



"Versión Pública aprobada mediante el acuerdo CT5S0.11.05.23/3iv, emitido en la Quinta Sesión Ordinaria del Comité de Transparencia de la PRODECON del ejercicio 2023."

Subprocuraduría de Protección de los Derechos de los Contribuyentes

ACUERDO DE RECOMENDACIÓN 1/2023

PRODECON/SPDC/31/2023

EXPEDIENTE: 38944-I-QRA-3281-2022

CONTRIBUYENTE:

Ciudad de México, a 24 de marzo de 2023.

MTRA. MARÍA JOSÉ RÍOS CANO.
TITULAR DE LA ADMINISTRACIÓN DESCONCENTRADA
DE SERVICIOS AL CONTRIBUYUENTE DEL DISTRITO
FEDERAL "1" DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN
TRIBUTARIA (SAT).

Con fundamento en los artículos 1°, párrafos primero, segundo y tercero de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos; 1, 2, 5, fracciones III, IX y XVII, 6, fracción I y último párrafo, 8, fracción V, 21, 22, fracción II, 23, 25, primer párrafo, y 27 de la Ley Orgánica de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente; 5, Apartado B fracción III, 32 fracciones I, X, XIII, XV, XVII y XXI, del Estatuto Orgánico de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 24 de julio de 2020, con relación al Acuerdo General 5/2015, de 3 de agosto de 2015, por el que se delegan facultades en el Subprocurador de Protección de los Derechos de los Contribuyentes para formular Recomendaciones Públicas, así como en los diversos 37, 48 y 49 de los Lineamientos que Regulan el Ejercicio de sus Atribuciones Sustantivas, y en el oficio Prodecon/OP/131/2022, por el que se designó a la persona encargada de despacho de la Subprocuraduría de Protección de los Derechos de los Contribuyentes, se emite la presente Recomendación, con base en los siguientes:

I.- ANTECEDENTES

1. El 24 de junio de 2022, promovió QUEJA con la finalidad de que la persona TITULAR DE LA ADMINISTRACIÓN DESCONCENTRADA DE SERVICIOS AL CONTRIBUYENTE DEL DISTRITO FEDERAL "1" DEL SAT le diera a conocer los elementos de los cuales se allegó para negar la renovación de su Certificado de e.firma bajo el

FO-QR-ACRE Acuerdo de Recomendación







argumento de que se encontraba publicado en el listado definitivo a que refiere el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación (CFF), así como para que detallara el procedimiento que debía seguir para renovar dicho implemento tecnológico.

2. Tramitada la Queja en todas sus etapas, se procede a la emisión de la Recomendación de acuerdo con las siguientes:

II. OBSERVACIONES

PRIMERA.- La Procuraduría de la Defensa del Contribuyente es competente para conocer de la presente Queja, de conformidad con lo dispuesto por el artículo 5°, fracciones III y IX, de su Ley Orgánica, así como por el diverso 37 de los Lineamientos que Regulan el Ejercicio de sus Atribuciones Sustantivas.

SEGUNDA.- Como antecedentes de la Recomendación se tienen:

A. Del contribuyente:

El 29 de abril de 2022 se apersonó en las oficinas de la Administración Desconcentrada de Servicios al Contribuyente del Distrito Federal "1" del SAT con el objetivo de renovar su Certificado de e.firma; no obstante, personal de la autoridad referida le indicó que no era posible, haciéndole entrega del "Acuse de requerimiento de información adicional, relacionada con su situación fiscal" con folio 10706931, del cual pudo advertir que se encuentra publicado en el listado definitivo al que hace alusión el artículo 69-B del CFF.

Acudió a esta Procuraduría para que la autoridad señalada como responsable le diera a conocer los fundamentos y motivos que conllevaron a negarle la renovación de su Certificado de e.firma por encontrarse publicado en el listado definitivo a que refiere el artículo 69-B del Código Tributario.

B. De la autoridad:

En su informe, la persona **TITULAR DE LA ADMINISTRACIÓN DESCONCENTRADA DE SERVICIOS AL CONTRIBUYENTE DEL DISTRITO FEDERAL "1" DEL SAT** señaló que no resultó posible la renovación del Certificado de *e.firma* del quejoso, ya que en términos

FO-QR-ACRE Acuerdo de Recomendación

Versión 4.0.

2023
Francisco
VILLA

RECOMMENDE DE FINA





de la ficha de trámite 106/CFF del Anexo 1-A de la Resolución Miscelánea Fiscal (RMF) vigente en 2022, emitió el "Acuse de requerimiento de información adicional, relacionada con su situación fiscal" con folio 10706931.

C. Acciones de Investigación:

En ese orden de ideas, por Acuerdo de 18 de agosto de 2022, se requirió a la autoridad aludida que indicara si permitiría al contribuyente renovar el citado implemento tecnológico, toda vez que si bien el artículo 17-D, sexto párrafo, del CFF, la faculta para negar el otorgamiento del Certificado de e.firma cuando detecte que alguno de los socios o accionistas de la contribuyente solicitante de dicha firma o certificado, es emisor de comprobantes fiscales y no haya desvirtuado la presunción de la inexistencia de las operaciones amparadas en tales comprobantes y, por tanto, se encuentre definitivamente en dicha situación, en términos del artículo 69-B, cuarto párrafo, del mismo Código, lo cierto es que ese supuesto únicamente resulta aplicable para las personas morales.

En respuesta, señaló que no fue posible concluir el trámite de renovación de e.firma, ya que al capturar la información del quejoso en su sistema denominado "Aplicativo de Registro" se genera el Acuse de requerimiento de información adicional, relacionada con su situación fiscal indicando lo siguiente: "Presente resolución o sentencia firme favorable para el contribuyente, representante legal, socio accionista o integrante emitida por autoridad competente del medio de defensa interpuesto contra la resolución a que se refiere el artículo 69-B".

Adicionalmente, puntualizó que el artículo 69-B del CFF es aplicable para personas físicas y morales.

TERCERA.- En opinión de este Defensor no jurisdiccional de los derechos de los contribuyentes, el acto de la MTRA. MARÍA JOSÉ RÍOS CANO, TITULAR DE LA ADMINISTRACIÓN DESCONCENTRADA DE SERVICIOS AL CONTRIBUYENTE DEL DISTRITO FEDERAL "1" DEL SAT consistente en impedirle al contribuyente renovar su Certificado de e.firma por encontrarse publicado en el listado definitivo a que refiere el artículo 69-B, cuarto párrafo, del Código Tributario, viola en perjuicio de éste sus derechos fundamentales de legalidad, de seguridad y certeza jurídicas, reconocidos por

2023 Francisco VIII-A





los artículos 14 y 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y el principio de tipicidad, en relación con su obligación de respetar, proteger y garantizar tales derechos humanos de conformidad con los principios de universalidad, interdependencia, indivisibilidad y progresividad, prevista en el diverso artículo 1º constitucional, ya que tal situación causa al promovente un daño en su esfera jurídica, al no poder contar con dicho certificado, limitando el acceso para poder cumplir con sus obligaciones tributarias, corregir su situación fiscal o tener acceso a la justicia administrativa, bajo un supuesto que no se encuentra previsto en Ley.

En primer lugar, es importante resaltar que conforme a lo establecido en la Ley de Firma Electrónica Avanzada, una firma electrónica avanzada es el conjunto de datos y caracteres que permite la identificación del firmante, que ha sido creada por medios electrónicos bajo su exclusivo control, de manera que está vinculada únicamente al mismo y a los datos a los que se refiere, lo que permite que sea detectable cualquier modificación ulterior de éstos, la cual produce los mismos efectos jurídicos que la firma autógrafa; asimismo, para que la firma electrónica avanzada pueda utilizarse, es necesario contar con a) un certificado digital vigente y b) una clave privada, generada bajo el exclusivo control del titular de la firma.

Por su parte, de conformidad con el artículo 17-D del CFF, dicha firma garantiza la integridad del documento o acto administrativo que la contenga y produce los mismos efectos que las leyes otorgan a los documentos con firma autógrafa, teniendo el mismo valor probatorio que esta última.

Asimismo, conforme al quinto párrafo del referido artículo 17-D, los datos de creación de la firma electrónica podrán ser tramitados por los contribuyentes ante el SAT o cualquier prestador de servicios de certificación autorizado por el Banco de México. Para tales efectos, el SAT podrá validar la información relacionada con la identidad, domicilio y, en su caso, sobre la situación fiscal de los interesados, en términos del artículo 27 del CFF.

En ese sentido, el SAT, mediante reglas de carácter general, estableció los requisitos que los pagadores de impuestos deben cumplir para la obtención y renovación del certificado de la e.firma, los cuales actualmente se encuentran específicamente

FO-QR-ACRE Acuerdo de Recomendación

2023
Francisc
VILLA





establecidos en la Regla 2.2.14¹. de la RMF vigente en 2022 y las fichas de trámite 105/CFF y 106/CFF contenidas en el Anexo 1-A de la citada Resolución.

Ahora bien, del análisis a los documentos que integran el expediente en que se actúa, se observa que, al acudir en Queja, el contribuyente se dolió de la negativa de la autoridad recomendada de permitirle renovar su Certificado de e.firma por el hecho de

¹ **2.2.14.** Para los efectos del artículo 17-D del CFF, el SAT proporcionará el Certificado de e.firma a las personas que lo soliciten, previo cumplimiento de los requisitos señalados en las fichas de trámite 105/CFF "Solicitud de generación del Certificado de e.firma para personas físicas", 312/CFF "Solicitud de generación del Certificado de e.firma para personas morales", 313/CFF "Solicitud de generación o actualización de Contraseña o autorización para renovar el certificado de e.firma a través de SAT ID", 106/CFF "Solicitud de renovación del Certificado de e.firma para personas físicas" y 306/CFF "Solicitud de renovación del Certificado de e.firma para personas morales", contenidas en el Anexo 1-A, según sea el caso.

Cuando se identifique que el contribuyente se ubica en alguno de los supuestos del artículo 17-D, párrafo sexto del CFF y no haya corregido su situación fiscal, el SAT negará la emisión del certificado de e.firma.

Las personas físicas mayores de edad, podrán solicitar la renovación de su certificado de e.firma cuando el certificado haya perdido su vigencia dentro del año previo a la solicitud correspondiente, siempre y cuando obtengan la autorización de renovación a través del servicio SAT ID, de conformidad con la ficha de trámite 313/CFF "Solicitud de generación o actualización de Contraseña o autorización para renovar el certificado de e.firma a través de SAT ID", contenida en el Anexo 1-A.

Para los efectos del párrafo anterior, se considerará que el contribuyente compareció personalmente ante el SAT para acreditar su identidad, cuando acredite la misma a través del servicio SAT ID.

No será aplicable la facilidad a que se refiere el tercer párrafo de la presente regla, cuando el certificado de la e.firma se encuentre sin efectos por ubicarse en alguno de los supuestos previstos en el artículo 17-H del CFF, excepto en el caso previsto en la fracción VI de dicho artículo.

Al presentar el trámite de manera presencial, el SAT podrá requerir información y documentación adicional a la señalada en la ficha de trámite mencionada, que permita acreditar de manera fehaciente la identidad, domicilio y en general la situación fiscal de los solicitantes, representante legal, socios o accionistas entregando el "Acuse de requerimiento de información adicional, relacionada con su situación fiscal".

Los solicitantes a quienes se requiera información y documentación de acuerdo con lo señalado en el párrafo anterior, tendrán un plazo de seis días hábiles contados a partir del día siguiente al de la presentación de la solicitud de generación o renovación del Certificado de e.firma, para que aclaren y exhiban la información o documentación requerida, de conformidad con la ficha de trámite 197/CFF "Aclaración en las solicitudes de trámites de Contraseña o Certificado de e.firma", contenida en el Anexo 1-A, en la ADSC en la que iniciaron el citado trámite.

En caso de que en el plazo previsto no se realice la aclaración, se tendrá por no presentada la solicitud del Certificado de e.firma.

La ADSC resolverá la aclaración en un plazo de diez días hábiles contados a partir del día hábil siguiente a aquel a que se recibió la misma. Para conocer la respuesta, el solicitante acudirá a la ADSC en la que presentó su trámite de aclaración.

Cuando del análisis de la solicitud de aclaración y de la documentación que hubiera anexado, la aclaración haya sido procedente, la ADSC proporcionará el Certificado de e.firma, en caso contrario, se tendrá por no presentada la solicitud, dejando a salvo el derecho del contribuyente para volver a presentar el trámite.

FO-QR-ACRE Acuerdo de Recomendación







encontrarse en el supuesto a que se refiere el cuarto párrafo del artículo 69-B del CFF, solicitando que esta última le diera a conocer de manera fundada y motivada las razones de su actuación.

Bajo ese contexto, este *Ombudsperson* considera que la actuación de la autoridad señalada como responsable es ilegal, pues impide al quejoso renovar su Certificado de e.firma con base en un supuesto previsto en Ley que no le resulta aplicable, lo que a su vez se traduce en una violación al principio de tipicidad en materia administrativa, que consiste en que si cierta disposición administrativa establece una sanción por alguna infracción, la conducta realizada por el afectado debe encuadrar exactamente en la hipótesis normativa previamente establecida, sin que sea lícito ampliar ésta por analogía o por mayoría de razón.

Así lo estableció el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación en la tesis de jurisprudencia P./J. 100/2006, que se transcribe a continuación:

TIPICIDAD. EL PRINCIPIO RELATIVO, NORMALMENTE REFERIDO A LA MATERIA PENAL, ES APLICABLE A LAS INFRACCIONES Y SANCIONES ADMINISTRATIVAS. EI principio de tipicidad, que junto con el de reserva de ley integran el núcleo duro del principio de legalidad en materia de sanciones, se manifiesta como una exigencia de predeterminación normativa clara y precisa de las conductas ilícitas y de las sanciones correspondientes. En otras palabras, dicho principio se cumple cuando consta en la norma una predeterminación inteligible de la infracción y de la sanción; supone en todo caso la presencia de una lex certa que permita predecir con suficiente grado de seguridad las conductas infractoras y las sanciones. En este orden de ideas, debe afirmarse que la descripción legislativa de las conductas ilícitas debe gozar de tal claridad y univocidad que el juzgador pueda conocer su alcance y significado al realizar el proceso mental de adecuación típica, sin necesidad de recurrir a complementaciones legales que superen la interpretación y que lo llevarían al terreno de la creación legal para suplir las imprecisiones de la norma. Ahora bien, toda vez que el derecho administrativo sancionador y el derecho penal son manifestaciones de la potestad punitiva del Estado y dada la unidad de ésta, en la interpretación constitucional de los principios del derecho administrativo sancionador debe acudirse al aducido principio de tipicidad, normalmente referido a la materia penal, haciéndolo extensivo a las infracciones y sanciones administrativas, de modo tal que si cierta disposición administrativa establece una sanción por alguna infracción, la conducta realizada por el afectado debe encuadrar exactamente en la hipótesis normativa previamente establecida, sin que sea lícito ampliar ésta por analogía o por mayoría de razón.

FO-QR-ACRE Acuerdo de Recomendación

2023 Francisco VILIA





Acción de inconstitucionalidad 4/2006. Procurador General de la República. 25 de mayo de 2006. Unanimidad de ocho votos. Ausentes: Mariano Azuela Güitrón, Sergio Salvador Aguirre Anguiano y José Ramón Cossío Díaz. Ponente: Genaro David Góngora Pimentel. Secretarios: Makawi Staines Díaz y Marat Paredes Montie.

Se afirma lo anterior, toda vez que del contenido del artículo 17-D del CFF, así como de la Regla 2.2.14. de la RMF vigente en 2022 (año en que el quejoso acudió a renovar su Certificado de e.firma) y la ficha de trámite 106/CFF, aplicable a la renovación del certificado de firma electrónica, no se desprende alguna restricción que prohíba a un contribuyente persona física que se encuentre publicado en el listado definitivo al que se refiere el cuarto párrafo del artículo 69-B del CFF concluir dicho trámite, como se advierte del siguiente contenido.

• Ficha de trámite 106/CFF:

¿Qué requisitos debo cumplir?

A través del Portal del SAT:

Contar con los archivos de la Clave Privada (archivo .key), certificado de e.firma vigente (archivo .cer) y la Contraseña de la llave privada.

En las oficinas del SAT:

- Identificación oficial vigente, cualquiera de las señaladas en el Apartado I. Definiciones; punto 1.2. Identificaciones oficiales, comprobantes de domicilio y poderes, inciso A) Identificación oficial, del Anexo 1-A de la RMF (original).
- Se podrá omitir la presentación de la identificación oficial, en cuyo caso se confirmará su identidad a través de huella digital.
- 3. Unidad de memoria extraíble preferentemente nueva que contenga el archivo de requerimiento (.req) generado previamente en el programa Certifica disponible en: https://portalsat.plataforma.sat.gob.mx/certifica/
 - Descarga la aplicación Certifica de acuerdo al sistema operativo de tu equipo de cómputo.
 - Ve al directorio de descargas configurado en tu equipo de cómputo.
 - Ejecuta el archivo Certifica.
 - Selecciona la opción Requerimiento para la Generación de Firma Electrónica.
 - Captura tu RFC, CURP y Correo Electrónico.
 - Oprime el botón siguiente.
 - Establece tu Contraseña de la Clave Privada, la cual debe conformarse de 8 a 256 caracteres.
 - Confirma tu Contraseña de la Clave Privada.
 - Oprime siguiente.







- A continuación, te mostrará el mensaje "Oprima el Botón Continuar para iniciar con la generación del requerimiento".
- Da clic en Continuar.
- A continuación, se realizará el proceso de generación de claves por lo cual deberás mover el ratón o mouse de tu computadora en distintas direcciones hasta que la barra de avance se haya completado y se muestre la siguiente pantalla.
- Oprime en el botón Guardar Archivos.
- Elige la ruta para almacenar los archivos generados.
- Oprime Guardar.
- Al finalizar el mensaje mostrará el mensaje que señala "Ahora ya cuenta con un requerimiento digital y su clave privada. Proceda a entregarlo a un agente certificador y la ruta donde quedaron almacenados sus archivos.
- Oprime Aceptar.
- Correo electrónico al que tengas acceso.
- 5. En el caso de que la persona física cuente con representación legal por ubicarse en alguno de los supuestos señalados en la ficha 105/CFF "Solicitud de generación del Certificado de e.firma para personas físicas" de este Anexo 1-A, el representante legal, deberá ratificar bajo protesta de decir verdad que continúa con el nombramiento mediante el manifiesto que le será proporcionado al momento de realizar el trámite.

Al respecto, se precisa que si bien es cierto que para efectos de las solicitudes relacionadas con el Certificado de e.firma, el artículo 17-D, sexto párrafo, del CFF, faculta a la autoridad fiscal para negar su otorgamiento cuando detecte que alguno de los socios o accionistas de la contribuyente solicitante de dicha firma o certificado, es emisor de comprobantes fiscales y no haya desvirtuado la presunción de la inexistencia de las operaciones amparadas en tales comprobantes y, por tanto, se encuentre definitivamente en dicha situación, en términos del artículo 69-B, cuarto párrafo, del mismo Código, también lo es que ese supuesto únicamente resulta aplicable para las personas morales.

Para una mejor comprensión, a continuación, se transcribe la disposición legal aludida en la parte que nos interesa:

Artículo 17-D.- (...)

Asimismo, el Servicio de Administración Tributaria negará el otorgamiento de la firma electrónica avanzada, así como los certificados de sellos digitales establecidos en el artículo 29, fracción II de este Código, <u>cuando detecte que la persona moral solicitante</u> de dicha firma o certificado, tiene un socio o accionista que cuenta con el control efectivo del solicitante, que se ubique en los supuestos establecidos en los artículos

FO-QR-ACRE Acuerdo de Recomendación

2023 Francisco VILL





17-H, fracciones X, XI o XII, o 69, decimosegundo párrafo, fracciones I a V de este Código y que no haya corregido su situación fiscal, o bien, que dicho socio o accionista, tenga el control efectivo de otra persona moral, que se encuentre en los supuestos de los artículos y fracciones antes referidos y no haya corregido su situación fiscal. Para los efectos de este párrafo, se considera que dicho socio o accionista cuenta con el control efectivo cuando se ubique en cualquiera de los supuestos establecidos en el artículo 26, fracción X, cuarto párrafo, incisos a), b) y c) de este Código.

(...)

(Lo resaltado es nuestro)

De lo anterior tenemos que la autoridad fiscal podrá negar el otorgamiento de la firma electrónica avanzada a personas morales, cuando detecte que un socio o accionista que cuenta con el control efectivo de ésta o de otra persona moral diversa, se ubique en los supuestos establecidos en los artículos 17-H, fracciones X, XI o XII y no haya corregido su situación fiscal.

En ese orden de ideas, es claro que la autoridad recomendada se encuentra aplicando por analogía el contenido del artículo 17-D del CFF al caso particular del promovente, entendiéndose por ésta, cuando se detecta una situación no regulada por la Ley semejante a la que sí lo está y, en consecuencia, se aplican las normas de esta última a la primera con el objetivo de subsanar alguna posible laguna legislativa, o bien, ampliar sus facultades, tratándose de autoridades fiscales. No obstante, dicha autoridad pierde de vista que la materia fiscal se rige por la aplicación estricta de las disposiciones legales, por lo que donde la ley no distingue, no es dable al intérprete distinguir, por tanto, la norma sólo podrá aplicarse a los casos concretos que encuadran en ella, principio que se encuentra previsto en el artículo 5° del multicitado Código Tributario:

Artículo 5o.- Las disposiciones fiscales que establezcan cargas a los particulares y las que señalan excepciones a las mismas, así como las que fijan las infracciones y sanciones, son de aplicación estricta. Se considera que establecen cargas a los particulares las normas que se refieren al sujeto, objeto, base, tasa o tarifa.

Conforme al citado artículo 5 del CFF, la aplicación de las disposiciones fiscales que se refieran a cargas tributarias, excepciones a las cargas e infracciones y sanciones, debe efectuarse de forma estricta.

En ese contexto, en materia tributaria no es posible efectuar la aplicación de las normas por analogía pues ello implicaría la integración de disposiciones que no tendrían su

> 2023 Francisco VILA





origen en el órgano legislativo, sino en la persona que interpreta las mismas y las aplica, lo cual transgrede el principio de legalidad.

Ahora, si bien la autoridad responsable pretendió justificar su actuar señalando que el procedimiento del artículo 69-B del CFF es aplicable tanto para personas físicas como morales, lo cierto es que el procedimiento que pretende agotar el contribuyente y el cual es materia de análisis de la presente Recomendación, es el relativo a la renovación del Certificado de e.firma para personas físicas, regulado por la mencionada Regla 2.2.14. de la RMF vigente para 2022 y la ficha de trámite 106/CFF contenidas en el Anexo 1-A de la citada Resolución, disposiciones que en ninguno de sus apartados prevé como requisito o condición que el solicitante no deba estar publicado en listado a que refiere el artículo 69-B, cuarto párrafo del CFF.

Por tanto, la autoridad señalada como responsable no puede restringir o prohibir la conclusión del trámite de renovación del Certificado de e.firma, si al ejercer dicha facultad descubre que un contribuyente, persona física, se encuentra en el listado definitivo del cuarto párrafo del artículo 69-B del citado Código, pues dicho supuesto no está previsto en el artículo 17-D, sexto párrafo, del CFF, ni en Ley o Reglamentación alguna, ya que como quedó expuesto en líneas anteriores, la primera disposición mencionada acota las facultades de la autoridad para únicamente negar el citado implemento tecnológico por las consideraciones expuestas, respecto a personas morales.

Estimar lo contrario, implicaría desconocer el derecho de dicha persona física que contaba con un certificado, limitando el acceso para poder cumplir con sus obligaciones tributarias, corregir su situación fiscal o tener acceso a la justicia administrativa y, además, establecería sanciones que no están expresamente previstas en alguna Ley, violando con ello sus derechos humanos de legalidad y seguridad y certeza jurídicas, así como el principio de tipicidad, contenidos en los artículos 14 y 16 de la Carta Magna.

De esta forma, para que la autoridad pueda negar al contribuyente la renovación de su firma electrónica por ubicarse en el supuesto definitivo que prevé el cuarto párrafo del artículo 69-B del CFF, es indispensable que esa restricción se encuentre prevista en las disposiciones normativas emitidas por el legislador, a fin de respetar el principio de legalidad que consiste en que las autoridades sólo pueden hacer lo que la ley les permite e implica la sujeción de la Administración Pública y de sus actuaciones a lo previsto por la ley.

FO-QR-ACRE Acuerdo de Recomendación

2023
Francisco
VILIA





Por tanto, en el caso que nos ocupa, la autoridad debe ceñirse a verificar si la promovente reúne los requisitos previstos en el artículo 17-D del CFF, así como en la Regla 2.2.14. de la RMF vigente en 2022 y la ficha de trámite 106/CFF para la procedencia de la renovación de su Certificado de e.firma, pues atribuirle el incumplimiento de diversos requisitos no previstos en Ley genera un estado de incertidumbre para aquélla, al no "saber a qué atenerse" respecto a la interpretación que la responsable realiza respecto a las leyes o normas de carácter general violando, en consecuencia, el principio de confianza legítima.

Sirve de apoyo a lo anterior la Jurisprudencia 2a./J. 103/2018, emitida por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación de rubro y texto siguiente:

CONFIANZA LEGÍTIMA. CONSTITUYE UNA MANIFESTACIÓN DEL DERECHO A LA SEGURIDAD JURÍDICA, EN SU FACETA DE INTERDICCIÓN DE LA ARBITRARIEDAD. El derecho a la seguridad jurídica, reconocido en los artículos 14 y 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, tutela la prerrogativa del gobernado a no encontrarse jamás en una situación de incertidumbre jurídica y, en consecuencia, en un estado de indefensión; su esencia versa sobre la premisa consistente en "saber a qué atenerse" respecto del contenido de las leyes y de la propia actuación de la autoridad. Sin embargo, no debe entenderse en el sentido de que el orden jurídico 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 correlativo derecho del gobernado y para que, sobre este aspecto, la autoridad no incurra en arbitrariedades. De lo anterior, puede considerarse la confianza legítima como una manifestación del derecho a la seguridad jurídica, en su faceta de interdicción o prohibición de la arbitrariedad o del exceso, en virtud de la cual, en el caso de que la actuación de los poderes públicos haya creado en una persona interesada confianza en la estabilidad de sus actos, éstos no pueden modificarse de forma imprevisible e intempestiva, salvo el supuesto en que así lo exija el interés público. Al respecto, cabe precisar que, atendiendo a las características de todo Estado democrático, la confianza legítima adquiere diversos matices dependiendo de si se pretende invocar frente a actos administrativos o actos legislativos.

Finalmente, se precisa que la autoridad recomendada pierde de vista que la publicación del nombre y clave del R.F.C. de un contribuyente en el listado a que se refiere el cuarto párrafo del multicitado artículo 69-B del CFF, tiene como objeto desconocer las operaciones contenidas en los comprobantes fiscales digitales por internet (CFDI) observados por la autoridad fiscalizadora, restando los efectos fiscales que se hubiesen dado a dichos documentos; **sin embargo, esa determinación no**









puede trascender y llegar a afectar al pagador de impuestos al grado de impedirle renovar su firma electrónica por ubicarse en ese supuesto, pues entonces se le restringe también la posibilidad de seguir cumpliendo con otras cargas tributarias, como lo es la presentación de declaraciones para el pago de impuestos e, incluso, interponer recursos de revocación, lo que de igual forma se traduce en una restricción a su derecho fundamental de acceso a la justicia previsto en el artículo 17 constitucional, con relación al diverso artículo 25 de la Convención Americana sobre Derechos Humanos.

No pasa desapercibido para este Ombudsperson la finalidad que tuvo la adición del artículo 69-B al CFF, con motivo de la reforma fiscal de 2014, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 9 de diciembre de 2013, consistente en atacar las malas prácticas de algunos contribuyentes para evadir el pago de impuestos, a través de la simulación que se sustenta en comprobantes fiscales, permitiéndoles disminuir la base gravable y determinar un impuesto a cargo menor o un saldo a favor, derivado de los montos declarados; razonamiento con el que está de acuerdo este *Ombudsperson*, lo cual implica el combate frontal a las malas prácticas que afectan la recaudación.

Sin embargo, en el caso concreto, el quejoso ha manifestado su intención de regularizar su situación fiscal y ha realizado gestiones tendentes a que se le oriente para tal efecto, considerando que a diferencia de las denominadas Empresas que Deducen Operaciones Simuladas (EDOS) para las cuales existe una alternativa que les permite presentar declaraciones complementarias restando efectos a los comprobantes respecto de los cuales no se logró acreditar la materialidad de las operaciones que amparan, en el caso de las denominadas Empresas que Facturan Operaciones Simuladas (EFOS), como es el supuesto en que se ubicó el quejoso, no se contempla una opción expresa, aunado a que han transcurrido más de 5 años desde la fecha en que debió presentar la declaración del ejercicio 2014, respecto del cual se generó la presunción que motivó su publicación en los listados a que se refiere el precepto legal referido, por lo que no es posible actualmente presentar una complementaria.

De igual modo, se advierte que el plan maestro de fiscalización 2023 que dio a conocer el SAT se sustenta, como uno de sus ejes fundamentales, en la gestión de la autoridad, la cual incluye dentro de sus principales actividades al acompañamiento al contribuyente para el cumplimiento voluntario y la vigilancia para incentivar la regularización de pagadores de impuestos.

Asimismo, tratándose de personas morales, la Regla 3.9.15 de la RMF para 2023 contempla una opción para que las empresas que se encuentren en alguno de los supuestos señalados en el artículo 17-D, sexto párrafo del CFF, puedan cumplir con sus obligaciones fiscales, específicamente con el envío de su declaración anual, en

FO-QR-ACRE Acuerdo de Recomendación

2023 Francisco VIII-A





cualquier ADSC, previa cita registrada en el Portal del SAT, sin embargo, no se contempla esa opción para las personas físicas, dejando en el caso concreto en total estado de indefensión al quejoso y con un tratamiento inequitativo.

Con base en lo expuesto y fundado, este Organismo protector de los derechos de los contribuyentes concluye que la actuación de la MTRA. MARÍA JOSÉ RÍOS CANO, TITULAR DE LA ADMINISTRACIÓN DESCONCENTRADA DE SERVICIOS AL CONTRIBUYENTE DEL DISTRITO FEDERAL "1" DEL SAT, resulta violatoria de los derechos fundamentales de legalidad y seguridad jurídica, reconocidos por los artículos 14 y 16 constitucionales, así como del principio pro personae consagrado en el artículo 1º, también de la Constitución federal, que instituye la obligación de todas las autoridades de procurar, al interpretar y aplicar las normas legales, la protección más amplia de los derechos de los gobernados al impedir al quejoso la renovación de su Certificado de e.firma con argumentos que carecen de sustento legal y bajo hipótesis jurídicas que no están previstas en Ley.

CUARTA.- Derechos humanos transgredidos por la autoridad en perjuicio de la contribuyente son:

- Derecho a la legalidad.
- Derecho a la seguridad y certeza jurídicas.
- Principio de tipicidad.

De conformidad con los artículos 22, fracción II, y 23, de la Ley Orgánica de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente; así como 48 y 49 de los Lineamientos que Regulan el Ejercicio de sus Atribuciones Sustantivas, se formula la siguiente:

III. RECOMENDACIÓN Y MEDIDA CORRECTIVA.

PRIMERA. Se RECOMIENDA a la MTRA. MARÍA JOSÉ RÍOS CANO, TITULAR DE LA ADMINISTRACIÓN DESCONCENTRADA DE SERVICIOS AL CONTRIBUYENTE DEL DISTRITO FEDERAL "1" DEL SAT, que permita al quejoso renovar su Certificado de e.firma conforme a lo previsto en la Regla 2.2.14. de la RMF vigente y la ficha de trámite 106/CFF contenida en el Anexo 1-A de la referida Resolución.







En términos del artículo 25 de la Ley Orgánica de esta Procuraduría se **CONCEDE** a la Autoridad Responsable, el plazo de **TRES** días hábiles siguientes al en que surta efectos la notificación de esta Recomendación para que informe si la acepta o, de lo contrario, funde y motive su negativa como lo mandata el segundo párrafo del apartado B del artículo 102 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, con el **apercibimiento** de que en caso de no responder dentro del plazo concedido se procederá en términos de lo dispuesto en el artículo 28, fracción I, numeral 2 de la citada Ley Orgánica.

Se informa a la autoridade que en términos de dicha Ley Orgánica y los Lineamientos de esta Procuraduría, la Recomendación se hará pública.

NOTIFÍQUESE la presente Recomendación **ELECTRÓNICAMENTE** al quejoso y a la autoridad responsable, adjuntando las documentales necesarias para cumplirla.

MAESTRA MARÍA TERESA BERMÚDEZ GONZÁLEZ ENCARGADA DE DESPACHO DE LA SUBPROCURADURÍA DE PROTECCIÓN DE LOS DERECHOS DE LOS CONTRIBUYENTES

C.c.p.- Mtro. Luis Alberto Placencia Alarcón, Procurador en funciones, Para su conocimiento

C.c.p.- Lic. Andrea Yoalli Hernández Xoxotla, Administradora General de Servicios al Contribuyente del SAT.- Para su conocimiento.

FO-QR-ACRE Acuerdo de Recomendación

2023
Francisc
VILLA





MOTIVACIÓN

"Se eliminan 8 palabras, palabras relativas al nombre del contribuyente (persona física). Lo anterior, toda vez que se trata de datos personales, por lo que su divulgación vulneraría la intimidad de las personas. Por tal motivo, y en cumplimiento a lo dispuesto en los artículos 116, primer párrafo de la Ley General de Transparencia y Acceso a la Información Pública (LGTAIP); 113, fracción I de la Ley Federal de Transparencia y Acceso a la Información Pública (LFTAIP); 3, fracción IX de la Ley General de Protección de Datos Personales en Posesión de Sujetos Obligados; y Numeral Trigésimo Octavo fracciones I de los Lineamientos Generales en materia de Clasificación y Desclasificación de la Información, así como para la Elaboración de Versiones Públicas."