

En atención a lo dispuesto en el artículo 73, segundo párrafo, de la Ley de Amparo, así como en la jurisprudencia de rubro: **“PROYECTOS DE RESOLUCIÓN DE LA SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN Y DE LOS TRIBUNALES COLEGIADOS DE CIRCUITO. SÓLO DEBEN PUBLICARSE AQUELLOS EN LOS QUE SE ANALICE LA CONSTITUCIONALIDAD O LA CONVENCIONALIDAD DE UNA NORMA GENERAL, O BIEN, SE REALICE LA INTERPRETACIÓN DIRECTA DE UN PRECEPTO CONSTITUCIONAL O DE UN TRATADO INTERNACIONAL EN MATERIA DE DERECHOS HUMANOS.”**¹, a continuación se hace público el fragmento del proyecto de sentencia del Amparo Directo en Revisión 3543/2016 en el cual se realiza el estudio de constitucionalidad respectivo:

**AMPARO DIRECTO EN REVISIÓN:
3543/2016.
QUEJOSA Y RECURRENTE: LA LOMA CLUB
DE GOLF, SOCIEDAD ANÓNIMA DE
CAPITAL VARIABLE.**

**MINISTRA PONENTE: NORMA LUCÍA PIÑA HERNÁNDEZ.
SECRETARIA: ALMA DELIA VIRTO AGUILAR.**

Vo Bo: MINISTRA.

Ciudad de México. Acuerdo de la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, correspondiente a la sesión de

_____.

**VISTOS; y,
RESULTANDO:**

¹ Jurisprudencia P./J. 53/2014 (10a.), publicada en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Décima Época, Pleno, Libro 12, noviembre de 2014, Tomo I, página 61.

[...]

21. **CUARTO. Estudio del asunto.** Una vez sintetizados los agravios esgrimidos por el quejoso a continuación se realiza el estudio de los mismos.

[...]

30. La quejosa hizo valer en su concepto de violación lo siguiente:

“SEXTO. INCONSTITUCIONALIDAD DEL ARTÍCULO 59, FRACCIÓN III, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN POR QUEBRANTAR LOS PRINCIPIOS DE CERTEZA Y SEGURIDAD JURÍDICA.- A. Este argumento directo de inconstitucionalidad se hace depender exclusivamente si se estima que la interpretación que le corresponde, pertenece a la que sostiene la responsable en el sentido de que para probar "en contra de la presunción, habrá de demostrarse con documentación propia de terceros que no es asequible al contribuyente.- Es decir, si para probar en contrario en términos del artículo 59 en cita, se necesita aportar información de terceros no asequible al contribuyente (como lo dice la responsable al exigir la transferencias o los cheques de los que pagaron las primas) entonces se trata de una norma que es violatoria del principio de seguridad jurídica en tanto que se somete al gobernado o un estado de poca o nula certeza respecto de los instrumentos con los que puede contar para probar en su favor.- De ser el caso en que prevalezca esta interpretación, entonces el artículo 59, fracción III, del Código Fiscal de la Federación se torna inconstitucional, y por tanto, el amparo que correspondería conceder contra la sentencia que se funda en dicho artículo, tendría alcance para que se declarara la nulidad de las resoluciones originariamente impugnadas.- En mérito de todo lo expuesto, lo procedente conforme a justicia y derechos, es conceder el AMPARO Y PROTECCIÓN DE LA JUSTICIA FEDERAL que se solicita en contra de la sentencia que se tilda de inconstitucional.”

31. De lo anterior se advierte que la quejosa hizo valer que el artículo 59, fracción III, somete al gobernado a un estado de poca o nula certeza respecto de los instrumentos con los que puede contar para probar a su favor, pues hace valer que el hecho de que la sala responsable

hubiera considerado que la documentación que debió aportar era propia de terceros y que no era asequible al contribuyente limitaba su derecho a probar.

32. Para estar en aptitud de analizar el argumento de la quejosa es necesario precisar que esta Primera Sala ha establecido que el contenido sustancial del principio de seguridad jurídica es la base sobre la cual descansa el sistema jurídico mexicano, cuyo contenido esencial radica en saber a qué atenerse respecto de la regulación normativa prevista en la ley y a la actuación de la autoridad, de manera tal que lo que se tutela es que el gobernado jamás se encuentre en una situación de incertidumbre jurídica y, por tanto, en estado de indefensión.

33. Ilustra a lo expuesto, la tesis de jurisprudencia 1a./J.139/2012 de contenido siguiente:

“SEGURIDAD JURÍDICA EN MATERIA TRIBUTARIA. EN QUÉ CONSISTE. La Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha sostenido que el principio de seguridad jurídica consagrado en la Constitución General de la República, es la base sobre la cual descansa el sistema jurídico mexicano, de manera tal que lo que tutela es que el gobernado jamás se encuentre en una situación de incertidumbre jurídica y, por tanto, en estado de indefensión. En ese sentido, el contenido esencial de dicho principio radica en "saber a qué atenerse" respecto de la regulación normativa prevista en la ley y a la actuación de la autoridad. Así, en materia tributaria debe destacarse el relevante papel que se concede a la ley (tanto en su concepción de voluntad general, como de razón ordenadora) como instrumento garantizador de un trato igual (objetivo) de todos ante la ley, frente a las arbitrariedades y abusos de la autoridad, lo que equivale a afirmar, desde un punto de vista positivo, la importancia de la ley como vehículo generador de certeza, y desde un punto de vista negativo, el papel de la ley como mecanismo de defensa frente a las posibles arbitrariedades de los órganos del Estado. De esta forma, las manifestaciones concretas del principio de seguridad jurídica en materia tributaria, se pueden compendiar en la certeza en el derecho y la interdicción de la arbitrariedad o prohibición del exceso; la primera, a su vez, en la estabilidad del ordenamiento

normativo, suficiente desarrollo y la certidumbre sobre los remedios jurídicos a disposición del contribuyente, en caso de no cumplirse con las previsiones del ordenamiento; y, la segunda, principal, más no exclusivamente, a través de los principios de proporcionalidad y jerarquía normativa, por lo que la existencia de un ordenamiento tributario, partícipe de las características de todo ordenamiento jurídico, es producto de la juridificación del fenómeno tributario y su conversión en una realidad normada, y tal ordenamiento público constituirá un sistema de seguridad jurídica formal o de "seguridad a través del Derecho".

34. Además, la Segunda Sala ha sostenido que la garantía de seguridad jurídica prevista en el artículo 16 de la Constitución Federal, no debe entenderse en el sentido de que la ley ha de señalar de manera especial y precisa un procedimiento para regular cada una de las relaciones que se entablen entre las autoridades y los particulares, sino que debe contener los elementos mínimos para hacer valer el derecho del gobernado y para que, sobre este aspecto, la autoridad no incurra en arbitrariedades, criterio que es de contenido siguiente:

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

35. El artículo que la quejosa tilda de inconstitucional (vigente en dos mil trece) establecía textualmente lo siguiente:

“Artículo 59.- Para la comprobación de los ingresos, del valor de los actos, actividades o activos por los que se deban pagar contribuciones, así como de la actualización de las hipótesis para la aplicación de las tasas establecidas en las disposiciones fiscales, las autoridades fiscales presumirán, **salvo prueba en contrario:**

(...)

(REFORMADA, D.O.F. 31 DE DICIEMBRE DE 1998)

III. Que los depósitos en la cuenta bancaria del contribuyente que no correspondan a registros de su contabilidad que esté obligado a llevar, son ingresos y valor de actos o actividades por los que se deben pagar contribuciones.

(ADICIONADO, D.O.F. 1 DE OCTUBRE DE 2007)

Para los efectos de esta fracción, se considera que el contribuyente no registró en su contabilidad los depósitos en su cuenta bancaria cuando, estando obligado a llevarla, no la presente a la autoridad cuando ésta ejerza sus facultades de comprobación.

N. DE E. CANTIDAD ACTUALIZADA MEDIANTE EL ANEXO 5 DE LA RESOLUCIÓN MISCELÁNEA FISCAL PARA 2014, D.O.F. DEL 3 DE ENERO DE 2014.

(ADICIONADO, D.O.F. 1 DE OCTUBRE DE 2007)

También se presumirá que los depósitos que se efectúen en un ejercicio fiscal, cuya suma sea superior a \$1,285,670.00 en las cuentas bancarias de una persona que no está inscrita en el Registro Federal de Contribuyentes o que no está obligada a llevar contabilidad, son ingresos y valor de actos o actividades por los que se deben pagar contribuciones.

(ADICIONADO, D.O.F. 1 DE OCTUBRE DE 2007)

No se aplicará lo dispuesto en el párrafo anterior cuando, antes de que la autoridad inicie el ejercicio de sus facultades de comprobación, el contribuyente informe al Servicio de Administración Tributaria de los depósitos realizados, cubriendo todos los requisitos que dicho órgano desconcentrado establezca mediante reglas de carácter general.

(...)”

36. Ahora bien, respecto a las presunciones, el Pleno de este Alto Tribunal estableció el alcance y contenido de las presunciones, en la contradicción de tesis 237/2014, bajo las siguientes premisas:

37. Como institución jurídica, la *presunción* significa la posibilidad de presumir, sospechar, conjeturar, o juzgar por inducción. **A través de un ejercicio de presunción se indaga u obtiene un hecho**

desconocido a partir de otro hecho que es conocido. La presunción puede ser legal o humana, según sea ésta obtenida a partir de los extremos dispuestos en ley o de la actividad desarrollada por el juzgador. Adicionalmente, las presunciones pueden ser absolutas o relativas *-juris et de jure ó juris tantum-* según su resultado sea definitivo o permita prueba en contrario.

38. Para comprobar el cumplimiento de obligaciones fiscales, los ordenamientos fiscales establecen la posibilidad de hacer uso de la institución de la presunción.

39. De acuerdo con el artículo 6 del Código Fiscal de la Federación corresponde a los propios contribuyentes la determinación de las contribuciones a su cargo, salvo disposición expresa en contrario, de donde deriva el principio de autodeterminación de contribuciones.

40. Para que las autoridades fiscales puedan comprobar si las obligaciones fiscales (formales o sustantivas) han sido cumplidas, deben hacer una revisión de la información a la que pueda acceder a través de los procedimientos que señala el citado artículo 42. Dicha información es aquella a la que están obligados a obtener y conservar los contribuyentes en los términos de las disposiciones fiscales.

41. Sin embargo, es posible que el contribuyente no tenga o no proporcione la información que está obligado a proporcionar y ante dicha omisión o contumacia del sujeto deudor las autoridades deberán allegarse la información a través de los medios que la ley permita.

42. Por lo que la determinación en ese caso se realiza sobre información que la ley permite a la autoridad producir a través de una “base presunta”; es decir, a partir de presunciones que la ley le faculta

realizar, mismas que, básicamente, operan a partir de hechos conocidos.

43. Asimismo, en la contradicción de tesis en comentario, se resolvió que específicamente por lo que hace al artículo 59 el legislador contempló diversas situaciones que pudieran denotar el riesgo de que el sujeto deudor muestre la voluntad de ocultar o encubrir información o datos que revelen la causación de contribuciones, por ello, se facultó a la autoridad presumir lo siguiente:

- i. Que la información contenida en la contabilidad, documentación comprobatoria y correspondencia que se encuentren en poder del contribuyente, corresponde a operaciones celebradas por él, aun cuando aparezcan sin su nombre o a nombre de otra persona, siempre que se logre demostrar que al menos una de las operaciones o actividades contenidas en tales elementos, fue realizada por el contribuyente.
- ii. Que la información contenida en los sistemas de contabilidad, a nombre del contribuyente, localizados en poder de personas a su servicio, o de accionistas o propietarios de la empresa, corresponde a operaciones del contribuyente.
- iii. **Que los depósitos en la cuenta bancaria del contribuyente que no correspondan a registros de su contabilidad que esté obligado a llevar, son ingresos y valor de actos o actividades por los que se deben pagar contribuciones.**
- iv. Que son ingresos y valor de actos o actividades de la empresa por los que se deben pagar contribuciones, los depósitos hechos en cuenta de cheques personal de los gerentes, administradores o terceros, cuando efectúen pago de deudas de la empresa con cheques de dicha cuenta o depositen en la misma, cantidades

que correspondan a la empresa y ésta no los registre en contabilidad.

- v. Que las diferencias entre los activos registrados en contabilidad y las existencias reales correspondan a ingresos y valores de actos o actividades del último ejercicio que se revisa por los que se deban pagar contribuciones.
 - vi. Que los cheques librados contra las cuentas del contribuyente a proveedores o prestadores de servicios al mismo, que no correspondan a operaciones registradas en su contabilidad son pagos por mercancías adquiridas o por servicios por los que el contribuyente obtuvo ingresos.
 - vii. Que los inventarios de materias primas, productos semiterminados y terminados, los activos fijos, gastos y cargos diferidos que obren en poder del contribuyente, así como los terrenos donde desarrolle su actividad son de su propiedad.
 - viii. Que los bienes que el contribuyente declare haber exportado fueron enajenados en territorio nacional y no fueron exportados cuando éste no exhiba, a requerimiento de las autoridades fiscales, la documentación o la información que acredite diversos elementos que permitan comprobar la exportación de los bienes.
44. Por lo que el Pleno de este Alto Tribunal determinó en la referida contradicción de tesis que los supuestos previstos en el artículo 59, tenían como propósito identificar comportamientos de riesgo de los contribuyentes, en los que posiblemente se tenga la voluntad de ocultar de las autoridades fiscales información o datos que revelaran la causación de contribuciones. Sin embargo, aclaró que se trataba de un comportamiento de riesgo, debido a que no necesariamente dicho comportamiento efectivamente se tratase de actos u omisiones que tuvieran por intención realizar el ocultamiento referido; por ello, el

propio artículo 59, párrafo primero, señalaba que dichas presunciones operarán de manera relativa (*iuris tantum*).

45. De lo anterior, se advierte que el precepto legal en cita, contrario a lo que alega la quejosa, no establece ninguna limitación en cuanto a su derecho a probar, sino que el mismo establece que los contribuyentes tendrán derecho a probar en contrario la presunción de ingresos determinada por la autoridad fiscal.

46. Por lo cual el argumento de la quejosa deviene en infundado, pues el artículo 59, fracción III del Código Fiscal de la Federación, no limita su derecho a probar, por el contrario, el artículo en comento establece que la quejosa puede probar en contrario la presunción de ingresos que realice la autoridad fiscal cuando los depósitos en la cuenta bancaria del contribuyente no correspondan a registros de su contabilidad que esté obligado a llevar y en esa medida no se advierte que exista violación al principio de seguridad jurídica.

[...]"