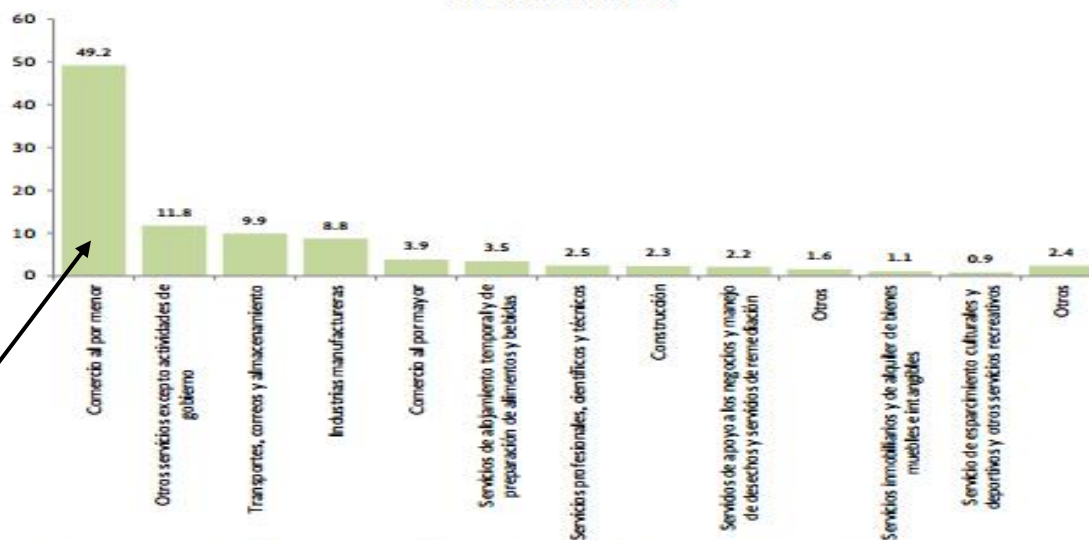
Asimismo, cabe mencionar que, el mayor número de los contribuyentes que tributan bajo el régimen en comento, son los pertenecientes a los comercios de menor envergadura, es decir, volvemos a caer en cuenta de que son los pequeños contribuyentes los que conforman una de las mayores porciones, situación que se corrobora del Informe Tributario y de Gestión, Segundo Trimestre de 2015,⁶⁵ dentro del cual se aprecia la siguiente tabla:

⁶⁴ Tomado de la página oficial del Servicio de Administración Tributaria, visible en http://www.sat.gob.mx/informacion_fiscal/obligaciones_fiscales/Paginas/quienes_tributanrif.aspx Fecha de consulta: 16 de mayo de 2017.

⁶⁵ Informe Tributario y de Gestión Segundo Trimestre de 2015, tomado de la página oficial del Servicio de Administración Tributaria, visible en: http://www.sat.gob.mx/transparencia/transparencia_focalizada/Documents/itg2015_t2/ITG_T2_2015.pdf, en su página 5. Fecha de consulta: 17 de mayo de 2017.

Informe tributario y de gestión
Segundo trimestre de 2015

Distribución de los contribuyentes del RIF por sector de actividad económica ^{1/}
Enero-junio, 2015
Por ciento del total



^{1/} La cifra forma parte del total del cuadro de Universo de Contribuyentes Activos Registrados.

^{2/} Sistema electrónico del SAT, a través del cual los contribuyentes del Régimen de Incorporación Fiscal, entre otras personas físicas, llevan su contabilidad y pueden generar facturas electrónicas.

Fuente: Informe Tributario y de Gestión Segundo Trimestre de 2015. Servicio de Administración Tributaria.

Por todo lo anterior, puede aseverarse que ha quedado demostrado que el sector más vulnerable respecto de las dificultades para cumplir con sus obligaciones fiscales, referente a la contabilidad electrónica, es aquel que pertenece al régimen de incorporación fiscal, antes denominado de pequeños contribuyentes, el cual es uno de los grupos que mayor aportación hacen al fisco federal.

Asimismo, se ha señalado la manera en que podrá operar la autoridad fiscalizadora, haciendo uso de medios electrónicos/digitales para comunicarse con los contribuyentes, pero, sobre todo, para ejercer sus facultades de comprobación, las cuales al final de la revisión, podrán verse traducidas en una pre liquidación y, posteriormente, en la determinación de un crédito fiscal exigible incluso por la vía coactiva. De igual forma, quedó asentado el procedimiento por el cual se harán las notificaciones en el nuevo procedimiento de fiscalización, siendo el medio de comunicación entre la autoridad y el particular, el buzón electrónico, a través del

cual se harán llegar diversas notificaciones a los contribuyentes, el cual cuenta con tres días para notificarse y, en caso de no abrir el documento electrónico, la autoridad lo tendrá como notificado a partir del cuarto día.

Todo lo ante mencionado, forma parte de las modificaciones que más han trascendido en la reforma fiscal que en el presente trabajo se analiza y, por decirlo de algún modo, se cuestiona, al considerarse que tales modificaciones en la normatividad tributaria, si bien pudieran considerarse como un avance en la aplicación de las nuevas tecnologías de la información y la comunicación, también constituyen un retroceso en la protección de los derechos humanos de los contribuyentes, un costo-beneficio que no es ni en lo más mínimo viable ni justificable.

“La tecnología es un siervo útil, pero un amo peligroso”

Christian Lous Lange

CAPÍTULO TERCERO LAS NUEVAS TECNOLOGÍAS DE LA INFORMACIÓN Y LA COMUNICACIÓN EN MÉXICO

3. Nuevas Tecnología de la Información y la Comunicación. Su Concepto

Es ampliamente conocido que la tecnología ha avanzado de manera trascendental, sobre todo a partir del siglo pasado, siendo en las últimas décadas de dicho siglo cuando las tecnologías de la información y la comunicación despegaron de manera significativa, convirtiéndose en uno de los sectores donde más cambios se han presentado.

En esa tesitura, la globalización ha sido un fenómeno innegable, que se vive día a día en cada rincón del planeta, independientemente de cuándo y dónde haya tenido su origen, pues no es el tema que ocupa a esta investigación, lo cierto y relevante es que se encuentra presente en nuestras vidas. Hoy usamos pantalones hechos en México, manufacturados con telas de la India o China, y los cuales terminan siendo vendidos por empresa estadounidenses, en la actualidad comemos harina de trigo cuyas semillas fueron tomadas de algún país de África, para sembrarse en algún país Europeo, para ser cosechadas por manos de refugiados de medio oriente.

La globalización es hoy una realidad, y las nuevas tecnologías de la información y la comunicación han influido de una manera realmente importante. En la actualidad, los empresarios e inversores más grandes del mundo pueden estar comprando acciones en Asia, sentados desde su escritorio en Nueva York.

Asimismo, las generaciones modernas, mantienen una interacción cada vez mayor con las máquinas, con la red, con la web. En este sentido, convendrá hacer un análisis sobre qué son las “Nuevas Tecnologías de la Información y la Comunicación” (NTICS), cuáles son las ventajas que ha presentado ante el desarrollo de la sociedad, así como sus desventajas y, sobre todo, sus riesgos.

En ese sentido, resulta conveniente que iniciemos haciendo una breve descripción del concepto que se ha otorgado a las Nuevas Tecnologías de la Información y la Comunicación, para lo cual, podemos considerar lo siguiente.

“En líneas generales podríamos decir que las nuevas tecnologías de la información y comunicación son las que giran en torno a tres medios básicos: la informática, la microelectrónica y las telecomunicaciones; pero giran, no sólo de forma aislada, sino lo que es más significativo de manera interactiva e interconexiónadas, lo que permite conseguir nuevas realidades comunicativas”.⁶⁶

Para Antonio Bartolomé “la T.E. encuentra su papel como una especialización dentro del ámbito de la Didáctica y de otras ciencias aplicadas de la Educación, refiriéndose especialmente al diseño, desarrollo y aplicación de recursos en procesos educativos, no únicamente en los procesos instructivos, sino también en aspectos relacionados con la Educación Social y otros campos educativos. Estos recursos se refieren, en general, especialmente a los recursos de carácter informático, audiovisual, tecnológicos, del tratamiento de la información y los que facilitan la comunicación”.⁶⁷

Consuelo Belloch Ortí, en su trabajo titulado “las tecnologías de la información y la comunicación (T.I.C.)” menciona que, para Jordi Adell se está produciendo un cambio de paradigma, dadas las características y nuevas posibilidades que ofrecen las redes telemáticas, así este autor plantea que “el paradigma de las nuevas tecnologías son las redes informáticas. Los ordenadores, aislados, nos ofrecen una gran cantidad de posibilidades, pero conectados incrementan su funcionalidad en varios órdenes de magnitud. Formando redes, los ordenadores sirven [...] como herramienta para acceder a información, a recursos y

⁶⁶ Cabero, J., *Impacto de las nuevas tecnologías de la información y la comunicación en las organizaciones educativas*, en Lorenzo, M. y otros (coords): *Enfoques en la organización y dirección de instituciones educativas formales y no formales* (pp. 197-206), Granada, Grupo Editorial Universitario.

⁶⁷ Bautista, A. y Alba, C., “¿Qué es Tecnología Educativa?: Autores y significados”, *Revista Píxel-bit*, 1997, Núm. 9, p. 4.

servicios prestados por ordenadores remotos, como sistema de publicación y difusión de la información y como medio de comunicación entre seres humanos".⁶⁸

La Organización de los Estados Americanos (OEA), señala al respecto, lo siguiente:

“El concepto de privacidad se encuentra vinculado al de la intimidad que es un derecho garantizado en los principales instrumentos interamericanos y universales de derechos humanos que adquiere en el valle de silicón una dimensión nueva, con retos que exigen un balance entre el derecho a la intimidad del individuo y los avances en el mundo de las TICs. Así lo han reconocido los países de las américas, cuya tendencia muestra la incorporación del derecho a la protección de datos personales en sus ordenamientos constitucionales y el desarrollo de normativa especial en esta materia.”⁶⁹

Todo lo antes mencionado nos permite tener un acercamiento a lo que puede entenderse por “nuevas tecnologías de la información y la comunicación”, así como su trascendencia en la vida diaria de la sociedad moderna.

3.1 Usos y avances de las Tecnologías de la Información y la Comunicación en México

Ahora bien, una vez que hemos tenido un acercamiento de lo que, por Tecnologías de la Información y la Comunicación, podemos entender, nos es factible comenzar con el análisis que del uso de tales tecnologías se ha hecho por parte de las dependencias gubernamentales en nuestro país, pues cabe mencionar que cada día es mayor dicho uso por parte de la administración pública. En ese sentido, nos

⁶⁸ Belloch Ortí, Consuelo, *Las tecnologías de la información y la comunicación (T.I.C.)*, Unidad de Tecnología Educativa, Universidad de Valencia, visible en <https://www.uv.es/~bellochc/pdf/pwtic1.pdf>.
Fecha de consulta: 07 de mayo de 2017.

⁶⁹ Organización de los Estados Americanos. Departamento de Derecho Internacional. *Protección de datos personales*. Visible en http://www.oas.org/es/sla/ddi/proteccion_datos_personales.asp

interesa mayormente conocer el uso que de las Tecnologías de la Comunicación y la Información realiza o ejerce el Estado en materia fiscal, para tener mayor control sobre los contribuyentes.

Manuel Castells menciona precisamente que, “es cierto que hoy, vivimos en un período de transformación intensa y desconcertante, tal vez un movimiento más allá de la era industrial en conjunto. Sin embargo, ¿Dónde están los grandes trabajos sociológicos que trazan esta transición?”⁷⁰

Ahora bien, lo relevante en el tema que nos ocupa, es que el Estado intenta hacer ver el uso y aplicación de las Nuevas Tecnologías de la Información y la Comunicación como una fehaciente necesidad de la sociedad a abrirse a la tecnología, de dar un paso hacia adelante en esta carrera de la modernidad y postmodernidad. Sin embargo, debemos analizar primeramente el caso específico de nuestro país, México, es decir, no podemos creer que nuestra realidad es la misma que la de los países europeos o la de nuestros vecinos del norte.

Un acercamiento a lo antes mencionado, es el que encontramos en el trabajo titulado “El Desarrollo de las Tecnologías de la Información y la Comunicación en México: reflexiones sobre tecnología, el hombre social y organizacional; dentro del cual se menciona lo siguiente:

“México no presenta las características propias de un país miembro de la OCDE, con un nivel de desarrollo tecnológico suficiente, para poder elevar las condiciones económicas y sociales de su población, mas bien, se encuentra entre los países subdesarrollados, con limitaciones tecnológicas para dinamizar la economía y facilitar el desarrollo social. Para 2009, en el ámbito de la disponibilidad y utilización de las TIC, alcanza apenas un 18.4% en el uso de Internet, por debajo incluso de Grecia (31%), país con graves rezagos en materia de desarrollo social (OCDE, 2009) Incluso la posición de México en Latinoamérica, muestra

⁷⁰ Castells, Manuel, *The rise of the network society*, 2nd Edition, Wiley-Blackwell, 2010, Anthony Giddens, The Times Higher Education Supplement.

de igual forma su atraso, en relación a la penetración de dicho servicio, lo cual implica, una participación menor de su población”.⁷¹

Lo anterior, nos permite entender con mayor acercamiento el nivel en el que se encuentra México dentro de los países de la OCDE, en cuanto al uso de las tecnologías de la información, de lo cual se observa es precario, con limitantes que no han permitido incursionar de la manera en que los demás países lo han hecho, incluso hablando dentro de América Latina.

Asimismo, respecto del uso que de las nuevas tecnologías se ha dado con el paso del tiempo, podemos citar al reconocido politólogo Giovanni Sartori, quien en su obra, “Homo Videns, La Sociedad Teledirigida”, establece que:

“Ya no tenemos un hombre que «reina» gracias a la tecnología inventada por él, sino más bien un hombre sometido a la tecnología, dominado por sus máquinas. El inventor ha sido aplastado por sus inventos”.⁷²

En esta tesitura, podemos implementar tal afirmación en nuestra investigación, al hablar del uso que se le ha dado a las nuevas tecnologías, donde no necesariamente ha sido el más adecuado o el correcto.

Pareciera que las instituciones buscan a como dé lugar, implementar el uso de tales mecanismos tecnológicos e informáticos, considerando únicamente las supuestas ventajas de los mismos, pero omitiendo desgraciadamente el impacto negativo que al mismo tiempo conllevan.

Con relación a lo anterior, debemos precisar que el objetivo de la presente investigación en ningún momento es el de denostar o atacar el uso de las NTICS,

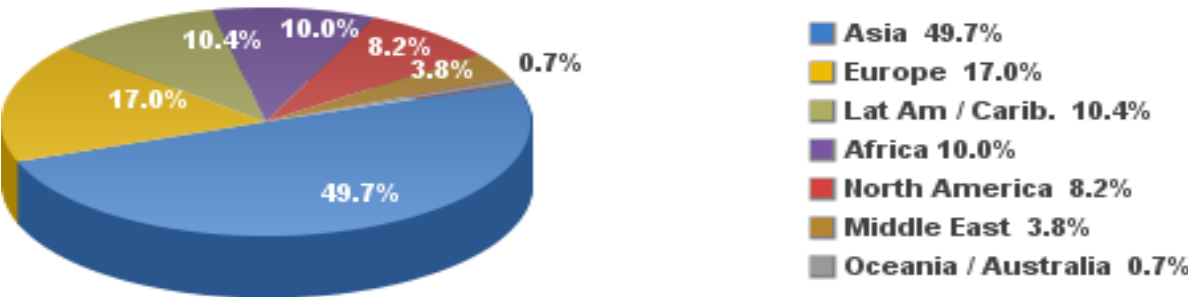
⁷¹ Gallardo, A.; Lozano, O.; De León, S, “El desarrollo de las tecnologías de la información y la comunicación en México: reflexiones sobre tecnología, el hombre social y organizacional”, *Anuario Electrónico de Estudios en Comunicación Social "Disertaciones"*, artículo 6, 2012. Disponible en la siguiente dirección electrónica: <http://erevistas.saber.ula.ve/index.php/Disertaciones/>

⁷² Sartori, G, *Homo videns, La sociedad teledirigida*, Editorial Taurus, México, 2001.

sino simplemente considerar los efectos negativos que sobre la Seguridad Jurídica de los contribuyentes pudiera generarse.

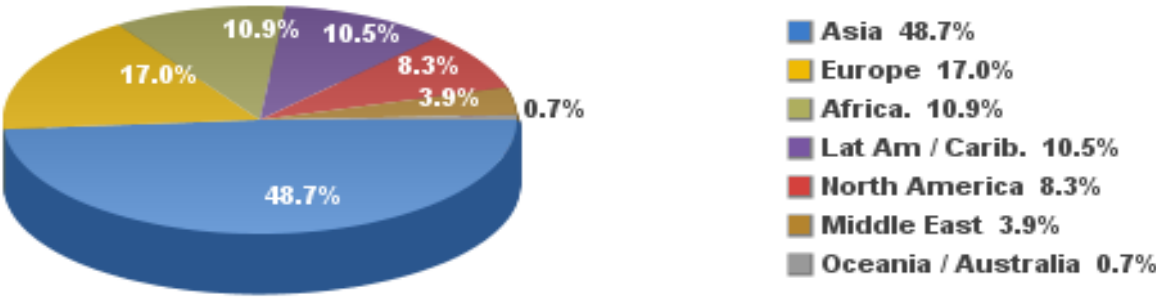
La siguiente gráfica y tabla nos dan una idea del uso que se hace de la internet en el mundo:

Internet Users in the World by Regions - June 30, 2017



Source: Internet World Stats - www.internetworldstats.com/stats.htm
Basis: 3,885,567,619 Internet users in June 30, 2017
Copyright © 2017, Miniwatts Marketing Group

Internet Users in the World by Regions - December 31, 2017



Source: Internet World Stats - www.internetworldstats.com/stats.htm
Basis: 4,156,932,140 Internet users in December 31, 2017
Copyright © 2018, Miniwatts Marketing Group

WORLD INTERNET USAGE AND POPULATION STATISTICS						
JUNE 30, 2017 - Update						
World Regions	Population (2017 Est.)	Population % of World	Internet Users 30 June 2017	Penetration Rate (% Pop.)	Growth 2000-2017	Internet Users %
Africa	1,246,504,865	16.6 %	388,376,491	31.2 %	8,503.1%	10.0 %
Asia	4,148,177,672	55.2 %	1,938,075,631	46.7 %	1,595.5%	49.7 %
Europe	822,710,362	10.9 %	659,634,487	80.2 %	527.6%	17.0 %
Latin America / Caribbean	647,604,645	8.6 %	404,269,163	62.4 %	2,137.4%	10.4 %
Middle East	250,327,574	3.3 %	146,972,123	58.7 %	4,374.3%	3.8 %
North America	363,224,006	4.8 %	320,059,368	88.1 %	196.1%	8.2 %
Oceania / Australia	40,479,846	0.5 %	28,180,356	69.6 %	269.8%	0.7 %
WORLD TOTAL	7,519,028,970	100.0 %	3,885,567,619	51.7 %	976.4%	100.0 %

NOTES: (1) Internet Usage and World Population Statistics updated as of June 30, 2017. (2) CLICK on each world region name for detailed regional usage information. (3) Demographic (Population) numbers are based on data from the [United Nations Population Division](#). (4) Internet usage information comes from data published by [Nielsen Online](#), by ITU, the [International Telecommunications Union](#), by [GfK](#), by local ICT Regulators and other reliable sources. (5) For definitions, navigation help and disclaimers, please refer to the [Website Surfing Guide](#). (6) Information from this site may be cited, giving the due credit and placing a link back to www.internetworldstats.com. Copyright © 2017, Miniwatts Marketing Group. All rights reserved worldwide.

WORLD INTERNET USAGE AND POPULATION STATISTICS						
DEC 31, 2017 - Update						
World Regions	Population (2018 Est.)	Population % of World	Internet Users 31 Dec 2017	Penetration Rate (% Pop.)	Growth 2000-2018	Internet Users %
Africa	1,287,914,329	16.9 %	453,329,534	35.2 %	9,941 %	10.9 %
Asia	4,207,588,157	55.1 %	2,023,630,194	48.1 %	1,670 %	48.7 %
Europe	827,650,849	10.8 %	704,833,752	85.2 %	570 %	17.0 %
Latin America / Caribbean	652,047,996	8.5 %	437,001,277	67.0 %	2,318 %	10.5 %
Middle East	254,438,981	3.3 %	164,037,259	64.5 %	4,893 %	3.9 %
North America	363,844,662	4.8 %	345,660,847	95.0 %	219 %	8.3 %
Oceania / Australia	41,273,454	0.6 %	28,439,277	68.9 %	273 %	0.7 %
WORLD TOTAL	7,634,758,428	100.0 %	4,156,932,140	54.4 %	1,052 %	100.0 %

NOTES: (1) Internet Usage and World Population Statistics estimates in Dec 31, 2017. (2) CLICK on each world region name for detailed regional usage information. (3) Demographic (Population) numbers are based on data from the [United Nations Population Division](#). (4) Internet usage information comes from data published by [Nielsen Online](#), by the [International Telecommunications Union](#), by [GfK](#), by local ICT Regulators and other reliable sources. (5) For definitions, navigation help and disclaimers, please refer to the [Website Surfing Guide](#). (6) The information from this website may be cited, giving the due credit and placing a link back to www.internetworldstats.com. Copyright © 2018, Miniwatts Marketing Group. All rights reserved worldwide.

73

⁷³ Cfr. <http://www.internetworldstats.com/stats.htm>.

Fecha de Consulta: 20 de octubre de 2017

Lo anterior nos permite identificar principalmente dos cuestiones:

1. El porcentaje de usuarios de internet por región; y,
2. Las estadísticas de la población total y usuarios de internet por región, observándose que la región de Latinoamérica en comparación con Europa y lo que en dicho estudio se considera como América del Norte (Estados Unidos de América y Canadá), por cuanto hace al uso de internet, se desprende que la cantidad de usuarios es un 20% menor en la primera de las regiones antes mencionadas en comparación con la segunda.

En esa tesitura, la relevancia de analizar las estadísticas que se presentan con antelación, deviene en que es importante conocer la penetración que ha tenido el uso de internet en la sociedad latinoamericana y mexicana, toda vez que no se puede pasar desapercibido que la realidad social de dicha región, no es la misma que la de otras como Europa o los Estados Unidos de América.

Lo anterior, deviene en una afectación a todos aquellos contribuyentes que apenas comprenden sus obligaciones fiscales y a los cuales ahora se les obliga a realizar operaciones de forma electrónica, además de encontrarse en la posibilidad de ser revisado, requeridos y sancionados por dichos medios digitales, de los cuales las autoridades hacendarias podrán hacer uso sin distinción alguna y sin importar si el contribuyente cuenta con los medios necesarios para tales efectos.

En ese mismo sentido, resultaría importante saber qué opinan los contribuyentes acerca de la implementación de dichas medidas, no solamente los grandes contribuyentes, sus contadores o sus abogados, sino todos aquellos ciudadanos que forman la mayor parte de contribuyentes y que tal vez ni siquiera tienen la noción de las consecuencias que podrían generarles las facultades de comprobación electrónica del Servicio de Administración Tributaria.

3.2 Ventajas, desventajas y riesgos en el uso de las nuevas tecnologías de la información y la comunicación en México

Es una realidad innegable, que el uso de la internet ha venido a facilitar nuestras labores cotidianas, nos ha facilitado las comunicaciones, ha simplificado los trabajos y a la vez los ha agilizado. La internet vino a revolucionar el mundo como se conocía hasta antes de su aplicación.

Dentro de los principales beneficios o ventajas del uso de la red, podemos mencionar la facilidad con la que pueden realizarse algunas tareas en la actualidad, el ahorro de tiempos, la comunicación entre personas localizadas en comunidades distantes, entre muchas más.

No obstante lo anterior, también es conocido por la sociedad actual, que los ataques cibernéticos son cada vez mayores y no solo en el ámbito de los particulares, sino también hacia las dependencias gubernamentales de todo el mundo. En ese tenor, las instituciones mexicanas no han sido la excepción, tal como ha quedado documentado por diversos medios de comunicación, nacionales e, incluso, internacionales. Un ejemplo de lo anterior, son algunas notas periodísticas que, sobre dicho tema, se han publicado.

El 12 de junio del año 2017, la página web de la revista “Forbes México”, publicó la nota titulada “México, vulnerable ante más ataques cibernéticos”,⁷⁴ dentro de la cual se aborda el tema de la vulnerabilidad de nuestro país frente a los cada vez mayores cibernéticos, para lo cual, en la nota en mención se cita que;

“(…) Dmitry Bestuzhev, director del equipo de Investigación y Análisis para Kaspersky Lab América Latina, detalló en su momento que México, en un lapso de 48 horas pasó de ser la tercer región más afectada de la zona, a ocupar el primer sitio de América Latina.

⁷⁴ Hernández Armenta, Mauricio, “México, vulnerable ante más ataques cibernéticos.” *Revista Forbes México*. <https://www.forbes.com.mx/mexico-vulnerable-ante-mas-ataques-ciberneticos/>
Fecha de consulta: 12 de agosto de 2017.

De hecho, detalló para Forbes México que aunque no contaban con datos específicos sobre qué empresas o dependencias habían sido las más afectadas, las pérdidas si eran en varios aspectos y no solo económicas. En México no tenemos la cifra exacta de las pérdidas, lo que sí sabemos es que serán pérdidas en varios aspectos, desde pérdidas ocultas, de pérdidas de reparación (formateo y respaldo de datos), de proveedores. Es difícil, no se pueden calcular pero sí ascienden a los números citados”

Por otra parte, el período “El financiero”, en su versión digital, dedica una nota al tema de los ataques cibernéticos hacia las instituciones públicas, el cual titula “Ataques cibernéticos ponen a prueba al Estado: Policía Federal”, en el cual se menciona que: “Bandas del crimen organizado han realizado ataques cibernéticos contra instituciones de los tres niveles de gobierno, principalmente en materia de seguridad y procuración de justicia, reconoció Enrique Galindo Ceballos, comisionado de la Policía Federal, quien advirtió que se trata de agresiones que buscan poner a prueba al Estado mexicano”.⁷⁵

Ahora bien, dentro de los riesgos con los cuales nos podemos encontrar al hablar del uso y manejo de la internet, podemos encontrar como ejemplo, los que se mencionan en el trabajo “la navegación por internet”,⁷⁶ dentro del cual se menciona lo siguiente:

"Riesgos relacionados con la comunicación

Las personas muchas veces necesitamos comunicarnos. Internet nos ofrece infinidad de canales y oportunidades (e-mail, chats, weblogs...), aunque conllevan algunos riesgos:

⁷⁵ Vela, Saúl David, “Ataques cibernéticos ponen a prueba al Estado: Policía Federal.” *El Financiero*. <http://www.elfinanciero.com.mx/nacional/ataques-ciberneticos-ponen-a-prueba.html>

Fecha de consulta: 12 de agosto de 2017.

⁷⁶Consejería de Educación, Investigación, Cultura y Deporte de Valencia, *La navegación por Internet*.

http://cefire.edu.gva.es/file.php/1/Comunicacion_y_apertura/B1_Navegacion_Internet/5_riesgos_de_inter_net.html.

Fecha de consulta: 07 de febrero de 2018.

- **Bloqueo del buzón de correo.** El adjuntar grandes archivos a los correos sin pedir previamente autorización al receptor del mensaje puede bloquear temporalmente su buzón de correo.

- **Recepción de "mensajes basura".** Ante la carencia de una legislación adecuada, por e-mail se reciben muchos mensajes de propaganda no deseada (spam) o con virus.

- **Recepción de mensajes personales ofensivos.** Al comunicarse en los foros virtuales, como los mensajes escritos (a menudo mal redactados y siempre privados del contacto visual y la interacción inmediata con el emisor) se prestan más a malentendidos que pueden resultar ofensivos para algunos de sus receptores

- **Pérdida de intimidad.** En ocasiones, hasta de manera inconsciente al participar en los foros, se puede proporcionar información personal, familiar o de terceras personas a gente desconocida.

- **Acciones ilegales.** Difundir determinadas opiniones o contenidos, insultar o amenazar a través de Internet... puede acarrear responsabilidades judiciales.

- **Malas compañías.** Especialmente en los chats, se puede entrar en contacto con personas que utilizan identidades falsas con oscuras intenciones.

Riesgos relacionados con actividades económicas.

En internet se pueden llevar a cabo operaciones con repercusión económica, pudiendo suponer estas algunos riesgos como estafas,

robos, negocios ilegales, delitos de propiedad intelectual, compras inducidas por publicidad abusiva o a menores sin autorización paterna.

Riesgos relacionados con la tecnología

A veces por limitaciones tecnológicas, a veces por actos de sabotaje y piratería, y que aún resultan incontrolables: virus, spam, troyanos, spywares, etc.

De lo anterior, es el último punto al que más atención pondremos, pues se trata de los riesgos que el uso de internet conlleva, relacionados con los virus o programas que los llamados “hackers”, utilizan con diversos objetivos, como lo puede ser el robo de información personal de los usuarios.

En esa misma tesitura, encontramos un sinnúmero de artículos que ponen de manifiesto el riesgo que implica la actuación de los hackers en contra de las empresas, ciudadanos e, incluso, dependencias gubernamentales de diversos países, buscando con ello obtener información a través de la cual puedan obtener ciertos beneficios, causando graves problemas para los titulares de dicha información, así como para los depositarios de la misma.

Por mencionar algunos ejemplos, podemos citar el artículo de El Economista titulado “Hackers roban nómina de la Secretaría de Cultura”, publicado en su portal digital el 16 de noviembre de 2017, señalando que “la cuenta que distribuye los pagos a los trabajadores de la dependencia fue víctima de un ataque cibernético, lo que les impidió realizar el pago de la primera quincena del mes de noviembre”.⁷⁷

Asimismo, tanto el periódico El Universal como El Economista, abordaron el incidente que sufrió la empresa Uber, a la cual fueron hackeados los datos de millones de sus usuarios. El primero de los medios antes mencionados emitió una

⁷⁷ El Economista, “Hackers roban nómina de la Secretaría de Cultura”, visible en <https://www.economista.com.mx/politica/Hackers-roban-nomina-de-la-Secretaria-de-Cultura-20171116-0059.html>.

Fecha de consulta: 28 de noviembre de 2017.

nota titulada “Uber revela que los datos de 57 millones de usuarios han sido pirateados”, dentro del cual se mencionó que: “los nombres de los usuarios así como sus correos electrónicos y números de teléfono fueron robados, informó Dara Khosrowshahi, presidente general de Uber”.⁷⁸

Por cuanto hace a El Economista, publicó un artículo titulado “Condusef aconseja revisar cuentas de tarjetas por hackeo de Uber”, dentro de la cual se mencionó textualmente que: “El pasado martes se dio a conocer que piratas cibernéticos ingresaron en los sistemas de la empresa Uber Technologies y robaron los datos personales de 57 millones de clientes y conductores, en un incidente que la firma ocultó más de un año, tras pagar unos 100,000 dólares a los “hackers” para mantenerlo en secreto”.⁷⁹

Consecuentemente, lo mencionado en los párrafos que anteceden, nos permite identificar el grado de atentados o intrusiones que pueden ejercer los hacker, nacionales e internacionales, sobre los datos tanto de grandes empresas como del propio gobierno, en este caso, del gobierno mexicano.

En ese sentido, existe el riesgo latente de que así como otras dependencias que han sufrido ataques cibernéticos, el Servicio de Administración Tributaria pudiera ser un objetivo en determinado momento, toda vez que dicha institución almacenaría una cantidad sumamente importante de datos personales de los contribuyentes, como lo son, nombre, domicilios, ingresos, bienes, deudas, cuentas bancarias, etcétera.

Es precisamente dicho punto el que conlleva a la inseguridad de los contribuyentes de no saber quién, dónde y en qué momento estará recibiendo y

⁷⁸ El Universal, “Uber revela que los datos de 57 millones de usuarios han sido pirateados”, visible en <http://www.eluniversal.com.mx/cartera/negocios/uber-revela-que-los-datos-de-57-millones-de-sus-usuarios-han-sido-pirateados>.

Fecha de consulta: 28 de noviembre de 2017.

⁷⁹ El Economista, “Condusef aconseja revisar cuentas de tarjetas por hackeo de Uber”, visible en <https://www.eleconomista.com.mx/empresas/Condusefaconsejarevisar-cuentas-de-tarjetas-por-hackeo-de-Uber-20171123-0081.html>.

Fecha de consulta: 28 de noviembre de 2017.

revisando la información que deberá enviar a través de una plataforma cibernética, así como si dicha información se encuentra totalmente a salvo y reguardada.

Ahora bien, con relación a la relevancia de la protección de datos personales de los ciudadanos, el aparato gubernamental, a través del legislativo federal, ha implementado diversos mecanismos normativos a través de los cuales se persigue la protección de dichos datos e información, debido a que constituye un tema de suma relevancia en la sociedad moderna.

Un ejemplo de lo antes mencionado, lo encontramos en la Ley General de Transparencia y Acceso a la Información Pública, la Ley Federal de Transparencia y Acceso a la Información Pública y la Ley General de Protección de Datos Personales en Posesión de Sujetos Obligados, las cuales, en la parte que interesan, mencionan lo siguiente:

Ley General de Transparencia y Acceso a la Información Pública

Capítulo III De la Información Confidencial

Artículo 116. Se considera información confidencial la que contiene datos personales concernientes a una persona identificada o identificable. La información confidencial no estará sujeta a temporalidad alguna y sólo podrán tener acceso a ella los titulares de la misma, sus representantes y los Servidores Públicos facultados para ello. Se considera como información confidencial: los secretos bancario, fiduciario, industrial, comercial, fiscal, bursátil y postal, cuya titularidad corresponda a particulares, sujetos de derecho internacional o a sujetos obligados cuando no involucren el ejercicio de recursos públicos. Asimismo, será información confidencial aquella que presenten los particulares a los sujetos obligados, siempre que tengan el derecho a ello, de conformidad con lo dispuesto por las leyes o los tratados internacionales.

Ley Federal de Transparencia y Acceso a la Información Pública

Capítulo III De la Información Confidencial

Artículo 113. Se considera información confidencial: I. La que contiene datos personales concernientes a una persona física identificada o identificable; II. Los secretos bancario, fiduciario, industrial, comercial, fiscal, bursátil y postal, cuya titularidad corresponda a particulares, sujetos de derecho internacional o a sujetos obligados cuando no involucren el ejercicio de recursos públicos, y III. Aquella que presenten los particulares a los sujetos obligados, siempre que tengan el derecho a ello, de conformidad con lo dispuesto por las leyes o los tratados internacionales. La información confidencial no estará sujeta a temporalidad alguna y sólo podrán tener acceso a ella los titulares de la misma, sus representantes y los Servidores Públicos facultados para ello.

Ley General de Protección de Datos Personales en Posesión de Sujetos Obligados

Artículo 3. Para los efectos de la presente Ley se entenderá por:

(...)

IX. Datos personales: Cualquier información concerniente a una persona física identificada o identificable. Se considera que una persona es identificable cuando su identidad pueda determinarse directa o indirectamente a través de cualquier información;

Asimismo, podemos mencionar que no únicamente el poder legislativo federal ha trabajado en el tema de la protección de datos personales, toda vez que

el poder judicial federal se ha pronunciado respecto del mismo, tal como se observa de la tesis aislada que a continuación se transcribe:⁸⁰

Registro: 2013674
Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito
Tipo de Tesis: Aislada
Fuente: Gaceta del Semanario Judicial de la Federación
Libro 39, Febrero de 2017, Tomo III
Materia(s): Constitucional
Tesis: I.2o.A.E.1 CS (10a.)
Página: 2364

SISTEMAS DE PROTECCIÓN DE DATOS PERSONALES Y DE TRANSPARENCIA Y ACCESO A LA INFORMACIÓN PÚBLICA. PRECEPTOS CONSTITUCIONALES QUE LOS REGULAN.

Si bien es cierto que el artículo 6o. de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos establece los principios, directrices y reglas básicas sobre las cuales se construyen los sistemas de protección de datos personales y de transparencia y acceso a la información pública, también lo es que en el propio Texto Constitucional se contienen otras reglas específicas al respecto, como ocurre tratándose de la identidad y de los datos personales de las víctimas y ofendidos partes en el procedimiento penal (artículo 20, apartado C, fracción V), del régimen de telecomunicaciones (artículos tercero y octavo transitorios del decreto de reforma en la materia, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 11 de junio de 2013), la fiscalización de recursos públicos ejercidos por personas privadas (artículo 79), la creación del Sistema Nacional de Información Estadística y Geográfica (artículo 26, apartado B), el registro público sobre deuda pública (artículo 73, fracción VIII, inciso 3o.), la investigación y sanción de responsabilidades administrativas y hechos de corrupción, tratándose de información fiscal o relacionada con el manejo de recursos monetarios (artículo 109, fracción IV), el Sistema de Información y Gestión Educativa (artículo quinto transitorio del decreto de reformas publicado en el señalado medio el 26 de febrero de 2013), la recopilación de información geológica y operativa a cargo de la Comisión Nacional de Hidrocarburos [artículo décimo transitorio, inciso b), del decreto de reformas constitucionales difundido el 20 de diciembre de 2013], el sistema de fiscalización sobre el origen y destino de los recursos de los partidos políticos, coaliciones y candidatos (artículo segundo transitorio del decreto de reformas publicado el 10 de febrero de 2014) y la fiscalización de la deuda pública (artículo séptimo transitorio del decreto

⁸⁰ Tesis aislada: I.2o.A.E.1 CS (10a.), del Segundo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa Especializado en Competencia Económica, Radiodifusión y Telecomunicaciones, con residencia en la Ciudad de México y jurisdicción en toda la república, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Décima Época, libro 39, tomo III, febrero de 2017, p. 2364.

que modifica diversas disposiciones constitucionales, publicado el 26 de mayo de 2015).

SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA ESPECIALIZADO EN COMPETENCIA ECONÓMICA, RADIODIFUSIÓN Y TELECOMUNICACIONES, CON RESIDENCIA EN LA CIUDAD DE MÉXICO Y JURISDICCIÓN EN TODA LA REPÚBLICA.

Es así que, tanto la actividad legislativa como judicial, pueden considerarse como la búsqueda del Estado de la protección de los datos personales de sus ciudadanos, pero al mismo tiempo, demuestra la relevancia que tienen los datos personales en un Estado constitucional de Derecho.

CAPÍTULO CUARTO

REVISIONES ELECTRÓNICAS Y SEGURIDAD JURÍDICA

4. Breve recapitulación.

Mucho se ha abordado en el presente trabajo sobre Seguridad Jurídica, su concepto, sus antecedentes, su relevancia actual con relación al nuevo paradigma de los Derechos Humanos, entre otros puntos. Sin embargo, en este capítulo, es momento de abordar de manera concreta y específica, cómo las facultades de comprobación electrónica de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, ejercidas a través del Servicio de Administración Tributaria, en específico las revisiones electrónicas, interfieren con la concepción que, de la seguridad jurídica, se pretende transmitir al lector.

Para ello, también se abordó en un capítulo específico, los temas relacionados con las facultades de comprobación del Servicio de Administración Tributaria, órgano desconcentrado de la Secretaría de Hacienda, desde los mecanismos utilizados antes de la Reforma Fiscal de 2013, hasta los modernos sistemas computarizados y “online”.

Todo ello, ha tenido un propósito específico, el cual consiste en volver más didáctico el entendimiento de cada uno de los conceptos que toman mayor relevancia, siendo el principal, la Seguridad Jurídica, pero como se ha sostenido, no la Seguridad Jurídica como un elemento de “legalidad”, donde se pretenda que el hecho de que algo se contemple en la ley, se pueda considerar como generador de certeza jurídica en los ciudadanos, toda vez que, en la actualidad la sociedad ha transitado en un ir y venir de cambios tecnológicos, los cuáles han venido a cambiar, incluso, los sistemas jurídicos, tal como es el caso del tema que nos ocupa. Por ello, la Seguridad Jurídica en el Siglo XXI no puede limitarse a una cuestión de legalidad, sino que debe ir más allá, debe considerar aquellos cambios jurídicos que se han realizado con base en el uso de las nuevas tecnologías de la información y la comunicación, sobre todo, cuando la justificación tiene su base en el beneficio de los ciudadanos, el cuidado al ambiente y el agilizar los trámites burocráticos.

Ahora bien, en este capítulo, el objetivo es generar los elementos de compulsión y, a la vez, convergencia, de todos y cada uno de los puntos que se han estudiado en los capítulos que anteceden, pues es aquí, donde se analizará de manera específica, el por qué se considera que las facultades de comprobación electrónica constituyen una violación a la Seguridad Jurídica de los contribuyentes.

Para efecto de lo anterior, es importante considerar los sentidos en que consideramos que las revisiones electrónicas generan incertidumbre, siendo principalmente los siguientes:

- La concesión desmedida de facultades a la autoridad fiscalizadora y;
- El derecho a la protección de datos personales.

En ese sentido, es conveniente centrarnos en los dos puntos antes mencionados, los cuales, si bien pudieran parecer simples y/o llanos, a continuación, se demostrará la relevancia de los mismos, con relación a la Seguridad Jurídica de los Contribuyentes.

No podemos omitir lo que se ha hablado acerca de considerar a la Seguridad Jurídica más allá de una mera cuestión de legalidad, es decir, que debemos verla o concebirla más allá de su estipulación en una ley, llegando incluso a la interpretación de los jueces.

Lo anterior, es la columna vertebral del trabajo que nos ocupa, pues es, a través de dicha noción, que podremos comprender y comprobar, que la Seguridad Jurídica se puede llegar a ver trastocada por los actos de autoridad, aun cuando pudieran llegar a considerarse legales.

Ahora bien, en el caso específico, se trata de la Seguridad Jurídica de los contribuyentes mexicanos, los cuales, si bien es cierto es su obligación cumplir con las obligaciones fiscales/tributarias que establece la propia Constitución Federal, así como las leyes respectivas, también lo es que, el poder gubernamental no puede

aprovechar tal situación para imponer cargas excesivas o, incluso, violentar los derechos de los sujetos pasivos.

Todo ello, se ha traducido precisamente en la inconformidad de cientos de contribuyentes que han acudido a la justicia federal solicitando su protección, lo cual no ha sido posible hasta el día de hoy.

Lo anterior, no surge de un simple capricho de los contribuyentes, sino de una necesidad de hacer valer los derechos que por naturaleza les pertenecen, aquellos que tanto pregonan la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, las leyes, las dependencias gubernamentales, las autoridades, los organismos no gubernamentales, nacionales e internacionales. Lo que se ha promovido es exigir aquella realización de los principios de universalidad, interdependencia, indivisibilidad y progresividad⁸¹.

Una vez sentado lo anterior, procederemos a dar un breve y final análisis de cómo las facultades de comprobación electrónica han venido a revolucionar el derecho fiscal, el derecho de protección de datos personales, las potestades de las autoridades hacendarias y, con ello, la Seguridad Jurídica de los contribuyentes frente al poder estatal.

4.1 Artículo 42, fracción IX, del Código Fiscal de la Federación

En el capítulo dos del trabajo que desarrollamos, se abordaron los temas relativos a las revisiones electrónicas, para lo cual, ahora abordaremos desde una perspectiva un tanto distinta el mismo tema.

Partiendo de uno de los mayores cambios entre las facultades de comprobación de las autoridades hacendarias, siendo uno de ellos, los cambios surgidos a partir de los trabajos legislativos originados con la Reforma Fiscal de

⁸¹ Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. Artículo 1°, cuarto párrafo. Visible en: http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/1_150917.pdf
Fecha de Consulta: 18 de agosto de 2017.

2013, específicamente es el que sufrió el artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, al cual se añadió una fracción IX, la cual establece lo siguiente:

“Artículo 42. Las autoridades fiscales a fin de comprobar que los contribuyentes, los responsables solidarios o los terceros con ellos relacionados han cumplido con las disposiciones fiscales y aduaneras y, en su caso, determinar las contribuciones omitidas o los créditos fiscales, así como para comprobar la comisión de delitos fiscales y para proporcionar información a otras autoridades fiscales, estarán facultadas para:

(...)

IX. Practicar revisiones electrónicas a los contribuyentes, responsables solidarios o terceros con ellos relacionados, basándose en el análisis de la información y documentación que obre en poder de la autoridad, sobre uno o más rubros o conceptos específicos de una o varias contribuciones.”

De lo anterior, podemos observar claramente la facultad que el Código Fiscal de la Federación les otorga a las autoridades fiscales a realizar “revisiones electrónicas”, esto a fin de comprobar que los contribuyentes han cumplido con las disposiciones fiscales.

Ahora bien, dichas facultades de comprobación se traducen en una “introducción” de la autoridad en la intimidad informática de los contribuyentes, puesto que, si bien es cierto, es el mismo contribuyente quien hará el procesamiento de la información y el envío de la misma, también lo es que, en una realidad fáctica, la autoridad una vez teniendo tu información, podrá revisarla cuando quiera y las veces que quiera, sin que el contribuyente tenga certeza de los movimientos realizados por la autoridad, esperando que, en determinado momento, simplemente le sea comunicada su situación fiscal.

Además de lo anterior, no podemos perder de vista que, en la actualidad, las autoridades fiscales cuentan con toda una maquinaria a través de la cual, vía cibernética, mantiene un vigilancia constante y continuado sobre la actividad de los contribuyentes, tiene conocimiento de nuestras compras, nuestros viajes, nuestra solvencia o nuestras deudas, todo ello, sin mediar siquiera una orden escrita o un acto directo a través del cual el ciudadano pueda tener certeza de quién lo está revisando, cuándo y dónde.

Lo anterior, se robustece con lo comentado por el abogado José Antonio Rumoroso Rodríguez, quien menciona que: “El sat posee toda la información de nuestras cuentas bancarias, tarjetas de crédito, incluso tiene información si viajamos, a dónde viajamos, cómo costamos el viaje y hasta el número de maletas que llevamos y qué pretendimos introducir al país a través de la aduana del aeropuerto mediante el semáforo de revisión”⁸².

En el entendido de lo anterior, es que podemos mencionar cómo la intimidad o la vida privada de los ciudadanos mexicanos, ha perdido tanto lo “íntimo” como lo “privado”, sustentado ello en una “obligación” de los contribuyentes de cumplir con sus obligaciones fiscales y de no encontrarse en posibilidad alguna de evadir tales obligaciones.

No obstante lo anterior, lo que debemos ponderar es precisamente si la obligación de los contribuyentes o, la necesidad recaudatoria del Estado, son elementos que pudieran justificar la violación de los derechos de los contribuyentes.

Esto último, es lo que nos lleva al siguiente tema, el relativo a la protección de datos personales, contemplado por la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

⁸² Rumoroso Rodríguez, José Antonio, “La obligación de los contribuyentes de llevar contabilidad electrónica. Reflexiones Jurídico-Filosóficas respecto al pronunciamiento de la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación”, *Revista PRAXIS* del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa. Año IX, Número 22, 2017.

4.2 Artículo 16 Constitucional-Protección de Datos Personales.

Un tema que ha ocupado a los estudiosos del Derecho, sobre todo del Siglo XXI, es aquel relativo a la protección de datos personales, un tema relativamente nuevo y que ha llevado a una serie de estudios y análisis, pues no es algo fácil en una sociedad cada vez más conectada a las redes cibernéticas, donde nuestros datos viajan de un sistema a otro como si fueran diminutas partículas de polvo que son llevadas por el viento.

El Derecho, ha tenido que hacer una relevante participación para poder regular el manejo de los datos personales, lo anterior se incluso reflejado en las actuaciones gubernamentales y legislativas que han tenido como tarea el proteger los datos personales.

“Figuras como el comercio electrónico, la firma electrónica, la protección de datos y privacidad de comunicaciones, la propiedad industrial e intelectual en Internet, la publicidad (sic) comercial online, prueba electrónica, los ODR, o la regulación de las telecomunicaciones, son realidades con las que un abogado se debe enfrentar día a día”.⁸³

Lo anterior, es parte de la presentación que la Universidad de Salamanca, España, hace de su máster en “abogacía digital y nuevas tecnologías”. Esta oferta de estudios especializados en Derecho y nuevas tecnologías es cada vez mayor, al constituir una realidad que cada vez ocupa mayor parte de nuestras vidas, cada día surgen nuevas innovaciones tecnológicas que influyen en nuestra vida personal y que urgen de una regulación normativa que permita establecer límites y asegurar nuestra protección y seguridad jurídica.

⁸³ Visible en la página web oficial de la Universidad de Salamanca, España. Disponible en <http://www.usal.es/node/51218>.

Fecha de Consulta: 20 de octubre de 2017.

En ese mismo sentido, el Doctor Miquel Peguera Poch, catedrático e investigador de la Universidad de Barcelona expresa lo siguiente:

“El universo de las comunicaciones electrónicas es también un universo de relaciones jurídicas, que como tales pueden y deben ser analizadas por y desde el Derecho.”⁸⁴

Lo anterior, es precisamente la convergencia que se da entre los capítulos dos y tres de esta investigación, es decir, la regulación normativa de las Nuevas Tecnologías de la Información y la Comunicación; la sumamente importante presencia del Derecho en el mundo de las nuevas tecnologías, del mundo digital.

En esa tesitura, la Constitución Política de los Estado Unidos Mexicanos, aborda este tema, buscando salvaguardar tal derecho a la protección de los datos personales, lo cual se ubica dentro del multicitado artículo 16, el cual, en la parte que nos interesa, señala lo siguiente:

“Artículo 16. (...)

(...)

Toda persona tiene derecho a la protección de sus datos personales, al acceso, rectificación y cancelación de los mismos, así como a manifestar su oposición, en los términos que fije la ley, la cual establecerá los supuestos de excepción a los principios que rijan el tratamiento de datos, por razones de seguridad nacional, disposiciones de orden público, seguridad y salud públicas o para proteger los derechos de terceros.”

Lo anterior, demuestra que la protección de datos personales no constituye una simple manifestación, sino un derecho esencial del cual toda persona debe gozar. Para efecto de lo anterior, el Estado Mexicano ha emitido disposiciones que

⁸⁴ Peguera Poch, Miguel, (coord.), *Derecho y Nuevas Tecnologías*, Editorial UOC, Barcelona, 2005, p. 19.

persiguen alcanzar tal objetivo de proteger la privacidad de los datos de sus ciudadanos, un ejemplo de ello, es la “Ley General de Protección de Datos Personales en Posesión de Sujetos Obligados”, la cual. En su artículo 1°, establece 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.

(...)

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.”

(...)

Lo anterior, nos permite observar que existe una disposición normativa que pretende regular y, sobre todo, establecer “las bases, principios y procedimientos para garantizar el derecho que tiene toda persona a la protección de sus datos personales.

En ese mismo sentido, tal como se mencionó en el capítulo tercero de la presente investigación, existe una serie de leyes que pretenden materializar la protección de los datos personales de los individuos de la sociedad mexicana, lo que demuestra la relevancia de dicha protección. Lo anterior, toda vez que, con los avances tecnológicos, sobre todo en el campo de la comunicación y la información, existen riesgos latentes de que los datos personales e información de los ciudadanos sea adquirida o poseída por sujetos extraños que pudieran hacer un uso indebido de la misma, pudiendo generar graves consecuencias para los titulares de dichos datos e información, daños que pudieran ir desde afectación en la honra, hasta responsabilidades legales.

4.3 Servicio de Administración Tributaria y Aplicación de las TICS

En contraste con lo mencionado en párrafos que anteceden, debemos analizar cómo la autoridad hacendaria pretende hacer válido, legitimar y/o justificar la implementación del uso de las Nuevas Tecnologías de la Información y la Comunicación en materia tributaria.

Dentro de esta situación, podríamos considerar tres aspectos básicos o tres vectores, por así llamarlos, los cuales son los siguientes:

Aspecto Ecológico. Dentro del cual la autoridad podría argumentar que, con la aplicación de las Nuevas Tecnologías de la Información y la Comunicación, se puede lograr una disminución en el uso de “papel”, contribuyendo así al cuidado del ambiente y a un tan aclamado y no muy logrado, desarrollo sustentable.

Aspecto de Celeridad Procesal. Desde esta perspectiva, la autoridad pretende ahorrar tiempo y recursos materiales en el desarrollo de procedimientos fiscalizadores, haciendo mayor trabajo en menor tiempo.

Aspecto de Mayor Recaudación. Por último, y completamente de la mano del punto que antecede, se encuentra el de mayor recaudación. En este punto, la autoridad hacendaria pretende aumentar su base contributiva a través de una mayor vigilancia, control y seguimiento de las actividades de todos y cada uno de los contribuyentes.

Ahora bien, del análisis que hagamos a los tres puntos señalados con antelación, podemos dilucidar, por una parte, que las “intenciones” del legislador, pudieran ser consideradas “benignas”, pues no es un daño o menoscabo lo que en sí persiguen las nuevas disposiciones.

No obstante lo anterior, no podemos soslayar que, por muy buenas que pudieran ser las intenciones del legislador en conjunto con las autoridades

hacendarias, no es permisible que los Derechos de los contribuyentes se vean siquiera amenazados, pues en la actualidad con todo lo que el nuevo paradigma de los derechos humanos ha venido a establecer, no se puede menospreciar o minimizar los derechos humanos con que cada individuo (contribuyente) goza.

CONCLUSIONES

Por todo lo antes mencionado, como conclusiones que pueden desprenderse del presente trabajo de investigación, podemos considerar lo siguiente:

La Seguridad Jurídica debe evolucionar en su conceptualización, derivado de los cambios en las sociedades modernas. La realidad actual, debe motivar a los juristas y sociólogos a observar que la Seguridad Jurídica representa uno de los pilares en la construcción de un Estado constitucional democrático de Derecho.

La seguridad Jurídica ha representado para los ciudadanos, una garantía de que sus derechos serán respetados y, que sus acciones, conllevan consecuencias. En ese sentido, el ciudadano debe tener garantizado que la actuación del Estado a través de sus unidades administrativas, se limitara a aquello que le es permitido; sin embargo, tal como se abordó en el presente trabajo, las facultades que se otorgan a la autoridades, en este caso las fiscales, son cada vez mayores, pareciendo que conforme dichas autoridades pretendan actuar, el poder legislativo federal actuará, emitiendo leyes que autoricen o faculten a las autoridades a actuar, por lo que el contribuyente se encontraría indefenso ante la acción de las autoridades, toda vez que su actuar se encontraría fundado en una ley.

Es en ese sentido que se sostiene que la Seguridad Jurídica de los contribuyentes se ve afectada como consecuencia de los actos de las autoridades administrativas, incluso si su actuar se encuentra fundado en la ley correspondiente.

Todo lo antes mencionado, se sostiene al considerar que, a través del cambio en el proceso o procedimiento de revisión llevado a cabo por las autoridades hacendarias, producido a través de la reforma fiscal de 2013, implementada a partir del año 2014, se genera una serie de consecuencias jurídicas para con los contribuyentes, toda vez que, en primer lugar, los contribuyentes se encuentran frente a una nueva obligación, consistente en mantener toda su información contable en medios electrónicos, aunado a la posibilidad de ser requeridos y revisados por medios electrónicos.

Asimismo, se ha demostrado que los procedimientos tradicionales de revisión fiscal, distan mucho de los nuevos procedimientos de revisión electrónica, lo anterior, toda vez que los requisitos procedimentales son distintos, siendo que en el segundo de los procedimientos antes mencionados, se exenta a la autoridad de colmar con algunos presupuestos establecidos en el procedimiento tradicional.

Con todo lo antes mencionado, resulta importante señalar que con el presente trabajo de investigación no se busca desprestigiar el uso de las nuevas tecnologías de la información y la comunicación, tampoco se busca proponer echar abajo parte de la reforma fiscal desacreditándola, lo que en realidad se persigue es que este material permita reflexionar sobre algunos puntos que pareciera han quedado olvidados o, sobre todo, rebasados por la era moderna, ello con relación a la noción que de la Seguridad Jurídica se ha impregnado en los juristas.

Aunado a lo anterior, debemos analizar los cambios que se han desarrollado en la sociedad moderna, así como su aplicación en el Derecho del México actual, el cual debe evolucionar de acuerdo a su población, pero no sin dejar de contemplar la protección de los derechos humanos de los contribuyentes. No puede dejarse de lado dicha protección, únicamente por una justificación recaudatoria y de la supuesta simplificación de las relaciones tributarias entre el ciudadano y el Estado.

Lo anterior, ya que una vez que se pueda comprender a la Seguridad Jurídica más allá de una cuestión de mera legalidad, se podrá comprender la injerencia que puede llegar a tener el ejercicio de las facultades de revisión y comprobación por parte del Servicio de Administración Tributaria.

Con todo ello, se concluye que, si bien es cierto el Derecho mexicano y la administración pública deben transitar hacia una evolución tecnológica, la misma no puede ser aplicada de manera brusca, atropellando los derechos de quienes se ubiquen en los supuestos que las leyes establezcan. En ese sentido, y específicamente en la materia tributaria, lo que la autoridad hacendaria debe buscar es un acercamiento cordial con los contribuyentes, una invitación a ser partícipes de las obligaciones que la propia Constitución federal establece, mas no así

ahuyentarlos con cargas excesivas e inciertas que más que sumar, terminan restando al Estado y a la sociedad.

Finalmente, el Poder Judicial de la Federación debe actuar como un verdadero órgano de vigilancia, promoción y protección de los derechos humanos de los contribuyentes. En ese sentido, en el anexo II de la presente investigación se plasman algunos de los criterios sostenidos por tal autoridad jurisdiccional, de los cuales se puede observar la forma en que han sido resueltos los asuntos relativos a las facultades de comprobación electrónica del Servicio de Administración Tributaria, así como la obligación de los contribuyentes de enviar su contabilidad por medios electrónicos.

PROPUESTAS

PRIMERA. Debe proponerse que la implementación de las facultades de revisión electrónica del Servicio de Administración Tributaria, sean optativas y no obligatorias, donde los contribuyentes puedan elegir si prefieren ser revisados por las vías tradicionales o si optan por la revisión electrónica.

SEGUNDA. Una vez realizada la propuesta anterior, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público deberá prever la aplicación obligatoria de los métodos de revisión y comprobación electrónica de manera paulatina, a través una campaña dirigida a los contribuyentes en la cual conozcan la obligación de llevar contabilidad electrónica, así como la posibilidad de ser revisados electrónicamente y, en su caso, notificados a través del buzón tributario.

TERCERA. El Poder Judicial de la Federación debe realizar una reflexión exhaustiva acerca de los alcances de las facultades de revisión electrónica otorgadas al Servicio de Administración Tributaria, con relación a la Seguridad Jurídica de los contribuyentes.

CUARTA. Se debe establecer la obligación de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público de realizar un estudio integral sobre las posibilidades con que cuenta el universo de contribuyentes para cumplir con las obligaciones fiscales en materia de contabilidad electrónica, cuyo resultado se dé a conocer de manera pública.

FUENTES DE INFORMACIÓN Y CONSULTA

Libros y documentos impresos:

ARRÁZORA JARAMILLO, FERNANDO, "El Concepto de Seguridad Jurídica, elementos y amenazas ante la crisis de la Ley como fuente del Derecho", *Revista de Derecho Público*, N° 32, Enero-Junio 2014, pp. 1-27

BAUTISTA, A. Y ALBA, C., "¿Qué es Tecnología Educativa?: Autores y significados", *Revista Píxel-bit*, 1997, Núm. 9, p. 4.

BLANC ALTEMIR, ANTONIO, *Universalidad, indivisibilidad e interdependencia de los derechos humanos a los cincuenta años de la Declaración Universal. La protección internacional de los derechos humanos a los cincuenta años de la Declaración Universal*, Universitat de Lleida-Tecnos-ANUE, 2001, pp. 30 y 31

BURGOA ORIHUELA, IGNACIO, *Las Garantía Individuales*, 38a. ed., Porrúa, México, 2013, p. 161.

CABERO, J., *Impacto de las nuevas tecnologías de la información y la comunicación en las organizaciones educativas*, en Lorenzo, M. y otros (coords): *Enfoques en la organización y dirección de instituciones educativas formales y no formales* (pp. 197-206), Granada, Grupo Editorial Universitario.

CADENA SOLÓRZANO, MARÍA TERESA DEL NIÑO JESÚS, *Generalidades de la visita domiciliaria*, en: *Conceptos de reforma fiscal*, Ríos Granados, Gabriela, coord., Serie Ensayos Jurídicos, Núm. 10, Universidad Nacional Autónoma de Puebla, Instituto de Investigaciones Jurídicas, México, 2002.

CASTELLS, MANUEL, *The rise of the network society*, 2nd Edition, Wiley-Blackwell, 2010, Anthony Giddens, The Times Higher Education Supplement.

CASTRO Y CASTRO, JUVENTINO, *Garantías y Amparo*, Porrúa, México, 2011, p. 40

COMISIÓN NACIONAL DE LOS DERECHOS HUMANOS, *Derechos Humanos en el artículo 1o. constitucional: obligaciones, principios y tratados*, Instituto Nacional de Estudios Históricos de las Revoluciones de México, México, 2015, p. 19.

DAUNOU, PIERRE CLAUDE FRANCOIS, *Ensayo sobre las garantías individuales que reclama el estado actual de la sociedad*, Imprenta de D. Mariano Ontiveros, México, 1823, pp. 33-38. cit. por Brito Melgarejo, Rodrigo. La noción de derechos

- humanos y garantías en la Constitución mexicana, en Guerrero Galván, Luis René y Pelayo Moller, Carlos María, coord., 100 años de la constitución mexicana: De las garantías individuales a los derechos humanos, IJ-UNAM. México, 2016, p. 77.
- DICCIONARIO DE DERECHOS HUMANOS, *Cultura de los derechos en la era de la globalización*, Flacso, México, 2009, p. 82.
- DICCIONARIO JURÍDICO MEXICANO, Tomo III, UNAM-IJ, México, 1983, p. 223.
- DIEP DIEP, DANIEL, *Revista Defensa Fiscal*, Año 3, Núm. 33, México, Julio 2001, p.7.
- DOMÍNGUEZ CRUZ, PEDRO, *La Visita domiciliaria en materia fiscal*, Ediciones Fiscales ISEF, México, 2012.
- FERRAJOLI, LUIGI, “Las garantías constitucionales de los derechos fundamentales”, *DOXA*, Cuadernos de Filosofía del Derecho, número 29, 2006, pp. 15-31.
- FERRAJOLI, LUIGI, *El garantismo y la filosofía del derecho*. Universidad Externado de Colombia. Bogotá, 2000. p. 121.
- GALLEGO MARÍN, CARLOS ARTURO, “El concepto de seguridad jurídica en el estado social”, *Jurídicas*, Universidad de Caldas, Vol. 9, N° 2, Julio-Diciembre 2012, pp.70-90.
- GARCÍA VIZCAÍNO, CATALINA, *Los tributos frente al federalismo*, Depalma, Buenos Aires, 1975, pp.227-228.
- GARZA, J. SERVANDO, *Las Garantías Constitucionales en el Derecho Tributario Mexicano*, Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, México, 2002, pp. 13-14.
- GILABERT, PABLO, “The Importance of Linkage Arguments for the Theory and Practice of Human Rights: A Response to James Nickel”, *Human Rights Quarterly*, vol. 32, núm. 2, mayo de 2010, p. 434, y Nickel, James W., “Indivisibility and linkage Arguments: A Reply to Gilabert”, *Human Rights Quarterly*, vol. 32, núm 2, mayo de 2010, pp. 439-446.
- GONZÁLEZ RUÍZ, SAMUEL ANTONIO, *Diccionario Jurídico Mexicano*, Tomo VI, L-O. IJ-UNAM. México, 1984, p.18.
- HENKEL, HEINRICH, *Introducción a la Filosofía del Derecho*, cit por: Gallego Marín, Carlos Arturo en *El Concepto de Seguridad Jurídica en el Estado Social*, *Jurídicas*, Vol. 9, N° 2, Julio-Diciembre 2012, pp. 70-90.

LEGAZ Y LACAMBRA, LUIS, *Filosofía del derecho*, 5° ed. Bosch, Barcelona, 1979.

MADRIÑÁN RIVERA, RAMÓN EDUARDO, *El Estado Social de Derecho*, Ediciones jurídicas Gustavo Ibáñez, Bogotá, 2001, en Gallego Marín, Carlos Arturo, Op. Cit., p.74

NICKEL, JAMES W, "Rethinking Indivisibility: Towards A Theory of Supporting Relations between Human Rights". *Human Rights Quarterly*, vol. 30, núm. 4, noviembre de 2008, pp. 984-1001.

OROPEZA BARBOSA, ANTONIO, "La Seguridad Jurídica en el campo del derecho privado", *Revista Jurídica de la Escuela Libre de Derecho de Puebla*, Año I, núm. 2, Enero-Junio 2000, pp.61-80.

PECES-BARBA, GREGORIO, "La Constitución y la Seguridad Jurídica", *Claves de Razón Práctica*, Madrid, Núm. 138, Diciembre de 2003, p. 8.

PEGUERA POCH, MIGUEL, (coord.), *Derecho y Nuevas Tecnologías*, Editorial UOC, Barcelona, 2005, p. 19.

PÉREZ LUÑO, ANTONIO ENRIQUE, "La seguridad Jurídica: una garantía del derecho y la justicia", en *Boletín de la Facultad de Derecho*, Núm 15, 2000, pp. 25-38

REYES VERA, RAMÓN, *Los Derechos Humanos y la Seguridad Jurídica*, Derechos Humanos, Órgano Informativo de la Comisión de Derechos Humanos del Estado de México, Año 7, núm. 37, Mayo-Junio 1999, pp. 93-97.

RICARDO GARCÍA MANRIQUE, *El valor de la seguridad jurídica*, Fontamara, México, 2007.

RUMOROSO RODRÍGUEZ, JOSÉ ANTONIO, "La obligación de los contribuyentes de llevar contabilidad electrónica. Reflexiones Jurídico-Filosóficas respecto al pronunciamiento de la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación", *Revista PRAXIS* del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa. Año IX, Número 22, 2017.

SÁNCHEZ LEÓN, GREGORIO, *Derecho Fiscal Mexicano*, Cárdenas Editor, Tijuana, B.C., 1986, p.3.

SARTORI, GIOVANNI, *Homo videns, La sociedad teledirigida*, Editorial Taurus, México, 2001.

SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN, *Las garantías de Seguridad Jurídica*, Colección Garantías Individuales, SCJN, México, 2003, p. 11.

VÁZQUEZ, LUIS DANIEL Y SERRANO SANDRA, *Los principios de universalidad, interdependencia, indivisibilidad y progresividad. Apuntes para su aplicación práctica*, en Carbonell, Miguel y Salazar Pedro, coord. *La Reforma Constitucional en Materia de Derechos Humanos: un Nuevo Paradigma*. UNAM. México, 2011. p. 163

Libros y documentos electrónicos:

MAGALONI, BEATRIZ, ¿Seguridad jurídica o legitimidad?; ITAM. Estudios Filosofía – Historia – Letras. Otoño, 1990, visible en http://biblioteca.itam.mx/estudios/estudio/letras22/textos2/sec_5.html

BELLOCH ORTÍ, Consuelo, *Las tecnologías de la información y la comunicación (T.I.C.)*, Unidad de Tecnología Educativa, Universidad de Valencia, visible en <https://www.uv.es/~bellochc/pdf/pwtic1.pdf>.

COMISIÓN ESTATAL DE DERECHOS HUMANOS JALISCO, *Principios Constitucionales en Materia de Derechos Humanos*, visible en: http://cedhj.org.mx/principios_constitucionales.asp

CONSEJERÍA DE EDUCACIÓN, INVESTIGACIÓN, CULTURA Y DEPORTE DE VALENCIA, *La navegación por Internet*. http://cefire.edu.gva.es/file.php/1/Comunicacion_y_apertura/B1_Navegacion_Internet/5_riesgos_de_internet.html.

DIRECCIÓN GENERAL DE DATOS ESTADÍSTICOS DEL PODER JUDICIAL DE LA FEDERACIÓN, CONSEJO DE LA JUDICATURA FEDERAL, Movimiento estadístico del total de asuntos en materia administrativa, visible en http://www.dgepj.cjf.gob.mx/resources/estadisticas/2016/16_AN_GRAF_COL_MAT_A.pdf.

EL ECONOMISTA, “Condusef aconseja revisar cuentas de tarjetas por hackeo de Uber”, visible en <https://www.eleconomista.com.mx/empresas/Condusefaconsejarevisar-cuentas-de-tarjetas-por-hackeo-de-Uber-20171123-0081.html>.

EL ECONOMISTA, “Hackers roban nómina de la Secretaría de Cultura”, visible en <https://www.eleconomista.com.mx/politica/Hackers-roban-nomina-de-la-Secretaria-de-Cultura-20171116-0059.html>.

EL UNIVERSAL, “Uber revela que los datos de 57 millones de usuarios han sido pirateados”, visible en <http://www.eluniversal.com.mx/cartera/negocios/uber-revela-que-los-datos-de-57-millones-de-sus-usuarios-han-sido-pirateados>.

GALLARDO, A.; LOZANO, O.; DE LEÓN, S, “El desarrollo de las tecnologías de la información y la comunicación en México: reflexiones sobre tecnología, el hombre social y organizacional”, *Anuario Electrónico de Estudios en Comunicación Social "Disertaciones"*, artículo 6, 2012. Disponible en la siguiente dirección electrónica: <http://erevistas.saber.ula.ve/index.php/Disertaciones/>

GOBIERNO DE LA REPÚBLICA, Secretaría de Hacienda y Crédito Público, qué hacemos, visible en: <https://www.gob.mx/shcp/que-hacemos>.

HERNÁNDEZ ARMENTA, MAURICIO, “México, vulnerable ante más ataques cibernéticos.” *Revista Forbes México*. <https://www.forbes.com.mx/mexico-vulnerable-ante-mas-ataques-ciberneticos/>

INFORME TRIBUTARIO Y DE GESTIÓN SEGUNDO TRIMESTRE DE 2015, tomado de la página oficial del Servicio de Administración Tributaria, visible en: http://www.sat.gob.mx/transparencia/transparencia_focalizada/Documents/itg2015_t2/ITG_T2_2015.pdf, en su página 5.

MANUAL DE ORGANIZACIÓN GENERAL DEL SAT 2016, visible en: http://www.sat.gob.mx/que_sat/Paginas/antecedentes.aspx

REAL ACADEMIA ESPAÑOLA, “Garantía”, visible en <http://dle.rae.es/?id=lsE8t8h>.

REAL ACADEMIA ESPAÑOLA, “Facultad”, Visible en: <http://dle.rae.es/?id=HTxyZDZ>.

REAL ACADEMIA ESPAÑOLA. “Comprobar”, Visible en: <http://dle.rae.es/?id=A3csXkj>.

REAL ACADEMIA ESPAÑOLA. “Revisar”, Visible en: <http://dle.rae.es/?w=revisar>

VELA, SAÚL DAVID, “Ataques cibernéticos ponen a prueba al Estado: Policía Federal.” *El Financiero*. <http://www.elfinanciero.com.mx/nacional/ataques-ciberneticos-ponen-a-prueba.html>

LEGISGRAFÍA

CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, visible en http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/8_291217.pdf

CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS, visible en http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/1_150917.pdf

LEY DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA, visible en http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/93_171215.pdf

LEY FEDERAL DE TRANSPARENCIA Y ACCESO A LA INFORMACIÓN PÚBLICA, visible en http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/LFTAIP_270117.pdf

LEY GENERAL DE TRANSPARENCIA Y ACCESO A LA INFORMACIÓN PÚBLICA, visible en <http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/LGTAIP.pdf>

LEY GENERAL DE PROTECCIÓN DE DATOS PERSONALES EN POSESIÓN DE SUJETOS OBLIGADOS, visible en <http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/LGPDPPSO.pdf>

TESIS AISLADA I.2o.A.E.1 CS (10a.), del Segundo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa Especializado en Competencia Económica, Radiodifusión y Telecomunicaciones, con residencia en la Ciudad de México y jurisdicción en toda la república, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Décima Época, libro 39, tomo III, febrero de 2017, p. 2364.

TESIS DE JURISPRUDENCIA 1a. CCLXXXVI/2014 (10a.), visible en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, libro 9, agosto de 2014, Tomo I, p. 529.

TESIS DE JURISPRUDENCIA P./J. 40/96, (9ªa.), emitida por el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, visible en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, julio de 1996, Tomo IV. p. 5.

TESIS DE JURISPRUDENCIA 2a./J. 59/97, de la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, tomo VI, diciembre de 1997, p. 333.

TESIS DE JURISPRUDENCIA 2a./J. 157/2015 (10a.), de la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Décima Época, libro 26, tomo II, enero de 2016, p. 1211.

REGLAMENTO INTERIOR DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA, visible en <http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/regla/n154.pdf>

Instrumentos internacionales:

OFICINA DEL ALTO COMISIONADO PARA LOS DERECHOS HUMANOS DE LA ORGANIZACIÓN DE LAS NACIONES UNIDAS. “*Derechos Humanos*”, visible en <http://www.ohchr.org/SP/Issues/Pages/WhatareHumanRights.aspx>

ONU, “*Declaración y Programa de Acción de Viena, aprobada por la Conferencia Mundial de Derechos Humanos*”, Viena, 14 a 25 de junio de 1993, párr. 5.

ORGANIZACIÓN DE LOS ESTADOS AMERICANOS, DEPARTAMENTO DE DERECHO INTERNACIONAL, “*Protección de datos personales*”, visible en http://www.oas.org/es/sla/ddi/proteccion_datos_personales.asp

ANEXO I

CUADRO COMPARATIVO DISPOSICIONES DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN 2013-2014

TEXTO 2014	TEXTO 2013	COMENTARIOS
Artículo 134.	Artículo 134.	
<p>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.</p>	<p>I. Personalmente o por correo certificado o mensaje de datos con acuse de recibo, cuando se trate de citatorios, requerimientos, solicitudes de informes o documentos y de actos administrativos que puedan ser recurridos.</p>	<p>Se reforma para precisar que las notificaciones se realizarán mediante el buzón tributario, regulando el momento en que surten efectos las notificaciones electrónicas. El origen de esta disposición, es la regla II.2.10.5. de la 3ª Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal 2013.</p>
<p>La notificación electrónica de documentos digitales se realizará en el buzón tributario conforme las reglas de carácter general que para tales efectos establezca el Servicio de Administración Tributaria. La facultad mencionada podrá también ser ejercida por los organismos fiscales autónomos.</p>	<p>En el caso de notificaciones por documento digital, podrán realizarse en la página de Internet del Servicio de Administración Tributaria o mediante correo electrónico, conforme las reglas de carácter general que para tales efectos establezca el Servicio de</p>	

	Administración Tributaria. La facultad mencionada podrá también ser ejercida por los organismos fiscales autónomos.	
El acuse de recibo consistirá en el documento digital con firma electrónica que transmita el destinatario al abrir el documento digital que le hubiera sido enviado.	El acuse de recibo consistirá en el documento digital con firma electrónica que transmita el destinatario al abrir el documento digital que le hubiera sido enviado. Para los efectos de este párrafo, se entenderá como firma electrónica del particular notificado, la que se genere al utilizar la clave de seguridad que el Servicio de Administración Tributaria le proporcione.	
Las notificaciones electrónicas, se tendrán por realizadas cuando se genere el acuse de recibo electrónico en el que conste la fecha y hora en que el contribuyente se autenticó para abrir el documento a notificar.		
Previo a la realización de la notificación electrónica, al contribuyente le será enviado un aviso mediante el mecanismo elegido por el contribuyente en términos del último párrafo del artículo 17-K de este Código.		
Los contribuyentes contarán con tres días para abrir los documentos digitales pendientes de notificar.		

<p>Dicho plazo se contará a partir del día siguiente a aquél en que le sea enviado el aviso al que se refiere el párrafo anterior.</p>		
<p>En caso de que el contribuyente no abra el documento digital en el plazo señalado, la notificación electrónica se tendrá por realizada al cuarto día, contado a partir del día siguiente a aquél en que le fue enviado el referido aviso.</p>		
<p>Las notificaciones en el buzón tributario serán emitidas anexando el sello digital correspondiente, conforme a lo señalado en los artículos 17-D y 38, fracción V de este Código.</p>	<p>Las notificaciones por correo electrónico serán emitidas anexando el sello digital correspondiente, conforme lo señalado en los artículos 17-D y 38 fracción V de este Código.</p>	
<p>Artículo 137. Cuando la notificación se efectúe personalmente y el notificador no encuentre a quien deba notificar, le dejará citatorio en el domicilio, sea para que espere a una hora fija del día hábil posterior que se señale en el mismo o para que acuda a notificarse a las oficinas de las autoridades fiscales dentro del plazo de seis días contado a partir de aquél en que fue dejado el citatorio, o bien, la autoridad comunicará el citatorio de referencia a través del buzón tributario.</p>	<p>Artículo 137. Cuando la notificación se efectúe personalmente y el notificador no encuentre a quien deba notificar, le dejará citatorio en el domicilio, sea para que espere a una hora fija del día hábil siguiente o para que acuda a notificarse, dentro del plazo de seis días, a las oficinas de las autoridades fiscales.</p>	
<p>El citatorio a que se refiere este artículo será siempre para la espera antes señalada y, si la persona citada</p>	<p>Tratándose de actos relativos al procedimiento administrativo de ejecución, el citatorio será</p>	

<p>o su representante legal no esperaren, se practicará la diligencia con quien se encuentre en el domicilio o en su defecto con un vecino. En caso de que estos últimos se negasen a recibir la notificación, ésta se hará por medio del buzón tributario</p>	<p>siempre para la espera antes señalada y, si la persona citada o su representante legal no esperaren, se practicará la diligencia con quien se encuentre en el domicilio o en su defecto con un vecino. En caso de que estos últimos se negasen a recibir la notificación, ésta se hará por medio de instructivo que se fijará en lugar visible de dicho domicilio, debiendo el notificador asentar razón de tal circunstancia para dar cuenta al jefe de la oficina exactora.</p>	
<p>En caso de que el requerimiento de pago a que hace referencia el artículo 151 de este Código, no pueda realizarse personalmente, porque la persona a quien deba notificarse no sea localizada en el domicilio fiscal, se ignore su domicilio o el de su representante, desaparezca, se oponga a la diligencia de notificación o se coloque en el supuesto previsto en la fracción V del artículo 110 de este Código, la notificación del requerimiento de pago y la diligencia de embargo se realizarán a través del buzón tributario.</p>		

ANEXO II

ALGUNOS DE LOS CRITERIOS AISLADOS Y JURISPRUCENCIALES DEL PODER JUDICIAL DE LA FEDERACIÓN CON RELACIÓN A LAS FACULTADES DE COMPROBACIÓN ELECTRÓNICA DEL SAT

Época: Décima Época
Registro: 2016593
Instancia: Segunda Sala
Tipo de Tesis: Aislada
Fuente: Gaceta del Semanario Judicial de la Federación
Libro 53, Abril de 2018, Tomo I
Materia(s): Constitucional
Tesis: 2a. XXVI/2018 (10a.)
Página: 855

CONTABILIDAD ELECTRÓNICA. EL ANEXO 24 DE LA RESOLUCIÓN MISCELÁNEA FISCAL PARA 2017, PUBLICADO EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN EL 6 DE ENERO DE 2017, NO VIOLA LOS DERECHOS A LA LEGALIDAD Y A LA SEGURIDAD JURÍDICA. Al analizar el Anexo 24 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2015, la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación declaró su inconstitucionalidad por violar los derechos a la legalidad y a la seguridad jurídica, al prever la obligación de atender lineamientos técnicos de forma y sintaxis para la generación de archivos XML especificados por el consorcio w3, establecidos en la página de internet <http://www.w3.org>, los cuales se desarrollan por una comunidad internacional (privada), que no goza de facultades para hacerlo, y que se encuentran en un idioma diverso al castellano o español. Sin embargo, tratándose del Anexo 24 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2017 esta situación ha variado, ya que a efecto de que el contribuyente cumpla con la obligación de llevar y remitir la contabilidad electrónica, la autoridad fiscalizadora estableció diversas especificaciones, entre ellas, las relacionadas con la construcción de archivos XML compatibles con el sistema electrónico del Servicio de Administración Tributaria (SAT), y las relativas al contenido y clasificación correspondiente de esos archivos, pues refiere la descripción de la información que deben contener los archivos de contabilidad electrónica y, especialmente, indica que la referencia técnica en materia informática para la construcción de archivos digitales XML, que contiene la información señalada en los anexos, se encuentra contenida en el documento técnico que deben utilizar los entes especialistas en informática y telecomunicaciones que llevan a cabo la construcción de archivos XML, el cual se localiza en la página de internet del SAT www.sat.gob.mx. Conforme a lo anterior, el Anexo mencionado no viola los derechos a la legalidad y a la seguridad jurídica, ya que no subsiste la indicación de atender los

lineamientos técnicos en idioma inglés para la generación de archivos XML emitidos por el consorcio w3, en la página de internet <http://www.w3.org> y, además, el Administrador General de Comunicaciones y Tecnologías de la Información del SAT, cuenta con atribuciones para emitir, en apoyo del Jefe del SAT, las soluciones tecnológicas requeridas en términos del artículo 42, fracciones XIII y XVI del Reglamento Interior de dicho organismo.

Esta tesis se publicó el viernes 13 de abril de 2018 a las 10:17 horas en el Semanario Judicial de la Federación.

Época: Décima Época

Registro: 2013085

Instancia: Segunda Sala

Tipo de Tesis: Aislada

Fuente: Gaceta del Semanario Judicial de la Federación

Libro 36, Noviembre de 2016, Tomo II

Materia(s): Constitucional

Tesis: 2a. CXVI/2016 (10a.)

Página: 1553

CONTABILIDAD ELECTRÓNICA. EL CUMPLIMIENTO DE LAS OBLIGACIONES CONTENIDAS EN EL ARTÍCULO 28, FRACCIONES III Y IV, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, NO IMPLICA DESATENDER EL SECRETO FINANCIERO O BANCARIO, POR LO QUE, AL NO EXISTIR ANTINOMIA, AQUÉL NO VIOLA EL DERECHO A LA SEGURIDAD JURÍDICA (DECRETO DE REFORMAS PUBLICADO EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN EL 9 DE DICIEMBRE DE 2013). El cumplimiento de las obligaciones previstas en el precepto mencionado, consistentes en llevar contabilidad en medios electrónicos e ingresarla mensualmente a través de la página de Internet del Servicio de Administración Tributaria, no puede significar que las instituciones del sistema financiero divulguen o revelen la información financiera de sus clientes o cuentahabientes, porque en todo caso ésta se remite a la autoridad hacendaria en ese riguroso concepto, esto es, como parte de su contabilidad electrónica, sin implicar que con ese proceder se hace del conocimiento de terceros no autorizados. En tal sentido, el cumplimiento de las obligaciones señaladas en materia de contabilidad electrónica no conlleva que las instituciones financieras desatiendan el deber de secrecía que les impone la normativa correspondiente, por lo que, al no producirse antinomia con las disposiciones que les obligan a guardarla, no se viola el derecho a la seguridad jurídica reconocido en el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Esta tesis se publicó el viernes 18 de noviembre de 2016 a las 10:29 horas en el Semanario Judicial de la Federación.

Época: Décima Época
Registro: 2012921
Instancia: Segunda Sala
Tipo de Tesis: Jurisprudencia
Fuente: Gaceta del Semanario Judicial de la Federación
Libro 35, Octubre de 2016, Tomo I
Materia(s): Constitucional
Tesis: 2a./J. 148/2016 (10a.)
Página: 699

CONTABILIDAD ELECTRÓNICA. EL ANEXO 24 DE LA RESOLUCIÓN MISCELÁNEA FISCAL PARA 2015, PUBLICADO EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN EL 5 DE ENERO DE 2015, VIOLA LOS DERECHOS A LA LEGALIDAD Y A LA SEGURIDAD JURÍDICA. Al establecer las reglas de estructura planteadas dentro del estándar de los formatos respectivos para cumplir con la obligación de llevar la contabilidad en medios electrónicos, la autoridad administrativa dispuso que el contribuyente que utilice dicho estándar deberá sujetarse tanto a las disposiciones fiscales vigentes, como a los lineamientos técnicos de forma y sintaxis para la generación de archivos XML especificados por el consorcio w3. Lo que significa que con dicha remisión la autoridad excedió los límites de la habilitación legal que le fue conferida a través del artículo 28 del Código Fiscal de la Federación, al encomendar al consorcio referido la labor de desarrollar las disposiciones correspondientes para hacer operativo el sistema; lo que además de la insubordinación jerárquica que esa actuación provoca, ocasiona inseguridad jurídica al gobernado, al obligarlo a cumplir con ciertos lineamientos emitidos "por una comunidad internacional" y no por una autoridad competente, bajo algún procedimiento de creación normativa o bajo determinadas exigencias mínimas de fundamentación y motivación. Máxime que, al establecer los lineamientos y formatos respectivos para cumplir con la obligación de llevar la contabilidad en medios electrónicos, tenía la obligación de hacerlo en idioma castellano o español, a fin de brindar seguridad jurídica a los contribuyentes al permitirles conocer plenamente la forma de operar los formatos establecidos al efecto, lo cual no se hizo, ya que al ingresar a la página de internet <http://www.w3.org.>, se advierte que su contenido está en el idioma inglés; de ahí que el Anexo 24 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2015, viola los derechos a la legalidad y a la seguridad jurídica.

Tesis de jurisprudencia 148/2016 (10a.). Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del diecinueve de octubre de dos mil dieciséis.

Esta tesis se publicó el viernes 28 de octubre de 2016 a las 10:38 horas en el Semanario Judicial de la Federación y, por ende, se considera de aplicación obligatoria a partir del jueves 03 de noviembre de 2016, para los efectos previstos en el punto séptimo del Acuerdo General Plenario 19/2013.

Época: Décima Época
Registro: 2012922
Instancia: Segunda Sala
Tipo de Tesis: Jurisprudencia
Fuente: Gaceta del Semanario Judicial de la Federación
Libro 35, Octubre de 2016, Tomo I
Materia(s): Constitucional
Tesis: 2a./J. 145/2016 (10a.)
Página: 703

CONTABILIDAD ELECTRÓNICA. EL ARTÍCULO 28, FRACCIONES III Y IV, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, EN RELACIÓN CON LAS REGLAS 2.8.1.4., 2.8.1.5. Y 2.8.1.9. DE LA RESOLUCIÓN MISCELÁNEA FISCAL PARA 2015, PUBLICADA EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN EL 30 DE DICIEMBRE DE 2014, NO VULNERAN EL DERECHO FUNDAMENTAL A LA PRIVACIDAD, EN SU DIMENSIÓN DE CONTROLAR LA DIFUSIÓN DE LA INFORMACIÓN PERSONAL. Las normas mencionadas no vulneran el derecho fundamental a la privacidad, en su dimensión de controlar la difusión de la información personal, ya que de su contenido puede advertirse que la información contable que obligan al contribuyente a proporcionar al Servicio de Administración Tributaria, a través de los medios electrónicos, se relaciona con: catálogo de cuentas; balanzas de comprobación, que incluya saldos iniciales, movimientos del periodo y saldos finales de todas y cada una de las cuentas de activo, pasivo, capital, resultados (ingresos, costos, gastos y resultado integral de financiamiento); y pólizas de periodo y sus auxiliares y folios fiscales; información que está relacionada con el cumplimiento de las obligaciones fiscales del contribuyente, no así con aspectos confidenciales o de su vida privada. Máxime que el derecho de los contribuyentes a decidir la información que proporcionan no es absoluto, al estar limitado al cumplimiento de disposiciones de orden público, como aquellas que tienen por objeto verificar el cumplimiento de sus obligaciones fiscales; de no ser así, se llegaría al absurdo de considerar que la verificación del correcto cumplimiento de las obligaciones de carácter tributario está supeditado a la voluntad del contribuyente, lo cual es contrario a los postulados del artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Tesis de jurisprudencia 145/2016 (10a.). Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del diecinueve de octubre de dos mil dieciséis.

Esta tesis se publicó el viernes 28 de octubre de 2016 a las 10:38 horas en el Semanario Judicial de la Federación y, por ende, se considera de aplicación obligatoria a partir del jueves 03 de noviembre de 2016, para los efectos previstos en el punto séptimo del Acuerdo General Plenario 19/2013.

Época: Décima Época
Registro: 2012926
Instancia: Segunda Sala
Tipo de Tesis: Jurisprudencia
Fuente: Gaceta del Semanario Judicial de la Federación
Libro 35, Octubre de 2016, Tomo I
Materia(s): Constitucional
Tesis: 2a./J. 147/2016 (10a.)
Página: 707

CONTABILIDAD ELECTRÓNICA. LA OBLIGACIÓN DE INGRESAR LA INFORMACIÓN CONTABLE A TRAVÉS DE LA PÁGINA DE INTERNET DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA, EN LA FORMA Y TÉRMINOS ESTABLECIDOS EN EL ARTÍCULO 28, FRACCIÓN IV, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN Y EN LAS REGLAS 2.8.1.4., 2.8.1.5. Y 2.8.1.9. DE LA RESOLUCIÓN MISCELÁNEA FISCAL PARA 2015, PUBLICADA EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN EL 30 DE DICIEMBRE DE 2014, ES PROPORCIONAL CON EL FIN PERSEGUIDO POR EL LEGISLADOR. De los trabajos legislativos que antecedieron a las reformas, adiciones y derogaciones al Código Fiscal de la Federación, publicadas en el Diario Oficial de la Federación de 9 de diciembre de 2013, se advierte que la obligación aludida, bajo el contexto del aprovechamiento de los avances de la tecnología, tuvo como finalidad integrar un sistema electrónico de contabilidad estándar que permita, por una parte, facilitar el cumplimiento de obligaciones fiscales y, por otra, agilizar los procedimientos de fiscalización, aspectos que se encuentran dentro del ámbito del artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, lo que significa que la obligación legal (en la forma y términos previstos en las disposiciones administrativas), tiene una finalidad constitucionalmente válida, como lo es comprobar el correcto cumplimiento del deber de contribuir al gasto público. Por su parte, la obligación de ingresar la información en los términos que establecen las disposiciones generales, constituye el medio adecuado dirigido a cumplir con la finalidad perseguida por el legislador ya que, en primer lugar, tiende a evitar las cargas que anteriormente generaban los "formulismos" para el cumplimiento de las obligaciones fiscales; además de que en la medida en que el contribuyente va incorporando su información contable, a través de la página de Internet del Servicio de Administración Tributaria, permite a la autoridad no solamente tener acceso inmediato a las cuestiones relacionadas con el cumplimiento de sus obligaciones fiscales, sino allegarse de los elementos necesarios para que en un momento dado pueda desplegar con mayor facilidad algún acto de fiscalización. Finalmente, no se ocasiona un daño innecesario o desproporcional al contribuyente por el simple hecho de que tenga que llevar su contabilidad a través de medios electrónicos y de ingresarla a través de la página de Internet del Servicio de Administración Tributaria en los términos previstos en la disposiciones referidas, ya que si aquél cumple con las nuevas obligaciones fiscales impuestas por el legislador, aprovechando los

beneficios de los avances tecnológicos, se simplifican y se mejoran los procedimientos administrativos a través de los cuales anteriormente cumplía con sus obligaciones y ejercía sus derechos, lo que se traduce en un ahorro de tiempo y trámites bajo el contexto del sistema tradicional.

Tesis de jurisprudencia 147/2016 (10a.). Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del diecinueve de octubre de dos mil dieciséis.

Esta tesis se publicó el viernes 28 de octubre de 2016 a las 10:38 horas en el Semanario Judicial de la Federación y, por ende, se considera de aplicación obligatoria a partir del jueves 03 de noviembre de 2016, para los efectos previstos en el punto séptimo del Acuerdo General Plenario 19/2013.

Época: Décima Época

Registro: 2007865

Instancia: Plenos de Circuito

Tipo de Tesis: Jurisprudencia

Fuente: Gaceta del Semanario Judicial de la Federación

Libro 12, Noviembre de 2014, Tomo II

Materia(s): Común

Tesis: PC.I.A. J/31 A (10a.)

Página: 1907

SUSPENSIÓN EN EL JUICIO DE AMPARO. NO PROCEDE DECRETARLA CONTRA LA OBLIGACIÓN DEL CONTRIBUYENTE DE ENVIAR MENSUALMENTE SU INFORMACIÓN CONTABLE A TRAVÉS DE LA PÁGINA DE INTERNET DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA, EN TÉRMINOS DEL ARTÍCULO 28, FRACCIÓN IV, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN. No procede decretar la medida cautelar referida contra los efectos y consecuencias del precepto mencionado, al no colmarse el requisito previsto por el artículo 128, fracción II, de la Ley de Amparo, ya que de permitir a los contribuyentes que, aun de modo provisional, omitan enviar mensualmente su información contable a través de la página de Internet de la autoridad hacendaria, se contravendría el interés de la sociedad en que los procedimientos fiscales establecidos para revisar el cumplimiento de las obligaciones tributarias se tramiten y concluyan con celeridad y eficacia, pues se obstaculizaría el ejercicio de la facultad de revisión regulada por el numeral 42, fracción IX, del Código Fiscal de la Federación, en atención a que la remisión electrónica de la contabilidad constituye la base necesaria para llevarla a cabo.

PLENO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.

Contradicción de tesis 25/2014. Entre las sustentadas por los Tribunales Colegiados Primero, Noveno y Décimo, todos en Materia Administrativa del

Primer Circuito. 29 de septiembre de 2014. Mayoría de once votos de los Magistrados Carlos Alfredo Soto y Villaseñor, Jesús Antonio Nazar Sevilla, Pablo Domínguez Peregrina, Ma. Gabriela Rolón Montaña, María Simona Ramos Ruvalcaba, Homero Fernando Reed Ornelas, Guadalupe Ramírez Chávez, José Antonio García Guillén, Luz Cueto Martínez, Norma Lucía Piña Hernández y Armando Cruz Espinosa. Disidentes: Carlos Ronzon Sevilla, Gaspar Paulín Carmona, Jorge Ojeda Velázquez, Clementina Flores Suárez, José Luis Caballero Rodríguez, Carlos Amado Yáñez y Luz María Díaz Barriga. Ponente: Carlos Ronzon Sevilla. Secretaria: Olga María Arellano Estrada.

Esta tesis se publicó el viernes 07 de noviembre de 2014 a las 09:51 horas en el Semanario Judicial de la Federación y, por ende, se considera de aplicación obligatoria a partir del lunes 10 de noviembre de 2014, para los efectos previstos en el punto séptimo del Acuerdo General Plenario 19/2013.