

**AMPARO DIRECTO EN REVISIÓN
1452/2023**

PARTE QUEJOSA Y RECORRENTE:

**PONENTE: MINISTRO JUAN LUIS GONZÁLEZ ALCÁNTARA CARRANCA
SECRETARIO: VÍCTOR MANUEL ROCHA MERCADO**

ÍNDICE TEMÁTICO

	Apartado	Criterio y decisión	Págs.
I.	ANTECEDENTES	El presente asunto tuvo su origen en un juicio de amparo directo en el que se impugnó, entre otras cuestiones, el artículo 57, fracción I, inciso b), de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.	1
II.	TRÁMITE	El tribunal colegiado negó el amparo y la parte quejosa interpuso recurso de revisión. A su vez, la autoridad tercera interesada interpuso revisión adhesiva.	6
III.	PRESUPUESTOS PROCESALES	Esta Primera Sala es constitucional y legalmente competente para conocer de la revisión principal y su adhesiva, las cuales fueron interpuestas de manera oportuna y por partes legitimadas.	7
IV.	CUESTIONES NECESARIAS PARA RESOLVER	Se sintetizan los conceptos de violación en materia de constitucionalidad, las consideraciones de la sentencia recurrida y los	8

AMPARO DIRECTO EN REVISIÓN 1452/2023

		agravios de la revisión principal.	
V.	PROCEDENCIA	El recurso de revisión es procedente, ya que subsiste un tema de constitucionalidad, consistente en verificar la regularidad constitucional del artículo 57, fracción I, inciso b), de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo a la luz de los principios de seguridad jurídica y “ <i>non reformatio in peius</i> ”. Además, no existe jurisprudencia de este Alto Tribunal que dilucide esa cuestión desde la perspectiva planteada por la quejosa, por lo que la resolución del asunto reviste un interés excepcional.	28
VI.	ESTUDIO	En el proyecto se declaran infundados en parte, y en otra inoperantes los argumentos de la revisión principal. Derivado de lo anterior, se declara sin materia la revisión adhesiva.	30
VII.	DECISIÓN	Procede confirmar la sentencia recurrida, negar la protección constitucional y declarar sin materia la revisión adhesiva.	45

**AMPARO DIRECTO EN REVISIÓN
1452/2023**

PARTE QUEJOSA Y RECURRENTE:

**PONENTE: MINISTRO JUAN LUIS GONZÁLEZ ALCÁNTARA CARRANCÁ
SECRETARIO: VÍCTOR MANUEL ROCHA MERCADO**

Ciudad de México. La Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en la sesión correspondiente al día **veintiocho de mayo de dos mil veinticinco**, emite la siguiente:

RESOLUCIÓN

Correspondiente al amparo directo en revisión 1452/2023, interpuesto por *********, por conducto de su representante legal, en contra de la sentencia dictada en el amparo directo *********, del índice del Décimo Quinto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito.

I. ANTECEDENTES

1. ********* tiene un objeto social relacionado con la organización, explotación y operación de juegos con apuestas y sorteos permitidos por las leyes de la República Mexicana.
2. La Administración de Fiscalización a Grandes Contribuyentes Diversos “5” de la Administración General de Grandes Contribuyentes, del Servicio de Administración Tributaria, emitió un citatorio el nueve de marzo de dos mil diez,¹ para revisar los papeles de trabajo del contador

¹ Contenido en el oficio *********.

público que dictaminó los estados financieros correspondientes al ejercicio fiscal dos mil ocho de la sociedad mercantil referida.

3. El catorce de febrero de dos mil once, la autoridad hacendaria requirió diversa documentación al contador público aludido respecto del dictamen que formuló en relación con los estados financieros de la contribuyente por el ejercicio fiscal dos mil ocho.²
4. El cuatro de marzo de dos mil once, la autoridad hacendaria determinó iniciar una revisión gabinete en contra de *****, requiriéndole diversa documentación e información relacionada con el cumplimiento de sus obligaciones en materia de los impuestos sobre la renta y empresarial a tasa única correspondientes al ejercicio fiscal dos mil ocho.³
5. El veintisiete de septiembre de dos mil doce, la contribuyente presentó una declaración complementaria del ejercicio fiscal dos mil ocho, en la cual disminuyó la cantidad de ***** por concepto de pérdida cambiaria.
6. A su vez, la autoridad hacendaria dictó resolución el cinco de octubre de dos mil doce,⁴ en la cual determinó un crédito fiscal de ***** por concepto de impuesto sobre la renta omitido, actualización, multas y recargos por el ejercicio fiscal dos mil ocho. Esta determinación fue confirmada por la Administración Central de lo Contencioso de Grandes Contribuyentes el diecisiete de diciembre de dos mil catorce, vía recurso de revocación.⁵

² Dicho requerimiento se reflejó en el oficio *****.

³ La orden de visita ***** fue reflejada en el oficio *****.

⁴ La resolución determinante del crédito fiscal se contiene en el oficio *****.

⁵ La resolución del recurso de revocación fue reflejada en el oficio *****.

7. La contribuyente promovió juicio de nulidad en contra de la resolución anterior, mismo que fue resuelto el siete de septiembre de dos mil diecisiete por la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa en el sentido de declarar la nulidad de la resolución impugnada en los siguientes términos:⁶

De acuerdo con lo anterior, es claro que si las facultades de comprobación de forma directa con el contribuyente se iniciaron mediante el oficio de solicitud de información y documentación número ***** de 4 de marzo de 2011, en el que se sostuvo que el contador público registrado no proporcionó la totalidad de la documentación solicitada en el oficio número ***** (Segundo requerimiento) de fecha 14 de febrero de 2011, dicho actuar es incongruente ya que a la fecha en que se emitió en sede administrativa el oficio mediante el que se iniciaron las facultades de comprobación de forma directa con el contribuyente no había transcurrido el término de 15 días con que contaba el contador público para desahogar el segundo requerimiento de informes, datos y documentos solicitados por la autoridad fiscal, legalmente notificado el 16 de febrero del 2011.

(...)

Lo que antecede nos lleva a concluir que la autoridad administrativa no estaba en condiciones de iniciar las facultades de Comprobación de forma directa con el contribuyente ya que no se actualizaba ninguna de las hipótesis previstas en el artículo 52-A del Código Fiscal de la Federación, pues no analizó de forma exhaustiva la información suministrada por el Contador Público Registrado en el desahogo al segundo requerimiento.

Adicionalmente el punto marcado en el inciso b) del apartado de litis también es fundado, ya que en el requerimiento formulado en el oficio ***** por medio del cual se iniciaron las facultades de comprobación de forma directa con el contribuyente, no se señaló la información que a juicio de la autoridad administrativa no fue proporcionada por el Contador Público Registrado, es decir, la autoridad fiscalizadora omitió analizar una exposición de las razones por las que consideró que la información suministrada por el Contador Público era insuficiente o incompleta.

⁶ Esa primera sentencia de nulidad fue dictada en el expediente ***** . El vicio formal advertido consistió en que la autoridad hacendaria, previo a ejercer sus facultades de comprobación directamente con la contribuyente, debió considerar la información presentada por el contador público registrado, exhibida en desahogo de un segundo requerimiento contenido en el oficio ***** de catorce de febrero de dos mil once, y a partir de ello determinar cuál era la información faltante que ameritaba desplegar las facultades directamente con la contribuyente.

(...)

Como consecuencia de lo anteriormente resuelto y fundado, con el apoyo en lo dispuesto por los artículos 51, fracción II, en relación con el 52, fracción IV, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, esta juzgadora estima **procedente declarar la nulidad de la resolución impugnada y originalmente recurrida, dejando a salvo de la autoridad demandada el ejercicio de sus facultades previstas en ley para que en caso de que se encuentre en posibilidad de hacerlo y así lo decida, dicte una nueva resolución cumpliendo con la debida fundamentación y motivación de acuerdo a los lineamientos que han quedado plasmados en el presente considerando.**

Al resultar ilegal el oficio ***** de 4 de marzo de 2011, trae como consecuencia la existencia de un vicio en el procedimiento de fiscalización previsto en los artículos 42, fracción II, 52-A y 53-A del Código Fiscal de la Federación vigente incoado a la contribuyente trascendiendo en la legalidad de la resolución liquidatoria y de la recaída al recurso de revocación pues éstas son fruto de actos viciados. Lo que antecede derivado de que no existe la obligación de emitir una nueva resolución en los casos en que no exista autoridad competente, no existan fundamentos ni motivos que puedan sustentarla o que existiendo se hayan extinguido las facultades de la autoridad competente. **Énfasis agregado.**

8. La autoridad hacendaria interpuso revisión fiscal en contra de la sentencia de nulidad señalada, misma que fue declarada improcedente el veintitrés de marzo de dos mil dieciocho por el Décimo Quinto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito (expediente *****).
9. El quince de mayo de dos mil dieciocho, la Administración de Fiscalización a Grandes Contribuyentes Diversos "5" de la Administración General de Grandes Contribuyentes, del Servicio de Administración Tributaria, determinó iniciar nuevamente sus facultades de comprobación y requirió a ***** información y documentación respecto de la pérdida cambiaria en cantidad de ***** . Mientras que el once de junio de ese mismo año, la autoridad hacendaria dio a conocer a la contribuyente diversas observaciones sobre el pago del

impuesto sobre la renta en relación con esa pérdida cambiaria, correspondiente al ejercicio fiscal dos mil ocho.

10. La contribuyente manifestó lo que a su derecho convino y, el siete de agosto de dos mil dieciocho, la autoridad hacendaria dictó la resolución contenida en el oficio *****, a través de la cual determinó un crédito fiscal de *****, por concepto de impuesto sobre la renta omitido, actualización, recargos y multa.
11. El veinticuatro de septiembre de dos mil dieciocho, ***** promovió juicio de nulidad en contra de la resolución anterior, mismo que, previo ejercicio de la facultad de atracción y regularización del procedimiento, fue resuelto por la Primera Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa en el sentido de reconocer la validez de la resolución impugnada.
12. En consecuencia, la contribuyente promovió amparo directo, por conducto de su representante legal, el veintidós de marzo de dos mil veintidós. En la demanda **fue reclamada la sentencia de siete de diciembre de dos mil veintiuno, dictada en el expediente *******, del índice de la Primera Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa.
13. Asimismo, fueron señaladas con el carácter de autoridades terceras interesadas la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, la Jefatura del Servicio de Administración Tributaria y la Administradora de lo Contencioso de Grandes Contribuyentes "5" de la Administración Central de lo Contencioso de Grandes Contribuyentes.

14. El presidente del Décimo Quinto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito admitió la demanda y ordenó su registro con el número de expediente *********, mediante acuerdo de diecinueve de abril de dos mil veintidós. En este último reconoció el carácter de terceras interesadas a las autoridades demandadas en el juicio de nulidad.
15. Finalmente, el veinte de enero de dos mil veintitrés, el tribunal colegiado dictó sentencia en la cual **negó** la protección constitucional.

II. TRÁMITE

16. ********* interpuso recurso de revisión el veinticuatro de febrero dos mil veintitrés. La ministra presidenta ordenó registrar el asunto como amparo directo en revisión 1452/2023 y **lo admitió a trámite en acuerdo de diez de marzo de dos mil veintitrés**, entre otras razones, porque en la demanda de amparo fue planteada la inconstitucionalidad de los artículos 53-C del Código Fiscal de la Federación, así como 19 y 20 de la Ley Federal de Derechos del Contribuyente, desde la perspectiva de que permiten revisar hechos, ejercicios fiscales y contribuciones previamente fiscalizados.
17. Asimismo, se turnó el asunto al ministro Juan Luis González Alcántara Carrancá y se instruyó remitir el expediente a la Primera Sala, a efecto de que su presidente dictara el avocamiento respectivo. Esto último tuvo verificativo en acuerdo de diecisiete de agosto de dos mil veintitrés, en el que, además, se admitió la revisión adhesiva interpuesta por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, a través de la Dirección General de Asuntos Contenciosos y Procedimientos.

18. **Recurso de reclamación 425/2023.** Pese a lo anterior, el veintiocho de junio de dos mil veintitrés, la Administradora de lo Contencioso de Grandes Contribuyentes "5", en representación del Secretario de Hacienda y Crédito Público y del Jefe del Servicio de Administración Tributaria, **interpuso recurso de reclamación** en contra del acuerdo de diez de marzo de ese mismo año, por virtud del cual la presidencia de este Alto Tribunal admitió a trámite este amparo directo en revisión.
19. La ministra presidenta ordenó registrar el recurso de reclamación con el número de expediente 425/2023 y lo turnó al entonces ministro Luis María Aguilar Morales, mediante acuerdo de cuatro de julio de dos mil veintitrés. Asimismo, instruyó remitirlo a la Segunda Sala para efectos de su avocamiento, lo cual tuvo verificativo el veintiséis de octubre de dos mil veintitrés.
20. El diez de enero de dos mil veinticuatro, la Segunda Sala de este Alto Tribunal dictó sentencia en el recurso de reclamación mencionado, en el sentido de declararlo infundado y confirmar el acuerdo de admisión impugnado.

III. PRESUPUESTOS PROCESALES

21. Esta Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación es constitucional y legalmente competente⁷ para conocer de la revisión principal y su adhesiva, las cuales fueron interpuestas de manera

⁷ De conformidad con los artículos 107, fracción IX, de la Constitución Federal; 81, fracción II y 96 de la Ley de Amparo; 21, fracción IV, de la Ley Orgánica del Poder Judicial de la Federación, así como con el Punto Tercero en relación con el Segundo del Acuerdo General Plenario 1/2023. Lo anterior, en virtud de que el presente medio de impugnación fue interpuesto en contra de una sentencia emitida por un tribunal colegiado en un juicio de amparo directo. Además, no se considera necesaria la intervención del Tribunal Pleno para su resolución.

oportuna⁸ y por partes legitimadas.⁹

IV. CUESTIONES NECESARIAS PARA RESOLVER

22. A fin de verificar la procedencia del asunto, así como delimitar la problemática jurídica a resolver, a continuación, se sintetizan los conceptos de violación en materia de constitucionalidad, las consideraciones de la sentencia recurrida y los agravios de la revisión.
23. **Demanda de amparo.** En el **primer concepto de violación**, se argumentó que el fallo reclamado fue contrario a lo establecido en el artículo 16 de la Constitución Federal, al carecer de congruencia y

⁸ La sentencia recurrida fue **notificada por lista a la parte quejosa el viernes diez de febrero de dos mil veintitrés** y surtió efectos el lunes trece de febrero siguiente. De ahí que el plazo de diez días para interponer el recurso de revisión, previsto en el artículo 86 de la Ley de Amparo, **transcurrió del martes catorce al lunes veintisiete de febrero del mismo año**, descontando de dicho cómputo, respectivamente, los días sábados y domingos once, doce, dieciocho, diecinueve, veinticinco y veintiséis de febrero, por ser inhábiles de conformidad con el artículo 19 de la Ley de Amparo. Por tanto, si **el recurso de revisión fue presentado el veinticuatro de febrero de dos mil veintitrés** en el Décimo Quinto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, según se desprende del sello fechador que aparece en la primera página del escrito de agravios, es claro que su presentación fue oportuna.

De igual forma, la revisión adhesiva del Secretario de Hacienda y Crédito Público fue interpuesta de manera oportuna, ya que **la admisión de la revisión principal se le notificó, por oficio, el lunes siete de agosto de dos mil veintitrés** y surtió efectos ese mismo día. De ahí que, el plazo de cinco días para adherirse **transcurrió del martes ocho al lunes catorce de agosto** del mismo año, **siendo este último día cuando se presentó la revisión adhesiva ante este Alto Tribunal**. En la inteligencia de que se descuentan del cómputo el sábado doce y domingo trece de agosto por haber sido inhábiles en términos del artículo 19 de la Ley de Amparo.

⁹ En virtud de que el recurso de revisión principal fue interpuesto por *********, cuyo carácter de **autorizado legal de la parte quejosa** le fue reconocido en el amparo directo *********, del índice del Décimo Quinto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, cuya sentencia es la recurrida en esta instancia. Lo mismo sucede con la revisión adhesiva del Secretario de Hacienda y Crédito Público, al haber sido presentada por conducto de la **Subprocuradora Fiscal Federal de Amparos**, y tener reconocido el carácter de autoridad tercera interesada en el amparo directo sujeto a revisión, cuya sentencia fue favorable a sus intereses.

exhaustividad, ello en virtud de que la sala responsable omitió pronunciarse sobre la irregularidad del segundo ejercicio de facultades de fiscalización iniciado con base en la premisa errónea de que la nulidad del primero ordenó reponer el procedimiento y ejercer de nueva cuenta las facultades discrecionales de la autoridad hacendaria.

24. Al respecto, la quejosa agregó que si bien la sala responsable, al declarar la nulidad de la primera determinación que fijó un crédito fiscal a cargo de la contribuyente dejó libertad a la autoridad fiscalizadora para que dictara una nueva resolución, ello quedó condicionado expresamente a que se encontrara en posibilidad legal de hacerlo y, en su caso, así lo decidiera; por ende la autoridad estaba obligada a fundar y motivar el nuevo ejercicio de sus facultades de comprobación sobre los mismos hechos y contribuciones del ejercicio fiscal de dos mil ocho, y no limitarse a afirmar que estaba cumpliendo la orden de reponer el procedimiento, y ese actuar no fue motivo de análisis por parte de la responsable.
25. El **segundo concepto de violación** se dividió en dos apartados, a saber: primero, la violación al principio general de derecho *non reformatio in peius* y segundo, la violación a los artículos 53-C¹⁰ del

¹⁰ “**Artículo 53-C.-** Con relación a las facultades de comprobación previstas en el artículo 42, fracciones II, III y IX de este Código, las autoridades fiscales podrán revisar uno o más rubros o conceptos específicos, correspondientes a una o más contribuciones o aprovechamientos, que no se hayan revisado anteriormente, sin más limitación que lo que dispone el artículo 67 de este Código.

Cuando se comprueben hechos diferentes la autoridad fiscal podrá volver a revisar los mismos rubros o conceptos específicos de una contribución o aprovechamiento por el mismo periodo y en su caso, determinar contribuciones o aprovechamientos omitidos que deriven de dichos hechos.

La comprobación de hechos diferentes deberá estar sustentada en información, datos o documentos de terceros; en los datos aportados por los particulares en las declaraciones complementarias que se presenten, o en la documentación aportada por los contribuyentes en los medios de defensa que promuevan y que no hubiera sido exhibida ante las autoridades fiscales durante el ejercicio de las facultades de

Código Fiscal de la Federación, así como 19¹¹ y 20¹² de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente, y la indebida aplicación de la jurisprudencia¹³ derivada de la contradicción de tesis 2/2019 del Pleno en Materia Administrativa del Décimo Sexto Circuito.

26. Respecto de la violación al principio general de derecho *non reformatio in peius*, la quejosa expuso que la sala responsable interpretó indebidamente lo dispuesto por el artículo 57, fracción I, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo¹⁴ al considerar

comprobación previstas en las disposiciones fiscales, a menos que en este último supuesto la autoridad no haya objetado de falso el documento en el medio de defensa correspondiente pudiendo haberlo hecho o bien, cuando habiéndolo objetado, el incidente respectivo haya sido declarado improcedente.”

¹¹ “**Artículo 19.-** Cuando las autoridades fiscales determinen contribuciones omitidas, no podrán llevar a cabo determinaciones adicionales con base en los mismos hechos conocidos en una revisión, pero podrán hacerlo cuando se comprueben hechos diferentes. La comprobación de hechos diferentes deberá estar sustentada en información, datos o documentos de terceros o en la revisión de conceptos específicos que no se hayan revisado con anterioridad; en este último supuesto, la orden por la que se ejerzan las facultades de comprobación deberá estar debidamente motivada con la expresión de los nuevos conceptos a revisar.”

¹² “**Artículo 20.-** Las autoridades fiscales podrán revisar nuevamente los mismos hechos, contribuciones y períodos, por los que se tuvo al contribuyente por corregido de su situación fiscal, o se le determinaron contribuciones omitidas, sin que de dicha revisión pueda derivar crédito fiscal alguno a cargo del contribuyente.”

¹³ Jurisprudencia de rubro: “**ORDEN DE VISITA DOMICILIARIA. LA AUTORIDAD FISCALIZADORA QUE EN EL DESARROLLO DEL PROCEDIMIENTO DETECTE DE OFICIO UNA VIOLACIÓN FORMAL, PUEDE DEJARLA INSUBSISTENTE HASTA ANTES DE SU CONCLUSIÓN Y EMITIR UNA NUEVA DIRIGIDA AL MISMO CONTRIBUYENTE, SIN QUE RESULTE NECESARIO SEÑALAR HECHOS DIFERENTES EN TÉRMINOS DEL ARTÍCULO 53-C DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN (LEGISLACIÓN VIGENTE A PARTIR DEL 1 DE ENERO DE 2014).**” Publicada en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Décima Época, Libro 75, febrero de 2020, Tomo II, página 1528, y registro digital: 2021600.

¹⁴ “**ARTÍCULO 57.-** Las autoridades demandadas y cualesquiera otra autoridad relacionada, están obligadas a cumplir las sentencias del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, conforme a lo siguiente:

I. En los casos en los que la sentencia declare la nulidad y ésta se funde en alguna de las siguientes causales:

a) Tratándose de la incompetencia, la autoridad competente podrá iniciar el procedimiento o dictar una nueva resolución, sin violar lo resuelto por la sentencia, siempre que no hayan caducado sus facultades. Este efecto se producirá aun en el caso de que la sentencia declare la nulidad en forma lisa y llana.

que la aplicación de dicho principio se limita a los casos en que una primera resolución derivada del ejercicio de facultades de fiscalización, al impugnarse y ser anulada por vicios de fondo, tenga como resultado

b) Si tiene su causa en un vicio de forma de la resolución impugnada, ésta se puede reponer subsanando el vicio que produjo la nulidad; en el caso de nulidad por vicios del procedimiento, éste se puede reanudar reponiendo el acto viciado y a partir del mismo.

En ambos casos, la autoridad demandada cuenta con un plazo de cuatro meses para reponer el procedimiento y dictar una nueva resolución definitiva, aún cuando hayan transcurrido los plazos señalados en los artículos 46-A y 67 del Código Fiscal de la Federación.

En el caso previsto en el párrafo anterior, cuando sea necesario realizar un acto de autoridad en el extranjero o solicitar información a terceros para corroborar datos relacionados con las operaciones efectuadas con los contribuyentes, en el plazo de cuatro meses no se contará el tiempo transcurrido entre la petición de la información o de la realización del acto correspondiente y aquél en el que se proporcione dicha información o se realice el acto. Igualmente, cuando en la reposición del procedimiento se presente alguno de los supuestos a que se refiere el tercer párrafo del artículo 46-A del Código Fiscal de la Federación, tampoco se contará dentro del plazo de cuatro meses el periodo por el que se suspende el plazo para concluir las visitas domiciliarias o las revisiones de gabinete, previsto en dicho párrafo, según corresponda.

Si la autoridad tiene facultades discrecionales para iniciar el procedimiento o para dictar una nueva resolución en relación con dicho procedimiento, podrá abstenerse de reponerlo, siempre que no afecte al particular que obtuvo la nulidad de la resolución impugnada.

Los efectos que establece este inciso se producirán sin que sea necesario que la sentencia lo establezca, aun cuando la misma declare una nulidad lisa y llana.

c) Cuando la resolución impugnada esté viciada en cuanto al fondo, la autoridad no podrá dictar una nueva resolución sobre los mismos hechos, salvo que la sentencia le señale efectos que le permitan volver a dictar el acto. En ningún caso el nuevo acto administrativo puede perjudicar más al actor que la resolución anulada.

Para los efectos de este inciso, no se entenderá que el perjuicio se incrementa cuando se trate de juicios en contra de resoluciones que determinen obligaciones de pago que se aumenten con actualización por el simple transcurso del tiempo y con motivo de los cambios de precios en el país o con alguna tasa de interés o recargos.

d) Cuando prospere el desvío de poder, la autoridad queda impedida para dictar una nueva resolución sobre los mismos hechos que dieron lugar a la resolución impugnada, salvo que la sentencia ordene la reposición del acto administrativo anulado, en cuyo caso, éste deberá reponerse en el plazo que señala la sentencia.

II. En los casos de condena, la sentencia deberá precisar la forma y los plazos en los que la autoridad cumplirá con la obligación respectiva, conforme a las reglas establecidas en el artículo 52 de esta Ley.

Cuando se interponga el juicio de amparo o el recurso de revisión, se suspenderá el efecto de la sentencia hasta que se dicte la resolución que ponga fin a la controversia.”

una segunda determinación que no pueda ser más perjudicial o menos favorable para el contribuyente que la primera.

27. Para controvertir la conclusión de la sala responsable, la quejosa señaló que fue indebido el análisis del citado principio, toda vez que en el caso la primera revisión de gabinete concluyó con una resolución de fondo¹⁵ donde se determinó un crédito fiscal a su cargo por la cantidad de quinientos sesenta y un mil millones de pesos,¹⁶ en virtud de que la autoridad revisó y validó determinadas deducciones. Sin embargo, en la resolución derivada del segundo ejercicio de sus facultades en una supuesta reposición de procedimiento, la fiscalizadora determinó un crédito fiscal por mil doscientos setenta y dos millones de pesos;¹⁷ es decir, más del doble del primer crédito fiscal y que, por ende sí resultó más perjudicial que la primera resolución, en contravención al citado principio.
28. La quejosa agregó que no era obstáculo a lo anterior, que la primera resolución hubiera sido declarada nula por un vicio formal porque precisamente la aplicación del principio general de *non reformatio in peius* requiere de la interposición de un medio de defensa que declare la nulidad de una primera determinación y ordene o permita la reposición del procedimiento, cuyo resultado pueda ser más desfavorable que el de la primera resolución, como sucedió en el caso, y que indebidamente la sala responsable no lo advirtió de esa forma.
29. Además, en el primer apartado del segundo concepto de violación se precisó que, si bien el artículo 57, fracción I, inciso c), de la Ley Federal

¹⁵ Resolución emitida el cinco de octubre de dos mil doce.

¹⁶ La cantidad exacta fue de *****, por concepto de omisión de impuesto sobre la renta, actualización, recargos y multa por el ejercicio fiscal de dos mil ocho.

¹⁷ La cantidad exacta a que fue condenada en la segunda resolución fue de *****.

de Procedimiento Contencioso Administrativo establece que cuando una resolución impugnada se anule por vicios de fondo queda expresamente prohibido perjudicar más al actor en un nuevo acto administrativo que se llegue a emitir, lo cierto es que el principio general de *non reformatio in peius* también debe ser aplicable a los casos en los cuales la primera resolución sea anulada por vicios de forma, toda vez que con independencia de la causa de nulidad, ningún acto dictado como consecuencia de aquélla puede perjudicar al actor más que el originalmente impugnado.

30. Al respecto, la quejosa apuntó que los únicos casos en los cuales una segunda determinación fiscal podría resultar menos favorable para el contribuyente son aquellos en los cuales la autoridad analice hechos diferentes, pero que eso no sucedió en el caso.
31. También manifestó que la interpretación de la sala responsable del artículo 57, fracción I, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo resulta violatoria del derecho de seguridad jurídica garantizado por el artículo 16 de la Constitución General, porque conduce a limitar la aplicación del principio general de derecho de *non reformatio in peius* a los casos en que una primera determinación fiscal sea anulada por vicios de fondo y, por ende, permite a las autoridades perjudicar a los contribuyentes cuando ejerzan sus facultades de revisión en un segundo procedimiento desarrollado para reponer el primero si fue anulado por vicios de forma.
32. Ahora bien, con relación al siguiente apartado del segundo concepto de violación, relativo a la interpretación del artículo 53-C del Código Fiscal de la Federación y a los diversos 19 y 20 de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente, la quejosa argumentó que la sala

responsable no atendió lo establecido en los citados preceptos porque en ellos se faculta a las autoridades fiscalizadoras a revisar nuevamente los mismos rubros o conceptos de un mismo período, siempre y cuando se comprueben hechos diferentes; de lo contrario, las autoridades estarán impedidas para determinar créditos fiscales a cargo de los contribuyentes.

33. En ese aspecto la quejosa agregó que en el caso no hubo hechos diferentes ni material probatorio novedoso que la autoridad fiscal pudiera revisar en el segundo procedimiento de fiscalización y, por ende, en términos de los citados artículos 53-C del Código Fiscal de la Federación y a los diversos 19 y 20 de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente, la sala responsable debió considerar que la autoridad no estaba facultada para revisar los mismos hechos, contribuciones y períodos, y mucho menos para determinar un nuevo crédito fiscal incluso mayor que el primero anulado por sentencia.

34. En ese apartado también se apuntó que no era aplicable la jurisprudencia PC.XVI.A. J/26 A (10a.) del Pleno en Materia Administrativa del Décimo Sexto Circuito¹⁸ invocada por la responsable para sustentar que cuando la determinación de un primer procedimiento de fiscalización es declarada nula ante la existencia de un vicio formal, es posible iniciar otro sobre los mismos hechos y contribuciones, sin que

¹⁸ Jurisprudencia de rubro: **“ORDEN DE VISITA DOMICILIARIA. LA AUTORIDAD FISCALIZADORA QUE EN EL DESARROLLO DEL PROCEDIMIENTO DETECTE DE OFICIO UNA VIOLACIÓN FORMAL, PUEDE DEJARLA INSUBSISTENTE HASTA ANTES DE SU CONCLUSIÓN Y EMITIR UNA NUEVA DIRIGIDA AL MISMO CONTRIBUYENTE, SIN QUE RESULTE NECESARIO SEÑALAR HECHOS DIFERENTES EN TÉRMINOS DEL ARTÍCULO 53-C DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN (LEGISLACIÓN VIGENTE A PARTIR DEL 1 DE ENERO DE 2014).”**. Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Décima Época, Libro 75, febrero de 2020, Tomo II, página 1528, y registro digital: 2021600.

ello implique el incumplimiento de lo dispuesto en el artículo 53-C del Código Fiscal de la Federación.

35. Al respecto, la quejosa adujo que contrario a lo previsto en aquella jurisprudencia, en el caso el primer procedimiento de fiscalización se resolvió de fondo mediante la determinación de un crédito fiscal; por ende la autoridad fiscalizadora al ejercer nuevamente sus facultades estaba limitada a analizar hechos diferentes y, como no lo hizo así y revisó los mismos hechos, rubros y conceptos, la sala responsable debió declarar ilegal ese actuar.
36. En ese apartado del segundo concepto de violación se agregó que aun considerando que la declaración complementaria presentada en la fase final del primer procedimiento de fiscalización constituyera un “hecho diferente” en términos del artículo 53-C del Código Fiscal de la Federación, y que por ello hubiera facultado a la autoridad a volver a revisar los mismos rubros y conceptos de una contribución respecto de un ejercicio previamente analizado, lo cierto es que en el nuevo ejercicio de sus facultades no le estaba permitido revisar ni modificar su pronunciamiento respecto de rubros que antes había validado y autorizado.
37. En el **tercer concepto de violación** la quejosa adujo que la interpretación realizada por la responsable de los párrafos primero y segundo del artículo 53-C del Código Fiscal de la Federación, así como del artículo 19, primer párrafo y 20, primer párrafo de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente, conduce a la inconstitucionalidad de tales preceptos, porque su intelección fue contraria al derecho a la seguridad jurídica.

38. En ese contexto se precisó que la sala responsable concluyó que, en casos de reposición de procedimiento de fiscalización por vicios formales, las autoridades están facultadas para revisar los mismos hechos, ejercicios fiscales y contribuciones revisados con anterioridad, e incluso modificar conceptos analizados en una primera revisión, sin exigir que el segundo o subsecuentes ejercicios de facultades discrecionales se lleven a cabo sobre hechos diferentes. A ese respecto la quejosa afirmó que dicha interpretación conduce a un ejercicio indiscriminado del poder de la autoridad en perjuicio de la certeza y seguridad de los contribuyentes.
39. La quejosa apoyó su argumento en lo resuelto por la Segunda Sala de esta Suprema Corte en el amparo en revisión 726/2006¹⁹, donde se declaró inconstitucional el artículo 46, último párrafo del Código Fiscal de la Federación (vigente en enero de dos mil cuatro), por ser contrario a la garantía de seguridad jurídica, en virtud de que facultaba a las autoridades hacendarias a emitir nuevas órdenes de visita sobre un mismo ejercicio y por idénticas contribuciones o aprovechamientos, sin establecer un límite claro, y sin distinguir los casos en que un pronunciamiento ya no quedaría sujeto a nuevo análisis por parte de la autoridad.
40. Los **siguientes conceptos de violación (cuarto a noveno)** estuvieron dirigidos a controvertir cuestiones de legalidad, tales como el análisis e interpretación del artículo 52-A del Código Fiscal de la Federación,

¹⁹ Resuelto en sesión de doce de mayo de dos mil seis, por unanimidad de cuatro votos. De dicha ejecutoria surgió la tesis de rubro: "**VISITAS DOMICILIARIAS. EL ARTÍCULO 46, ÚLTIMO PÁRRAFO, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, VIOLA LA GARANTÍA DE SEGURIDAD JURÍDICA (VIGENTE A PARTIR DEL 1o. DE ENERO DE 2004).**". Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XXV, enero de 2007, página 823 y registro digital: 173418.

sobre el plazo de doce meses para que la autoridad ejerciera nuevamente sus facultades de comprobación; así como la valoración de pruebas ofrecidas por las partes y la aplicación de la multa prevista en el artículo 76, párrafo octavo, del Código Fiscal de la Federación.

41. **Sentencia recurrida.** En principio, el tribunal colegiado apuntó que la razón por la cual se declaró la nulidad de la resolución impugnada en el primer juicio de nulidad fue por un vicio de forma en el procedimiento fiscalizador. Además, indicó que si bien en esa primera sentencia no se obligó a la autoridad a que dictara una nueva resolución o a reponer el procedimiento lo cierto es que tampoco se le impidió hacerlo, pues el acto derivó del ejercicio de sus facultades de comprobación fiscal cuyo ejercicio es discrecional. De ahí que en esos escenarios existen dos opciones: emitir otro acto o decidir no hacerlo.
42. Al respecto, el órgano colegiado señaló que, al resolver la contradicción de tesis 210/2014, la Segunda Sala de este Alto Tribunal determinó que, cuando la resolución o acto materia de juicio deriva de un procedimiento de oficio iniciado con motivo del ejercicio de facultades discrecionales y se decreta su ilegalidad por vicios de forma, no puede declararse una nulidad lisa y llana, sino que debe ser para efectos, los cuales se traducen en que la autoridad puede dictar una nueva resolución o bien decidir no hacerlo, en el entendido de que si decide actuar deberá sujetarse al plazo que la ley le da para cumplir el fallo y subsanar los vicios formales respectivos. De ahí que, si la quejosa estimaba que la sentencia de dos mil diecisiete le causaba alguna afectación, debió controvertirla.
43. Derivado de lo anterior, se apuntó que, tal y como lo determinó la Sala responsable, en el caso no resultaba aplicable el contenido del artículo

53-C del Código Fiscal de la Federación, pues el vicio que se decretó en la primera sentencia de nulidad fue de forma, y para que opere dicho precepto debe ocurrir que la primera orden sea anulada por un vicio de incompetencia material, pues sólo en ese supuesto es necesario comprobar hechos diferentes a los ya revisados para reponer el procedimiento fiscalizador. En apoyo de esas consideraciones fueron invocadas las jurisprudencias 2a./J. 157/2011 (9a.) y 2a./J. 34/2014 (10a.).

44. De esta manera, continuó el tribunal colegiado, aun y cuando un procedimiento de revisión sea declarado nulo por vicios de forma, la autoridad fiscalizadora cuenta con la potestad de decidir si subsana el vicio de forma, y a partir de ahí continuar con el procedimiento o no; por lo que, de reponer el procedimiento, no es necesario que la nueva orden señale hechos diferentes, en tanto no se ha analizado el fondo de éstos.
45. Por otra parte, el tribunal federal declaró **ineficaces** los argumentos en los que la quejosa refirió que se contravino el principio “*non reformatio in peius*”, pues del análisis efectuado al oficio de cinco de octubre de dos mil doce no se desprende que la autoridad fiscal hubiera resuelto algo en sentido favorable a la contribuyente o que se hubiera apuntado que alguna de las observaciones quedaron insubsistentes, lo cual incluso se acreditaba tomando en cuenta que la quejosa promovió un juicio controvirtiendo la totalidad de la resolución de referencia, pues toda ella le generaba un perjuicio.
46. El órgano colegiado apuntó que no era óbice a lo anterior que la autoridad no realizó observaciones en contra de diversas partidas, pues lo que pretendía la quejosa es que se reconocieron las consideraciones que le benefician respecto de una resolución que fue declarada nula y que por tanto fue dejada sin efectos. Luego, si en el primer juicio de

nulidad se advirtió un vicio de forma en las resoluciones impugnadas, ello dio lugar a que todo el procedimiento de fiscalización quedara nulo y sin efectos.

47. Por lo anterior, el tribunal de amparo considero que en el caso no se vulneró el principio "*non reformatio in peius*", pues ni en la primera fiscalización ni en la sentencia de dos mil diecisiete se le reconoció algún derecho a la quejosa que posteriormente fuera vulnerado con la emisión del crédito fiscal controvertido en la sentencia reclamada. Además, el hecho de que en la primera fiscalización no se determinó lo mismo que en la segunda, no implicaba que la autoridad actuara en forma ilegal, pues todo lo actuado había sido anulado, dejando a salvo el ejercicio de las facultades discrecionales de comprobación.
48. Asimismo, **el tribunal apuntó que lo previsto en el artículo 57, fracción I, inciso c), de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo** sólo aplica para los casos en donde existió una nulidad con base en un estudio de fondo, mientras que en el caso concreto la nulidad derivó de un vicio formal.
49. Aunado a lo anterior, el órgano colegiado indicó que el hecho de que la autoridad hubiera modificado su determinación inicial en torno a la situación fiscal de la quejosa, guardó relación con el hecho de que ella misma presentó una declaración complementaria de veintisiete de septiembre de dos mil doce, en la cual modificó los datos originalmente reportados; de ahí que el aspecto que motivó que se incrementara el crédito fiscal fue atribuible a ella misma.
50. Por otra parte, en relación con el **análisis de los planteamientos de inconstitucionalidad dirigidos en contra de los artículos 53-C del Código Fiscal de la Federación y 19 y 20 de la Ley Federal de los**

Derechos del Contribuyente, el tribunal señaló que dichos preceptos constituyen normas de procedimiento que no contienen propiamente un derecho a salvaguardar por los principios constitucionales pues sólo prevén las condiciones en las cuales la autoridad puede ejercer sus facultades de comprobación.

51. Asimismo, el órgano colegiado indicó que las disposiciones normativas impugnadas se refieren a la revisión de hechos diferentes sobre las mismas contribuciones y ejercicio; sin embargo, ellas no rigieron la situación jurídica de la parte quejosa, pues la revisión de que fue objeto derivó de una nulidad por un vicio formal y no uno de fondo.
52. Por tanto, los argumentos sobre violación al principio de seguridad jurídica se consideraron **inoperantes** ya que los preceptos impugnados **no le fueron aplicados a la quejosa en la resolución determinante del crédito fiscal**. Aunado a que dicha resolución se dictó en cumplimiento de una sentencia que declaró la nulidad de la resolución impugnada por un vicio de forma, dejando a salvo el ejercicio de las facultades de la autoridad previstas en la ley, para que en caso de que se encontrara en posibilidad legal de hacerlo y así lo decidiera, dictara una nueva resolución cumpliendo con la debida fundamentación y motivación.
53. Por tanto, la inconstitucionalidad planteada por la quejosa derivaba de cómo fue cumplimentada una resolución en donde se había declarado la nulidad por actualizarse una violación formal, lo que no podía traducirse en que por el simple hecho de dejar a salvo las facultades de la autoridad fiscal los preceptos impugnados fueran inconstitucionales, pues en ningún momento se actualizó su aplicación, dada la nulidad por un vicio formal decretada, lo que permitió que la autoridad revisara los mismos hechos sobre iguales contribuciones y ejercicio, limitada

solamente por el plazo de cuatro meses que prevé la ley que rige el juicio contencioso administrativo.

54. Por lo demás, el tribunal colegiado desestimó el resto de los conceptos de violación en materia de legalidad y negó la protección constitucional.
55. **Agravios.** En el **primer agravio** se argumenta que el tribunal colegiado hizo una incorrecta interpretación del principio *non reformatio in peius*, al concluir que únicamente es aplicable cuando se declara la nulidad de una resolución por violaciones de fondo y no por vicios de forma. Sin embargo, la aplicación de un principio de rango constitucional solo puede ser restringida o limitada mediante otra disposición constitucional, no por la ley secundaria.
56. Asimismo, la recurrente aduce que la sentencia recurrida es ilegal porque realizó una interpretación del artículo 57 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo que limita el alcance del principio *non reformatio in peius*, pues el hecho de que la norma no prevea expresamente ese principio para la nulidad decretada por vicios formales no implica que el juzgador deba inaplicar dicho principio.
57. Al respecto, la recurrente señala que no es válido sujetar la aplicación de un principio constitucional a que esté previsto en una disposición legal de rango inferior, por lo que la interpretación del órgano colegiado respecto de la aplicabilidad del principio *non reformatio in peius* vulnera los derechos de seguridad jurídica, tutela judicial efectiva y debido proceso.
58. De igual forma, la recurrente indica que la libertad de jurisdicción y discrecionalidad otorgada a la autoridad hacendaria para ejercer nuevamente sus facultades de comprobación respecto de una misma

situación fiscal anula los beneficios adquiridos mediante la sentencia de nulidad y desnaturaliza la función del recurso judicial efectivo.

59. En ese sentido, la recurrente apunta que se inhibe el derecho a recurrir una resolución ante el riesgo de obtener un perjuicio mayor al obtenido en la decisión primigenia, pues la nueva resolución fiscal no solamente puede anular los beneficios adquiridos por un contribuyente mediante la nulidad decretada, sino que también se puede empeorar la situación jurídica previamente determinada.
60. Además, continua la recurrente, ello genera inseguridad jurídica respecto de la estabilidad del acto administrativo, ya que la autoridad fiscal puede reformular planteamientos de fondo y agravar un crédito previamente determinado sin existir hechos novedosos que lo motiven; dejando en estado de indefensión al gobernado que optó por impugnar una resolución que estimó injusta.
61. Por otra parte, la recurrente señala que la regla prevista en el artículo 53-C del Código Fiscal de la Federación, relativa a que no pueden ejercerse por segunda ocasión facultades de comprobación sobre los mismos hechos, aplica sin distinción para cualquier aprovechamiento o contribución. De ahí que, contrario a lo concluido en la sentencia recurrida, dicha regla sí aplica en los casos de reposición del procedimiento de fiscalización por haber existido vicios formales, al establecer límites a las facultades de comprobación respecto de un crédito fiscal que ya había sido determinado previamente.
62. Por lo demás, la recurrente expone que la declaración complementaria de veintisiete de septiembre de dos mil doce no califica como “hecho distinto”, conforme al artículo 53-C del Código Fiscal de la Federación, pues la presentó antes de que se dictara la primera resolución

determinante del crédito fiscal. Por lo que, si la información contenida en esa declaración complementaria no fue analizada por la autoridad, constituye un descuido atribuible a esta última, y no a la contribuyente.

63. En el **segundo agravio** se argumenta que el tribunal colegiado omitió estudiar el argumento de la demanda de amparo en el que se planteó la inconstitucionalidad del artículo 57, fracción I, inciso b), de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo por vulnerar los principios de seguridad jurídica y *non reformatio in peius*, pues únicamente convalidó la determinación de la Sala responsable respecto de la aplicación de dicho precepto.
64. Asimismo, la recurrente indica que, si se acepta que la prohibición prevista en ese precepto (relativa a que el acto emitido en cumplimiento de una sentencia de nulidad no puede empeorar la situación del actor) aplica únicamente para los casos en que la nulidad se decreta por vicios de fondo, ello vulneraría los derechos de seguridad jurídica y tutela judicial efectiva.
65. La recurrente refiere que no existe alguna razón por la que a una nulidad le sea aplicable el principio de *non reformatio in peius* y a otra no, cuando en ambas se obtuvo una resolución jurisdiccional que ordena anular el acto. Así, aduce que el artículo 57, fracción I, inciso b), de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo vulnera ese principio, así como el de seguridad jurídica, por establecer una distinción injustificada entre el efecto que trae consigo una nulidad por vicios formales respecto de aquella que la decreta por vicios de fondo.
66. En el **tercer agravio** se argumenta que lo dispuesto en el artículo 53-C del Código Fiscal de la Federación sí resulta aplicable a los casos de reposición de procedimiento de fiscalización por haber existido vicios

formales; por lo que en ningún caso la autoridad fiscal puede desconocer sus pronunciamientos anteriores para establecer nuevos y, a partir de ellos, agravar el crédito fiscal declarado nulo sin que existan hechos diferentes que motiven la determinación posterior.

67. Asimismo, la recurrente aduce que los artículos 19 y 20 de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente también establecen reglas que limitan la actuación del fisco, las cuales dan certeza a los gobernados de que la autoridad no podrá volver a revisar sus propias determinaciones sin que existan hechos diferentes, ni fincar un crédito fiscal en perjuicio del contribuyente con base en una revisión posterior de los mismos hechos.
68. En ese sentido, la recurrente indica que una interpretación contraria a las referidas tornaría en inconstitucionales a dichos preceptos por transgredir los principios de seguridad jurídica y de *non reformatio in peius*, pues implicaría facultar a la autoridad fiscal para llevar a cabo revisiones indiscriminadas sobre contribuciones y aprovechamientos ya determinados sin estar motivados por hechos novedosos, en perjuicio del contribuyente que obtuvo la nulidad del primer oficio determinante de crédito fiscal.
69. Por otra parte, se señala que la sentencia recurrida es ilegal porque no estudió la constitucionalidad de los artículos 53-C del Código Fiscal de la Federación, así como 19 y 20 de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente, al considerar que dichos preceptos no rigen la situación de la quejosa y, en consecuencia, que no son susceptibles de serle aplicados por no haber ocasionado un perjuicio en su esfera jurídica. Sin embargo, lo que se impugna es precisamente que a partir de su interpretación restrictiva, se concluya que no le son aplicables.

70. Al respecto, la recurrente expone que si el artículo 57, fracción I, inciso b), de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo establece la regla aplicable a los casos en los que se decreta la nulidad de una resolución por actualizarse vicios formales o de procedimiento, y los artículos que se impugnan restringen las facultades de la autoridad fiscal para llevar a cabo una segunda revisión sobre los mismos hechos, entonces estos últimos preceptos se constituyen como excepciones aplicables a aquella regla. De ahí que sí resiente una afectación directa en su esfera jurídica porque no se le aplicaron esas normas que tutelan sus derechos de seguridad jurídica y debido proceso.
71. De igual forma, la recurrente afirma que es errónea la consideración del tribunal colegiado respecto a que los artículos 53-C del Código Fiscal de la Federación, así como 19 y 20 de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente, son normas de procedimiento que no contienen un derecho a proteger constitucionalmente. Ello, pues existen precedentes de esta Suprema Corte en los que se establece que dichos preceptos tienen la finalidad de salvaguardar el principio de seguridad jurídica.
72. La recurrente también apunta que si los artículos 53-C del Código Fiscal de la Federación, así como 19 y 20 de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente solamente aplican en los casos en que se actualizan violaciones de fondo, como lo interpretó el tribunal colegiado, entonces vulneran los principios de seguridad jurídica y *non reformatio in peius*, al no incluir expresamente a los casos en los que la autoridad fiscal opte por reponer el procedimiento derivado de la declaración de nulidad de un crédito que determinó previamente.
73. Por tanto, la recurrente señala que la única interpretación conforme de los artículos 53-C del Código Fiscal de la Federación, así como 19 y 20 de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente, es la que reconoce

su aplicabilidad en una segunda resolución, con independencia de si la nulidad del primer fallo fue por vicios de forma o de fondo.

74. En el **cuarto agravio** se argumenta que las jurisprudencias 2a./J. 157/2011 (9a.) y 2a./J. 34/2014 (10a), en las cuales el tribunal colegiado sustenta su decisión de que el artículo 53-C del Código Fiscal de la Federación no cobra aplicación al caso concreto por tratarse de una nulidad por vicios de forma, en realidad resultan inaplicables porque tratan sobre supuestos distintos al que nos ocupa, por lo que se distorsiona el contenido de esos criterios para poder aplicarse en perjuicio de la recurrente.
75. Al respecto, se señala que la jurisprudencia 2a./J. 157/2011 (9a.)²⁰ versa únicamente sobre la nulidad decretada por incompetencia material y en ningún momento refiere que sea el único supuesto al que le aplican los límites del artículo 46 del Código Fiscal de la Federación (ahora 53 del mismo código). Por el contrario, la recurrente aduce que el criterio opera en su favor, al establecer que la autoridad hacendaria solo puede practicar una nueva visita domiciliaria sobre mismos hechos cuando compruebe la existencia de hechos diferentes.
76. A su vez, se indica que la jurisprudencia 2a./J. 34/2014 (10a)²¹ tampoco es aplicable al caso concreto, ya que se refiere expresamente a los

²⁰ De rubro: "ORDEN DE VISITA DOMICILIARIA. LA DIRIGIDA A UN CONTRIBUYENTE EN RELACIÓN CON CONTRIBUCIONES, APROVECHAMIENTOS, PERIODOS Y HECHOS MATERIA DE UNA PRIMERA ORDEN, DECLARADA NULA POR INDEBIDA O INSUFICIENTE FUNDAMENTACIÓN Y MOTIVACIÓN RESPECTO A LA COMPETENCIA MATERIAL DE LA AUTORIDAD QUE LA EMITIÓ, CONTRAVIENE EL ÚLTIMO PÁRRAFO DEL ARTÍCULO 46 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN (LEGISLACIÓN VIGENTE A PARTIR DEL 1o. DE ENERO DE 2008)". Registro digital: 160282.

²¹ De rubro: "ORDEN DE VISITA DOMICILIARIA. CASO EN QUE NO OPERA LA CONDICIÓN PARA EMITIR UNA NUEVA DIRIGIDA AL MISMO CONTRIBUYENTE, PREVISTA EN EL ARTÍCULO 46, ÚLTIMO PÁRRAFO, DEL

efectos de la nulidad decretada en el recurso de revocación, el cual se tramita ante la autoridad fiscal y tiene características distintas al juicio contencioso administrativo. De ahí que, dicho criterio no puede ser aplicado al caso concreto por simple analogía cuando se está frente a una nulidad decretada por el Tribunal Federal de Justicia Administrativa.

77. Finalmente, en el **quinto agravio** se argumenta que la interpretación realizada en la sentencia recurrida respecto del artículo 76, párrafo octavo, del Código Fiscal de la Federación, vuelve inconstitucional la norma por vulnerar los derechos de seguridad jurídica y tipicidad. Ello, pues el tribunal colegiado concluyó que basta con que el contribuyente declare pérdidas mayores a las realmente sufridas para que sea aplicable la sanción prevista en dicho precepto, sin que sea necesario acreditar que el contribuyente hubiere disminuido total o parcialmente la pérdida de su utilidad fiscal.
78. Al respecto, la recurrente indica que se actualiza la posibilidad de plantear vía agravios la inconstitucionalidad del precepto aludido, ya que se aplicó por primera vez en su perjuicio en la sentencia recurrida.
79. Asimismo, la recurrente señala que el tribunal colegiado desconoce que la intención del legislador al reformar el precepto impugnado en mil novecientos noventa y ocho, fue que el supuesto de infracción no se colme solamente con la presentación de la declaración, sino que también es indispensable demostrar que la pérdida se hubiere disminuido total o parcialmente de la utilidad fiscal.

CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, CONSISTENTE EN COMPROBAR HECHOS DIFERENTES A LOS YA REVISADOS (LEGISLACIÓN VIGENTE HASTA EL 31 DE DICIEMBRE DE 2013)". Registro digital: 2006336.

80. De este modo, a decir de la recurrente, la sentencia recurrida es incongruente porque, por una parte, reconoció que la sanción que prevé la norma impugnada está condicionada a que se actualicen ambos supuestos; sin embargo, concluyó que basta con que se hayan declarado pérdidas fiscales mayores a las sufridas para que sea procedente la imposición de la multa, es decir, solo es necesario que se actualice uno de los dos supuestos del hecho imponible para que sea aplicable la sanción.
81. Por tanto, la recurrente aduce que el artículo en cuestión vulnera los principios de tipicidad y seguridad jurídica, conforme a la interpretación realizada por el tribunal colegiado, toda vez que omite precisar cuál de los dos supuestos debe acreditarse para que se actualice el hecho imponible, dejando en estado de incertidumbre a los contribuyentes porque no sabrán cuál de sus acciones fue la que efectivamente actualizó la sanción correspondiente, o bien, si se trató de un actuar arbitrario.

V. PROCEDENCIA

82. De conformidad con los artículos 107, fracción IX, de la Constitución Federal; 81, fracción II, de la Ley de Amparo y 21, fracción IV, de la Ley Orgánica del Poder Judicial de la Federación, el recurso de revisión en amparo directo es procedente cuando en la sentencia recurrida se decide sobre la constitucionalidad de una norma general, se establece la interpretación directa de un precepto de la Constitución Federal, o bien, si en dichas sentencias se omite el estudio de las cuestiones mencionadas habiendo sido planteadas desde la demanda de amparo.

83. Además, es necesario que el problema de constitucionalidad revista un interés excepcional en materia constitucional o de derechos humanos, lo cual sucede, por ejemplo, cuando su resolución permite fijar un criterio novedoso o de relevancia, así como cuando lo decidido en la sentencia recurrida puede implicar el desconocimiento de un criterio emitido por la Suprema Corte relacionado con alguna cuestión propiamente constitucional.
84. En el caso, el medio de impugnación es procedente, toda vez que en la demanda de amparo se impugnó la constitucionalidad de normas generales, entre ellas el artículo 57, fracción I, inciso b), de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, bajo la premisa esencial de que propicia inseguridad jurídica y vulnera el principio “*non reformatio in peius*”, al permitir que si en una sentencia se determina la nulidad de una resolución administrativa por un vicio formal, la autoridad hacendaria pueda reponer el procedimiento y agravar la situación jurídica de los contribuyentes.
85. Asimismo, en la sentencia recurrida se desestimaron los argumentos correspondientes, lo cual es combatido en la revisión principal, bajo la premisa central de que no fue analizada de manera integral la cuestión constitucional efectivamente planteada y que el precepto impugnado sí vulnera el referido principio “*non reformatio in peius*”.
86. De este modo, la resolución del asunto reviste un interés excepcional, ya que no existe jurisprudencia de este Alto Tribunal que dilucide la regularidad constitucional del artículo 57, fracción I, inciso b), de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo desde la

perspectiva planteada por la parte quejosa. De ahí que resulta procedente efectuar el estudio de fondo correspondiente.²²

VI. ESTUDIO

87. Dada su vinculación, los **agravios primero y segundo** serán analizados de manera conjunta. En ellos, se alega un análisis incompleto de la cuestión efectivamente planteada en torno a la constitucionalidad del artículo 57, fracción I, inciso b), de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo y se argumenta que dicho precepto sí vulnera el principio "*non reformatio in peius*", como una manifestación del derecho al debido proceso, en tanto permite que si en una sentencia se determina la nulidad de una resolución administrativa por un vicio formal, la autoridad hacendaria pueda reponer el procedimiento y agravar la situación jurídica de los contribuyentes.
88. Al respecto, esta Primera Sala considera que asiste razón a la recurrente cuando aduce que el tribunal colegiado no analizó frontalmente la constitucionalidad del precepto aludido. Para corroborarlo basta con recordar que, en la demanda de amparo, se adujo que el artículo 57, fracción I, inciso b), de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo propiciaba inseguridad jurídica, al transgredir el principio "*non reformatio in peius*", pues sólo prohíbe que un nuevo acto administrativo perjudique más al actor cuando la primera resolución estuvo viciada en cuanto al fondo, sin establecer la misma prohibición cuando una resolución se nulifica por vicios de forma, lo cual permite que la autoridad, *bajo el pretexto de un*

²² Conclusión que resulta acorde con lo resuelto por la Segunda Sala en el recurso de reclamación 425/2023.

cumplimiento de sentencia, pueda reponer vicios de forma y perjudicar al contribuyente en mayor medida en que lo había hecho previamente.

89. En la sentencia recurrida se desestimó dicho planteamiento, en esencia, porque en términos del artículo 57, fracción I, inciso c), de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, el principio “*non reformatio in peius*” sólo aplica para los casos en donde existe una nulidad con base en un estudio de fondo, siendo que, en el caso, la nulidad en el primer juicio de nulidad derivó de un vicio de forma; máxime que donde la ley no distingue, el juzgador no debe distinguir, por lo que al establecerse tal prohibición únicamente cuando existe un análisis de fondo, no resulta posible trasladarla a los casos de nulidad por vicios de forma.
90. Lo anterior pone de relieve que el tribunal colegiado no analizó integralmente la cuestión efectivamente planteada, pues la simple referencia a que el principio “*non reformatio in peius*” sólo es aplicable para nulidades de fondo en términos del precepto impugnado, de ninguna manera implica que se le hubiera dado respuesta frontal al argumento de la quejosa, pues precisamente la razón expuesta por el órgano colegiado fue lo que se combatió en la demanda de amparo.
91. En consecuencia, corresponde a este Tribunal Constitucional determinar si el artículo 57, fracción I, inciso b), de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo resulta compatible con los principios de seguridad jurídica y “*non reformatio in peius*”, al permitir que, tratándose de nulidades decretadas por vicios de forma, la autoridad hacendaria pueda reponer el procedimiento y agravar la situación jurídica de los contribuyentes.

92. El razonamiento en cuestión es **infundado** y para demostrarlo conviene tener en cuenta que la locución latina “*non reformatio in peius*” o “*no reformar en perjuicio*” suele encontrarse referida a la materia penal, como una manifestación de los derechos al debido proceso y de seguridad jurídica (*o de saber a qué atenerse*).
93. Por virtud de ese principio, los tribunales de segunda instancia se encuentran impedidos para modificar las sentencias de primer grado en perjuicio de los sentenciados, si la contraparte de estos últimos (generalmente las fiscalías o el ministerio público) no se inconformaron con dichos fallos y, por ende, no interpusieron algún medio de impugnación en su contra.
94. De este modo, si una sentencia penal es impugnada solo por el reo, el máximo perjuicio que se le puede causar ante una eventual reposición de la primera instancia o por virtud de la propia sentencia dictada en apelación es la sanción ya decretada en el fallo primigenio.²³
95. Lo anterior no implica que el principio “*non reformatio in peius*” únicamente pueda entenderse aplicable a la materia penal, sino que, al ser una manifestación del derecho al debido proceso y de la seguridad jurídica de los justiciables,²⁴ válidamente puede extenderse a otras

²³ En ese sentido, véase lo determinado en la contradicción de tesis 50/2009, pp. 24 y 25, en la cual se sustentó lo siguiente: “Por otra parte, es necesario precisar que el principio *non reformatio in peius* establece que el tribunal de alzada (esto es, el que, en vía ordinaria conoce del medio impugnativo de legalidad que procede contra una sentencia definitiva) no puede agravar la situación jurídica del sentenciado, como apelante, cuando el Ministerio Público se conforma con la sentencia de primer grado por no haber interpuesto apelación.

Así, la resolución recurrida exclusivamente por el sentenciado no puede ser “modificada en disfavor del reo”; su máximo perjuicio es que se conserve en sus términos la sentencia impugnada”.

²⁴ Sobre el sentido y alcance de este derecho humano, véase la jurisprudencia 1a./J. 11/2014 (10a.), de rubro y texto siguientes: “**DERECHO AL DEBIDO PROCESO. SU CONTENIDO.** Dentro de las garantías del debido proceso existe un “núcleo duro”, que debe observarse inexcusablemente en todo procedimiento jurisdiccional,

manifestaciones de la adjudicación o impartición de justicia, como la materia contenciosa administrativa.

96. Sin embargo, al igual que sucede con los principios del derecho penal que suelen ser trasladados al ámbito administrativo sancionador, dicha extrapolación **debe hacerse con modulaciones** a fin de no desnaturalizar los fines y alcances del ordenamiento administrativo.²⁵

y otro de garantías que son aplicables en los procesos que impliquen un ejercicio de la potestad punitiva del Estado. Así, en cuanto al "núcleo duro", las garantías del debido proceso que aplican a cualquier procedimiento de naturaleza jurisdiccional son las que esta Suprema Corte de Justicia de la Nación ha identificado como formalidades esenciales del procedimiento, cuyo conjunto integra la "garantía de audiencia", las cuales permiten que los gobernados ejerzan sus defensas antes de que las autoridades modifiquen su esfera jurídica definitivamente. Al respecto, el Tribunal en Pleno de esta Suprema Corte de Justicia de la Nación, en la jurisprudencia P./J. 47/95, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo II, diciembre de 1995, página 133, de rubro: "FORMALIDADES ESENCIALES DEL PROCEDIMIENTO. SON LAS QUE GARANTIZAN UNA ADECUADA Y OPORTUNA DEFENSA PREVIA AL ACTO PRIVATIVO.", sostuvo que las formalidades esenciales del procedimiento son: (i) la notificación del inicio del procedimiento; (ii) la oportunidad de ofrecer y desahogar las pruebas en que se finque la defensa; (iii) la oportunidad de alegar; y, (iv) una resolución que dirima las cuestiones debatidas y cuya impugnación ha sido considerada por esta Primera Sala como parte de esta formalidad. Ahora bien, **el otro núcleo es identificado comúnmente con el elenco de garantías mínimo que debe tener toda persona cuya esfera jurídica pretenda modificarse mediante la actividad punitiva del Estado, como ocurre, por ejemplo, con el derecho penal, migratorio, fiscal o administrativo, en donde se exigirá que se hagan compatibles las garantías con la materia específica del asunto.** Por tanto, dentro de esta categoría de garantías del debido proceso, se identifican dos especies: la primera, que corresponde a todas las personas independientemente de su condición, nacionalidad, género, edad, etcétera, dentro de las que están, por ejemplo, el derecho a contar con un abogado, a no declarar contra sí mismo o a conocer la causa del procedimiento sancionatorio; y la segunda, que es la combinación del elenco mínimo de garantías con el derecho de igualdad ante la ley, y que protege a aquellas personas que pueden encontrarse en una situación de desventaja frente al ordenamiento jurídico, por pertenecer a algún grupo vulnerable, por ejemplo, el derecho a la notificación y asistencia consular, el derecho a contar con un traductor o intérprete, el derecho de las niñas y los niños a que su detención sea notificada a quienes ejerzan su patria potestad y tutela, entre otras de igual naturaleza". **Énfasis agregado.** Gaceta del Semanario Judicial de la Federación. Libro 3, febrero de 2014, Tomo I, página 396 y registro: 2005716.

²⁵ Cfr. P./J. 99/2006, de rubro: "**DERECHO ADMINISTRATIVO SANCIONADOR. PARA LA CONSTRUCCIÓN DE SUS PROPIOS PRINCIPIOS CONSTITUCIONALES ES VÁLIDO ACUDIR DE MANERA PRUDENTE A LAS TÉCNICAS GARANTISTAS DEL DERECHO PENAL, EN TANTO AMBOS SON**

97. En el caso, la quejosa cuestiona que el artículo 57, fracción I, inciso b), de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo no disponga que si una resolución administrativa se declara nula con motivo de un vicio formal, entonces la autoridad demandada (en particular el fisco federal), al eventualmente reponer el procedimiento y subsanar el vicio respectivo no pueda dictar una resolución en la cual modifique los alcances de la resolución primigenia en detrimento de lo que originalmente había determinado en la esfera jurídica de los contribuyentes.
98. Dicho planteamiento resulta inexacto, pues la quejosa presupone que una resolución administrativa en la cual se finca un crédito fiscal a cargo de un contribuyente, que posteriormente es impugnada por este último, entraña en sí misma una situación jurídica que ya no puede ser modificada con motivo del dictado de una sentencia de nulidad por vicios formales.
99. Lo errático del planteamiento obedece a que una nulidad por vicios de forma, por su propia naturaleza, no implica que la Sala contenciosa haya analizado la validez intrínseca de la obligación fiscal determinada y, por lo mismo, no puede sostenerse que la situación jurídica de la contribuyente ya estuviera definida en cuanto al alcance de la obligación tributaria.
100. A diferencia de lo que sucede con una sentencia en la cual se declara una nulidad por vicios de fondo, en la que la autoridad jurisdiccional se pronuncia sobre los méritos del reclamo sustantivo de la contribuyente

MANIFESTACIONES DE LA POTESTAD PUNITIVA DEL ESTADO". Consultable en la Novena Época del Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XXIV, agosto de 2006, página 1565 y registro digital 174488.

fiscalizada, una sentencia de nulidad por vicios formales (como en el caso concreto fue haber fiscalizado a la contribuyente sin que previamente hubiera transcurrido el plazo para que su contador hubiera desahogado un segundo requerimiento de información) no entraña que la autoridad jurisdiccional ya hubiera definido la validez en sí misma del crédito fiscal y que, por ende, la autoridad hacendaria ya no pudiera modificar la cuantificación respectiva, derivado del ejercicio de sus facultades de comprobación.

101. Es por ello por lo que el precepto impugnado válidamente obliga a la autoridad administrativa a que solo si una resolución es anulada por un vicio de fondo, no pueda emitir un nuevo acto administrativo que perjudique más al actor que en la resolución anulada, en los siguientes términos:

Artículo 57. Las autoridades demandadas y cualesquiera otra autoridad relacionada, están obligadas a cumplir las sentencias del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, conforme a lo siguiente:

I. En los casos en los que la sentencia declare la nulidad y ésta se funde en alguna de las siguientes causales:

a) Tratándose de la incompetencia, la autoridad competente podrá iniciar el procedimiento o dictar una nueva resolución, sin violar lo resuelto por la sentencia, siempre que no hayan caducado sus facultades. Este efecto se producirá aun en el caso de que la sentencia declare la nulidad en forma lisa y llana.

b) **Si tiene su causa en un vicio de forma de la resolución impugnada, ésta se puede reponer subsanando el vicio que produjo la nulidad; en el caso de nulidad por vicios del procedimiento, éste se puede reanudar reponiendo el acto viciado y a partir del mismo.**

En ambos casos, la autoridad demandada cuenta con un plazo de cuatro meses para reponer el procedimiento y dictar una nueva resolución definitiva, aun cuando hayan transcurrido los plazos señalados en los artículos 46-A y 67 del Código Fiscal de la Federación.

(...)

Si la autoridad tiene facultades discrecionales para iniciar el procedimiento o para dictar una nueva resolución en relación con dicho procedimiento, podrá abstenerse de reponerlo, siempre que no afecte al particular que obtuvo la nulidad de la resolución impugnada.

Los efectos que establece este inciso se producirán sin que sea necesario que la sentencia lo establezca, aun cuando la misma declare una nulidad lisa y llana.

c) Cuando la resolución impugnada esté viciada en cuanto al fondo, la autoridad no podrá dictar una nueva resolución sobre los mismos hechos, salvo que la sentencia le señale efectos que le permitan volver a dictar el acto. **En ningún caso el nuevo acto administrativo puede perjudicar más al actor que la resolución anulada.**

Para los efectos de este inciso, no se entenderá que el perjuicio se incrementa cuando se trate de juicios en contra de resoluciones que determinen obligaciones de pago que se aumenten con actualización por el simple transcurso del tiempo y con motivo de los cambios de precios en el país o con alguna tasa de interés o recargos.

d) Cuando prospere el desvío de poder, la autoridad queda impedida para dictar una nueva resolución sobre los mismos hechos que dieron lugar a la resolución impugnada, salvo que la sentencia ordene la reposición del acto administrativo anulado, en cuyo caso, éste deberá reponerse en el plazo que señala la sentencia. **Énfasis agregado.**

102. Esta distinción entre lo dispuesto en los incisos b) y c) de la fracción I del precepto impugnado, no genera indefensión para quienes obtienen una sentencia de nulidad por vicios de forma, pues en estos casos el contribuyente no queda impedido para que una vez que se cumplimente la sentencia de nulidad, pueda impugnar la nueva resolución administrativa en la que se haya pretendido subsanar el vicio de forma respectivo, e incluso promover el amparo directo en contra de la sentencia que recaiga al juicio de nulidad a fin de buscar un mayor beneficio que el alcanzado en la sede contenciosa administrativa.

103. Asimismo, esta Primera Sala no comparte la premisa de la quejosa en torno a que, si un contribuyente impugna en sede contenciosa administrativa una resolución determinante de un crédito fiscal y esta última es anulada por **un vicio de forma**, entonces la autoridad hacendaria debería quedar impedida para incrementar el crédito fiscal respectivo. Ello es así, porque se pretende conferir al principio “*non reformatio in peius*” un alcance sin asidero constitucional y limitar el ejercicio de las facultades de comprobación fiscal en escenarios en los cuales **aún no existe un pronunciamiento de fondo** por parte de la autoridad jurisdiccional, que hubiera comprometido la validez misma de la obligación tributaria. De ahí lo **infundado** de los argumentos en estudio.
104. Por otra parte, son **inoperantes** los argumentos en los cuales la quejosa cuestiona que el incremento del crédito fiscal se haya fincado en la declaración complementaria que presentó antes de que se dictara la primera resolución determinante del crédito fiscal. La inoperancia radica en que se pretende la revisión de una cuestión de mera legalidad, misma que el tribunal colegiado ya definió, de manera terminal, en lo concerniente a que el aumento del crédito fiscal fue resultado de la propia actuación de la quejosa, al incorporar la referida declaración complementaria de septiembre de dos mil doce, en la que pretendió darle efectos fiscales a una pérdida cambiaria.
105. Asimismo, es **inoperante el tercer agravio de la revisión principal**, en el cual se cuestiona la desestimación que el tribunal colegiado hizo respecto de la impugnación de los artículos 53-C del Código Fiscal de la Federación, así como 19 y 20 de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente.

106. Lo anterior obedece a que la Segunda Sala de este Alto Tribunal, al resolver el recurso de reclamación 425/2023, determinó que las jurisprudencias 2a./J. 157/2011²⁶ y 2a./J. 34/2014,²⁷ analizadas en su conjunto, resuelven la problemática respectiva, privando de interés excepcional el planteamiento de la quejosa, en los siguientes términos:

49. En otro orden de ideas, en su **primer agravio**, la Administradora de lo Contencioso de Grandes Contribuyentes “5” combatió la procedencia del recurso de revisión en relación con los artículos **53-C del Código Fiscal de la Federación y 19 y 20 de la Ley Federal de Derechos del Contribuyente** al señalar que dichos preceptos no le fueron aplicados a la quejosa; que en todo caso debieron ser impugnados en el juicio previo; que el planteamiento carece de interés excepcional, y; que la aplicación del principio *non reformatio in peius*, en relación con el artículo referido del Código Fiscal de la Federación constituye una cuestión de legalidad.

50. De manera similar, la Subprocuradora Fiscal Federal de Amparos, en su **primer, segundo, y parte del tercer y cuarto agravios**, sostuvo que los referidos preceptos no fueron aplicados en perjuicio de la quejosa; que la materia de análisis no reviste un interés excepcional y; que su inconstitucionalidad la hace depender de la interpretación realizada por el órgano colegiado.

51. Dichos argumentos resultan **fundados** pero insuficientes para revocar el acuerdo admisorio, por lo siguiente.

52. En primer lugar, esta Segunda Sala advierte que de lo expuesto en la demanda de amparo, en la sentencia y en el recurso que la

²⁶ “**ORDEN DE VISITA DOMICILIARIA. LA DIRIGIDA A UN CONTRIBUYENTE EN RELACIÓN CON CONTRIBUCIONES, APROVECHAMIENTOS, PERIODOS Y HECHOS MATERIA DE UNA PRIMERA ORDEN, DECLARADA NULA POR INDEBIDA O INSUFICIENTE FUNDAMENTACIÓN Y MOTIVACIÓN RESPECTO A LA COMPETENCIA MATERIAL DE LA AUTORIDAD QUE LA EMITIÓ, CONTRAVIENE EL ÚLTIMO PÁRRAFO DEL ARTÍCULO 46 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN (LEGISLACIÓN VIGENTE A PARTIR DEL 1o. DE ENERO DE 2008)**”. Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Libro V, febrero de 2012, Tomo 2, página 1280 y registro: 160282.

²⁷ “**ORDEN DE VISITA DOMICILIARIA. CASO EN QUE NO OPERA LA CONDICIÓN PARA EMITIR UNA NUEVA DIRIGIDA AL MISMO CONTRIBUYENTE, PREVISTA EN EL ARTÍCULO 46, ÚLTIMO PÁRRAFO, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, CONSISTENTE EN COMPROBAR HECHOS DIFERENTES A LOS YA REVISADOS (LEGISLACIÓN VIGENTE HASTA EL 31 DE DICIEMBRE DE 2013)**”. Gaceta del Semanario Judicial de la Federación. Libro 6, mayo de 2014, Tomo II, página 945 y registro: 2006336.

recurre, la litis en este punto consiste en dilucidar, precisamente, si resulta constitucional que, como fue determinado por el Tribunal Colegiado, dichos preceptos se estimen inaplicables cuando las facultades de comprobación se refieran a las mismas contribuciones, aprovechamientos y periodos que fueron objeto de una orden previa declarada nula por adolecer de vicios de forma. En otras palabras, si resulta constitucionalmente válido que al reponer un procedimiento por vicios de forma la autoridad pueda volver a revisar los mismos aspectos de un contribuyente aun cuando no se acredite la existencia de hechos diferentes.

53. En ese sentido, asumir, como lo refieren las recurrentes, que el recurso de revisión es improcedente dado que dichos artículos no le fueron aplicados a la quejosa, implicaría incurrir en una petición de principio pues precisamente lo que debe determinarse, en su caso, es si resulta constitucional que cuando se declara la nulidad de un procedimiento de revisión por vicios de forma no resulte aplicable la exigencia de que, al reponer el procedimiento, la autoridad deba comprobar hechos diferentes a los ya revisados.

54. No obstante lo anterior, les asiste razón en cuanto a que **no se cumple el requisito relativo al interés excepcional**, pues las jurisprudencias 2a./157/2011 (9a.) y 2a./J. 34/2014 (10a.), analizadas en su conjunto, resuelven la problemática planteada en este punto.

55. En primer lugar, en términos de la **jurisprudencia 2a./J. 157/2011 (9a.)**, esta Segunda Sala interpretó el entonces vigente artículo 46, último párrafo, del Código Fiscal de la Federación y determinó que cuando se declare la nulidad de una orden de visita domiciliaria, **por indebida o insuficiente fundamentación y motivación de la competencia material de la autoridad que la emitió**, sólo es posible emitir una nueva orden tratándose de las mismas contribuciones, aprovechamientos y periodos ya revisados, cuando se compruebe la existencia de hechos diferentes.

56. Especial relevancia tiene la **jurisprudencia 2a./J. 34/2014 (10a.)**, pues en ella esta Segunda Sala determinó que el criterio anterior no resulta aplicable cuando la nulidad se decreta por **vicios formales**, pues en ese caso, la facultad otorgada a la autoridad hacendaria para practicar una nueva visita domiciliaria al mismo contribuyente, con el objeto de revisar las mismas contribuciones, aprovechamientos y periodos **no está limitada a la comprobación de hechos diferentes a los ya revisados**. Ello, según se desprende de la ejecutoria de la cual derivó, atiende al hecho de que si la primera orden de visita se declara inválida por adolecer de un vicio formal, es jurídicamente posible reponer el procedimiento de fiscalización y emitir una nueva resolución sobre los mismos hechos ya revisados.

57. Como puede advertirse, esta Segunda Sala cuenta con dos criterios jurisprudenciales que resuelven la problemática planteada por la quejosa recurrente, ya que en ellos se sostiene que sólo es necesario que la autoridad acredite hechos diferentes a los ya revisados, cuando la nulidad de la primera orden derive de la incompetencia material de la autoridad que la emitió, supuesto en el que la nulidad será lisa y llana.

58. Ahora bien, esta Segunda Sala no pasa por alto que la jurisprudencia 2a./J. 34/2014 (10a.) hace referencia a las órdenes de visitas domiciliarias y, además que, como lo refiere la quejosa en su recurso de revisión, se interpretó al artículo 46 del Código Fiscal de la Federación, el cual ya no se encuentra vigente.

59. Sin embargo, tales circunstancias no generan que se arribe a una conclusión contraria, por dos razones esenciales. Por un lado, porque en la propia ejecutoria de la que derivó la referida contradicción se razonó que a pesar de que en ese momento el artículo 46 del Código Fiscal de la Federación ya no se encontraba vigente y que el artículo que ahora “concentra” las reglas para la práctica de una nueva visita domiciliaria es el artículo 53-C, lo cierto es que debía resolverse el punto de contradicción detectado, entre otras razón, porque el criterio jurisprudencial **puede ser orientador para las autoridades que deban observar lo dispuesto en ese último precepto** y, por otra parte, porque esta Suprema Corte de Justicia de la Nación ha reconocido que la regulación relativa a la exigencia de comprobar hechos distintos para una nueva revisión sobre los mismos aspectos, aplica tanto a la visita domiciliaria como a la revisión de gabinete.

60. En ese sentido, las diferencias que de manera accidental se presentan entre los criterios jurisprudenciales señalados y el planteamiento formulado por la quejosa, no tienen la relevancia suficiente para considerar que no resuelven la problemática planteada. Énfasis agregado.

107. De este modo, si la Segunda Sala ya concluyó que la impugnación de los artículos 53-C del Código Fiscal de la Federación, así como 19 y 20 de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente, no reviste un interés excepcional, derivado de la existencia de los criterios jurisprudenciales aludidos, entonces, el agravio que se examina debe calificarse como inoperante a fin de preservar congruencia con lo resuelto en el recurso de reclamación 425/2023.²⁸

²⁸ Orienta esta determinación, por identidad de razón, la tesis 1a. CL/2011, de rubro y texto siguientes: “**RECURSO DE RECLAMACIÓN. LA DECISIÓN SOBRE LA**

108. Por otra parte, es **inoperante el cuarto agravio** de la revisión principal, en virtud de que entraña una cuestión de mera legalidad, como lo es la aplicabilidad o no de las jurisprudencias 2a./J. 157/2011²⁹ y 2a./J. 34/2014³⁰ en el caso concreto.
109. En efecto, en el agravio de referencia se argumenta que el primero de los criterios aludidos no es aplicable porque si bien la Segunda Sala se pronunció sobre la nulidad lisa y llana decretada por la incompetencia material de la autoridad emisora, lo cierto es que en ningún momento

EXISTENCIA DEL PLANTEAMIENTO DE CONSTITUCIONALIDAD REALIZADA POR UNA DE LAS SALAS DE LA SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN, RESULTA OBLIGATORIA EN EL SENTIDO DE CONSTITUIR COSA JUZGADA. A diferencia de lo que sucede con los precedentes, los cuales pueden ser abandonados por los órganos de esta Suprema Corte de Justicia de la Nación -ya sea por existir una nueva integración de sus miembros o por una nueva reflexión sobre el tema en cuestión-, los resolutivos emitidos por los órganos de este alto tribunal, en los asuntos de su competencia, resultan de observancia obligatoria al constituir la decisión definitiva en el caso concreto, en contra de la cual no procede revisión alguna. Así, si en un recurso de reclamación se determina que en el caso concreto existe un planteamiento de constitucionalidad, las Salas de la Suprema Corte de Justicia de la Nación se encuentran vinculadas por una decisión definitiva en lo que respecta a la existencia de un problema de constitucionalidad, a fin de reunir los requisitos para la procedencia de la revisión en amparo directo". Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Tomo XXXIV, agosto de 2011, página 227 y registro: 161210.

²⁹ **"ORDEN DE VISITA DOMICILIARIA. LA DIRIGIDA A UN CONTRIBUYENTE EN RELACIÓN CON CONTRIBUCIONES, APROVECHAMIENTOS, PERIODOS Y HECHOS MATERIA DE UNA PRIMERA ORDEN, DECLARADA NULA POR INDEBIDA O INSUFICIENTE FUNDAMENTACIÓN Y MOTIVACIÓN RESPECTO A LA COMPETENCIA MATERIAL DE LA AUTORIDAD QUE LA EMITIÓ, CONTRAVIENE EL ÚLTIMO PÁRRAFO DEL ARTÍCULO 46 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN (LEGISLACIÓN VIGENTE A PARTIR DEL 1o. DE ENERO DE 2008)".** Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Libro V, febrero de 2012, Tomo 2, página 1280 y registro: 160282.

³⁰ **"ORDEN DE VISITA DOMICILIARIA. CASO EN QUE NO OPERA LA CONDICIÓN PARA EMITIR UNA NUEVA DIRIGIDA AL MISMO CONTRIBUYENTE, PREVISTA EN EL ARTÍCULO 46, ÚLTIMO PÁRRAFO, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, CONSISTENTE EN COMPROBAR HECHOS DIFERENTES A LOS YA REVISADOS (LEGISLACIÓN VIGENTE HASTA EL 31 DE DICIEMBRE DE 2013)".** Gaceta del Semanario Judicial de la Federación. Libro 6, mayo de 2014, Tomo II, página 945 y registro: 2006336.

señaló que es el único supuesto en el que la autoridad fiscal debe observar las limitantes del artículo 46 del Código Fiscal de la Federación.

110. Mientras que el segundo criterio jurisprudencial, a decir de la recurrente, es inaplicable porque el juicio de origen tuvo como antecedente una nulidad por vicios de forma decretada en un procedimiento contencioso previo, lo que permite advertir que se trata de un proceso con una serie de características distintas al del recurso de revocación incoado ante la autoridad fiscal, por lo que, si el criterio se refiere expresamente a los efectos de la nulidad decretada en el recurso de revocación, entonces no puede ser aplicado al caso concreto por simple analogía cuando se está frente a una nulidad decretada por el Tribunal Federal de Justicia Administrativa en el juicio de nulidad.
111. Como se observa, dichos planteamientos desbordan las cuestiones propiamente constitucionales a las que se contrae la revisión en amparo directo, en tanto pretenden que esta Primera Sala se pronuncie sobre la aplicabilidad o no de criterios jurisprudenciales al caso concreto. De ahí que el agravio en cuestión deba calificarse como inoperante.³¹
112. Además, tal y como ya se expuso en el análisis del tercer agravio, la propia Segunda Sala de este Alto Tribunal determinó en el recurso de reclamación 425/2023, que las jurisprudencias 2a./J. 157/2011 y 2a./J. 34/2014, invocadas en la sentencia recurrida, sí resultaban aplicables al caso concreto y que resolvían lo concerniente a la recta interpretación del artículo 53-C del Código Fiscal de la Federación, así como 19 y 20

³¹ En ese sentido, véase la jurisprudencia 1a./J. 56/2007, cuyo rubro establece: **“REVISIÓN EN AMPARO DIRECTO. SON INOPERANTES LOS AGRAVIOS QUE ADUZCAN CUESTIONES DE MERA LEGALIDAD.”** Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XXV, mayo de 2007, página 730 y registro digital 172328.

de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente, en lo relativo a la exigencia de acreditar nuevos hechos para revisar las mismas contribuciones solo en casos que involucraran una nulidad de fondo, mas no así cuando estuviera de por medio una nulidad por vicios de forma.³²

113. También es **inoperante el quinto agravio** de la revisión principal, pues en él se apunta, sustancialmente, que el tribunal colegiado interpretó de manera indebida el artículo 76 del Código Fiscal de la Federación, lo que, a juicio de la recurrente, amerita declarar su inconstitucionalidad, pues en términos del párrafo octavo de ese mismo precepto, la conducta a sancionar no es simplemente la declaración formal de una pérdida fiscal mayor a la declarada, sino que para su actualización requiere, además, que la contribuyente obtenga un provecho o ventaja económica indebida como sería el caso de que la hubiera disminuido de su utilidad fiscal.
114. Como se observa, el agravio en análisis no configura un genuino planteamiento de constitucionalidad, ya que con él se pretende atribuir al órgano colegiado una indebida interpretación de una norma secundaria, como lo es el artículo 76, párrafo octavo, del Código Fiscal de la Federación, lo que implicaría que esta Primera Sala analice dicho argumento bajo un parámetro de mera legalidad, desbordando las cuestiones constitucionales a las que se circunscribe la revisión en amparo directo.
115. Al respecto, véase la jurisprudencia 1a./J. 37/2014 (10a.), de rubro: "INTERPRETACIÓN DE LA LEY EN AMPARO DIRECTO EN REVISIÓN. CASOS EN LOS QUE LA SUPREMA CORTE PUEDE

³² Cfr., párrafos 54 a 60 de la ejecutoria dictada en el recurso de reclamación 425/2023 del índice de la Segunda Sala de este Alto Tribunal.

MODIFICARLA”,³³ en la cual esta Primera Sala precisó que la recta interpretación de la ley en amparo directo es una cuestión que, en general, corresponde llevar a cabo a los tribunales colegiados, por lo que la revisión no puede emplearse como una instancia que habilite examinar temas de mera legalidad por el solo hecho de que los quejosos consideren que las interpretaciones legales efectuadas en las sentencias recurridas les fueron adversas.

116. En el caso, la recurrente pretende que esta Primera Sala delimite si atendiendo al artículo 76, párrafo octavo, del Código Fiscal de la Federación, basta con que el contribuyente declare pérdidas mayores a las realmente sufridas para que pueda imponerse una multa de entre el treinta al cuarenta por ciento de la diferencia que resulte entre la pérdida declarada y la que realmente corresponda, sin que resulte necesario acreditar también que el contribuyente la hubiera disminuido total o parcialmente de su utilidad fiscal.
117. Dicho aspecto corresponde, invariablemente, a una cuestión de mera legalidad, al pretender que se verifique la individualización que de la norma secundaria se llevó a cabo en el caso concreto. Conclusión que, además, también coincide con lo decidido por la Segunda Sala en el recurso de reclamación 425/2023, en el cual se indicó lo siguiente:

63. En su recurso de revisión, la quejosa recurrente señaló que el Tribunal Colegiado interpretó de manera indebida el artículo 76 del Código Fiscal de la Federación, lo que a su juicio conduce a declarar su inconstitucionalidad, pues en términos de su párrafo octavo la conducta a sancionar no es simplemente la declaración formal de una pérdida fiscal mayor a la declarada, sino que además para su actualización requiere que el contribuyente obtenga un provecho o ventaja económica indebida como sería el caso de que la disminuyera de su utilidad fiscal.

³³ Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, libro 6, mayo de 2014, tomo I, página 460 y registro 2006422.

64. No obstante, esta Segunda Sala advierte que tal motivo de disenso **no constituye un genuino planteamiento de constitucionalidad que haga procedente el recurso**, ya que con él no se propone argumento alguno que pretenda confrontar el contenido del artículo 76, párrafo octavo, del Código Fiscal de la Federación con algún precepto del parámetro de regularidad constitucional sino tan sólo su indebida interpretación por parte del Tribunal Colegiado, lo que implicaría que esta Suprema Corte analice dicho argumento bajo un parámetro de legalidad relativo a la debida interpretación de una norma.

118. **Revisión adhesiva.** Al no haber prosperado la revisión principal, debe quedar sin materia la revisión adhesiva, pues desapareció la condición a la que estaba sujeto el interés de la autoridad adherente.³⁴

VII. DECISIÓN

119. En virtud de las consideraciones expuestas, procede confirmar la sentencia recurrida, negar la protección constitucional y declarar sin materia la revisión adhesiva.

120. En consecuencia, esta Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación

RESUELVE:

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

SEGUNDO. La Justicia de la Unión **no ampara ni protege** a *********, en contra de la sentencia de siete de diciembre de dos mil veintiuno,

³⁴ Resulta aplicable la jurisprudencia 1a./J. 71/2006, de rubro: “**REVISIÓN ADHESIVA. DEBE DECLARARSE SIN MATERIA AL DESAPARECER LA CONDICIÓN A LA QUE SE SUJETA EL INTERÉS DEL ADHERENTE**”. Semanario Judicial de la Federación, Novena Época, Tomo XXIV, octubre de 2006, página 226 y registro digital 174011.

dictada en el expediente *********, del índice de la Primera Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa.

TERCERO. Queda sin materia la revisión adhesiva.

Notifíquese conforme a derecho corresponda y, en su oportunidad, archívese el expediente como asunto concluido.

Así lo resolvió la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, por **mayoría de tres votos** de los ministros Jorge Mario Pardo Rebolledo, quien se reservó su derecho a formular voto concurrente, Juan Luis González Alcántara Carrancá (ponente) y presidenta Loretta Ortiz Ahlf. Votó en contra el ministro Alfredo Gutiérrez Ortiz Mena, quien se reservó su derecho a formular voto particular. La ministra Ana Margarita Ríos Farjat estuvo impedida.

Firman la ministra presidenta de la Primera Sala y el ministro ponente, con el secretario de Acuerdos, que autoriza y da fe.

PRESIDENTA DE LA PRIMERA SALA

MINISTRA LORETTA ORTIZ AHLF

PONENTE

MINISTRO JUAN LUIS GONZÁLEZ ALCÁNTARA CARRANCÁ

SECRETARIO DE ACUERDOS DE LA PRIMERA SALA

MTRO. RAÚL MENDIOLA PIZAÑA

En términos de lo previsto en los artículos 112 y 115 de la Ley General de Transparencia y Acceso a la Información Pública; así como en el Acuerdo General 11/2017, del Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, publicado el 18 de septiembre de 2017 en el Diario Oficial de la Federación, en esta versión pública se suprime la información considerada legalmente como reservada o confidencial que encuadra en esos supuestos normativos.