

**AMPARO DIRECTO EN REVISIÓN
1781/2023**

**QUEJOSA Y RECURRENTE: FDL
COMPAÑÍA CONSTRUCTORA,
SOCIEDAD ANÓNIMA DE
CAPITAL VARIABLE**

VISTO BUENO
SR. MINISTRO

PONENTE: MINISTRO ARTURO ZALDÍVAR LELO DE LARREA

COTEJÓ

SECRETARIO: FERNANDO CRUZ VENTURA

Colaboró: Desiré Velázquez Ayón

En atención a lo dispuesto por el artículo 73, segundo párrafo, de la Ley de Amparo, así como la jurisprudencia de rubro: **“PROYECTOS DE RESOLUCIÓN DE LA SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN Y DE LOS TRIBUNALES COLEGIADOS DE CIRCUITO. SÓLO DEBEN PUBLICARSE AQUELLOS EN LOS QUE SE ANALICE LA CONSTITUCIONALIDAD O LA CONVENCIONALIDAD DE UNA NORMA GENERAL, O BIEN, SE REALICE LA INTERPRETACIÓN DIRECTA DE UN PRECEPTO CONSTITUCIONAL O DE UN TRATADO INTERNACIONAL EN MATERIA DE DERECHOS HUMANOS”**,¹ a continuación, se hace público el fragmento del proyecto de sentencia del amparo en revisión 25/2023, en el cual se realiza el estudio de constitucionalidad respectivo:

S E N T E N C I A

Mediante la cual se resuelve el amparo directo en revisión 1781/2023, promovido en contra de la sentencia dictada en sesión del veinticuatro de

¹ Tesis de Jurisprudencia P./J. 53/2014, publicada en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Décima Época, Tomo I, noviembre de 2014, página 61.

enero de dos mil veintitrés por el Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Tercer Circuito, en el juicio de amparo directo 308/2022.

El problema jurídico que esta Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación debe resolver consiste en determinar si el artículo 134, fracción I, párrafos primero y segundo, del Código Fiscal de la Federación, vulnera los derechos fundamentales de legalidad, a la seguridad jurídica y de audiencia, pues no especifica qué tipo de notificación debe practicarse respecto de cada uno de los actos que señalada, como tampoco un orden de prelación para llevarlas a cabo, además de que condiciona el tipo de notificación al formato del acto en que la autoridad decida emitirlo.

I. ESTUDIO DE PROCEDENCIA DEL RECURSO

1. Esta Primera Sala advierte que, de una interpretación sistemática de los artículos 107, fracción IX², constitucional y 81, fracción II³, de la Ley de Amparo, el recurso de revisión en amparo directo es procedente cuando en la sentencia recurrida se decide sobre la constitucionalidad o inconstitucionalidad de una norma general, se establece la interpretación directa de un precepto de la Ley Fundamental o de algún derecho humano de fuente constitucional o convencional, o bien, si en dichas sentencias se

² **Artículo 107.** Las controversias de que habla el artículo 103 de esta Constitución, con excepción de aquellas en materia electoral, se sujetarán a los procedimientos que determine la ley reglamentaria, de acuerdo con las bases siguientes:

[...]

IX. En materia de amparo directo **procede el recurso de revisión en contra de las sentencias que resuelvan sobre la constitucionalidad de normas generales, establezcan la interpretación directa de un precepto de esta Constitución u omitan decidir sobre tales cuestiones cuando hubieren sido planteadas, siempre que a juicio de la Suprema Corte de Justicia de la Nación el asunto revista un interés excepcional en materia constitucional o de derechos humanos**. La materia del recurso se limitará a la decisión de las cuestiones propiamente constitucionales, sin poder comprender otras. En contra del auto que deseche el recurso no procederá medio de impugnación alguno;

³ **Artículo 81.** Procede el recurso de revisión:

[...]

II. En amparo directo, en contra de las sentencias que resuelvan sobre la constitucionalidad de normas generales que establezcan la interpretación directa de un precepto de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos u omitan decidir sobre tales cuestiones cuando hubieren sido planteadas, siempre que a juicio de la Suprema Corte de Justicia de la Nación el asunto revista un interés excepcional en materia constitucional o de derechos humanos. La materia del recurso se limitará a la decisión de las cuestiones propiamente constitucionales sin poder comprender otras.

omite el estudio de las cuestiones mencionadas, cuando se hubieren planteado en la demanda de amparo, siempre que a juicio de la Suprema Corte de Justicia de la Nación el asunto revista un interés excepcional en materia constitucional o de derechos humanos.

2. Consecuentemente, cuando se interponga el recurso de revisión en contra de una sentencia dictada en un juicio de amparo directo, para efectos de que sea procedente, se requiere tener en cuenta, lo siguiente:

- El Tribunal Colegiado resuelva sobre la constitucionalidad de una norma general, se establezca la interpretación directa de un precepto de la Constitución General, o de los derechos humanos establecidos en los tratados internacionales de los que el Estado Mexicano sea parte, o bien, se haya omitido el estudio respectivo cuando en los conceptos de violación de la demanda de amparo se haya planteado alguna de esas cuestiones; y,
- Que el problema de constitucionalidad señalado en el inciso anterior, a juicio de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, revista un interés excepcional en materia constitucional o de derechos humanos.

3. Ahora bien, se actualiza el requisito de interés excepcional en materia constitucional o de derechos humanos, cuando: **a)** cuestión de constitucionalidad planteada, de lugar a un pronunciamiento novedoso o de relevancia, para el orden jurídico nacional; o, **b)** lo decidido en la sentencia recurrida pueda implicar el desconocimiento de un criterio sostenido por este Alto Tribunal, relacionado con alguna cuestión propiamente constitucional, por haberse resuelto en contra de dicho criterio o se hubiere omitido su aplicación.

4. Expresado lo anterior, en el caso que se tiene en la demanda de amparo directo, se planteó la inconstitucionalidad del artículo 134, fracción I, párrafos primero y segundo, del Código Fiscal de la Federación, al estimarlo contrario al derecho fundamental de legalidad, seguridad jurídica y de audiencia, al

considerar que: **i)** no específica en qué casos debe llevarse la notificación personal, en cuáles por correo certificado y en cuáles por buzón tributario; **ii)** no prevé un orden que debe seguir la autoridad para la práctica de las notificaciones; y, **iii)** la disposición condiciona la notificación en función de la forma en que se genera el documento a notificar, sea en formato digital o impreso.

5. Al respecto, en la sentencia recurrida se abordaron los tópicos planteados en contra del artículo 134, fracción I, del Código Fiscal de la Federación de forma genérica, en la que se decidió –en esencia– que dicha disposición no vulnera el derecho fundamental a la seguridad jurídica, en tanto que se acota a las resoluciones que el mismo dispone, además de que se prevén los requisitos para llevar a cabo las notificaciones de forma clara y suficiente para que se comuniquen el acto de autoridad, además de que no requieren de un orden específico, sino que permite a la autoridad gozar de cierta discrecionalidad, los cuales responden a criterios de conveniencia y oportunidad.
6. Por tanto, en el caso se surte el primero de los requisitos anteriormente mencionados, en tanto que en la demanda de amparo se hizo valer la inconstitucionalidad de la fracción I, párrafos segundo y tercero del artículo 134 del Código Fiscal de la Federación y respecto de ello existe un pronunciamiento en la sentencia recurrida; asimismo, se surte una cuestión propiamente constitucional que reviste un interés excepcional en materia constitucional o de derechos humanos, en relación con el tema antes referido, en tanto que en los agravios se controvierte la determinación antes mencionada y se aduce la omisión de abordar una de las proposiciones hechas valer en la demanda de amparo, por lo que es procedente el presente recurso al tenor de lo previsto en el artículo 107, fracción IX, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, vigente tras la reforma constitucional publicada en el Diario Oficial de la Federación el once de marzo de dos mil veintiuno.

II. ESTUDIO DE FONDO

7. Los argumentos propuestos en el único agravio de este recurso de revisión se analizarán conforme al orden siguiente:

I. Omisión de estudio del tercer motivo de inconstitucionalidad que se formuló en el tercer concepto de violación.

8. En parte de los argumentos del recurso de revisión, la parte quejosa aduce que de los tres motivos de inconstitucionalidad que formuló en contra del artículo 134, fracción I, párrafos primero y segundo, del Código Fiscal de la Federación, en la sentencia recurrida se omitió analizar el último de ellos, referente a que hace depender el tipo de notificación de la forma en que la autoridad decida emitir el documento a notificar, pero no se hace en función de lo que dispone la ley, sino del formato físico o digital que la autoridad decida utilizar.
9. El argumento antes sintetizado **es fundado**, toda vez que en la sentencia recurrida se omitió abordar la proposición mencionada.
10. En efecto, como se sintetizó en apartados anteriores, en la sentencia recurrida se decidió que el artículo 134, fracción I, párrafos primero y segundo, del Código Fiscal de la Federación era constitucional, toda vez que:
 - La facultad de la autoridad para realizar las notificaciones a través de buzón tributario, personalmente o por correo certificado, está acotada al tipo de resoluciones ahí consignadas a saber: citatorios, requerimientos, solicitudes de informes o documentos y de actos administrativos que puedan ser recurridos.
 - La propia norma establece requisitos formales que limitan la actuación de las autoridades fiscales, con lo que impide que los contribuyentes queden en incertidumbre en cuanto a los aspectos sobre los que deben regirse las notificaciones.

- Si el artículo 134, fracción I, párrafos primero y segundo, del Código Fiscal de la Federación establece que las notificaciones de los actos administrativos se harán por buzón tributario, personalmente o por correo certificado, cuando se trate de citatorios, requerimientos, solicitudes de informes o documentos y de actos administrativos que puedan ser recurridos, previendo las formalidades que deben agotarse, era claro que no tenía los vicios de inconstitucionalidad que se le atribuían.
- Pese a que dicha disposición no establece que la notificación se deba llevar a cabo en un orden específico, sino que permite a la autoridad cierta discrecionalidad para elegir, de entre ellos, el medio de hacerlo, ello no vulneraba los derechos fundamentales de legalidad y seguridad jurídica, pues responde a criterios de conveniencia y oportunidad según el caso y circunstancias, además de que en los diversos 137, 138 y 140 del Código Fiscal de la Federación especifican la forma en que se realizaran tales notificaciones, incluyendo la notificación por buzón tributario.
- Así que el hecho que se prevean diversas formas de notificación de los actos administrativos, ello no trasciende a la incertidumbre jurídica del gobernado, máxime que no se aprecia que impidan conocer el acto jurídico respectivo y, en su caso, defenderse y hacer las manifestaciones que a su derecho convenga, por lo que de encontrar irregularidades en dicha notificación puede hacerlas valer mediante el medio de impugnación que considere procedente.
- No se transgrede el derecho fundamental a la seguridad jurídica, pues basta que se establezca cuál es el supuesto de notificación por el cual puede optar la autoridad responsable, las formalidades para cada caso aun previstas en diversos artículos y el tipo de resoluciones a notificar, para otorgar certidumbre al particular, ya que sabrá la manera en que debe practicarse y así estará en condiciones de hacer valer en contra

de tal notificación las violaciones que estime pertinente por no reunir las formalidades legales previstas en la ley.

11. Puede apreciarse de la reproducción anterior, que en el fallo recurrido se ocupó de analizar que el artículo 134, fracción I, párrafos primero y segundo, del Código Fiscal de la Federación a la luz de los derechos fundamentales de seguridad y certeza jurídicas, para atender de forma específica a los dos primeros planteamientos que propuso la quejosa en su demanda de amparo, a saber: **i)** que la norma antes referida no especifica en qué casos debe llevarse la notificación personal, en cuáles por correo certificado y en cuáles por buzón tributario; y, **ii)** que dicha disposición no prevé un orden que debe seguir la autoridad para la práctica de las notificaciones.
12. Sin embargo, con las consideraciones antes expresadas, como se aduce en el agravio que se analiza, no se advierte que se hubiera ocupado de forma específica del planteamiento relativo a que la citada disposición condiciona el tipo de notificación a la forma en que se genera el documento a notificar, sea en formato digital o impreso.
13. Lo anterior, se reitera, se debe a que aun cuando en la sentencia recurrida analizó de forma genérica el planteamiento de inconstitucionalidad que se hizo valer en la demanda de amparo, lo cierto es que dentro de dicho análisis no se advierte algún vestigio respecto del cual pudiera desprenderse que también se ocupó de analizar que, a apreciación de la quejosa, la norma genera inseguridad jurídica derivado de que condiciona el tipo de notificación a la forma del documento que se va a notificar.
14. Consecuentemente, esta Primera Sala considera que le asiste la razón a la parte quejosa en cuanto sostiene que, sustancialmente, en la sentencia recurrida se omitió analizar el último de los argumentos de inconstitucionalidad que propuso en la demanda de amparo.
15. En función de la conclusión antes alcanzadas y toda vez que en la sentencia recurrida se omitió analizar uno de los tópicos de la demanda de amparo en

los que se cuestiona la constitucionalidad del artículo 134, fracción I, párrafos primero y segundo, del Código Fiscal de la Federación, en términos del diverso 93, fracción V, de la Ley de Amparo, esta Primera Sala procederá a estudiarlo a continuación.

I.A. Análisis del artículo 134, fracción I, del Código Fiscal de la Federación a la luz del derecho fundamental a la seguridad jurídica, por condicionar el tipo de notificación al formato del documento a notificar.

16. Como se precisó en el apartado anterior, en la última parte del tercer concepto de violación, la parte quejosa sostuvo sustancialmente que el artículo 134, fracción I, párrafos primero y segundo, del Código Fiscal de la Federación era contrario al derecho fundamental a la seguridad, pues aun cuando hace referencia a que también es contrario al diverso de audiencia, ello deriva de que desde su perspectiva al no tener conocimiento oportuno y cierto de la forma en que se le iba a notificar la resolución determinante del crédito fiscal, eso le generaría la imposibilidad de combatir esa resolución.
17. Hecha la precisión anterior, en la última parte del tercer concepto de violación, la parte quejosa aduce, sustancialmente, que el referido artículo 134 hace depender la notificación de la forma en que la autoridad decida emitir el documento a notificar; es decir, su notificación no depende de los casos señalados ante la ley, sino del formato que la autoridad fiscal decida darle al documento que va a notificar, ya sea digital o impreso.
18. Asimismo, precisa que la forma en que la autoridad decida emitir la resolución –digital o impresa– no debe condicionar cómo debe practicarse la notificación, ya que el gobernado no puede estar a merced de que el funcionario fiscal ese día hubiese decidido emitir su resolución, que determina los créditos fiscales al contribuyente, en un formato digital o de forma impresa, y que ello condicione la forma en que se le notificará el acto administrativo en cuestión.

19. Los planteamientos antes mencionados son **infundados**, conforme a las consideraciones siguientes:
20. Esta Suprema Corte de Justicia de la Nación ha sostenido que el principio de seguridad jurídica, consagrado en los artículos 14 y 16 de la Constitución Federal, es la base sobre la cual descansa el sistema jurídico mexicano, en la medida en que tutela el derecho del gobernado a no encontrarse jamás en una situación de incertidumbre jurídica y, en consecuencia, en estado de indefensión.
21. Respecto de ese principio, esta Primera Sala ha sustentado que el contenido esencial del derecho fundamental de seguridad jurídica radica en “saber a qué atenerse” respecto de la regulación normativa prevista en la ley y a la actuación de la autoridad, tal como se desprende de la jurisprudencia 1a./J. 139/2012 de rubro: “**SEGURIDAD JURÍDICA EN MATERIA TRIBUTARIA. EN QUÉ CONSISTE**”⁴.
22. En ese criterio jurisprudencial se precisó que en materia tributaria se destaca el relevante papel que se concede a la ley como instrumento garantizador de un trato igual de todos ante la ley, frente a las arbitrariedades y abusos de la autoridad, lo que equivale a afirmar, desde un punto de vista positivo, la importancia de la ley como vehículo generador de certeza, y desde un punto de vista negativo, el papel de la ley como mecanismo de defensa frente a las posibles arbitrariedades de los órganos del Estado.
23. Sin embargo, tales exigencias en función del derecho fundamental de seguridad jurídica no tiene que implicar que el orden jurídico debe de señalar de manera especial y precisa un procedimiento para regular cada una de las relaciones que se lleve a cabo entre las autoridades y los particulares; por el contrario, la premisa de la que parte ese derecho fundamental, “saber a qué atenerse”, implica que las normas tributarias deben contener los elementos

⁴ Visible en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Libro XVI, Tomo 1, enero de 2013, página 437.

mínimos para hacer valer el correlativo derecho del gobernado y para que, sobre ese aspecto, la autoridad no incurra en arbitrariedades⁵

24. Dicho lo anterior, debe tenerse en cuenta que el artículo 134, fracción I, del Código Fiscal de la Federación, en la parte que se tilda de inconstitucional, dispone lo siguiente

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

I. Por buzón tributario, personalmente o por correo certificado, cuando se trate de citatorios, requerimientos, solicitudes de informes o documentos y de actos administrativos que puedan ser recurridos.

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...

25. La norma reproducida prevé las formas en que los actos de las autoridades fiscales deben darse a conocer a los causantes. Así, en el primer párrafo de la fracción I del artículo 134 transcrito precisa que los actos consistentes en citatorios, requerimientos, solicitudes de informes o documentos, así como aquéllos que puedan recurrirse se notificarán por buzón tributario, personalmente o por correo certificado.
26. Asimismo, el segundo párrafo de la disposición en análisis prevé que la notificación electrónica de documentos digitales se realizará por medio del buzón tributario, cuya regulación se establecerá en reglas de carácter

⁵ Criterio que ha sustentado la Segunda Sala de esta Suprema Corte de Justicia de la Nación en la jurisprudencia 2a./J. 144/2006, que esta Primera Sala comparte, y que lleva por rubro y texto los siguientes: **“GARANTÍA DE SEGURIDAD JURÍDICA. SUS ALCANCES.** La garantía de seguridad jurídica prevista en el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, no debe entenderse en el sentido de que la ley ha de señalar de manera especial y precisa un procedimiento para regular cada una de las relaciones que se entablen entre las autoridades y los particulares, sino que debe contener los elementos mínimos para hacer valer el derecho del gobernado y para que, sobre este aspecto, la autoridad no incurra en arbitrariedades, lo que explica que existen trámites o relaciones que por su simplicidad o sencillez, no requieren de que la ley pormenore un procedimiento detallado para ejercer el derecho correlativo. Lo anterior corrobora que es innecesario que en todos los supuestos de la ley se deba detallar minuciosamente el procedimiento, cuando éste se encuentra definido de manera sencilla para evidenciar la forma en que debe hacerse valer el derecho por el particular, así como las facultades y obligaciones que le corresponden a la autoridad”.

general emitidas por el Servicio de Administración Tributaria, la cual también podrá ejercerse por organismos fiscales autónomos.

27. Por otro lado, debe tenerse en cuenta que la facultad de la autoridad fiscal de emitir actos en formato electrónico o impreso deriva del artículo 38⁶ del Código Fiscal de la Federación, mismo cuya constitucionalidad no se combate en este medio de impugnación. Dicha disposición prevé que los actos administrativos que emitan las autoridades fiscales deberán constar de manera impresa o digital, en este último caso se precisa que deberán transmitirse al destinatario de forma codificada y constar con la firma electrónica avanzada del funcionario que lo emite, pero si fuera por documento impreso podrá plasmar su firma o el sello digital que se genera por el uso de la firma electrónica avanzada.

⁶ **Artículo 38.** Los actos administrativos que se deban notificar deberán tener, por lo menos, los siguientes requisitos:

I. Constar por escrito en documento impreso o digital.

Tratándose de actos administrativos que consten en documentos digitales y deban ser notificados personalmente o por medio del buzón tributario, deberán transmitirse codificados a los destinatarios.

II. Señalar la autoridad que lo emite.

III. Señalar lugar y fecha de emisión.

IV. Estar fundado, motivado y expresar la resolución, objeto o propósito de que se trate.

V. Ostentar la firma del funcionario competente. En el caso de resoluciones administrativas que consten en documentos digitales, deberán contener la firma electrónica avanzada del funcionario competente, la que tendrá el mismo valor que la firma autógrafa.

VI. Señalar el nombre o nombres de las personas a las que vaya dirigido. Cuando se ignore el nombre de la persona a la que va dirigido, se señalarán los datos suficientes que permitan su identificación.

Para la emisión y regulación de la firma electrónica avanzada de los funcionarios pertenecientes al Servicio de Administración Tributaria, serán aplicables las disposiciones previstas en el Capítulo Segundo, del Título I denominado "De los Medios Electrónicos" de este ordenamiento.

En caso de resoluciones administrativas que consten en documentos impresos, el funcionario competente podrá expresar su voluntad para emitir la resolución plasmando en el documento impreso un sello expresado en caracteres, generado mediante el uso de su firma electrónica avanzada y amparada por un certificado vigente a la fecha de la resolución.

Para dichos efectos, la impresión de caracteres consistente en el sello resultado del acto de firmar con la firma electrónica avanzada amparada por un certificado vigente a la fecha de la resolución, que se encuentre contenida en el documento impreso, producirá los mismos efectos que las Leyes otorgan a los documentos con firma autógrafa, teniendo el mismo valor probatorio.

Asimismo, la integridad y autoría del documento que contenga el sello resultado de la firma electrónica avanzada y amparada por un certificado vigente a la fecha de la resolución, podrá ser comprobada a través de los medios que el Servicio de Administración Tributaria establezca.

(DEROGADO SEXTO PÁRRAFO, D.O.F. 12 DE NOVIEMBRE DE 2021)

Si se trata de resoluciones administrativas que determinen la responsabilidad solidaria se señalará, además, la causa legal de la responsabilidad.

Adicionalmente, los funcionarios de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y del Servicio de Administración Tributaria, podrán utilizar su firma electrónica avanzada en cualquier documento que emitan en ejercicio de sus atribuciones, además de las resoluciones administrativas que se deban notificar, siendo aplicable para tal efecto lo dispuesto en los párrafos segundo a sexto del presente artículo.

28. Como puede advertirse, es cierto que el artículo 134, fracción I, del Código Fiscal de la Federación sujeta el medio de notificación al tipo de documento que deba ser comunicado al causante; esto es, si la autoridad emite un acto administrativo impreso su notificación debe hacerse a través de los medios tradicionales, mientras que si fuera por medios electrónicos, deberá realizarse de forma codificada por el buzón tributario.
29. Asimismo, pese a que la norma no precisa un listado de actos que deban ser emitidos por escrito o por medios digitales, lo cierto es que esa discrecionalidad con la que cuentan las autoridades no genera inseguridad jurídica a los causantes, pues lo abiertamente relevante para la satisfacción de ese derecho fundamental es que tengan pleno conocimiento del acto que se les emitió y se encuentren en aptitud de hacer valer lo que a su derecho corresponda.
30. Para advertir lo anterior, debe tenerse en cuenta que la inclusión del uso de las herramientas electrónicas se realizó mediante la reforma al Código Fiscal de la Federación publicada en el Diario Oficial de la Federación de nueve de diciembre de dos mil trece. En la exposición de motivos de dicho Decreto de reforma se precisó, entre otros aspectos, lo siguiente:

[...]

C. CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN

[...]

Por otra parte, mediante el uso de tecnologías de la información y la comunicación, se otorgan facilidades para que los contribuyentes se inscriban en el registro federal de contribuyentes a través de Internet, y se establece la figura del buzón tributario, a través del cual los contribuyentes podrán interactuar e intercambiar en tiempo real información, notificaciones, datos y **toda clase de documentos con la autoridad fiscal, vía electrónica**, con el consecuente incremento de la eficacia en sus gestiones, así como ahorro de tiempo y dinero.

[...]

ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA.

[...]

Buzón Tributario

El sistema tributario mexicano debe avanzar en la simplificación administrativa con base en una filosofía de servicio que evite el

excesivo formalismo, pero que a su vez fomente el cumplimiento voluntario de las obligaciones fiscales, mediante el aprovechamiento de la tecnología.

[...]

En ese contexto, **se propone la creación de un sistema de comunicación electrónico denominado buzón tributario**, sin costo para los contribuyentes y de fácil acceso, que permitirá la comunicación entre éstos y las autoridades fiscales. En dicho **sistema se notificarán al contribuyente diversos documentos y actos administrativos**; así mismo, le permitirá presentar promociones, solicitudes, avisos, o dar cumplimiento a requerimientos de la autoridad, **por medio de documentos electrónicos o digitalizados**, e incluso para realizar consultas sobre su situación fiscal y recurrir actos de autoridad, lo cual facilitará el cumplimiento de sus obligaciones fiscales y redundará en beneficio del contribuyente.

[...]

Notificaciones

Se estima conveniente modificar el artículo 134 del citado ordenamiento legal, **para precisar que las notificaciones se realizarán mediante mensaje de datos a través del buzón tributario** que establece el artículo 17-K del presente proyecto, regulando el momento en que surten efectos las notificaciones realizadas de manera electrónica.

Igualmente se propone modificar el artículo 137 del Código Fiscal de la Federación, en relación con la reforma a la fracción I del artículo 134 del mismo ordenamiento, estableciéndose que la notificación personal se realizará por citatorio cuando el notificador no encuentre al interesado o bien, de llevar a cabo el procedimiento previsto en el mismo, se propone establecer que procederá la notificación mediante el buzón tributario, en sintonía con las adecuaciones que se proponen a esa Soberanía...

[Énfasis añadido]

31. Puede apreciarse de la reproducción anterior, que la incorporación de los medios electrónicos en la administración tributaria tuvo como finalidad avanzar a la simplificación administrativa. Dichos medios electrónicos, entre otros aspectos, implicaron la incorporación de la figura del “buzón tributario”, el cual constituye un sistema de comunicación entre la autoridad fiscal y los causantes, mediante el cual se le darían a conocer diversos documentos y actos administrativos, mismos que deberán ser electrónicos o digitalizados.
32. Esto es, las notificaciones a través del buzón tributario no pueden de ser otro tipo que no sea de documentos electrónicos o digitalizados, de ahí que por exclusión lógica los documentos que se hagan en formato impreso deberán

comunicarse a los causantes de forma personal, o bien, a través de correo certificado con acuse de recibo.

33. En ese sentido, el legislador estableció en la fracción I del artículo 134 del Código Fiscal de la Federación la obligación de las autoridades fiscales de notificar por medios electrónicos todos aquellos documentos electrónicos o digitales que deba dar a conocer al causante; mientras que para los casos en que se emiten en formato impreso, dichas autoridades cuentan con los otros medios de notificación, todo ello en función de la naturaleza del formato en que debe emitirse el acto a comunicar al causante.
34. Sin que obste, como antes se precisó, que la norma no establezca casos específicos en que la autoridad deba emitir actos electrónicos o actos impresos y, por ende, cuando debe llevar a cabo un tipo de notificación u otra, pues además de que tal atribución se encuentra en una disposición que no es combatida por la quejosa, lo cierto es que el derecho fundamental a la seguridad jurídica en estos casos no es como lo concibe la quejosa.
35. Efectivamente, exigencia que emana del derecho fundamental de seguridad jurídica no tiene que implicar, como lo entiende la quejosa, que el legislador deba precisar qué documentos deben emitirse en forma digital y cuáles en forma impresa, para posteriormente notificársele por buzón tributario o personalmente o por correo certificado, pues basta con que los causantes sepan con certeza y claridad que todos aquellos actos que emite la autoridad fiscal, sea en forma electrónica o impresa, deberán cumplir con ciertas exigencias mínimas que se prevén en el artículo 38 del Código Fiscal de la Federación, además de que éstos se le darán a conocer por los medios establecidos y que se establezcan las reglas para tal fin.
36. Al respecto, conviene tener en cuenta que esta Primera Sala, al resolver el amparo en revisión 590/2020⁷, sostuvo que la notificación de los actos administrativos son relevantes, porque permiten a los destinatarios el

⁷ Resuelto en sesión de seis de octubre de dos mil veintiuno por unanimidad de cuatro votos de la ministra Piña Hernández, así como de los ministros González Alcántara Carrancá, Gutiérrez Ortiz Mena (Ponente) y Pardo Rebolledo. La Ministra Ríos Farjat estuvo impedida.

conocimiento de las determinaciones que se dicten por las autoridades administrativas, por lo que es imprescindible que el legislador prevea mecanismos que les obligue a cumplir con una serie de condiciones y requisitos a fin de cumplir cabalmente con el objetivo de tan importante derecho de los gobernados.

37. A partir de lo anterior, lejos de que el derecho fundamental a la seguridad jurídica exija al legislador establecer en la ley un listado de actos que pueden o deben emitirse de forma electrónica y cuáles en forma impreso, lo verdaderamente relevante para cumplir con dicho derecho es que se prevean los elementos mínimos que deben reunir los actos de las autoridades, los mecanismos por medio de los cuales se le darán a conocer, así como las condiciones y requisitos que deban satisfacerse para tal fin, se reitera, con independencia del formato en que decida emitirlo.
38. Consecuentemente, esta Primera Sala concluye que no genera inseguridad jurídica el que la autoridad fiscal tenga la facultad de emitir actos administrativos de forma impresa o de forma electrónica y que, por ende, deba atender a algún tipo de notificación específica para dar a conocer a su destinatario esa determinación, pues dicho derecho fundamental no exige que el legislador establezca un listado taxativo de actos que deban emitirse en formato u otro, sino que esos actos deban cumplir con ciertos requisitos mínimos para su emisión, que la persona sepa que se le va a notificar, además de los requisitos y condiciones que debe seguirse para que se le comunique, ello a efecto de poder controvertirlo, llegado el caso que así lo estime conveniente.

II. Estudio de los argumentos relativos al indebido análisis de los otros motivos de inconstitucionalidad.

39. Por otro lado, en la primera parte del único agravio de este recurso de revisión, se aduce que en la sentencia recurrida se abordaron aspectos que no hizo valer, como era lo relativo al artículo 17-K del Código Fiscal de la Federación, así como la forma de notificar constituían parte de las facultades

discrecionales con que cuenta la autoridad, pues lo que sostuvo fue que era necesario que esa disposición se estableciera cuáles documentos podían notificarse por buzón tributario, personalmente o por correo certificado, pero que no se abordó debidamente.

40. Los argumentos anteriores son **inoperantes**, toda da vez que no combaten la decisión adoptada, respecto de esos tópicos, en la sentencia recurrida.
41. Ello se debe a que, como se precisó en el párrafo 34 de esta resolución, se sintetizaron las consideraciones en que se sustentó la sentencia recurrida, y de las que se advierte que abordó los argumentos de la quejosa referentes a que en el artículo 134, fracción I, del Código Fiscal de la Federación no se estableció un orden para practicar las notificaciones como tampoco los casos en que deben practicarse cada una de ellas.
42. En efecto, en el fallo impugnado se precisó, entre otros aspectos, que los tipos de notificación que la referida disposición estaba acotado a los actos que la misma menciona de forma expresa, a saber: citatorios, requerimientos, solicitudes de informes o documentos y de actos administrativos que puedan ser recurridos, además de que prevé requisitos formales que deben cumplirse, con lo que limitaban la actuación de las autoridades fiscales.
43. Asimismo, en la sentencia sujeta a revisión se sostuvo que aun cuando el referido artículo 134 no estableciera un orden específico para practicar las notificaciones y que ello permitía a la autoridad cierta discrecionalidad, lo cierto era que no vulneraba los derechos fundamentales de la quejosa, pues responde a criterios de conveniencia y oportunidad según el caso y circunstancias, además de que en los diversos 137, 138 y 140 del Código Fiscal de la Federación especifican la forma en que se realizaran tales notificaciones, incluyendo la notificación por buzón tributario.
44. Como puede advertirse, el Tribunal Colegiado de Circuito se ocupó de los otros dos planteamientos que se hicieron valer en el tercer concepto de

violación; sin embargo, a través de los argumentos antes sintetizados no se encaminan a desvirtuarlos, sino que se limitan a sostener que se abordaron aspectos que no planteo, aun cuando se formulan para robustecer la determinación del fallo recurrido, o bien, que se analizaron de forma deficiente, pero sin explicar en qué consistió el supuesto indebido análisis.

45. Consecuentemente, toda vez que los agravios que nos ocupan en este apartado no controvierten la decisión adoptada en la sentencia recurrida, esta Primera Sala estima que deben calificarse de inoperantes.

III. Agravios que constituyen una reiteración de los conceptos de violación.

46. En los restantes argumentos de este recurso de revisión, la recurrente abunda en sus proposiciones de inconstitucionalidad en contra del artículo 134, fracción I, del Código Fiscal de la Federación.
47. Así, precisa como **primer motivo** de inconstitucionalidad que el referido numeral no establecía a través de cuál de los tres medios de notificación se darían a conocer cada uno de los actos a que éste se refiere; asimismo, como **segundo motivo** precisa que la disposición combatida no establece el orden que debió seguir la autoridad fiscal para hacer la notificación, lo que le impidió a la recurrente que conociera cuál es la forma o vía de notificación que la autoridad fiscal utilizaría primero para notificarle la resolución determinante del crédito fiscal.
48. No obstante, tales tópicos son –en esencia– los mismos que hizo valer en la demanda de amparo para sostener que el artículo 134, fracción I, del Código Fiscal de la Federación era contrario a los derechos fundamentales de legalidad y seguridad jurídica, pues como se precisó en el apartado respectivo de este fallo, la ahora recurrente hizo valer los tópicos siguientes:
 - En el **primer motivo** de inconstitucionalidad e inconvencionalidad que propone la parte quejosa, se aduce que en los párrafos primero y

segundo de la fracción I del artículo 134 del Código Fiscal de la Federación, se establece que un acto administrativo que puede ser recurrido, como lo es la resolución determinante del crédito fiscal, puede ser notificado indistintamente por “por buzón tributario”, “personalmente” o “por correo certificado”, pero establece que la porción normativa reclamada no dice en qué caso se podían notificar mediante las mencionadas vías. Por tanto, desde la perspectiva de la quejosa, si la norma aplicada no prevé los casos en que debe hacerse la notificación; entonces, no podía notificarse por buzón tributario la resolución contenida en el oficio de veinticinco de mayo de dos mil veintiuno.

- La quejosa aduce que la discrecionalidad que se le da a la autoridad de decidir cómo notificar su acto administrativo (en cualquiera de esas tres formas) no puede ir al grado de que ésta decida también cuáles actos administrativos serán notificados de manera personal, por correo certificado o por buzón tributario, sin que –insiste– la disposición legal establezca específicamente qué tipo de resoluciones, además de que tampoco establece que dichos actos serían dados a conocer en disposiciones de carácter general.
- Se propone que la quejosa no tiene certeza jurídica de si los actos administrativos que puede recurrirse, como lo es la resolución determinante del crédito fiscal, será notificada por buzón tributario, personalmente o por correo certificado, por lo que se transgredieron sus derechos fundamentales de legalidad y seguridad jurídica, al no saber a qué atenerse porque la disposición reclamada no lo dice.
- Se precisa que, si la resolución que determinó el crédito fiscal podía ser recurrida; entonces, no existe justificación constitucional ni convencional para que la juzgadora concluyera que fue legal su notificación “por buzón tributario”, porque la disposición que se tilda de inconstitucional solo establece que la notificación electrónica de documentos digitales se realizará por el buzón tributario sin establecer

en qué casos, lo que permite que sea la autoridad fiscal decidir tanto la forma de notificación del acto como cuál de ellos se empleará para cada uno de los casos señalados.

- Alega la quejosa que, la inconstitucionalidad de la disposición combatida radica en que no estableció en qué casos, o bien, el tipo de acto respecto del cuál procedía hacer la notificación, ya que así no se estableció en dicha norma, como tampoco se hizo en las reglas de carácter general; esto es, en qué casos y tipos de actos la autoridad fiscal debía realizar la notificación por buzón tributario, personalmente o por correo certificado.

- En el **segundo motivo** de inconstitucionalidad e inconvencionalidad, la quejosa refiere que la porción normativa atacada establece que los actos administrativos se notificarán a través del buzón tributario, personalmente o por correo certificado, pero no dispone el orden en que se practicarán las notificaciones.

- Se explica que la porción normativa de análisis establece cuatro tipos de actos administrativos que pueden ser notificados, como son: los citatorios, requerimientos, solicitudes de informes o documentos y actos administrativos que puedan ser recurridos. Sin embargo, no se sabe si primero la autoridad deberá practicar o intentar practicar la notificación por buzón tributario y en caso de no poder hacerlo de esa manera, proceder hacerlo personalmente y después por correo certificado.

- Se insiste en que la disposición combatida no estableció qué forma o el orden de notificación que deberá utilizar la autoridad fiscal para dar a conocer los actos administrativos que puedan ser recurridos; además, se precisa que dicha norma menos aún establece, como lo hizo la Sala fiscal, que primero debería hacerse por buzón tributario, por lo que se transgreden los derechos fundamentales de legalidad y seguridad jurídica, pues si se señalara de esa forma o cómo se notificaría el acto

administrativo, tendría certeza de que se le debería notificar por buzón tributario.

49. Así, de comparar la síntesis del tercer concepto de violación respecto de los argumentos que se hicieron valer en el único agravio de este recurso de revisión, se advierte que estos últimos son inoperantes en tanto que constituyen una reiteración de los tópicos que se formularon en la demanda de amparo.
50. Máxime, si se toma en cuenta que la reiteración de parte del tercer concepto de violación de la demanda de amparo no combate las consideraciones sobre las que descansa la sentencia impugnada y que deberían ser materia de este recurso de revisión, por lo que deben calificarse de inoperantes los argumentos que se analizan en este apartado.
51. Sirve de apoyo a lo anterior, la jurisprudencia 1a./J. 85/2008⁸ de rubro: **“AGRAVIOS INOPERANTES EN LA REVISIÓN. SON AQUELLOS QUE SÓLO PROFUNDIZAN O ABUNDAN EN LOS CONCEPTOS DE VIOLACIÓN, SIN COMBATIR LAS CONSIDERACIONES DE LA SENTENCIA RECURRIDA”**.

III. DECISIÓN

52. En las relatadas consideraciones, esta Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación concluye que debe confirmarse la sentencia recurrida, pues que la autoridad fiscal tenga la facultad de emitir actos administrativos de forma impresa o de forma electrónica y que, por ende, deba atender a algún tipo de notificación específica para dar a conocer a su destinatario esa determinación, no hace que el artículo 134, fracción I, párrafos primero y segundo, del Código Fiscal de la Federación sea contrario al derecho fundamental a la seguridad jurídica.

⁸ Consultable en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XXVIII, septiembre de 2008, página 144.

Por todo lo expuesto y fundado, se resuelve:

PRIMERO. En la materia de la revisión, se confirma la sentencia recurrida

SEGUNDO. La Justicia de la Unión no ampara ni protege a **FDL COMPAÑÍA CONSTRUCTORA, SOCIEDAD ANÓNIMA DE CAPITAL VARIABLE**, en contra de la sentencia de uno de julio de dos mil veintidós, dictada por la Tercera Sala Regional de Occidente del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en el juicio de nulidad 6727/21-07-03-3-OT.

TERCERO. Se **desecha** por improcedente el recurso de revisión adhesiva.

Sección de firma  Haga clic o pulse aquí para escribir texto.)