

AMPARO EN REVISIÓN 316/2018

QUEJOSO: MYTES, SOCIEDAD ANÓNIMA DE CAPITAL VARIABLE.

VISTO BUENO
SR. MINISTRO

PONENTE: MINISTRO ALFREDO GUTIÉRREZ ORTIZ MENA

COTEJÓ

SECRETARIO: JUSTINO BARBOSA PORTILLO

Ciudad de México. La Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en sesión correspondiente al emite la siguiente:

S E N T E N C I A

Mediante la cual se resuelve el amparo en revisión 316/2018, promovido en contra del fallo dictado el nueve de noviembre de dos mil quince, por el Juez Primero de Distrito del Centro Auxiliar de la Primera Región, con residencia en el Distrito Federal, en el juicio de amparo indirecto ***** (Cuaderno Auxiliar *****).

El problema jurídico a resolver por esta Primera Sala consiste en determinar si el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación vigente a partir del uno de enero de dos mil catorce, viola los derechos fundamentales de audiencia, acceso efectivo a la justicia, irretroactividad, legalidad, seguridad jurídica y proporcionalidad.

I. ANTECEDENTES DEL CASO

1. El nueve de diciembre de dos mil trece, se publicó en el Diario Oficial de la Federación, el Decreto por el que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones del Código Fiscal de la Federación, en vigor a partir del uno de enero de dos mil catorce, en particular el artículo 69-B.

AMPARO EN REVISIÓN 316/2018

2. Mediante oficios ***** y *****, el Administrador Central de Análisis Técnico Fiscal adscrito a la Administración General de Auditoría Fiscal Federal del Servicio de Administración Tributaria, notificó a diversos contribuyentes, entre ellos a la empresa MYTES, sociedad anónima de capital variable, la presunción de operaciones inexistentes de conformidad con el artículo 69-B, primer y segundo párrafos del Código Fiscal de la Federación.

II. TRÁMITE DEL JUICIO DE AMPARO

3. **Juicio de amparo indirecto.** Inconforme con lo anterior, el quejoso por escrito presentado el veinticinco de febrero de dos mil catorce,¹ ante la Oficina de Correspondencia Común de los Juzgados de Distrito en Materia Administrativa y de Trabajo en el Estado de Jalisco, solicitó el amparo y protección de la justicia federal.
4. El quejoso señaló como garantías violadas en su perjuicio, las previstas en los artículos 1,5, 6, 14, 16, 17, 22, 23 y 89, fracción I de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.
5. Asimismo, como autoridades responsables y actos reclamados señaló los siguientes:

a) Del Congreso de la Unión, los dictámenes, discusión y aprobación del Decreto por el que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones del Código Fiscal de la Federación, publicado en el Diario Oficial de la Federación, de fecha nueve de diciembre de dos mil trece, el cual de acuerdo a su artículo primero transitorio entró en vigor el primero de enero de dos mil catorce, en específico el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación.

b) Del Presidente de la República, la iniciativa, promulgación y orden de publicación del citado Decreto.

¹ Cuaderno de amparo indirecto *****, foja 2.

AMPARO EN REVISIÓN 316/2018

c) Del **Secretario de Gobernación**.

- El refrendo y la publicación del Decreto mencionado.
- La publicación en el Diario Oficial de la Federación del oficio ***** de fecha treinta de enero de dos mil catorce, a través del cual se notifica la presunción de operaciones inexistentes por parte de la quejosa, de conformidad con el artículo 69-B, primer y segundo párrafos, del Código Fiscal de la Federación.
- La publicación en el Diario Oficial de la Federación de siete de enero de dos mil catorce, del Acuerdo mediante el cual se delegan diversas atribuciones a servidores públicos del Servicio de Administración Tributaria que en el mismo se indican.

d) Del Jefe del Servicio de Administración Tributaria la expedición del Acuerdo mediante el cual se delegan diversas atribuciones a servidores públicos del Servicio de Administración Tributaria que en el mismo se indican, publicado en el Diario Oficial de la Federación el siete de enero de dos mil catorce.

e) Del Administrador Central de Análisis Técnico Fiscal del Servicio de Administración Tributaria.

- La suscripción del oficio ***** , folio ***** , de fecha treinta de enero de dos mil catorce, a través del cual se notifica la presunción de operaciones inexistentes a cargo de la quejosa, de conformidad con el artículo 69-B primer y segundo párrafo del Código Fiscal de la Federación.
- La orden de publicación y publicación misma de tal oficio en la página de internet del Servicio de Administración Tributaria <http://www.sat.gob.mx/>, al igual que la orden de publicación, en el Diario Oficial de la Federación de un oficio que contenga un listado

AMPARO EN REVISIÓN 316/2018

de contribuyentes considerándosele a la quejosa en la hipótesis del dispositivo legal antes invocado.

- La suscripción del oficio *********, de fecha treinta de enero de dos mil catorce, publicado en el Diario Oficial de la Federación el once de febrero de dos mil catorce, a través del cual se notifica la presunción de operaciones inexistentes a cargo de la quejosa de conformidad con el artículo 69-B primer y segundo párrafo del Código Fiscal de la Federación.

f) De los CC. Titular de la Unidad de Gobierno de la Secretaría de Gobernación y el Director General Adjunto del Diario Oficial de la Federación, ambos dependientes de la Secretaría de Gobernación.

- La publicación en el Diario Oficial de la Federación, en su edición correspondiente al día nueve de diciembre de dos mil trece, del Decreto por el que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones del Código Fiscal de la Federación.
- La publicación en el Diario Oficial de la Federación del once de febrero de dos mil catorce, del oficio *********, de fecha treinta de enero de dos mil catorce, que contiene un listado de contribuyentes, en el que se incluye a la quejosa considerándosele en la hipótesis del artículo 69-B primer y segundo párrafo del Código Fiscal de la Federación.
- La publicación en el Diario Oficial de la Federación del siete de enero de dos mil catorce, del Acuerdo mediante el cual se delegan diversas atribuciones a servidores públicos del Servicio de Administración Tributaria que en el mismo se indican.

6. De dicha demanda conoció el **Juzgado** Sexto de Distrito en Materia Administrativa y de Trabajo en el Estado de Jalisco, quien por acuerdo de seis

AMPARO EN REVISIÓN 316/2018

de marzo de dos mil catorce,² admitió la demanda de amparo y la radicó con el número *****.

7. Al respecto la Cámara de Senadores, al rendir su informe justificado como autoridad responsable en el juicio, señaló que opera la causal de improcedencia prevista en el artículo 61, fracción XII, de la Ley de Amparo, al considerar que la sola discusión, votación y aprobación de la normatividad impugnada, no causa afectación a la quejosa, puesto que la culminación del proceso legislativo que se llevó a cabo en ese cuerpo legislativo, no deriva en un perjuicio a su esfera de derechos, sino que el daño que reclama se atribuye a un acto de ejecución posterior.
8. Por su parte el Presidente de la República, al rendir su informe justificado como autoridad responsable en el juicio de amparo, planteó como causales de improcedencia las previstas en los artículos 61, fracción XII, 63, fracciones IV y V de la Ley de Amparo, atento a que: **i)** debe sobreseerse en el juicio respecto de los actos que no son ciertos; **ii)** el acto de aplicación que reclama la quejosa no es definitivo, ni constituye un acto de imposible reparación en términos del artículo 107, fracción III, inciso b) de la Ley de Amparo; y **iii)** el quejoso no demostró que efectivamente se trata de la persona cuyos datos aparecen en el oficio que reclama publicado en el Diario Oficial de la Federación y en el portal del Servicio de Administración Tributaria, es decir, que no se trate de un homónimo.
9. Asimismo, la Cámara de Diputados al rendir su informe justificado como autoridad responsable en el juicio de amparo, señaló que operan las causales de improcedencia previstas en el artículo 61, fracciones XII y XXIII y 63, fracción V de la Ley de Amparo, ya que: **a)** la parte quejosa no acredita una afectación en su esfera jurídica y de interés legítimo, en virtud de que la sola entrada en vigor de una ley no le causa perjuicio, sino que necesita de un acto de aplicación, el cual debe ser producido de manera fehaciente; y **b)** la publicación de datos personales en la página digital del portal del Servicio de Administración Tributaria (SAT), no constituye un acto de aplicación imputable

² Ibídem, foja 138.

AMPARO EN REVISIÓN 316/2018

a dicha autoridad, aunado a que dicho acto, no constituye una resolución definitiva que justifique la procedencia de la vía intentada.

10. El Jefe del Servicio de Administración Tributaria al rendir su informe justificado invocó las causales de improcedencia previstas en el artículo 61, fracciones XII y XVI, 63, fracciones IV y V, de la Ley de Amparo, conforme a lo siguiente: **i)** que procede el sobreseimiento respecto de los actos que no son ciertos por falta de materia; **ii)** que procede el sobreseimiento por falta de interés jurídico de la quejosa, toda vez que el Acuerdo mediante el cual se delegan diversas atribuciones a Servidores Públicos del Servicio de Administración Tributaria, publicado en el Diario Oficial de la Federación, el siete de enero de dos mil catorce, no entraña una decisión de autoridad que crea, reconozca, modifique, transmita o extinga derechos u obligaciones a los gobernados; **iii)** que el Acuerdo referido es un acto cuya consumación se generó con la sola publicación en el Diario Oficial de la Federación, por lo que es un acto consumado.
11. Por su parte, el Administrador Central de Análisis Técnico Fiscal, hizo valer las causales de improcedencia y sobreseimiento con fundamento en lo dispuesto en los artículos 61, fracciones XII, XVI y XIII, 63, fracciones IV y V, de la Ley de Amparo ya que: **i)** debe sobreseerse en el juicio respecto de los actos que no son ciertos; **ii)** el acto de aplicación que reclama la quejosa no es definitivo, ni constituye un acto de imposible reparación en términos del artículo 107, fracción III, inciso b) de la Ley de Amparo; **iii)** resulta imposible concretizar los efectos de la sentencia; y **iv)** los actos que se reclaman revisten el carácter de consumados de forma irreparable al haberse concretado en el momento de su realización.
12. Finalmente el Titular de la Unidad de Gobierno de la Secretaría de Gobernación, el Secretario de Gobernación y el Director General Adjunto del Diario Oficial de la Federación, al rendir sus informes justificados como autoridades responsables en el juicio de amparo, no plantearon causales de improcedencia, sin embargo, señalaron que la quejosa no impugnó por vicios

AMPARO EN REVISIÓN 316/2018

propios los actos que se les atribuyen, por lo que solicitaron se les dejara de tener como autoridades responsables.

13. Mediante auto de fecha quince de mayo de dos mil catorce³, en atención a la circular CAR 3/CCNO/2014 de fecha veinticuatro de abril de dos mil catorce suscrita por el Secretario Ejecutivo de Carrera Judicial, Adscripción y Creación de Nuevos Órganos del Consejo de la Judicatura Federal, se ordenó remitir el expediente a la Oficina de Correspondencia Común del Centro Auxiliar de la Primera Región con residencia en el Distrito Federal.
14. Mediante acuerdo de fecha veintiocho de mayo de dos mil catorce, el Juzgado Primero de Distrito del Centro Auxiliar de la Primera Región con residencia en el Distrito Federal tuvo por recibido el expediente y ordenó su registro bajo el número *****.
15. Una vez efectuadas las etapas procesales, el nueve de noviembre de dos mil quince, el Juez del conocimiento dictó la sentencia respectiva⁴, en la cual determinó lo siguiente:

*“PRIMERO. Se sobresee en el juicio de amparo promovido por MYTES, SOCIEDAD ANÓNIMA DE CAPITAL VARIABLE, respecto de los actos y autoridades precisadas en los considerandos **quinto** y **séptimo** de esta resolución.*

***SEGUNDO.** La Justicia de la Unión **NO AMPARA NI PROTEGE** a MYTES, SOCIEDAD ANÓNIMA DE CAPITAL VARIABLE, por lo que hace a los actos reclamados a la Cámara de Diputados y Senadores, ambas del Congreso de la Unión, así como Presidente de la República, consistentes en la discusión, aprobación, promulgación, refrendo y publicación del Decreto por el que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones del Código Fiscal de la Federación, publicado en el Diario Oficial de la Federación, el nueve de diciembre de dos mil trece, en específico, el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación.*

*Así también, la Justicia de la Unión **NO AMPARA NI PROTEGE** a MYTES, SOCIEDAD ANÓNIMA DE CAPITAL VARIABLE, respecto a los oficios ***** y ***** de treinta de enero de dos mil catorce, emitidos por el Administrador Central de Análisis Técnico Fiscal del Servicio de Administración Tributaria, por los motivos plasmados en el citado considerando **décimo primero** de este fallo.”*

³ Ibídem, foja 267-268.

⁴ Ibídem, fojas 275 a 340.

AMPARO EN REVISIÓN 316/2018

16. **Recursos de revisión.** Inconformes con esta resolución, el diecisiete de diciembre de dos mil quince⁵, la quejosa presentó recurso de revisión mediante escrito presentado ante la Oficialía de Partes del Juzgado Sexto de Distrito en Materia Administrativa y del Trabajo en el Estado de Jalisco, quien mediante oficio número 159 A-L⁶, lo remitió al Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Tercer Circuito en turno.
17. Mediante acuerdo de siete de abril de dos mil dieciséis⁷, el Segundo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Tercer Circuito, admitió a trámite y lo registró bajo el número de toca *****.
18. Por escrito ingresado en la Oficina de Correos de México el dieciocho de mayo de dos mil dieciséis,⁸ el Presidente de la República, interpuso recurso de revisión adhesiva, el cual fue admitido a trámite por el tribunal colegiado del conocimiento, mediante acuerdo de veintinueve de junio de la misma anualidad⁹.
19. En sesión de veinticinco de enero de dos mil dieciocho¹⁰, el Segundo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Tercer Circuito, determinó lo siguiente:

***“PRIMERO.** Se deja firme el resolutivo primero en tanto se rige por los considerandos el quinto y la parte primera del séptimo de la sentencia recurrida.*

***SEGUNDO.** Se deja intocado el considerando octavo de la sentencia recurrida en el cual se desestimaron las causas de improcedencia.*

***TERCERO.** En la competencia de este tribunal y en la materia del recurso, se confirma la sentencia recurrida.*

***CUARTO.** Se sobresee en el juicio de amparo promovido por la persona moral denominada “MYTES”, Sociedad Anónima de Capital Variable, en contra de los actos reclamados a las autoridades responsables, por los motivos expuestos en la parte segunda del considerando séptimo del fallo recurrido.*

⁵ Cuaderno del juicio de amparo en revisión ***** , foja 3.

⁶ Ibídem, foja 2.

⁷ Ibídem, fojas 52 a 53.

⁸ Ibídem, foja 36.

⁹ Ibídem, foja 110.

¹⁰ Ibídem fojas 129 a 388.

AMPARO EN REVISIÓN 316/2018

QUINTO. *En la competencia de este tribunal colegiado, se desestiman los argumentos de la recurrente conforme a lo expuesto en el considerando séptimo de este fallo.*

SEXTO. *Se reserva jurisdicción a la Suprema Corte de Justicia de la Nación, para lo que tenga a bien determinar en cuanto al estudio de la constitucionalidad del artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación.*

SÉPTIMO. *Remítanse a la Suprema Corte de Justicia de la Nación los autos del juicio de amparo indirecto ***** del índice del Juzgado Sexto de Distrito en Materia Administrativa y de Trabajo en el Estado de Jalisco y los relativos al presente toca.*

OCTAVO. *En la competencia de este tribunal colegiado, se declara sin materia la revisión adhesiva mencionada en el considerando último de esta ejecutoria.*

NOVENO. *Se deja a consideración de la Suprema Corte de Justicia de la Nación la orden de dar o no vista al Agente del Ministerio Público de la Federación adscrito, en términos del considerando sexto de esta resolución.”*

20. Trámite **ante la Suprema Corte de Justicia de la Nación**. Recibidos los autos, el Presidente de esta Suprema Corte de Justicia de la Nación, asumió su competencia originaria para conocer del recurso de revisión, mediante acuerdo de veintitrés de abril de dos mil dieciocho¹¹, ordenó la formación del expediente respectivo bajo el número de toca **316/2018** y lo turnó a la ponencia de la Ministra Norma Lucía Piña Hernández.
21. La Presidenta de la Primera Sala determinó por acuerdo de cinco de julio de dos mil dieciocho¹², que dicha Sala se avocaba al conocimiento del recurso y ordenó enviar los autos a la ponencia a su cargo a efecto de elaborar el proyecto de sentencia correspondiente.
22. El proyecto fue listado por primera vez para la sesión de fecha diecisiete de octubre del año en curso, en la cual se desechó por mayoría de cuatro votos, por tanto, mediante acuerdo de fecha dieciocho del mismo mes y año¹³, el asunto fue returnado a la Ponencia del Ministro Alfredo Gutiérrez Ortiz Mena, a fin de que elaborara el proyecto de resolución correspondiente.

III. COMPETENCIA

¹¹ Cuaderno del juicio de Amparo en Revisión 316/2018, fojas 351 a 355.

¹² *Ibíd*em, foja 442.

¹³ *Ibíd*em, foja 444.

AMPARO EN REVISIÓN 316/2018

23. Esta Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación es competente para conocer del presente recurso de revisión, en términos de lo dispuesto en los artículos 107, fracción VIII, inciso a), de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos; 81, fracción I, inciso e), 83 de la Ley de Amparo vigente; 21, fracción II, inciso a), de la Ley Orgánica del Poder Judicial de la Federación, con relación a lo previsto en los Puntos Primero, Segundo, fracción III y Tercero del Acuerdo General Plenario 5/2013, en virtud de que el recurso de revisión se interpuso en contra de una sentencia dictada por un Juez de Distrito, en un juicio de amparo en materia administrativa, en el que se cuestionó la constitucionalidad del artículo 140, segundo párrafo de la Ley del Impuesto sobre la Renta, en relación con el Noveno Transitorio, fracción XXX.
24. Cabe señalar que, en el caso no se justifica la competencia del Tribunal Pleno para conocer del presente asunto, en términos del punto Segundo, fracción III, del Acuerdo General Plenario 5/2013.
25. Además, se estima pertinente aclarar que, aun cuando el presente amparo en revisión no corresponde a las materias de las que, en forma ordinaria, debe conocer esta Primera Sala, en términos de lo dispuesto en el artículo 37 del Reglamento Interior de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, ello no es obstáculo para que resulte competente para conocer del asunto, pues el párrafo primero del artículo 86 del citado reglamento dispone que –al igual que los amparos directos en revisión- los amparos en revisión de la competencia originaria del Pleno, que sean en materia administrativa, se turnarán a los Ministros de ambas Salas.

IV. OPORTUNIDAD

26. Es innecesario analizar la oportunidad con la que fue interpuesto el recurso de revisión por la recurrente, así como el recurso de revisión adhesiva, habida cuenta de que el tribunal colegiado que conoció de dicho asunto examinó

AMPARO EN REVISIÓN 316/2018

dicha cuestión, concluyendo que fueron presentados en los términos legalmente establecidos.¹⁴

V. LEGITIMACIÓN

27. La promovente está legitimada para interponer el recurso de revisión principal que se analiza, en atención a que durante la tramitación del juicio de amparo indirecto se le reconoció la calidad de quejosa a MYTES, sociedad anónima de capital variable, a través de su representante legal *****, en términos del artículo 5 (fracción I), de la Ley de Amparo, además de que en la sentencia recurrida, en lo que corresponde a la competencia de este Alto Tribunal, por una parte, se declaró el sobreseimiento en el juicio, y por otra parte, se negó el amparo a la quejosa, por lo cual tiene interés en que esa resolución sea modificada o revocada.
28. De igual forma, Mónica Karime Bujaidar Paredes, en representación de la autoridad responsable, Presidente de la República, se encuentra legitimada para interponer la revisión adhesiva, toda vez que dicho carácter quedó acreditado en el juicio de amparo de origen en el proveído de veinticinco de abril de dos mil catorce¹⁵.

VI. ELEMENTOS NECESARIOS PARA RESOLVER

29. A fin de resolver el presente amparo en revisión, conviene resumir los conceptos de violación que hizo valer el quejoso en el amparo, las consideraciones de la sentencia recurrida, los argumentos del recurso de revisión, así como lo resuelto por el tribunal colegiado.
30. **Demanda de amparo.** El quejoso en el amparo indirecto *****, relativo a la inconstitucionalidad del artículo 69-B, del Código Fiscal de la Federación, en vigor a partir del uno de enero de dos mil catorce, formuló los siguientes conceptos de violación:

¹⁴ Ibídem fojas 22, reverso y 23.

¹⁵ Cuaderno del juicio de amparo indirecto *****, foja 260.

AMPARO EN REVISIÓN 316/2018

PRIMERO. Que el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, viola en su perjuicio el derecho al honor previsto en el numeral 12 de la Declaración Universal de derechos Humanos, así como el 11 de la Convención Americana de Derechos Humanos y el 17 del Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos en relación con los artículos 1, 6, 7 y 14 Constitucionales.

Aduce que la inconstitucionalidad de la norma queda en evidencia desde que el legislador y el ejecutivo pretendieron que la autoridad publicara información personal o privada que atenta con el honor, reputación y credibilidad de la quejosa, sin previo procedimiento que le permitiera desvirtuar las imputaciones que públicamente se le efectúan, de manera que garantizara que la información es irrefutable y completa.

Que en franca violación al derecho al honor, el artículo tildado de inconstitucional, permite a las autoridades la práctica de diversas notificaciones en medios masivos (página de internet y Diario Oficial de la Federación), en el que se le cataloga como contribuyente incumplido, sin que las mismas cumpla con el fin último de las notificaciones, que es dar a conocer los hechos particulares que se le atribuyen.

SEGUNDO. Que cuando el artículo 69-B, segundo párrafo, del Código Fiscal de la Federación, prevé únicamente un plazo de quince días para manifestar lo que en derecho convenga y aportar la documentación e información que consideren pertinentes, transgrede las garantías de audiencia y de efectivo acceso a la justicia, consagrados en los artículos 14 y 17 de nuestra Carta Magna, así como el artículo 8 de la Convención Americana de Derechos Humanos y XVIII de la Declaración Americana de los Derechos y Deberes del Hombre.

Que el aludido precepto establece un plazo significativamente corto e improrrogable para la aportación de pruebas y manifestación de alegatos, a fin de acreditar que el gobernador no se ubica en la hipótesis prevista en dicho precepto legal, esto es, que el plazo de quince días referido, no otorga la garantía mínima a los gobernados para aportar los elementos necesarios

AMPARO EN REVISIÓN 316/2018

y defenderse de la imputación realizada por las autoridades fiscales en términos del artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación.

TERCERO. Que el primer párrafo del artículo 69-B, del Código Fiscal de la Federación, al otorgar a la autoridad facultades arbitrarias para determinar el desconocimiento de los actos realizados por el contribuyente, partiendo de una presunción, sin que estén claramente establecidos los elementos o el procedimiento del cual deriva tal determinación, vulnera los derechos fundamentales de irretroactividad, legalidad y seguridad jurídica, consagrados en los artículos 14 y 16 Constitucionales.

Que el artículo impugnado no establece los parámetros claros y objetivos a través de los cuales la autoridad fiscal pueda determinar la simulación de actos, pudiendo hacer uso de acciones y criterios arbitrarios, esto es, no define los conceptos ni procedimientos básicos para que la autoridad pueda determinar por presunción, la inexistencia de las operaciones de los contribuyentes. Que al no estar establecidos en la ley ni los elementos ni el procedimiento través del cual la autoridad podrá determinar la inexistencia de los actos, y como consecuencia la calificación de “actos simulados”, el gobernado ignora los motivos y fundamentos de la actuación de la autoridad.

Que el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, tampoco establece la temporalidad de los comprobantes respecto de los cuales se presumirán operaciones inexistentes; es decir, que existe inseguridad jurídica respecto del periodo por el cual la autoridad podrá determinar que los comprobantes emitidos por un contribuyente consigna operaciones inexistentes.

Que el artículo impugnado omite considerar la materia específica de las diversas actividades que pueden realizar los contribuyentes, como lo pueden ser a manera de ejemplo: comercial, industrial, textil, agrícola, ganadera, de pesca, construcción, etc; siendo que solo atendiendo a la particularidades y la materia de la actividad realizada por el contribuyente puede determinarse si cuenta o no con la infraestructura necesaria para realizar efectivamente las operaciones consignadas en los comprobantes fiscales que emite.

AMPARO EN REVISIÓN 316/2018

Que a efecto de respetar las garantías de legalidad y seguridad jurídica que exigen los artículos 14 y 16 Constitucionales, el legislador debió establecer en el texto del artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, que las autoridades fiscales pueden coadyuvar con diversas autoridades u organismos con la capacidad legal y técnica para determinar si un contribuyente cuenta o no con los activos, personal o infraestructura o capacidad material para realizar las actividades consignadas en sus comprobantes fiscales, al no hacerlo, se deja al arbitrio y capricho de las autoridades fiscales de determinar la medida de activos o infraestructura necesaria para desarrollar las actividades consignadas en sus comprobantes fiscales.

Que resulta violatorio de las garantías de legalidad y seguridad jurídica, el hecho de que el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, establezca que se considerarán inexistentes las operaciones consignadas en los comprobantes emitidos por contribuyentes no localizados, ya que no precisa la temporalidad en que los contribuyentes se encuentren “no localizados” para considerar que las operaciones consignadas son inexistentes.

CUARTO. Que el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, viola el principio de legalidad jurídica, al no contemplar el procedimiento que cumpla con las formalidades constitucionales, a través del cual la autoridad pueda llegar a la convicción de que una contribuyente realiza actos simulados; sino que autoriza a la autoridad a efectuar una determinación presuntiva sin necesidad de agotar algún procedimiento y sin necesidad de darle a conocer al gobernado los fundamentos y motivos legales que dieron lugar a la realización de dicho acto.

QUINTO. Que el 69-B, segundo y tercer párrafos, del Código Fiscal de la Federación, violan en su perjuicio el artículo 20, Apartado B, fracción I, Constitucional, ya que facultan a la autoridad fiscal a privar al gobernado del derecho fundamental a la presunción de inocencia, pues le autoriza a publicar los datos del contribuyente sin que previamente se le otorgue la posibilidad de aclarar el hecho que originó la publicación.

AMPARO EN REVISIÓN 316/2018

SEXTO. Que el 69-B, del Código Fiscal de la Federación, viola el derecho fundamental de inviolabilidad de documentos, consagrado en el artículo 16, segundo y antepenúltimo párrafos y 23 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, ya que permite a las autoridades hacendarias revisar constantemente papeles y documentos de los particulares, sin establecer reglas, términos y procedimientos, lo que se traduce en una molestia permanente en relación a la documentación y operaciones de los gobernados.

Que el citado artículo, da pie a que la autoridad fiscal pueda estar revisando constantemente papeles y operaciones de los contribuyentes en relación a los mismos ejercicios y a las mismas contribuciones, o que ya fueron revisados a través de facultades de comprobación anteriores, dejando en estado de inseguridad jurídica a los contribuyentes y vulnerando el principio de inviolabilidad del domicilio.

SÉPTIMO. Que el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, viola en su perjuicio el artículo 22 Constitucional, por constituir una sanción inusitada, inequitativa y desproporcional; al no establecer un mínimo o máximo para imposición de la sanción, que no existe racionalidad en la reprochabilidad de las conductas que se pretenden sancionar, aunado a que vulnera el derecho humano de la libertad de trabajo en relación con la prohibición de aplicación de penas excesivas y trascendentales.

Que la sanción impuesta en el artículo impugnado, no es proporcional a las posibilidades del infractor en relación con la gravedad del “ilícito”, sobrepasando a él mismo, pues el determinar de forma arbitraria la “simulación de actos”, tendrá como consecuencia dejar sin efectos a los comprobantes fiscales, con efectos generales, situación que conlleva que se afecte toda la operación de los contribuyentes, constituyéndose en una sanción excesiva y desmesurada.

Que se contraviene el derecho a la libertad de trabajo y comercio, dado que al generar ante la sociedad la idea preconcebida de ser un contribuyente que simula actos, lo elimina y excluye del comercio, estigmatizándolo como un sujeto de riesgo, no sólo con los clientes y proveedores con los que

AMPARO EN REVISIÓN 316/2018

cuenta, sino también con aquellos que en un futuro son susceptibles de tener relaciones comerciales con el contribuyente difamado, lo cual le generará la pérdida de toda actividad económica.

OCTAVO. Que el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, prevé que la notificación del inicio del procedimiento se llevará a cabo mediante un mecanismo tripartito que incluye: buzón tributario, página de internet del Servicio de Administración Tributaria y Diario Oficial de la Federación, vulnerando el derecho a la seguridad y certidumbre jurídica que exige el artículo 16 de nuestra Carta Magna; toda vez que los contribuyentes deberán estar al tanto de tres fuentes diversas de notificación, desconociendo cuándo inicia y cuando concluye, el cómputo de los quince días con los que cuenta para manifestar ante la autoridad fiscal lo que a su derecho convenga y aportar la documentación e información que consideren pertinentes para desvirtuar los hechos que llevaron a la autoridad a notificarlos.

NOVENO. Que cuando el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, prevé la notificación del inicio del procedimiento que contempla, a través de publicación en la página de internet del Servicio de Administración Tributaria y en el Diario Oficial de la Federación, transgrede los derechos de audiencia previa y de efectivo acceso a la justicia, consagrados en los artículos 14 y 17 de la Carta Magna; ya que iniciará difundiendo masivamente que incurrió de manera “presunta”, en un hecho ilícito, incluso tipificado como delito, siendo que la resolución definitiva de tal procedimiento prevé esa misma consecuencia.

DÉCIMO. Que cuando el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, prevé la notificación del inicio del procedimiento que contempla, a través de publicación en la página de internet del Servicio de Administración Tributaria y en el Diario Oficial de la Federación, transgrede el derecho de acceso a la información pública, interpretado a contrario sensu, consagrado en el artículo 6 Constitucional.

Ello, ya que violenta flagrantemente su derecho a que la información relativa a un procedimiento seguido en su contra, en forma de juicio, sea reservada

AMPARO EN REVISIÓN 316/2018

hasta en tanto se emita la resolución definitiva, esto es, hasta que tenga el carácter de cosa juzgada una vez que incluso se hayan desahogado los mecanismos de defensa en sede administrativa y jurisdiccional que procedan; siendo que con dicha violación se afectan también los derechos a la reputación y prestigio profesional y de competencia económica.

31. **Sentencia de amparo.** Las consideraciones por las que el Juzgado Primero de Distrito del Centro Auxiliar de la Primera Región, con residencia en el Distrito Federal, mediante sentencia de nueve de noviembre de dos mil quince, sobreseyó en el juicio y negó el amparo a la quejosa fueron las siguientes:

En el Considerando Quinto, el juzgado de distrito determinó que el Administrador Central de Análisis Técnico Fiscal del Servicio de Administración Tributaria, negó la existencia de los actos que, en particular se le atribuyen, consistentes en la orden de publicación y publicación del oficio ***** de fecha treinta de enero de dos mil catorce, en la página de internet del Servicio de Administración Tributaria; así como en la orden de publicación de un oficio que contenga un listado de contribuyentes en el que se incluya a la parte quejosa, considerándola en la hipótesis normativa prevista en el artículo 69-B reclamado.

En ese sentido, lo procedente es sobreseer en el presente juicio respecto de los citados actos reclamados a la responsable en comento, en términos del artículo 63, fracción IV, de la Ley de Amparo.

En el Considerando Séptimo, el juzgado de distrito analizó las causales de improcedencia, determinando de manera oficiosa que se actualiza la causa de improcedencia prevista en el artículo 61, fracción XXIII, en relación con el numeral 108, fracción III, ambos de la Ley de Amparo, respecto de los actos reclamados a las autoridades responsables Secretario de Gobernación, Director General Adjunto del Diario Oficial de la Federación y Titular de la Unidad de Gobierno de la Secretaría de Gobernación, consistentes, en ámbito de su competencia, en el refrendo y publicación del Decreto por el que se reforman, adicionan y derogan diversas Disposiciones del Código Fiscal de la Federación, publicado en el Diario Oficial de la Federación el nueve de

AMPARO EN REVISIÓN 316/2018

diciembre de dos mil trece, pues en la demanda de amparo la parte quejosa no controvierte dichos actos por vicios propios.

Por otra parte consideró fundada la causal de improcedencia prevista en el artículo 61, fracción XII de la Ley de Amparo, invocada por la autoridad responsable, Jefe del Servicio de Administración Tributaria, debido a la falta de interés jurídico de la quejosa respecto del acuerdo mediante el cual, se delegan diversas atribuciones a servidores públicos del citado órgano desconcentrado de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, publicado en el Diario Oficial de la Federación el siete de enero de dos mil catorce, dado que trata de la expedición de una normatividad interna dirigida únicamente a servidores públicos del Servicio de Administración Tributaria, con la finalidad de regular el funcionamiento y la operatividad de las diversas unidades administrativas que lo componen; sin que tenga algún carácter vinculante al gobernado, que lo obligue a realizar determinada actividad, o le impida llevarla a cabo.

En consecuencia, al resultar fundadas las causas de improcedencia en comento, determinó SOBRESEER en el juicio respecto de los actos y autoridades señaladas, de conformidad con los artículos 61, fracción XXIII, 63, fracción V, y 108, fracción III, de la Ley de Amparo.

En el considerando décimo, procedió al examen de la constitucionalidad del acto reclamado, determinando lo siguiente:

- **Legalidad, seguridad jurídica, fundamentación y motivación del acto legislativo.**

Que se aborda el estudio conjunto de los conceptos de violación en los que aduce la quejosa que el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación vigente, viola los derechos de legalidad y seguridad jurídica contenidos en el artículo 26 constitucional, por indebida fundamentación y motivación, concluyendo que dicho artículo cumple a cabalidad dichas exigencias, pues por lo que hace a la fundamentación de ley, fue expedida y promulgada por las autoridades competentes para ello.

AMPARO EN REVISIÓN 316/2018

En relación a su motivación, el numeral impugnado, regula una actividad a través de la cual se configura un tipo de fraude tributario, por lo que es evidente que alude a relaciones sociales que reclamaban ser jurídicamente positivadas.

Que el legislador facultó explícitamente a la autoridad fiscal para llevar a cabo una revisión de la información de las operaciones de los contribuyentes la cual es amparada por comprobantes fiscales; y que en relación al período que comprende la información que puede ser revisada por la autoridad fiscal, partió de la premisa de que su actuar recae sobre actos y hechos acontecidos en el pasado, sin que dicha situación conlleve a considerar la inconstitucionalidad de esa norma, pues el ejercicio de sus facultades de comprobación, así como el determinar créditos y ejercer acción penal al conocer de actos que puedan considerarse como delitos fiscales, se encuentran acotados temporalmente por disposición expresa del Código Fiscal de la Federación.

Que aun cuando el artículo 69-B del multicitado Código, no señala la temporalidad en que la autoridad fiscal pueden ejercitar sus facultades de comprobación al respecto, tal circunstancia no lo torna inconstitucional, pues su ejercicio se encuentra incondicionalmente atado a que no fenezcan dichas facultades y que no prescriba la acción por el delito fiscal de que se trate, aspectos que se encuentra regulados en el propio ordenamiento en los numerales antes analizados, de ahí que no exista insuficiencia de fundamento legal y motivación dentro de dicho procedimiento, aunado a que ambas figuras juegan a favor de los contribuyentes otorgándoles seguridad jurídica, en tanto que ésta no podrá actuar más allá de los plazos que cada caso corresponda.

En relación a las facultades de que se habla, y en específico, las de las autoridades fiscales por el acto de “detectar” y lo que “presumirá”, en ambos casos se trata de facultades discrecionales, que no suponen la libertad de la administración para actuar prescindiendo de la necesidad de justificar la realidad de la actuación concreta. Es pues que, dentro del procedimiento que contempla el numeral 69-B del Código Fiscal de la Federación, no puede confundirse las facultades discrecionales de la

AMPARO EN REVISIÓN 316/2018

autoridad fiscal con sus obligaciones tendentes a respetar el derecho fundamental de debido proceso, dentro de las cuales se encuentra las notificaciones en el mismo.

Que el legislador en el diseño del procedimiento aludido, y con el fin de otorgar el derecho fundamental de audiencia -el cual es elemental de la seguridad jurídica-, determinó que la autoridad fiscal debe notificar al contribuyente que se ubique dentro del parámetro de supuestos que aduce el artículo tildado de inconstitucional, a través de su buzón tributario, en la página de Internet del Servicio de Administración Tributaria y mediante publicación en el Diario Oficial de la Federación, asimismo, la resolución que emita, la hará de su conocimiento también mediante buzón tributario, pero sólo en el caso de que el contribuyente no haya desvirtuado los hechos que motivaron tal procedimiento, y se ubique definitivamente en los supuestos del citado numeral, se publicará un listado en el Diario Oficial de la Federación y en la página de internet del Servicio de Administración Tributaria.

Es de aclarar que, las determinaciones cuya notificación deba efectuarse a través de buzón tributario, será individualizada detallando los hechos por los cuales la autoridad estimó que se ubicaba en la hipótesis para presumir y resolver la inexistencia de las operaciones que amparan los comprobantes fiscales, motivando su determinación. Para efectos de esta última notificación, el legislador dispuso que las notificaciones que se hagan con anterioridad al treinta de junio de dos mil catorce, en el caso de las personas morales, así como al uno de enero de dos mil quince, para las personas físicas, fechas en que, respectivamente, entra en vigor el buzón tributario, se harán de forma personal con acuse de recibo en términos del artículo 134 del Código Fiscal de la Federación.

Que si bien es cierto el precepto reclamado no establece un plazo para que la autoridad fiscal emita la resolución correspondiente, ni tampoco prevé un término para que se notifique ésta, ese hecho de ninguna manera contraviene el derecho de seguridad jurídica, pues el legislador no se encuentra sometido a un modelo procesal específico, por lo que basta que la norma secundaria, como en el caso, prevea los mecanismos

AMPARO EN REVISIÓN 316/2018

procesales adecuados para que dentro de un procedimiento concreto se dé cabida a las formalidades esenciales del procedimiento.

Aunado a lo anterior, las facultades de las autoridades fiscales se extinguen y prescriben, respectivamente en el plazo que señalan los diversos artículos 67 y 100 del Código Fiscal de la Federación, de ahí que aun cuando el precepto reclamado no señale plazo alguno, ello no genera incertidumbre jurídica en los particulares y, por ende, no se viola el artículo 16 Constitucional.

Que al ser inteligibles los supuestos que regula el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, así como las consecuencias que entraña, es claro que el contribuyente es conocedor de las implicaciones que conlleva su cumplimiento o incumplimiento, por tanto, no es necesaria la existencia de plazos para que la autoridad fiscal dicte la resolución, ni para que se notifique la misma, máxime que los actos que contempla dicho numeral son actos de molestia que rigen por el numeral 16 de la Ley Suprema.

Por tanto, toda vez que el citado numeral precisa las causas, motivos, supuestos, circunstancias, opciones, parámetros, límites del procedimiento y de las facultades de las autoridades fiscales, resultan infundados los conceptos de violación encaminados a demostrar que éste transgrede los derechos de legalidad y seguridad jurídica contenidos en el artículo 16 constitucional, por indebida fundamentación y motivación.

- **Acto privativo y audiencia previa.**

Que el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, no tiene el carácter de norma privativa, pues éste rige para todos los contribuyentes, sin contraerse a una sola persona o grupo individualmente determinado, es evidente que la norma reviste los atributos de generalidad, abstracción e impersonalidad cuyas características requiere una ley general, y por ello no vulnera lo dispuesto por el artículo 13 de la Constitución Federal.

Que el derecho de audiencia previa no rige tratándose del artículo 69-B, del Código Fiscal de la Federación vigente, porque sólo establece los

AMPARO EN REVISIÓN 316/2018

supuestos bajo los cuales las autoridades pueden hacer la presunción legal de que se trata y su notificación, lo que constituye un deber formal que no se traduce en una disminución patrimonial o afectación definitiva de la libertad, propiedades, posesiones o derechos del contribuyente, por lo que no constituye un acto privativo sino de molestia.

Bajo tales argumentos, es que resultan infundados los conceptos de violación en los que se señala que el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, viola su derecho de previa audiencia.

- **Derecho a la protección de datos personales e imagen de la persona (honor, reputación y buena fama).**

En inicio, precisó que los bienes protegidos por el derecho a la privacidad y de protección de datos de las personas morales, comprenden aquellos documentos e información que les son inherentes a la persona y que deben permanecer ajenos al conocimiento de terceros en respeto de la vida privada.

Que respecto al derecho fundamental nombrado honor, la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha definido a éste como el concepto que la persona tiene de sí misma o que los demás han formado de ella, derecho concebido desde un doble aspecto: objetivo y subjetivo, de tal suerte que, en su primer aspecto, se refiere a la estima intrapersonal que la persona tiene por sus cualidades morales y profesionales dentro de una comunidad, mientras que en el objetivo es lesionado por todo aquello que lastima el sentimiento de la propia dignidad.

Que el ejercicio del derecho de acceso a la información pública gubernamental –conforme al cual debe hacerse pública la información en poder de las autoridades–, está asociado, a manera de excepción o límite, con un diverso derecho a la protección de datos privados e imagen de la persona (honor, buena reputación y buena fama), por lo que para conocer la prevalencia de esos derechos, resulta indispensable que, en cada caso, se realicen constantes y permanentes ponderaciones de los

AMPARO EN REVISIÓN 316/2018

intereses en conflicto, atendiendo al interés público que existe en transparentar los actos de las autoridades, así como a la afectación que puede causar la difusión de cierta información personal.

Ahora bien, el artículo 69-B, párrafos segundo y tercero del Código Fiscal de la Federación, involucra dos momentos de notificación al contribuyente, el primero, que se realiza para informarle de la presunción de inexistencia de las operaciones respaldadas en los comprobantes que ha emitido, y el segundo, para notificarle la resolución correspondiente. En ambos casos, la notificación se efectúa a través de buzón tributario, publicación de un listado en el Diario Oficial de la Federación y en la página de internet del Servicio de Administración Tributaria, asentando en éstas el nombre, denominación social o razón social y clave del Registro Federal de Contribuyentes de los que se ubiquen en los supuestos del numeral impugnado.

Así pues, aun cuando con la notificación efectuada a través de los dos medios citados en último término se expone al público en general datos que permiten la individualización de la persona que se trate, se crea un imagen negativa de ella, en el sentido de que tal entidad opera de manera irregular, y afecta la buena reputación o buena fama de la que goce, se considera que la citada afectación encuentra justificación en virtud de que el derecho de que se habla se encuentra en una graduación menor al compararlo con el derecho de la colectividad y/o interés general, teniendo este último preeminencia en el caso y encontrar fundamento en un fin constitucionalmente válido.

Esto es, se pondera que la afectación sufrida por la parte quejosa en sus derechos humanos de protección de datos privados e imagen de la persona (honor, buena reputación y buena fama), así como los daños y perjuicios que pudiera resentir con motivo de la publicación de sus datos en lo cualquiera de las dos listas y momentos apuntados, es de menor grado a la afectación que la colectividad resentiría al permitir el esquema de adquisición o tráfico de comprobantes fiscales.

AMPARO EN REVISIÓN 316/2018

Por lo anterior, es que se considera que, en el caso concreto, el interés general prevalece sobre los derechos apuntados, máxime que el fin perseguido por el legislador federal al diseñar el procedimiento administrativo previsto en el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, así como el objetivo de una segunda publicación consiste, básicamente en: 1) identificar a las personas que habitualmente expiden comprobantes fiscales que amparan operaciones inexistentes y 2) que no puedan producir efectos fiscales los documentos expedidos por estos contribuyentes, a efecto de no causar un daño a la colectividad y proteger el derecho de terceros, protección que encuentra fundamento en el artículo 16 Constitucional.

Que en relación con la publicación de la segunda lista en el Diario Oficial de la Federación página del Servicio de Administración Tributaria, su materialización depende de la posición que asuma el contribuyente, pues es a éste a quien le corresponde acreditar la materialidad al mundo fáctico de las operaciones que amparan los comprobantes fiscales que emita.

De lo señalado, es que resultan ineficaces los argumentos vertidos por la parte quejosa tendentes a desmostar la inconstitucionalidad del artículo 69-B, al considerar que éste viola sus derechos humanos de protección de datos privados e imagen de la persona (honor, buena reputación y buena fama).

- **Libertad de trabajo, comercio y contractual.**

Que la expedición de la notificación que refiere el segundo párrafo del artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, en cualquiera de sus tres formas, a saber, buzón tributario, publicación en la página del Servicio de Administración Tributaria y en el Diario Oficial de la Federación, no se traduce en una transgresión al derecho de libertad de trabajo y de comercio, en virtud de que dicho numeral no impone alguna limitante para que el contribuyente, en su caso, realice la actividad mercantil que ejerce, pues constituye un acto administrativo que tiene por único objeto enterarle que se ha ubicado bajo los supuestos del dispositivo, máxime que como

AMPARO EN REVISIÓN 316/2018

se ha determinado, dicho actuar constituye un acto de molestia, que no impide que la quejosa se dedique al trabajo y realice las operaciones comerciales que le acomoden.

Similar determinación se toma respecto a que el citado numeral viola la libertad contractual, pues la revisión que la autoridad fiscal hace conforme al procedimiento citado en ejercicio de sus facultades de comprobación, no tiene como objeto el revisar los actos de voluntad del contribuyente, quien tiene plena potestad para crear, modificar y extinguir relaciones jurídicas, ya que su fin último es el de corroborar que las operaciones realizadas por el contribuyente se hayan materializado en el mundo fáctico, presupuesto que se encuentra amparado en los comprobantes fiscales como parte de su obligación tributaria, y en el supuesto, sin conceder, de que no sea así, en el procedimiento a que alude tal numeral, le es permisible autocorregirse sin que ello se traduzca en una carga fiscal desproporcional e inequitativa, por virtud de ser parte de su obligación de contribuir al gasto público; de ahí que las solicitantes de justicia federal no se vean impedidas en cumplir con la obligación constitucional emanada del artículo 31, fracción IV de la Constitución.

Que la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, ha resuelto en el mismo sentido al determinar que la lista de publicación del artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, no viola derecho a la libertad de trabajo, pues a través de esa comunicación no impide al contribuyente, el ejercicio de sus actividades comerciales, porque la facultad de la autoridad constituye una presunción que admite prueba en contrario en relación con la inexistencia de las operaciones que amparan los documentos que emiten los contribuyentes que tienen las características señaladas en el artículo del código citado, pero no limita o restringe el normal desarrollo de las actividades de la negociación, ya que puede desvirtuarse a través de los medios de defensa a su alcance.

Por lo anterior, los conceptos de violación que aducen que el numeral impugnado viola los derechos de libertad de trabajo, comercio y contractual, devienen infundados.

AMPARO EN REVISIÓN 316/2018

- **Retroactividad de la ley.**

Señaló que el numeral 69-B del Código Fiscal de la Federación inició su vigencia a partir del uno de enero de dos mil catorce, sin embargo, tal hecho no significa que la autoridad fiscal se encuentre constreñida a ejercitar sus facultades de comprobación únicamente respecto de actos acontecidos con posterioridad a la entrada en vigor de la norma, se estima lo anterior, pues la verificación del cumplimiento de las obligaciones por parte del contribuyente, se realiza con base en la información previamente exhibida ante la autoridad fiscal, de ahí que la revisión a la información referente a las operaciones realizadas por un contribuyente, se realice con posterioridad a su celebración e inclusive después de haber acreditado el tributo.

Que el citado numeral funciona como norma habilitante del actuar de las autoridades fiscales respecto de la vigilancia, inspección y determinación de la situación del contribuyente respecto de las operaciones que amparan los comprobantes que expide; el cual tiene por objetivo, sancionar y neutralizar el esquema de adquisición o tráfico de comprobantes fiscales, así como identificar a la personas que expiden comprobantes fiscales que amparan operaciones inexistentes.

Se aclaró que en el tema de retroactividad que se plantea, el artículo segundo transitorio, fracción IV, únicamente funciona como una norma de transición en cuanto a conceptualizar qué se debe entender por comprobantes fiscales; procediendo a estudiar si la información exhibida por el contribuyente en cumplimiento a la obligación que le impone el artículo 31, fracción IV de la Constitución, con anterioridad a la entrada en vigor del numeral tildado de inconstitucional, le generó algún derecho adquirido, y que ello impida a la autoridad fiscal su revisión posterior en ejercicio de sus facultades de comprobación.

Precisó que la presentación de la información por parte del contribuyente no le otorgó el derecho a que ésta no pueda ser revisada por la autoridad fiscal con posterioridad a la entrada en vigor de artículo que se reclama,

AMPARO EN REVISIÓN 316/2018

de ahí que no se viole el principio de retroactividad de la ley conforme a la teoría de los derechos adquiridos.

Ahora bien, el efecto del artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación sólo consiste en permitir que se detecte a los contribuyentes que emitieron una documentación sin que hubiera existido la operación o actividad que las soporte, pero ello no significa que se le quite validez a un comprobante, más bien evidencia una realidad jurídica y es que las operaciones contenidas en esos comprobantes, que en su caso hubieran sido utilizados, no cuentan con aquel soporte, por lo que si bien pudieron expedirse con anterioridad a la entrada en vigor del precepto aludido, no por ese hecho gozaban de eficacia, pues para ello necesitaban cumplir con los requisitos establecidos en los artículos 29 y 29-A del Código Fiscal de la Federación. En esas condiciones, si el comprobante no se encuentra soportado, desde un principio, por una operación real, no puede considerarse que con el procedimiento en cuestión se modifique una situación previamente creada, cuando ésta ni siquiera existió, ya que a través de este procedimiento sólo se evidencia la inexistencia de la operación.

En relación a la afectación de diversos aspectos sustantivos tales como el sujeto, objeto, base, tasa o tarifa y demás obligaciones relacionadas con ellas y a cargo de los particulares, como son la determinación de el o los créditos, no se prevé se haga conforme a la disposición reclamada, ya que tales supuestos deben enjuiciarse a la luz de las leyes vigentes en el período en el que se les dio efectos fiscales a las operaciones materia de la revisión, por lo que se concluye que la disposición reclamada respeta el principio de no retroactividad de la ley conforme a la teoría de los componentes de la norma.

- **Presunción de inocencia.**

Que la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha determinado que el procedimiento contemplado en el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, consiste, entre otras cosas, en sancionar y neutralizar el esquema de adquisición o tráfico de comprobantes fiscales enfocando

AMPARO EN REVISIÓN 316/2018

atención en los contribuyentes que realizan fraude tributario a través de dicha actividad.

Ante tal razonamiento, se estima que la atribución de facultades a la autoridad fiscal establecida en el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, se ve inmersa tanto en ámbito del procedimiento administrativo como del procedimiento sancionador, en donde, por una parte, tiene la tarea de asistir, controlar, verificar, vigilar, inspeccionar, comprobar o liquidar el cumplimiento de las obligaciones tributarias y, por otra, obtener evidencia contra aquellos contribuyentes que hayan utilizado en su beneficio comprobantes fiscales traficados, y que en su caso, no se hayan autocorregido y/o acreditado la materialidad al mundo fáctico de las operaciones que éstos amparan, con lo cual puede considerar como simulados tales actos o contratos, y consecuentemente, proceder a sancionar por los delitos previstos en el aludido Código.

Como punto de partida, se tiene que el procedimiento administrativo inicia con la notificación que hace la autoridad fiscal con motivo de haber detectado que un contribuyente emitió comprobantes que se encuentran dentro de los parámetros que contempla ese numeral o se encuentre como no localizado, razones a partir de las cuales “se presumirá la inexistencia de las operaciones amparadas en tales comprobantes”.

Ahora bien, como regla de tratamiento, la presunción de inocencia impone la obligación de evitar en la medida posible la aplicación de medidas que supongan la anticipación del eventual castigo reservado a quien comete un delito, una vez que ha sido declarado culpable, es decir, regula la forma y el periodo durante el cual debe tratarse a una persona como inocente.

Estimó que el precepto en cuestión no vulnera la presunción de inocencia en su vertiente de regla de tratamiento, por emplear la expresión “se presumirá la inexistencia de las operaciones amparadas en tales comprobantes” para aludir al contribuyente a quien se sujeta al procedimiento administrativo sancionador, ya que el hecho de que la ley use esa expresión no implica que al contribuyente se le esté privando del

AMPARO EN REVISIÓN 316/2018

tratamiento de inocente garantizado por la regla, entre otras razones, porque esa expresión no constituye una medida que suponga la anticipación del castigo reservado en caso de que no sea acreditada la materialización fáctica de las operaciones amparadas por los comprobantes que señala o que no haya corregido su situación fiscal. Es decir, se trata simplemente de una cuestión terminológica que no afecta derechos sustantivos como la dignidad -titularidad que únicamente la tienen las personas físicas- y la libertad, ni derechos procesales del contribuyente.

Por cuanto a la presunción de inocencia como estándar de prueba, en sede penal aparece bajo el concepto de “probable responsabilidad”, que se utiliza necesariamente para dictar un auto de sujeción a proceso en contra de una persona por la comisión de un delito, de conformidad con el artículo 19 Constitucional.

En comparación, la forma en que ese estándar de prueba se constituye en el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, es bajo la frase “se presumirá la inexistencia de las operaciones amparadas en tales comprobantes”, elemento que debe satisfacerse a efecto de establecer la calidad con la que se llamará al contribuyente al procedimiento sancionador, en la medida en que existen elementos para iniciarlo y que acrediten los presupuestos por los que se inicia tal procedimiento. En todo caso, es en la resolución que se dicte en el procedimiento sancionador donde se esclarecerá la responsabilidad o no de las infracciones administrativas que se le atribuyen.

En ese orden ideas, la presunción de inocencia en su vertiente de regla probatoria, se refiere a los requisitos que deben reunir los medios de prueba aportados para poder considerar que existe prueba de cargo válida y destruir así el estatus de inocente que tiene todo procesado, entre los que se encuentra, que la prueba sea suministrada por la parte acusadora.

Así conforme al procedimiento que establece numeral reclamado, se estima tampoco se vulnera tal vertiente de la presunción de inocencia,

AMPARO EN REVISIÓN 316/2018

pues el término “se presumirá la inexistencia de las operaciones amparadas en tales comprobantes” funciona como medio de llamada del contribuyente al procedimiento sancionador.

En esta vertiente, existen importantes diferencias desde el punto de vista institucional entre un proceso penal y un procedimiento como el que prevé el artículo impugnado, destacando el hecho de que la autoridad fiscal no es equiparable al Ministerio Público, y entre otras, la intensidad en la intervención de los derechos, la finalidad que se persigue con la actividad punitiva y los intereses que se protegen en uno y otro ámbito.

De acuerdo con el esquema diseñado en el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, al igual que ocurre con otros procedimientos sancionadores en el derecho mexicano, el órgano acusador es el mismo órgano encargado de instruir el procedimiento y dictar la resolución final donde se determina si el funcionario es responsable. No obstante, el hecho de que en este tipo de procedimientos el órgano que acusa sea el mismo órgano que instruye y resuelve, no significa una violación en automático de la presunción de inocencia, ni de ningún otro derecho fundamental.

Entonces en tal vertiente, lo importante es distinguir la función que desempeña ese órgano en cada momento, al inicio del procedimiento como acusador, y posteriormente, como órgano encargado de instruir el procedimiento y emitir la resolución definitiva, y que en cada una de esas facetas se respeten los derechos fundamentales que resulten aplicables.

En la vertiente de presunción de inocencia como estándar de prueba o regla de juicio, debe señalarse que este derecho fundamental establece las condiciones que tiene que satisfacer la prueba de cargo para considerar que es suficiente para condenar y, al mismo tiempo, implica una regla que determina a cuál de las partes debe perjudicar el hecho de que no se satisfaga el estándar.

Ante esa perspectiva, el hecho de que en el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación se utilice la expresión “se presumirá la

AMPARO EN REVISIÓN 316/2018

inexistencia de las operaciones amparadas en tales comprobantes”, tampoco viola la presunción de inocencia en su vertiente de estándar de prueba, pues la referida expresión no supone, en ningún caso, que se esté relevando de la carga de la prueba al órgano acusador, ni mucho menos el establecimiento de una presunción respecto a la responsabilidad en contra del contribuyente sujeto a procedimiento sancionador.

Ahora bien, el hecho de que se exija la satisfacción de un estándar de prueba para establecer la responsabilidad fiscal del contribuyente, no implica que tenga que existir una certeza absoluta de su culpabilidad, pues como lo ha sostenido la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en Jurisprudencia por reiteración 2a./J. 135/2015 (10a.) publicada en el Semanario Judicial de la Federación Décima Época, publicación viernes 23 de octubre de 2015 no se establecen ni fincan determinaciones definitivas ni se atribuye responsabilidad al gobernado, sino que prevé un llamamiento para que éste alegue lo que a su interés convenga y aporte la documentación e información que considere pertinente para desvirtuar los hechos que llevaron a la autoridad a presumir la inexistencia de las operaciones que avalan los comprobantes. Advirtiéndose así, que dicho precepto tiene una finalidad constitucionalmente legítima al buscar dar certeza a la relación tributaria ante el probable indebido cumplimiento del contribuyente de sus obligaciones formales y materiales.

Por lo anterior, es que se estima resultan infundados los argumentos en lo que se señala que el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, viola el principio de presunción de inocencia.

32. En los recursos de revisión principal y adhesivo, las recurrentes aducen:

➤ **RECURSO DE REVISIÓN PRINCIPAL.**

Que es ilegal la sentencia de 09 de noviembre de 2015, mediante la cual se sobresee el amparo y protección de la justicia federal, al violar el principio

AMPARO EN REVISIÓN 316/2018

de congruencia previsto en el artículo 74 de la ley de amparo y 222 del código federal de procedimientos civiles; conforme a lo siguiente:

PRIMERO. Que se viola los principios de congruencia y exhaustividad porque se sobreseyó por el acuerdo por el cual se delegan diversas atribuciones a servidores públicos al basarse en premisas falsas, pues dicho acuerdo sí reúne las características de ser general, abstracto e impersonal por caracterizarse con la finalidad de regular un número indeterminado de situaciones jurídicas, sin concretarse en un individuo o grupo de personas, es aplicable un número indeterminado de veces, con vigencia indefinida mientras no se derogue o abroge por otro nuevo; además, es un acto administrativo de la autoridad en función de sus atribuciones, se puede impugnar cuando sea autoaplicativo o por un acto de aplicación.

Añade la inconforme que el acuerdo establece funciones de diversas entidades donde se establece su competencia, la cual no es potestativa; su finalidad es que el Jefe del Servicio de Administración Tributaria ejerciera su potestad pública encomendada en forma más eficiente; no se dirige a una persona en particular o grupo determinado, tampoco por única aplicación; y, sí reúne los atributos de la norma referidos; conforme al numeral 16 de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, se pueden delegar facultades y para ello se requiere de un acuerdo donde se especifiquen estas, además de ser publicado en el Diario Oficial de la Federación. Así, los acuerdos delegatorios son una especie de actos administrativos y consisten en una declaración unilateral de voluntad de un órgano en ejercicio de su potestad, de ahí que cumplan los requisitos aludidos; así, una vez ejercida la atribución de delegar facultades se individualiza el acto y puede afectar al particular, de ahí la necesidad de controvertir su legalidad por servir de sustento a dicho ente para fundar su competencia; por ende, impedir su impugnación genera indefensión y deja en total libertad a la autoridad para emitir ese tipo de actos, los cuales deben estar ajustados a derecho.

SEGUNDO. Que al negar el amparo se violan los principios de congruencia y exhaustividad por no hacer un análisis sistemático de todos los conceptos de violación, ni señalar las consideraciones y fundamentos en los cuales se

AMPARO EN REVISIÓN 316/2018

apoyó; así, no analizó los argumentos del concepto de violación primero porque las publicaciones en la página de internet del Servicio de Administración Tributaria y en el Diario Oficial de la Federación no cumplen con la finalidad de notificaciones por no dar a conocer, de manera detallada, los hechos por los cuales la autoridad fiscal determinó ubicar al contribuyente en el supuesto del numeral en litis; además, omitió pronunciarse sobre la denostación hecha con esa publicación al tenerla como contribuyente incumplida, afecta el honor y la reputación sin previa oportunidad de ofrecer pruebas y alegatos, sin permitir enterarse de forma cabal de los actos dictados durante la secuela procesal.

Agrega la recurrente que si el legislador consideró que esas publicaciones no se encuentran dirigidas al contribuyente sino a la sociedad para enterarla y así esta decida si realiza o no actividades con ese contribuyente, empero, no debe perderse de vista el hecho de estar ante una etapa presuntiva sin haber nacido el derecho para informar a los terceros de ello; además, la notificación solo tendría una finalidad frente a terceros y está viciada por apoyarse en indicios o presuntivos que no benefician a la sociedad al poderse desvirtuar por el contribuyente, pues se debe substanciar todo el procedimiento y existir resolución definitiva y firme donde se evidencie la falta, en respeto a las garantías de legalidad, seguridad jurídica, acceso a la justicia, audiencia previa y presunción de inocencia.

TERCERO. Que se violan los principios de congruencia y exhaustividad por omitir un análisis sistemático de los conceptos de violación, además de no señalar las consideraciones y fundamentos donde se apoyó para negar el amparo, pues no analizó argumentos del concepto de violación segundo donde se adujo la omisión del artículo 69-B de precisar la temporalidad e impuestos objeto de revisión, por lo cual la autoridad podrá verificar más de un ejercicio, ello implica gran cantidad de informes y documentos, es decir, podría revisar en forma indefinida todos, algunos o de manera parcial los ejercicios fiscales.

Asevera la inconforme que el juzgador no emitió consideración alguna en cuanto a la transgresión del artículo 22 Constitucional, pues el numeral 69-B señala la sanción de declarar, con efectos generales, que los

AMPARO EN REVISIÓN 316/2018

comprobantes fiscales no producirán efecto alguno, sin establecer si esa declaratoria será judicial, tampoco prevé la manera como se afectan derechos de terceros bajo el supuesto de no contar con activos para emitir comprobantes fiscales, menos que la declaratoria será por resolución gubernamental por ofender derechos de la sociedad, todo ello como presupuesto para estimar la sanción proporcional y racional, en tanto se afecta incluso a terceros quienes pretendan alguna deducción con esos comprobantes.

Que el juzgador no estudió la imposibilidad de prorrogar el plazo para exhibir pruebas y alegatos, aunado a no bastar establecer ese plazo en tanto debe ser proporcional a las consecuencias generadas por incumplirlo; además, el numeral 69-B no otorga la garantía mínima para aportar los elementos necesarios y defenderse de la imputación por no prever un plazo justo y razonable a fin de ofrecer, desahogar pruebas y alegar, pues implica aportar informes y documentos de más de un ejercicio fiscal, por todos y cada uno de los tributos a los cuales está afecta y ello requiere de una verificación más minuciosa para corroborar si cumple los requisitos de expedir los comprobantes.

Asevera que es necesario otorgar un plazo mayor de quince días para ofrecer pruebas y alegar, pues este resulta corto e improrrogable al tomar en cuenta las consecuencias consistentes en no producir efectos las operaciones contenidas en los comprobantes fiscales, estas también se generan en los terceros relacionados con la contribuyente, cuyo impacto es fiscal e incluso penal, de ahí la razón para prever un plazo prudente, justo y razonable, en comparación con otros plazos como los de la revisión de gabinete y de la visita domiciliaria cuya finalidad es la misma; así, dicho plazo debe prever en forma efectiva la defensa de los intereses acorde con las consecuencias generadas por no cumplir.

CUARTO. Que se violan el principio de exhaustividad y congruencia, ya que el juzgador no analizó la totalidad de los argumentos señalados en el Tercer, Cuarto y Sexto conceptos de violación consistentes en que:

AMPARO EN REVISIÓN 316/2018

- Aun cuando para determinar los mecanismos y parámetros que debe seguir la autoridad a efecto de comprobar que un contribuyente se ubica en alguna de las hipótesis del artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, resulte necesario realizar una interpretación conjunta con otras disposiciones del referido Código, de dicho cuerpo normativo no se desprende ello; toda vez que mediante las diversas facultades de comprobación con las que cuentan las autoridades fiscales, ninguna de ellas le permite verificar si los contribuyentes cuentan con los activos, personal, infraestructura o capacidad material, directa o indirectamente, para prestar los servicios o producir, comercializar o entregar los bienes que amparan sus comprobantes fiscales.
- El referido precepto legal no establece la temporalidad de los comprobantes respecto los cuales se presumirán consignar operaciones inexistentes; lo cual tampoco puede ser desprendido del diverso artículo 67 del Código Fiscal de la Federación, dado que el mismo únicamente establece la caducidad de las facultades de la autoridad para determinar las contribuciones o aprovechamientos omitidos, pero de ninguna manera refiere a la caducidad de las facultades de presumir inexistente las operaciones consignadas en los comprobantes fiscales de los contribuyentes.
- Existe inseguridad jurídica respecto del período respecto del cuál la autoridad podrá determinar que los comprobantes emitidos por un contribuyente consigna operaciones inexistentes; ya que de la manera en que el legislador redactó el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, puede interpretarse que dicha facultad puede ser verificada por las autoridades fiscales de manera ilimitada, por cualquier ejercicio.
- El artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación resulta ambiguo, al poderse interpretar que la autoridad podrá verificar que los comprobantes fiscales emitidos con anterioridad a dos mil catorce, deben cumplir con un requisito no previsto en los artículos 29 y 29-A del Código Fiscal de la Federación, como lo es acreditar que se cuenta con los activos, personal, infraestructura o capacidad material necesarios para llevar a cabo las

AMPARO EN REVISIÓN 316/2018

operaciones consignadas en éstos, lo cual no estaba previsto antes del año en cita.

- Se omite considerar la materia específica de las diversas actividades que pueden realizar los contribuyentes.
- No se establece con precisión el período, tipo de personas o conceptos de facturación que serán susceptibles de verificarse por la autoridad de conformidad con el aludido precepto legal, dejándolo al arbitrio de éstas de determinar el objeto de la revisión.
- Se omite establecer que la sanción impuesta debe ser acorde al concepto de facturación revisado; pues un mismo contribuyente puede desplegar una diversidad de actividades, y cada una de ellas se determinará los activos, personal o infraestructura o capacidad material que se necesitará para llevarla a cabo.
- Al no contar el Servicio de Administración Tributaria con la capacidad legal ni técnica para realizar el estudio o análisis de comercio, mercado o de costos, se debió establecer que éste coadyuve con diversas autoridades u organismos con la capacidad legal y técnica para determinar si un contribuyente cuenta o no con los activos, personal o infraestructura.
- Se debió precisar a detalle si la no localización del contribuyente debe acontecer en el periodo en que fueron emitidos los comprobantes, o en la fecha en que se despliega la actuación de la autoridad, es decir, cuando realiza la declaratoria de inexistencia de las operaciones consignadas en los comprobantes.
- Al considerar el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación que procederá a determinarse que son inexistentes las operaciones consignadas en los comprobantes fiscales emitidos por un contribuyente ‘no localizado’, presupone una búsqueda del mismo por parte de la autoridad fiscal, sin que dicho acto o procedimiento esté previsto en el texto del citado precepto.

AMPARO EN REVISIÓN 316/2018

- Dicho precepto legal, no abarca ni prevé las diversas hipótesis por las cuales los contribuyentes no son localizados en sus domicilios fiscales, sancionándolos por igual con la misma consecuencia, es decir, la declaratoria de inexistencia de operaciones consignadas en los comprobantes fiscales, siendo que no necesariamente la no localización de los contribuyentes, signifique que son inexistentes las operaciones de los contribuyentes.
- La facultad de la autoridad establecida en el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, así como el procedimiento en él establecido, resulta violatorio de lo dispuesto por el artículo 16 primer párrafo de la Carta Magna, por permitir a la autoridad determinar en forma presuntiva actos simulados sin establecer el procedimiento para llegar a ello y tampoco existe la emisión de un acto de autoridad competente, fundado y motivado donde se informe al gobernado las causas de su actuación previo a la difamación pública.
- Que el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, es contrario al artículo 16 constitucional, porque permite a las autoridades hacendarias a revisar constantemente papeles y documentos de los particulares, sin establecer reglas, términos y procedimientos para ello, lo que se traduce en una molestia permanente en relación a lo documentación y operaciones de los gobernados, máxime que la duración y frecuencia de las facultades de comprobación son requisitos indispensables que se deben observar.

Abunda la recurrente al señalar que el artículo 69-B otorga facultades arbitrarias para desconocer actos del contribuyente al partir de una presunción, sin tener claridad en los elementos o el procedimiento del cual deriva tal determinación, pues las atribuciones se deben consignar en la ley y prever los parámetros necesarios de su actuación lo cual no sucede en el caso; asimismo, se podría permitir la verificación de comprobantes emitidos antes de dos mil catorce y exigir que cumplan con requisitos no señalados en esa época; además, del precepto no se desprende la manera como se obtendrán informes y documentos para determinar que no se cuenta con

AMPARO EN REVISIÓN 316/2018

activos, personal, infraestructura o capacidad material, directa o indirecta, para prestar los servicios o producir, comercializar o entregar los bienes amparados en los comprobantes fiscales, tampoco el periodo temporal máximo o mínimo cuando se emitieron y por los cuales se presumen las operaciones inexistentes; así, solo con atención a las actividades del contribuyente se puede determinar si tiene o no capacidad para desarrollar esa actividad de los comprobantes, por eso, no aludir a esa actividad conlleva dejar al arbitrio y capricho de la autoridad la manera de hacer su determinación ya que no precisa el periodo, tipo de personas o conceptos de facturación susceptibles de verificación, pues si el precepto parte de la premisa de detectar la falta de infraestructura, entonces, debió detallar los conceptos u objetos susceptibles de verificarse, como los indicados, cuya omisión viola los derechos de legalidad y de seguridad jurídica.

Que contrario a lo argüido por el Juez de Distrito, el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, no establece una facultad discrecional por no definir con claridad la manera de ejercer sus atribuciones, pues no hay seguridad en cuanto a la forma de detectar si un contribuyente tiene o no infraestructura para llevar a cabo las operaciones fiscales; ahora, si prevé una facultad discrecional, entonces, no por ello el legislador omitiría establecer los elementos o el procedimiento del cual deriva la determinación de inexistencia, lo que pasó por alto el resolutor, en tanto el legislador omitió incluir en el texto los mecanismos para esa determinación presuntiva, de ahí la confusión entre una facultad reglada y una discrecional, así, la facultad discrecional permite resolver conforme a la prudente apreciación, empero, al partir de hechos reales y datos objetivos y elaborar sobre esas bases las razones, por eso, aun cuando sea discrecional la misma no debe ser arbitraria, por lo cual se debieron establecer parámetros y procedimientos para detectar la expedición de comprobantes fiscales sin contar con activos.

Destaca la recurrente que la detección no se llevó a cabo antes de la publicación de datos, lo cual se evidencia porque el oficio se notificó después de publicar los datos, por ello la autoridad podrá fabricar, post publicación, el expediente administrativo o pruebas donde se sustenten los hechos por los cuales se ubica al contribuyente en el artículo en litis; esto

AMPARO EN REVISIÓN 316/2018

es, ante la ambigüedad podrá publicar datos y luego llevar a cabo la actividad de detección.

QUINTO. Que se violan los principios de congruencia y exhaustividad por no analizar en forma sistemática los conceptos de violación, pues el juzgador no analizó que el artículo 69-B, en cuanto a la sanción de tener por desconocidas las operaciones no cumple con el derecho de proporcionalidad de la pena al no prever un mínimo ni un máximo para imponer la sanción, en atención a las conductas diversas por sancionar, lo cual impide una correcta individualización; no existe racionalidad en el reproche de las conductas por sancionar; y, es ilógico pretender sancionar con la misma pena a quienes se les atribuye la omisión de contar con la infraestructura para expedir comprobantes fiscales, en relación con aquellos quienes se tienen por no localizados, de ahí la distinción de conductas y son sancionadas en la misma forma, sin considerar que no causan el mismo perjuicio social.

SEXTO. Que se violan los principios de congruencia y exhaustividad por no analizar la totalidad de los argumentos de mi representada señalados en el Octavo concepto de violación en el sentido de que:

- La notificación del inicio del procedimiento por medio de la página de internet del Servicio de Administración Tributaria y publicación en el Diario Oficial de la Federación, además de ociosa, induce a la inseguridad e incertidumbre jurídica porque los contribuyentes deben estar al tanto de tres fuentes diversas de notificación, por lo cual desconocen a ciencia cierta cuándo inicia y cuándo concluye el cómputo de quince días para manifestarse ante la autoridad fiscal y aportar documentos e informes para desvirtuar los hechos.
- Resulta ambigua la redacción del precepto legal, al desconocer lo que trato de decir el legislador con "*la última de las notificaciones*"; es decir, si el cómputo de los quince días inicia una vez efectuada la última notificación por el orden en que se citó en dicho precepto legal, entendamos aquella realizada por la página de internet, o la que se haya practicado al último sin importar el orden en que se realizaron, generando

AMPARO EN REVISIÓN 316/2018

un estado de inseguridad jurídica al desconocer con claridad cuando inicia y concluye el plazo con el que cuenta para desvirtuar los hechos que se le imputan.

- De las diversas maneras que establece el Código Fiscal de la Federación para llevar a cabo las notificaciones de los actos administrativos, previstas en su artículo 134, ninguna de ellas establece como finalidad el hacer del conocimiento, de manera pública, los hechos y omisiones que incumben estrictamente a un contribuyente; en ese sentido, las notificaciones establecidas en el segundo párrafo del artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, resultan ociosas y carente de consistencia jurídica al no cumplir con la finalidad propia de las notificaciones.
- Se omite señalar con precisión el lapso máximo que podrá transcurrir entre una y otra de las tres formas de notificación que se establece, dejando en estado de inseguridad jurídica a los gobernados al desconocer el tiempo que podrán estar publicados sus datos en la página de internet del Servicio de Administración Tributaria o del Diario Oficial de la Federación, lo cual podrá ocurrir en un lapso indeterminado.

Destaca la inconforme que desde enero y febrero de dos mil catorce, se publicaron sus datos, empero, a diciembre de dos mil quince, aún no se ha notificado la resolución donde se hagan saber los motivos para ubicarla en los supuestos de la norma reclamada, por lo cual la denostación ha sido pública por casi dos años y la sociedad prejuzga.

Continúa la inconforme que en el numeral 69-B no se prevé que solo con la notificación personal se darán a conocer, en forma detallada, los hechos particulares por los cuales se ubicó a la contribuyente en el supuesto de esa norma, por el contrario, señala como inicio del procedimiento cuando se haga la notificación conjunta y secuencial por los tres medios ahí señalados; además, no indica, en forma precisa, que el plazo se computará a partir de dicha notificación personal; ahora, si bien se publicaron los oficios de terminación 1360 y 1361, también con ello no se considera cumplida la norma en litis por no dar a conocer los motivos y fundamentos para ubicarla en su hipótesis; incluso, el ordinal 69 del Reglamento del Código Fiscal de

AMPARO EN REVISIÓN 316/2018

la Federación, sí señala el orden de la notificación, el cual aun cuando no estaba vigente al iniciar el procedimiento, sí resulta indicativo de la forma de proceder del ente fiscal, pues de forma necesaria se hará por buzón tributario; además, aunque no se considere aplicable el reglamento así debió iniciar con esa modalidad de notificación, dado que solo con la notificación personal se deben dar a conocer los hechos para ubicar a la contribuyente en el supuesto de la norma en litis, entonces, es evidente que esa sea la primera notificación para salvaguardar las garantías de legalidad, seguridad jurídica, debido proceso y presunción de inocencia, de lo contrario se denostaría en forma pública como presunta emisora de comprobantes de operaciones inexistentes.

SÉPTIMO. Que el juzgador no analizó la totalidad de los argumentos de mi representada señalados en el Décimo concepto de violación en el sentido de que:

- La circunstancia de que el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación establezca un procedimiento cuya notificación inicial se lleva a cabo a través de medios de difusión masiva, como lo son la página de internet del Servicio de Administración Tributaria y el Diario Oficial de la Federación, afecta la reputación o prestigio al difundirse masivamente que se le considera como “presunta” expedidora de comprobantes fiscales sustentados en operaciones inexistentes o simuladas, es decir, como sujeto activo de un ilícito no sólo de naturaleza fiscal, sino inclusive penal.
- Se vulnera la reserva de la información que debe imperar respecto del procedimiento seguido en forma de juicio, lo que se traduce en una denostación pública y franco atentado a su derecho a la competencia económica, ya que se menciona la razón o denominación social como el RFC de que la quejosa.
- El artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación violenta el derecho a que la información relativa a un procedimiento seguido en su contra, en forma de juicio, sea reservada hasta en tanto se emite la resolución definitiva, esto es, hasta que tenga el carácter de cosa juzgada una vez

AMPARO EN REVISIÓN 316/2018

que incluso se hayan desahogado los mecanismos de defensa en sede administrativa y jurisdiccional que procedan; siendo que con dicha violación se afectan también los derechos a la reputación y prestigio profesional y de competencia.

Agrega que el derecho de acceso a la información pública también tiene limitaciones y no es absoluto por tener límites en el interés público, la vida privada y la información de datos personales-

Aduce la inconforme que se omitió precisar los fundamentos y motivos para determinar que el hecho de hacer público la situación legal del contribuyente no demerita su prestigio profesional, pues esa publicación constituye la notificación inicial del procedimiento en el cual tendrá oportunidad de desvirtuar la presunción respectiva, pues el artículo 69-B sí viola el derecho a la información pública, interpretado en sentido contrario, porque si la finalidad es informar a la sociedad para permitirle decidir y elegir con quienes se relaciona en el comercio y de ahí su interés, también ello debe acontecer una vez substanciado todo el procedimiento donde exista resolución firme donde se decida la falta de activos para amparar los comprobantes fiscales, por eso, está por demás la primera publicación y, así, el interés de la sociedad nace una vez que se emita esa resolución definitiva; a su vez, es inexistente el interés social mientras se base la autoridad en una presunción.

- **REVISIÓN ADHESIVA PRESIDENTE DE LA REPÚBLICA.**

INOPERANCIA DE LOS AGRAVIOS DE LA QUEJOSA

PRIMERA. Que procede declarar inoperantes por insuficientes e ineficaces los agravios de la recurrente en relación con la inconstitucionalidad del artículo 69-B del código fiscal de la federación, toda vez que estos no controvierten de manera concreta y directa las consideraciones del Juzgado de Distrito expresados en la sentencia constitucional, sino que únicamente cita argumentos complementarios o reiterativos de sus conceptos de violación.

AMPARO EN REVISIÓN 316/2018

SEGUNDA. Que resultan inoperantes por reiteración los agravios de la recurrente esgrimidos en relación con la inconstitucionalidad del artículo 69-B, del código fiscal de la federación en virtud de que estos no controvierten el sentido del fallo pues se traducen en una síntesis y repetición de los conceptos de violación establecidos en su escrito inicial de demanda, en torno a la inconstitucionalidad del artículo 69-B, del Código Fiscal de la Federación así como diversas situaciones vinculadas con la legalidad de la norma, por lo que sus agravios deben ser considerados inoperantes.

AGRAVIOS

PRIMERO. Que procede confirmar la sentencia constitucional en virtud de que el artículo 69-B del código fiscal de la federación no violenta el principio de legalidad y a la garantía de seguridad jurídica, ya que cumple a cabalidad con las exigencias de fundamentación y motivación de los actos legislativos en razón de que la norma reclamada fue expedida y promulgada por las autoridades facultadas constitucionalmente para ello y en relación con la motivación, de la exposición de motivos se desprende que la norma en pugna regula una actividad a través de la cual se configura un tipo de fraude tributario.

Que es infundado el agravio de la ocursoante en el sentido de que el A quo no resolvió conforme a lo planteado en el escrito inicial de demanda, pues tal como se desprende de la reproducción en cita, el *A quo* determinó que las facultades de que se habla y en específico de las autoridades fiscales por el acto de “*detectar y de lo que presumirá*” son facultades discrecionales y que el artículo 69-B, del Código Fiscal de la Federación, establece el procedimiento a través del cual la autoridad en ejercicio de una de sus facultades discrecionales presumirá la inexistencia de operaciones amparadas en comprobantes fiscales.

SEGUNDO. Que debe confirmarse la sentencia recurrida y negar el amparo y protección de la justicia federal a la quejosa, en virtud de que fue acertada la determinación del a quo en declarar inoperante el concepto de violación relativo al derecho de audiencia.

AMPARO EN REVISIÓN 316/2018

Que tal como lo determinó el A quo, los párrafos primero y segundo del artículo 69-B, del Código Fiscal de la Federación, no generaban un acto privativo, sino solo de molestia que no está regido por la garantía de audiencia previa; en dicho sentido, el precepto impugnado no transgrede los artículos 14 y 16 Constitucionales, toda vez que los mismos hacen referencia únicamente respecto de actos de privación definitiva, lo cual no sucede en el presente caso; ya que como se expresó, la emisión del oficio que reclamó la quejosa no constituye una medida definitiva, sino una presunción que puede desvirtuar conforme al procedimiento que establece el artículo en debate, en donde precisamente se buscó salvaguardar su garantía de audiencia a fin de que pueda acudir en un procedimiento seguido en forma de juicio ante la autoridad fiscal correspondiente a demostrar y aclarar su situación particular respecto de los hechos específicos que hicieron presumir a la autoridad que dicho contribuyente había emitido comprobantes fiscales amparando operaciones inexistentes.

Que para dictar resolución definitiva al procedimiento establecido en el artículo 69-B, del Código Fiscal de la Federación, dicha norma sí contempla el derecho de audiencia.

TERCERO. Que es ajustado a derecho que el a quo calificara infundado lo argumentado en el sentido de que el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación transgrede el principio de irretroactividad, ya que:

- a) El primer párrafo del artículo impugnado, es de naturaleza procesal o adjetiva, sobre el cual no opera la aplicación retroactiva de la Ley.
- b) El primer párrafo del citado artículo no afecta las operaciones o situaciones de hecho acontecidas con anterioridad a su entrada en vigor.
- c) El artículo 69-B en su integridad, no viola el derecho de irretroactividad de las leyes, ya que la autoridad no puede determinar créditos fiscales en las correspondientes resoluciones en las que resolvió que la operación no fue realizada.
- d) El artículo 69-B, no tiene efectos retroactivos porque la inexistencia de actos no puede producir efectos jurídicos y los que provisionalmente se produjeron pueden destruirse aun retroactivamente.

AMPARO EN REVISIÓN 316/2018

CUARTO. Que deberá confirmarse la sentencia recurrida y negar el amparo y protección de la justicia federal a la quejosa, dado que el artículo 69-B del código fiscal de la federación, no viola el derecho fundamental de honor, ya que tal como lo sostuvo el A quo, la notificación de la presunción en el Diario Oficial de la Federación al ser sólo una presunción no afecta ese derecho y no la formula con el propósito de dañar la imagen, el prestigio o el honor del contribuyente; que de acuerdo a la finalidad del procedimiento (evitar fraudes tributarios) el contribuyente respectivo resiente en menor medida un afectación en relación con la sociedad que tiene el derecho a estar informada de la situación fiscal de los contribuyentes; y por último, estimó inoperante el argumento de que con la publicación la quejosa dejó de tener relaciones comerciales; calificación que se le da a ese argumento, por ser una situación particular.

Que el publicar los datos personales en portal del SAT, en ningún momento se no viola la reputación del quejoso, ya que no existe una descalificación en su persona que este dañando grave e injustificadamente su imagen pública, ni mucho menos existe alguna crítica que lo descalifique, o bien, que repercuta en su dignidad humana y honra.

Que no puede existir afectación al honor de la quejosa porque para que eso sucediera, la actuación de la autoridad debería ser maliciosa, de mala fe, con la intención de afectar la imagen de los contribuyentes y con base en información falsa, no obstante la autoridad cuenta con un marco legal que le permite presumir la emisión de comprobantes fiscales que ampara operaciones inexistentes con base en elementos y parámetros objetivos y legales, de ahí, que su actuación no pueda estimarse maliciosa o con la finalidad de perjudicar al quejoso, y al emitir sólo una presunción sobre hechos que admiten prueba en contrario, se salvaguarda la reputación e imagen de la contribuyente quejosa.

QUINTO. Que deberá confirmarse la sentencia recurrida y negar el amparo y protección de la justicia federal a la quejosa, dado que el artículo 69-B del código fiscal de la federación, no viola el derecho fundamental a la protección de datos personales, por el contrario maximiza el derecho

AMPARO EN REVISIÓN 316/2018

fundamental de acceso a la información pública, pues las personas tienen, conforme al artículo 6° constitucional, el derecho a conocer la información pública en posesión de cualquier autoridad.

Que el artículo 69-B, reclamado no se opone al mandato constitucional de acceso a la información ni tampoco al artículo 16, de la Constitución Federal en lo relativo a la protección de datos personales, en la medida de que existe un interés público de por medio que justifica la publicación de las listas de contribuyentes que han estado emitiendo comprobantes fiscales que amparan operaciones inexistentes, ya sea como una presunción o como una resolución definitiva sobre tal situación.

Que el artículo reclamado no se opone a la protección de datos personales, porque se encuentra de por medio un interés general como es el acceso a la información, y la mecánica implementada sirve como una medida preventiva y disuasiva para disminuir los incidencias de evasión y a la vez coloca a la sociedad en un estándar de información *ad hoc* para elegir y tomar decisiones razonadas.

SEXTO. Que deberá confirmarse la sentencia recurrida y negar el amparo y protección de la justicia federal a la quejosa, dado que el artículo 69-B del código fiscal de la federación, no viola el principio de presunción de inocencia conforme al artículo 20 constitucional tal como lo determinó el A quo.

Que si bien es cierto que con la reforma constitucional -junio de 2011- se prevé el principio de convencionalidad, también lo es que en el caso en concreto su aplicación es inoperante ya que el artículo 20, apartado B, fracción I, de la Constitución Política, prevé el principio de presunción de inocencia, luego entonces, no resulta necesario que se analice el mismo principio consagrado en los instrumentos internacionales citados con anterioridad.

Que el artículo reclamado regula un procedimiento a través del cual la autoridad hacendaria puede determinar si ciertos contribuyentes han estado emitiendo comprobantes fiscales que amparan operaciones inexistentes,

AMPARO EN REVISIÓN 316/2018

con el fin de neutralizar ese esquema considerado como uno de los más agresivos en cuanto a evasión fiscal, procedimiento que también se encuentra encaminado a aquellas personas físicas o morales que hayan dado algún efecto fiscal a los comprobantes emitidos por un contribuyente que ha aparecido publicado en la lista definitiva de personas que no desvirtuaron la presunción de que han estado emitiendo comprobantes que amparan operaciones inexistentes.

Que en términos del cuarto párrafo del artículo en estudio, se tiene que el efecto de publicar un listado definitivo de contribuyentes que, previo procedimiento, no desvirtuaron los hechos que la autoridad les imputo, consistentes en que han estado emitiendo comprobantes fiscales que amparan operaciones inexistentes, son considerar con efectos generales, que los comprobantes fiscales que emitió no producen ni produjeron efectos fiscal alguno.

Que no obstante que la consecuencia anotada -considerar sin efectos fiscales los comprobantes emitidos- tiene efectos generales, es decir que afecta tanto al contribuyente que los emitió como a aquellos que los recibieron y utilizaron con un propósito fiscal, lo cierto es, que para ambas partes dicha consecuencia surte efectos en momentos distintos, situación que se depende del propio procedimiento, y allí es, donde tanto para el contribuyente publicado como para aquel que recibió comprobantes se respeta el principio de presunción de inocencia.

Que el artículo reclamado sí respeta la presunción de inocencia porque es la autoridad la que en primer orden aporta información con la que presume la inexistencia de operaciones contenidas en comprobantes fiscales, pero además reconoce el derecho de audiencia de los contribuyentes y les da la oportunidad de que ellos ofrezcan sus propias pruebas e información con las que desvirtúen los hechos imputados.

Que el hecho de que el artículo reclamado aluda a que la autoridad puede presumir cierta situación, no suponen que se le esté relevando de la carga probatoria, pues es quien dé inicio cuenta con los elementos que le permiten presumir tal circunstancia, ni mucho implica en ese momento,

AMPARO EN REVISIÓN 316/2018

responsabilidad ni consecuencia alguna para el contribuyente, por el contrario la presunción de inocencia solo se enerva en la medida de que existan pruebas suficientes para determinar definitivamente la situación de la persona implicada.

33. **Sentencia del tribunal colegiado.** Mediante sentencia de veinticinco de enero de dos mil dieciocho, el Segundo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Tercer Circuito, resolvió:

En el Considerando Séptimo, el tribunal colegiado consideró dejar firme el resolutive primero, relativo a sobreseer en el juicio por considerar inexistentes los actos reclamados al Administrador Central de Análisis Técnico Fiscal del Servicio de Administración Tributaria quien negó la orden de publicación del oficio terminación 1360 y la publicación en sí del listado de contribuyentes; además, por el Secretario de Gobernación, el Director General Adjunto del Diario Oficial de la Federación y del Titular de la Unidad de Gobierno de la Secretaría de Gobernación, en relación al refrendo y publicación por no reclamarse por vicios propios.

De igual forma, consideró dejar intocado el considerando octavo de la sentencia recurrida en el cual se determinó desestimar las causas de improcedencia propuestas por las responsables, por las razones ahí expuestas. Lo anterior, en razón de no afectar a la parte recurrente y tampoco controvertirse por el sujeto a quien pudiese perjudicar (autoridades), pues las autoridades responsables no se inconformaron con este a pesar de no haber prosperado los argumentos vertidos en sus informes.

En el considerando Octavo, declaró ineficaces los agravios primero segundo y tercero del recurso de revisión, conforme a las siguientes consideraciones:

- Que el juzgador sí atendió la litis puesta a su consideración y se ocupó de analizar el acto reclamado consistente en el acuerdo mediante el cual se delegan diversas atribuciones a servidores públicos del servicio de administración tributaria que en el mismo se indican, en relación con el cual concluyó en sobreseer por no apreciar afectación alguna al interés

AMPARO EN REVISIÓN 316/2018

jurídico de la impetrante del amparo; siendo que aun cuando el acuerdo reclamado constituya un acto administrativo, tal calificativo no es suficiente para posibilitar su impugnación en vía de amparo indirecto.

De igual manera, la determinación de las funciones de los entes en los cuales se delegaron facultades y si estas son o no potestativas, no es un tema materia de estudio en sede constitucional por estar dirigido a actos internos y propios de la organización de esos entes, de ahí la razón legal del juzgador de origen en sobreseer por no advertir afectación alguna en el interés jurídico de la quejosa.

Tampoco asiste razón a la inconforme al referirse a ese acto como un acuerdo delegatorio como especie de un acto administrativo, constitutivo de una declaración de voluntad de un órgano en ejercicio de su potestad, pues dichas particularidades no tienen efecto alguno para considerar que también goza de los atributos de la ley, pues las similitudes o paralelismos destacados por la recurrente son insuficientes para variar su naturaleza jurídica y su finalidad.

- Que el resolutor sí atendió la litis puesta a su consideración pues resolvió que las notificaciones previstas en el artículo 69-B cumplen con la finalidad de comunicar el hecho por el cual se ubicó, la contribuyente, en los supuestos de esa norma. Al respecto, tal como lo señaló el juzgador, la notificación no es un acto de molestia sino de simple comunicación y, además, dado la publicidad que conlleva no es factible para la autoridad fiscal precisar en detalle las circunstancias por las cuales se emitió el acto, aunado a tender a buscar la menor afectación en los derechos de la contribuyente.

Que el resolutor consideró que la notificación está apegada a derecho con solo contener datos como el nombre, la denominación o razón social y registro federal de contribuyentes, en virtud de constituir los elementos esenciales para dar certeza a la identidad de a quien se dirige dicho acto, de ahí el motivo para tener como dato suficiente la referencia a haberse detectado la emisión de comprobantes fiscales sin el soporte respectivo y proceder a la presunción de inexistencia de operaciones.

AMPARO EN REVISIÓN 316/2018

Que la ineficacia de los agravios se configura porque en la sentencia sí se dio contestación a los argumentos de la quejosa y ésta, en la revisión, omitió controvertir por qué los datos precisados por el juez de primer grado no eran suficientes para cumplir con la finalidad de ese acto de comunicación; siendo que, para el juzgador basta la anotación de datos como el nombre, la denominación o razón social y el registro federal de contribuyentes para justificar la notificación del acto; sin que la recurrente presente mayor controversia para refutar esas razones del fallo.

- Que el juzgador sí atendió los conceptos de violación propuestos en contra de la norma reclamada, en el sentido de estar justificada la afectación a los derechos al honor, la buena reputación y buena fama, pues, destacó, deber prevalecer el interés general por sobre el particular de la quejosa.

Lo anterior, lo justificó el resolutor por la finalidad de la norma, consistente en identificar a personas quienes de forma habitual expiden comprobantes fiscales donde se amparan operaciones inexistentes y, a su vez, estos no tienen posibilidad de producir efectos fiscales, de ahí el motivo para evitar la generación de daños a la colectividad y proteger derechos de terceros.

En ese sentido, a la recurrente correspondía controvertir por qué no se justificaba la afectación en sus derechos y no ser prevaleciente el derecho de la colectividad, aspectos torales sobre los que no se presentó refutación alguna, de ahí la ineficacia de sus argumentos.

Tampoco asiste razón legal a la recurrente al destacar que se debe tener presente el hecho de estar ante una etapa presuntiva y, por eso, destacó, no existe derecho para informar a terceros, pues contrario a su aseveración, tal como se advierte del criterio reproducido y según lo consideró el juzgador, la publicación prevista en la norma en litis tiene como fin evitar actos fraudulentos en perjuicio de la colectividad y del fisco; por eso, el objetivo de la disposición prevalece sobre el interés

AMPARO EN REVISIÓN 316/2018

particular, cuya determinación se podrá desvirtuar con el aporte de los medios de convicción conducentes, de ahí la justificación racional para impedir la continuidad de actividades desapegadas a la normativa fiscal.

Respecto a que la notificación solo tendría un fin frente a terceros y está viciada por apoyarse en indicios o datos presuntivos sin beneficiar a la sociedad por poderse desvirtuar, constituyó un argumento ineficaz en tanto la notificación solo sirve de medio para dar a conocer el acto de la autoridad fiscalizadora; asimismo, si dicho acto se apoya en indicios o se presumen ciertas actividades, ello deriva del ejercicio de las facultades del ente fiscal y su determinación presuntiva sí genera beneficios a la sociedad por permitirle llamar su atención y corroborar que los actos llevados a cabo con una persona en concreto en realidad tienen el soporte legal respectivo a efecto de avalar su objetividad.

En esa medida, no es necesario substanciar la totalidad del procedimiento y existir una resolución definitiva y firme para justificar la publicación de mérito, pues ello equivaldría a que durante el tiempo de esa substanciación se permitiera la posibilidad de generar actos irreales por no contar con la infraestructura para soportarlos, lo cual desnaturalizaría la norma cuyo objetivo primario consiste en generar medidas eficaces tendentes a evitarlos; por eso, no se aprecia violación a los derechos de seguridad jurídica, acceso a la justicia, audiencia previa y de presunción de inocencia.

- Que el juez sí atendió la litis y destacó que a través de las figuras de la caducidad y la prescripción, previstas en el propio Código Fiscal de la Federación, la autoridad fiscal tiene acotado el ejercicio de sus facultades a la temporalidad prevista en esos supuestos, de ahí la razón por la cual no puede actuar en cualquier tiempo y respecto de todo ejercicio fiscal; no obstante, la recurrente nada expuso para controvertir por qué, en su caso, lo así resuelto era incorrecto.

Que la determinación de los impuestos materia de revisión se realiza en función de las actividades de la contribuyente y por los cuales sea sujeto obligado, cuya regulación legal se encontrará en la legislación

AMPARO EN REVISIÓN 316/2018

conducente, de ahí lo innecesario de incorporar al artículo 69-B la descripción exigida por la inconforme

En cuanto a la no previsión sobre cómo se afectan derechos de terceros o por ofender a la sociedad, la misma se encuentra implícita porque los comprobantes tienen finalidades diversas como acreditar la titularidad de los bienes o beneficiario de la prestación del servicio ahí descritos o, en su caso, los fines podrán ser fiscales; empero, la falta de precisión de esos aspectos de ninguna manera constituyen presupuestos para evidenciar la proporcionalidad y lo racional de la norma en cuanto a la sanción por imponer, toda vez que la misma, sí supera el test de racionalidad, máxime porque en atención a la naturaleza jurídica de ese procedimiento, el mismo no se rige ni se ubica en los supuestos del artículo 22 Constitucional.

En el considerando Noveno, el tribunal colegiado consideró que subsiste el problema de inconstitucionalidad planteado por la quejosa en relación con el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, en tanto lo considera violatorio de los derechos fundamentales de audiencia; acceso efectivo a la justicia; irretroactividad; legalidad; seguridad jurídica; inviolabilidad de documentos; desproporcional e inequitativo, tema sobre el cual no tiene competencia legal para resolver.

Conforme a ello, determinó remitir los autos a la en virtud de que se trata a la Suprema Corte de Justicia de la Nación, para los efectos que a bien tenga determinar, en tanto sobre esa problemática se considera que no ha establecido jurisprudencia al respecto.

VII. CAUSAL DE IMPROCEDENCIA

34. Por ser de estudio preferente, se procede al estudio de la causal de improcedencia hecha valer por el Subadministrador de Amparo e Instancias Judiciales de la Administración Central de Amparo e Instancias Judiciales de la Administración General Jurídica del Servicio de Administración Tributaria.

AMPARO EN REVISIÓN 316/2018

35. Mediante escrito ingresado con fecha catorce de enero de dos mil veinte, en la Oficina de Certificación Judicial y Correspondencia de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, la citada autoridad señaló que se actualiza la causa de improcedencia prevista en el artículo 61, fracción XVII, de la Ley de Amparo, ya que en el procedimiento administrativo en el cual fueron emitidos los oficios reclamados como primer acto de aplicación del artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, ha ocurrido un cambio de situación jurídica que impide que pueda examinarse la constitucionalidad de dichos oficios y de la norma reclamada.
36. Dice que lo anterior es así, al haberse emitido la resolución definitiva 500-02-2019-37252 de quince de noviembre de dos mil diecinueve, la cual puso fin al procedimiento previsto en el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, en la que se determinó que el contribuyente no desvirtuó la presunción de inexistencia de operaciones amparadas con los comprobantes emitidos a los contribuyentes que se señalaron en diversos oficios publicados en la página de internet del Servicio de Administración Tributaria el 1 y 11 de febrero de dos mil catorce; lo que revela un cambio de situación jurídica al haber dejado de existir una presunción y en su lugar emitirse la resolución que puso fin al procedimiento, debiendo estimarse consumadas las violaciones alegadas por la quejosa.
37. La causal de improcedencia es **infundada**.
38. En principio, el artículo 61, fracción XVII, de la Ley de Amparo, es del tenor literal siguiente:

“Artículo 61. *El juicio de amparo es improcedente:*
[...].

XVII. *Contra actos emanados de un procedimiento judicial o de un procedimiento administrativo seguido en forma de juicio, cuando por virtud del cambio de situación jurídica en el mismo deban considerarse consumadas irreparablemente las violaciones reclamadas en el procedimiento respectivo, por no poder decidirse en tal procedimiento sin afectar la nueva situación jurídica.*

Cuando en amparo indirecto se reclamen violaciones a los artículos 19 ó 20 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, solamente la sentencia de primera instancia hará que se consideren irreparablemente consumadas las violaciones para los efectos de la

AMPARO EN REVISIÓN 316/2018

improcedencia prevista en este precepto. La autoridad judicial que conozca del proceso penal, suspenderá en estos casos el procedimiento en lo que corresponda al quejoso, una vez concluida la etapa intermedia y hasta que sea notificada de la resolución que recaiga en el juicio de amparo pendiente; [...].”

39. Conforme al texto transcrito, para que opere la causal de improcedencia referida, se requiere que el acto reclamado emane de un procedimiento judicial o de un procedimiento administrativo seguido en forma de juicio; que durante la tramitación del juicio de amparo, se emita una resolución que cambie la situación jurídica que el quejoso tenía al momento de la interposición del juicio y que en virtud de tal cambio sea innecesario el análisis de constitucionalidad.
40. Sentado lo anterior, conviene precisar que de la demanda de amparo se advierte que la quejosa realizó su planteamiento de constitucionalidad a partir de lo que establece el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, señalando que el procedimiento a través del cual las autoridades podrán presumir que son inexistentes las operaciones de los contribuyentes que hayan emitido comprobantes sin contar con los activos, personal, infraestructura o capacidad material, directa o indirecta, para prestar los servicios o producir, comercializar o entregar los bienes que amparan dichos comprobantes o contribuyentes que no se encuentren localizados, resulta violatorio de los derechos fundamentales de audiencia; acceso efectivo a la justicia; irretroactividad; legalidad; seguridad jurídica; inviolabilidad de documentos; desproporcional e inequitativo.
41. Bajo estas consideraciones, es evidente que en el caso concreto la inconstitucionalidad planteada por la parte quejosa deriva del contenido mismo de la ley impugnada, por ello, de demostrarse la inconstitucionalidad del artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, el beneficio de la parte quejosa irradiará con mayor amplitud pues ésta no será apta de ser aplicada nuevamente en perjuicio de la quejosa (a menos que se corrija el vicio advertido) y a causa de ello, los eventuales actos de aplicación de tal norma igualmente deben quedar insubsistentes.

AMPARO EN REVISIÓN 316/2018

42. Resulta aplicable la jurisprudencia 112/99 del Tribunal Pleno de esta Suprema Corte de Justicia de la Nación de rubro: **“AMPARO CONTRA LEYES. SUS EFECTOS SON LOS DE PROTEGER AL QUEJOSO CONTRA SU APLICACIÓN PRESENTE Y FUTURA”**¹⁶.
43. No obsta a lo anterior que mediante oficio ********* de ocho de enero de dos mil veinte signado por el Subadministrador de Amparo e Instancias Judiciales de la Administración Central de Amparo e Instancias Judiciales del Servicio de Administración Tributaria¹⁷, manifieste que se ha actualizado la causal de improcedencia prevista en la fracción XVII, del artículo 61, de la Ley de Amparo, toda vez que a su parecer se ha dado un cambio de situación jurídica del acto reclamado ya que el quince de noviembre de dos mil diecinueve, la Administración Central de Análisis Técnico Fiscal del Servicio de Administración Tributaria, dictó la resolución definitiva en el procedimiento instaurado a la hoy quejosa en términos de la norma reclamada.
44. Al respecto, si bien de los documentos que acompaña dicha autoridad se obtiene que efectivamente se definió la inexistencia de operaciones, también lo es que ello no implica que el vicio de inconstitucionalidad cuestionado haya perdido relevancia pues como se ha establecido ello no depende de la aplicación o interpretación de las normas reclamadas hecha por la autoridad hacendaria; por el contrario; cuando se plantea la inconstitucionalidad de una norma y, derivado de ello, del acto concreto de aplicación, superada la procedencia del juicio, es necesario verificar que la norma sea la que contiene el vicio aducido y, en su caso, deberá declarar la inconstitucionalidad de ésta así como del acto concreto de aplicación. En caso contrario, es decir, de considerar que el vicio no está en la norma reclamada, el juzgador debe analizar el acto concreto de aplicación (en caso de plantearse vicios propios en éste) y resolver lo que en derecho proceda en cuanto a la legalidad de ese acto¹⁸.

¹⁶ Publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo X, noviembre de 1999, página 19.

¹⁷ Fojas (se ajustará en el engrose) del expediente.

¹⁸ Así se desprende de la jurisprudencia sustentada por la Segunda Sala, que esta Primera Sala comparte, de rubro: **“LEYES, AMPARO CONTRA. REGLAS PARA SU ESTUDIO CUANDO SE PROMUEVE CON MOTIVO DE UN ACTO DE APLICACIÓN.**

AMPARO EN REVISIÓN 316/2018

45. Así, la causal de improcedencia invocada se actualiza cuando existe un cambio de situación jurídica total -lo que involucra el texto legal combatido- e incondicional, por lo que si en el caso, además de la ilegalidad del acto concreto de aplicación también se reclamó la inconstitucionalidad de la norma en que se apoyó tal determinación, es claro que aun cuando se haya emitido resolución definitiva en el procedimiento administrativo impugnado, la exposición de los datos del contribuyente basados en la presunción de inexistencia de operaciones generados por lo previsto en el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación siguen subsistiendo.
46. Conforme a lo expuesto, esta Primera Sala estima que no resulta viable el sobreseimiento planteado por la autoridad responsable; pues en caso de que prospere el reclamo de constitucionalidad respecto del artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, ello implicaría un mayor beneficio a la quejosa ya que la eventual protección constitucional tendría por efecto excluir al quejoso de la aplicación (en perjuicio) presente y futura del artículo reclamado, hasta en tanto sea corregido el vicio de inconstitucionalidad.
47. Con base en lo anterior, esta Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación considera que no se actualiza la causal de improcedencia por cambio de situación jurídica, prevista en el artículo 61, fracción XVII de la Ley de Amparo, cuando se promueve amparo contra una norma general por considerarla inconstitucional por vicios propios, no obstante que sobre el acto concreto de aplicación de la misma haya ocurrido dicho cambio de situación jurídica.

VIII. ESTUDIO DE FONDO

48. Para dar contestación a los agravios hechos valer por la ahora recurrente resulta necesario tomar en cuenta el contexto normativo en el que se desarrolla la facultad prevista en el artículo 69-B, del Código Fiscal de la Federación.

AMPARO EN REVISIÓN 316/2018

49. El deber de contribuir al gasto público se encuentra contenido en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos; precepto del que deriva que tal obligación debe cumplirse bajo parámetros de legalidad, equidad y proporcionalidad en el ámbito tributario.

A. Obligaciones formales tributarias.

50. El cumplimiento de la obligación prevista en el artículo 31, fracción IV, constitucional tiene un contenido económico que se traduce en el entero del tributo que el legislativo determina por medio de una contribución, cuya cuantía y forma de entero impone al causante.
51. En concordancia con lo anterior, las obligaciones del contribuyente se dividen en principales o sustantivas y secundarias, accesorias o formales.
52. La obligación principal o sustantiva, consiste específicamente en un dar, esto es, el deber de pago de la contribución; por lo que este tipo de normas afectan en forma relevante el patrimonio del gobernado y regulan los elementos de una contribución.
53. Por su parte, las obligaciones tributarias accesorias o formales tienen por objeto vincular a los gobernados a desarrollar una determinada conducta, diversa al pago en sí de las contribuciones, que permite al Estado recaudar en forma eficiente esas prestaciones patrimoniales de carácter público y cuyo cumplimiento no supone el ingreso de cantidad alguna al erario público, pues sólo pormenorizan las obligaciones sustantivas con el fin de facilitarle a los sujetos pasivos su cumplimiento.
54. Las obligaciones formales se dividen en tres grupos:
 - a) De hacer. Presentar declaraciones, inscribirse en el Registro Federal de Contribuyentes, llevar determinados libros para su contabilidad, guardar la documentación referente a su actividad por determinado tiempo, expedir documentos determinados respecto a su giro, dar aviso de

AMPARO EN REVISIÓN 316/2018

modificaciones a sus estatutos, en el caso de personas morales, entre otras.

b) De no hacer. No proporcionar datos falsos, no oponerse a las facultades de comprobación de la autoridad fiscal, no llevar dos o más libros similares de contabilidad con datos diversos, etcétera.

c) De tolerar. Permitir la práctica de visitas domiciliarias, acceder a la revisión de sus libros de contabilidad, papeles, entre otras.

55. De lo expuesto se pone de manifiesto que las obligaciones formales tienen como objetivo que la autoridad hacendaria pueda comprobar el eficiente cumplimiento de los gobernados para contribuir al gasto público, para lo cual se implementan herramientas que le permitan a la autoridad fiscal un mayor control y el conocimiento de las actividades gravadas que realicen los contribuyentes (como por ejemplo el cruzado de datos de compras y ventas de los contribuyentes y el mantenimiento actualizado del registro de contribuyentes).
56. En este sentido, las obligaciones de carácter formal tienen como finalidad dar cuenta fidedigna de la realización efectiva de las actividades por parte de los contribuyentes y del cumplimiento de sus obligaciones, para facilitar la tarea de control de los contribuyentes por parte del Estado.
57. Como se mencionó anteriormente, entre las obligaciones formales de hacer que tienen los contribuyentes se encuentra la de conservar la documentación referente a su actividad, así como la de expedir los documentos determinados respecto a su giro.

AMPARO EN REVISIÓN 316/2018

58. Estos comprobantes fiscales deben cumplir con los requisitos previstos en los artículos 29¹⁹ y 29-A,²⁰ del Código Fiscal de la Federación para poder otorgarles efectos fiscales ya sea de deducción o acreditamiento.
59. La satisfacción de los requisitos legales por parte de los contribuyentes obedece a la necesidad de que las autoridades hacendarias puedan tener un control de las operaciones efectuadas por los particulares y, en su caso, estén en aptitud de verificar el debido cumplimiento de las obligaciones fiscales y asegurar una adecuada recaudación en proporción a las distintas capacidades

¹⁹ **Artículo 29.-** Cuando las leyes fiscales establezcan la obligación de expedir comprobantes fiscales por los actos o actividades que realicen, por los ingresos que se perciban o por las retenciones de contribuciones que efectúen, los contribuyentes deberán emitirlos mediante documentos digitales a través de la página de Internet del Servicio de Administración Tributaria. Las personas que adquieran bienes, disfruten de su uso o goce temporal, reciban servicios o aquéllas a las que les hubieren retenido contribuciones deberán solicitar el comprobante fiscal digital por Internet respectivo.

Los contribuyentes a que se refiere el párrafo anterior deberán cumplir con las obligaciones siguientes:

I. Contar con un certificado de firma electrónica avanzada vigente.

II. Tramitar ante el Servicio de Administración Tributaria el certificado para el uso de los sellos digitales. (...)

III. Cumplir los requisitos establecidos en el artículo 29-A de este Código.

IV. Remitir al Servicio de Administración Tributaria, antes de su expedición, el comprobante fiscal digital por Internet respectivo a través de los mecanismos digitales que para tal efecto determine dicho órgano desconcentrado (...)

V. Una vez que al comprobante fiscal digital por Internet se le incorpore el sello digital del Servicio de Administración Tributaria o, en su caso, del proveedor de certificación de comprobantes fiscales digitales, deberán entregar o poner a disposición de sus clientes, a través de los medios electrónicos que disponga el citado órgano desconcentrado mediante reglas de carácter general, el archivo electrónico del comprobante fiscal digital por Internet y, cuando les sea solicitada por el cliente, su representación impresa, la cual únicamente presume la existencia de dicho comprobante fiscal.

VI. Cumplir con las especificaciones que en materia de informática determine el Servicio de Administración Tributaria mediante reglas de carácter general.

(...)"

²⁰ **Artículo 29-A.-** Los comprobantes fiscales digitales a que se refiere el artículo 29 de este Código, deberán contener los siguientes requisitos:

I. La clave del registro federal de contribuyentes de quien los expida y el régimen fiscal en que tributen conforme a la Ley del Impuesto sobre la Renta. (...)

II. El número de folio y el sello digital del Servicio de Administración Tributaria, referidos en la fracción IV, incisos b) y c) del artículo 29 de este Código, así como el sello digital del contribuyente que lo expide.

III. El lugar y fecha de expedición.

IV. La clave del registro federal de contribuyentes de la persona a favor de quien se expida.

(...)

V. La cantidad, unidad de medida y clase de los bienes o mercancías o descripción del servicio o del uso o goce que amparen. (...)

VI. El valor unitario consignado en número. (...)

VII. El importe total consignado en número o letra, (...)

VIII. Tratándose de mercancías de importación: (...)

IX. Los contenidos en las disposiciones fiscales, que sean requeridos y dé a conocer el Servicio de Administración Tributaria, mediante reglas de carácter general.

Los comprobantes fiscales digitales por Internet que se generen para efectos de amparar la retención de contribuciones deberán contener los requisitos que determine el Servicio de Administración Tributaria mediante reglas de carácter general.

Las cantidades que estén amparadas en los comprobantes fiscales que no reúnan algún requisito de los establecidos en esta disposición o en el artículo 29 de este Código, según sea el caso, o cuando los datos contenidos en los mismos se plasmen en forma distinta a lo señalado por las disposiciones fiscales, no podrán deducirse o acreditarse fiscalmente".

AMPARO EN REVISIÓN 316/2018

contributivas y las deducciones fiscales que deben regirse por los principios de veracidad y demostrabilidad razonables, permitiendo hacer deducibles los gastos del contribuyente estrictamente indispensables para su funcionamiento, en aras de evitar simulaciones de aquél con el firme propósito de disminuir ilícitamente su carga impositiva.

60. Así, los comprobantes fiscales son los medios de convicción a través de los cuales los contribuyentes acreditan el tipo de actos o actividades que realizan para efectos fiscales. Esto es, si un contribuyente desempeña alguna actividad o interviene en un acontecimiento que actualiza el hecho imponible por el cual se debe pagar una contribución, entonces deberá emitir el correspondiente comprobante fiscal para efectos de determinar su situación en particular respecto del tributo que en concreto tenga que pagar. De igual forma, quien haya solicitado la actividad o haya intervenido en un hecho por el que se genera un tributo, tiene la obligación de solicitar el comprobante respectivo.
61. De lo anterior se advierte la importancia que tienen los comprobantes fiscales dentro de la relación jurídico-tributaria entre los contribuyentes y la autoridad fiscal, pues son los medios a través de los cuales comprueban la realización de actividades y constituyen una herramienta de control para que se pueda verificar la autenticidad de la información presentada por los sujetos pasivos para los efectos fiscales a que haya lugar.

B. Exposición de motivos del artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación.

62. En ese contexto, resulta relevante considerar lo expuesto por el legislador para adicionar el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, relacionado con los comprobantes fiscales.
63. De acuerdo con la exposición de motivos del artículo reclamado, las prácticas indebidas respecto del uso de los comprobantes fiscales evolucionaron, por lo cual, para el ejercicio fiscal de dos mil catorce, el legislador decidió adicionar el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación.

AMPARO EN REVISIÓN 316/2018

64. En esta propuesta el legislador centra su atención en los contribuyentes que realizan fraudes tributarios a través del tráfico de comprobantes y tiene como objetivo enfrentar y detener este tipo de prácticas evasivas que ocasionan un grave daño a las finanzas públicas y perjudican a quienes sí cumplen con su deber constitucional de contribuir al gasto público.
65. Para mayor claridad a continuación se transcribe la exposición de motivos que dio origen al artículo reclamado:

“Uso Indebido de comprobantes fiscales

Una de las causas más dañinas y que más ha contribuido para agravar la recaudación fiscal, son los esquemas agresivos de evasión fiscal, por lo que deben eliminarse o corregirse los motivos que los originan, a través de instrumentos eficaces que permitan combatir frontalmente el referido fenómeno.

Cuando no se cuenta con dichos instrumentos se provoca el avance de nuevas prácticas de evasión, las cuales erosionan de manera grave las bases gravables, sin poder reflejar incrementos significativos en la recaudación.

Un ejemplo que ilustra la evolución y sofisticación en la forma en que los contribuyentes disminuyen o evaden el pago de sus obligaciones fiscales, es el derivado de la adquisición de comprobantes fiscales.

Inicialmente este esquema consistía en usar comprobantes apócrifos, con la finalidad de deducir y acreditar las cantidades amparadas en los mismos, sin haber pagado las cantidades que se reflejaban en ellos.

Posteriormente, con los controles de seguridad y requisitos que la autoridad implementó en diversas reformas tendientes a evitar y detectar la emisión de comprobantes fiscales apócrifos, disminuyó temporalmente el recurrir a esta práctica.

Sin embargo, estas prácticas indebidas evolucionaron, llevando a los contribuyentes evasores a recurrir a estructuras mucho más complejas, para tratar de obtener beneficios fiscales en perjuicio del fisco federal.

Tal es el caso del tráfico de comprobantes fiscales, que en esencia consiste en colocar en el mercado comprobantes fiscales auténticos y con flujos de dinero comprobables, aunque los conceptos que se plasman en los mismos, carecen de sustancia o la poca que pudieran tener no es proporcional a las cantidades que amparan los referidos comprobantes.

En estas operaciones el adquirente del comprobante fiscal generalmente recibe directamente o a través de interpósita persona la devolución de la erogación inicialmente facturada menos el cobro de las comisiones cobradas por el traficante de comprobantes fiscales.

Con esta devolución se cierra el círculo del tráfico de comprobantes fiscales, en el cual el adquirente logra su objetivo de deducir y/o acreditar un concepto por el cual en realidad erogó una cantidad mucho menor, erosionando con ello la base del impuesto correspondiente en perjuicio del

AMPARO EN REVISIÓN 316/2018

fisco federal y a su vez los traficantes de comprobantes fiscales obtienen una utilidad por expedir dichos comprobantes.

Al día de hoy, las autoridades han combatido arduamente esta práctica ilegal, haciendo uso de todas las herramientas, procedimientos e instrumentos con las que cuenta para ello, como la facultad para rechazar una deducción o un acreditamiento amparado en un comprobante fiscal traficado; sin embargo, la complejidad y sofisticación que han alcanzado estos grupos criminales, obligan a implementar nuevas medidas que hagan frente a esta problemática y que permitan adaptarse al dinamismo y velocidad en que operan.

Algo que se ha detectado y que se presenta de manera genérica en este grupo delictivo, tanto de la traficante, como de sus cómplices y, en ocasiones, hasta el adquirente final es que generalmente son partes relacionadas, donde sus accionistas, administradores u apoderados son las mismas personas.

Adicionalmente este grupo delictivo ofrece una gran variedad de objetos sociales para poder adecuarse a las necesidades de los adquirentes, con la emisión de comprobantes fiscales con conceptos que ayuden a disfrazar mejor la operación.

Asimismo, se ha detectado que los traficantes o emisores de facturas suelen tener una vida activa muy breve, liquidando la empresa original o dejándola simplemente inactiva.

El negocio de las personas que se dedican al tráfico de comprobantes fiscales, se basa en la constante constitución de sociedades, las cuales comienzan en apariencia cumpliendo con sus obligaciones fiscales y, posteriormente comienzan a incumplirlas, confiados en que para cuando la autoridad fiscal pretenda fiscalizarlas, las mismas ya se encontrarán no localizadas o han sido preparadas corporativamente para dejar al frente de las mismas a testaferros, empleados, personal doméstico o similares y generalmente sin activos ni condiciones remotamente cercanas a las necesarias que puedan garantizar la prestación del servicio o el transporte, producción o comercialización de los bienes o servicios que sus facturas amparan.

En suma, derivado de la información procesada por el Servicio de Administración Tributaria se han podido identificar una serie de patrones que generalmente están presentes en las sociedades que realizan el tráfico de comprobantes fiscales, como son:

1. Tienen un objeto social muy amplio para poder ofrecer al cliente un comprobante fiscal con un concepto que pueda disfrazarse mejor dentro de las actividades preponderantes de éste.
2. Emiten comprobantes fiscales correspondientes a operaciones que no se realizaron.
- 3.- Emiten comprobantes fiscales cuya contraprestación realmente pagada por las operaciones consignadas en los mismos es sólo un mínimo porcentaje y no tiene proporción con dichas operaciones.
4. No tienen personal o éste no es idóneo o suficiente para llevar a cabo las operaciones que se especifican en los comprobantes fiscales.
5. No tienen activos o éstos no son idóneos o suficientes para llevar a cabo las operaciones que se especifican en los comprobantes fiscales.
6. Reciben ingresos que no tienen proporción a las características de su establecimiento.
7. Tienen cuentas bancarias o de inversiones que se encuentran activas durante un período determinado y después son canceladas o las dejan con saldos ínfimos después de haber manejado cantidades elevadas.
8. Tienen sus establecimientos en domicilios que no corresponden al manifestado ante el registro federal de contribuyentes.

AMPARO EN REVISIÓN 316/2018

9. Sus sociedades se encuentran activas durante un período y luego se vuelven no localizables.

10. Sus ingresos en el ejercicio de que se trate son casi idénticos a sus deducciones o bien, éstas son mayores por escaso margen.

11. Prestan servicios y a la vez reciben servicios por casi exactamente los mismos montos.

12. Comparten domicilios con otros contribuyentes también prestadores de servicios.

El fenómeno es grave y sólo por citar un ejemplo, derivado del análisis de la Declaración Informativa de Operaciones con Terceros de los ejercicios 2008 a 2012, se han identificado al menos 316 facturadores que realizaron operaciones por \$105,369 millones de pesos con más de 12 mil contribuyentes que utilizan indebidamente estas facturas que amparan operaciones simuladas y sólo por lo que se refiere al impuesto al valor agregado.

Nótese que en estas estrategias irregulares no sólo actúan de mala fe quienes expiden y ofertan facturas por bienes o servicios inexistentes, sino que también lo hacen aquellos contribuyentes que pagan un precio o comisión por una factura que, reuniendo todos los requisitos formales, ampara un servicio que no se prestó o un bien que no se adquirió con la única finalidad de erosionar o suprimir la carga tributaria.

Es por todo lo anterior que se propone la adición del artículo 69-B mediante un procedimiento dirigido a sancionar y neutralizar este esquema. La propuesta centra atención en los contribuyentes que realizan fraudes tributarios —y no una elusión legal de la norma— a través del tráfico de comprobantes fiscales, esto es a quienes los adquieren, venden o colocan y quienes de alguna manera se benefician de este tipo de actividad ilegal que tanto perjudica al fisco federal.

Conforme a la propuesta, la autoridad fiscal procedería a notificar en el buzón tributario del emisor de facturas, y a través de la página de Internet del Servicio de Administración Tributaria, así como mediante publicación en el Diario Oficial de la Federación a las empresas o sociedades que presenten el padrón de comportamiento arriba indicado, otorgándoles la garantía de audiencia para que manifiesten lo que a su derecho convenga. Hecho lo anterior, procedería la publicación de una lista, cuyo efecto sería **la presunción de que las operaciones amparadas por los comprobantes fiscales por ellos emitidos nunca existieron y, por tanto, tales comprobantes no deben producir efecto fiscal alguno.**

Acto seguido, se abre una ventana para que los contribuyentes que hayan utilizado en su beneficio los comprobantes fiscales puedan proceder a autocorregirse o, en su caso, acreditar que la prestación del servicio o la adquisición de bienes en realidad aconteció, destruyendo así la presunción de inexistencia.

Ahora bien, si la autoridad fiscal —al ejercer sus facultades de comprobación— acredita que un contribuyente persistió en la utilización de comprobantes que simulan actos u operaciones, entonces procederá a recalcular el pago de contribuciones, sin tomar en cuenta dichos comprobantes y, en su caso, a liquidar las diferencias que procedan. Desde luego, igualmente procedería por la vía penal correspondiente **en virtud de la simulación que las conductas actualizan.**

Es de vital relevancia tener en mente que esta propuesta no está enderezada contra los contribuyentes honestos y cumplidos; ni siquiera versa sobre la elusión legal que permite a los ciudadanos elegir, por economía de opción, el régimen fiscal más benigno. Por el contrario, estamos en presencia de una práctica totalmente defraudadora y carente

AMPARO EN REVISIÓN 316/2018

de la más elemental ética ciudadana por todas las partes que intervienen en ella.

Mantener impune esta práctica se traduce no sólo en un grave daño a las finanzas públicas y una afrenta a quienes sí cumplen con su deber constitucional de contribuir al gasto público, sino también consentir en un desafío al Estado y acrecentar la falta de cultura de la legalidad en nuestro país”.

66. En este sentido, de la exposición de motivos que le dio origen al artículo 69-B reclamado, se pretende que el objetivo de la adición de esta disposición fue:

- Neutralizar el esquema de adquisición o tráfico de comprobantes fiscales centrando la atención en los contribuyentes que realizan fraude tributario a través de dicha actividad; y,
- Evitar un daño a la colectividad, garantizando su derecho a estar informada sobre la situación fiscal de los contribuyentes que realizan este tipo de operaciones, a fin de que aquéllos que hayan utilizado en su beneficio los comprobantes fiscales traficados puedan autocorregirse o, en su caso, acreditar que la prestación del servicio o la adquisición de bienes en realidad aconteció, para que puedan surtir efectos fiscales dichos comprobantes.

C. Artículo 69-B, del Código Fiscal de la Federación.

67. Precisado lo anterior, se procede al análisis del artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación cuyo tenor se reproduce a continuación:

“Artículo 69-B.- Cuando la autoridad fiscal detecte que un contribuyente ha estado emitiendo comprobantes sin contar con los activos, personal, infraestructura o capacidad material, directa o indirectamente, para prestar los servicios o producir, comercializar o entregar los bienes que amparan tales comprobantes, o bien, que dichos contribuyentes se encuentren no localizados, se presumirá la inexistencia de las operaciones amparadas en tales comprobantes.

En este supuesto, procederá a notificar a los contribuyentes que se encuentren en dicha situación a través de su buzón tributario, de la página de internet del Servicio de Administración Tributaria, así como mediante publicación en el Diario Oficial de la Federación, con el objeto de que aquellos contribuyentes puedan manifestar ante la autoridad fiscal lo que a su derecho convenga y aportar la documentación e información que

AMPARO EN REVISIÓN 316/2018

consideren pertinentes para desvirtuar los hechos que llevaron a la autoridad a notificarlos. Para ello, los contribuyentes interesados contarán con un plazo de quince días contados a partir de la última de las notificaciones que se hayan efectuado.

Transcurrido dicho plazo, la autoridad, en un plazo que no excederá de cinco días, valorará las pruebas y defensas que se hayan hecho valer; notificará su resolución a los contribuyentes respectivos a través del buzón tributario y publicará un listado en el Diario Oficial de la Federación y en la página de internet del Servicio de Administración Tributaria, únicamente de los contribuyentes que no hayan desvirtuado los hechos que se les imputan y, por tanto, se encuentran definitivamente en la situación a que se refiere el primer párrafo de este artículo. En ningún caso se publicará este listado antes de los treinta días posteriores a la notificación de la resolución.

Los efectos de la publicación de este listado serán considerar, con efectos generales, que las operaciones contenidas en los comprobantes fiscales expedidos por el contribuyente en cuestión no producen ni produjeron efecto fiscal alguno.

Las personas físicas o morales que hayan dado cualquier efecto fiscal a los comprobantes fiscales expedidos por un contribuyente incluido en el listado a que se refiere el párrafo tercero de este artículo, contarán con treinta días siguientes al de la citada publicación para acreditar ante la propia autoridad, que efectivamente adquirieron los bienes o recibieron los servicios que amparan los citados comprobantes fiscales, o bien procederán en el mismo plazo a corregir su situación fiscal, mediante la declaración o declaraciones complementarias que correspondan, mismas que deberán presentar en términos de este Código.

En caso de que la autoridad fiscal, en uso de sus facultades de comprobación, detecte que una persona física o moral no acreditó la efectiva prestación del servicio o adquisición de los bienes, o no corrigió su situación fiscal, en los términos que prevé el párrafo anterior, determinará el o los créditos fiscales que correspondan. Asimismo, las operaciones amparadas en los comprobantes fiscales antes señalados se considerarán como actos o contratos simulados para efecto de los delitos previstos en este Código”.

68. Del precepto transcrito se desprende que las autoridades podrán presumir que son inexistentes las operaciones de los contribuyentes que hayan emitido comprobantes sin contar con los activos, personal, infraestructura o capacidad material, directa o indirecta, para prestar los servicios o producir, comercializar o entregar los bienes que amparan dichos comprobantes o contribuyentes que no se encuentren localizados.
69. Debe destacarse que, la presunción que con la norma se realizará por parte de la autoridad, en cuanto a la inexistencia de las operaciones que se avalan con los comprobantes fiscales emitidos, no es absoluta (*iuris et de iure*) sino

AMPARO EN REVISIÓN 316/2018

relativa (*iuris tantum*) pues admite prueba en contrario; es decir, puede ser destruida por el propio contribuyente mediante la aportación de pruebas que demuestren lo contrario (párrafo segundo del propio numeral).

70. Esto es, las autoridades fiscales pueden presumir que las operaciones que soportan los comprobantes emitidos por los contribuyentes, que tienen las características referidas en el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, son inexistentes; para lo cual se establece un procedimiento para que se les dé a conocer a tales contribuyentes esta presunción y tengan la oportunidad de desvirtuarla.
71. Asimismo, esa disposición establece cuáles son los efectos de los comprobantes que tienen para los terceros que celebraron operaciones con los contribuyentes cuyos datos se publicaron en la lista y que no lograron desvirtuar la presunción, así como la manera en que los terceros pueden corroborar la realización de los actos o actividades que amparan los comprobantes.
72. De lo anterior se advierte que lo dispuesto en el artículo 69-B, del Código Fiscal de la Federación prevé el procedimiento y consecuencias de la presunción en que las autoridades fiscales pueden considerar, salvo prueba en contrario, la inexistencia de las operaciones amparadas por los comprobantes expedidos, basándose en la prueba de un hecho distinto, en el caso, que no se cuente con los activos, personal, infraestructura o capacidad material, directa o indirecta, para prestar los servicios o producir, comercializar o entregar los bienes que amparan tales comprobantes, o bien, que dichos contribuyentes se encuentren no localizados, y las contradicciones entre el valor de los comprobantes y la capacidad de su emisor, según lo haya detectado la autoridad fiscal.
73. Una vez establecidas estas consideraciones se procederá al análisis de cada uno de los agravios planteados por la recurrente, que por cuestión de método serán estudiados en el orden propuesto.

AMPARO EN REVISIÓN 316/2018

- **Razonabilidad del plazo de quince días para aportar pruebas.**

74. Esta Primera Sala considera que el argumento analizado resulta **infundado**, pues el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación no es violatorio del derecho fundamental de audiencia ya que no restringe la posibilidad de que los particulares aporten pruebas y formulen alegatos.
75. En efecto, el artículo reclamado **no restringe la realización de los actos tendentes a ejercer una adecuada defensa**, por el contrario, al prever la posibilidad de que el contribuyente aporte pruebas y formule argumentos para ser analizados antes de la definición de su situación jurídica, maximiza el adecuado ejercicio de ese derecho fundamental.
76. Bajo la lógica anterior, el término de quince días para aportar pruebas previsto en el artículo impugnado obedece a un principio de razonabilidad jurídica, puesto que tiene como propósito que el contribuyente desvirtúe la presunción de inexistencia de operaciones aportando elementos a la autoridad administrativa en un tiempo que se considera razonable, tomando en cuenta que el o los contribuyentes conocen el procedimiento instruido; además, conforme a lo previsto en los artículos 28, fracción III y 30 del Código Fiscal Federal deben conservar toda la documentación e información relacionada con el cumplimiento de sus obligaciones fiscales por una plazo de cinco años, contado a partir de la fecha en que se presentaron o debieron presentarse las declaraciones respectivas.
77. Entonces, si por disposición expresa de la ley, los contribuyentes tienen el deber de conservar toda la documentación e información relacionada con el cumplimiento de sus obligaciones fiscales y tenerla *a disposición de la autoridad*, es evidente que sí están en posibilidad de ofrecer las pruebas que estimen conducentes para desvirtuar los hechos u omisiones consignados en la *resolución provisional*, dentro de los quince días siguientes al en que se les sea notificada.

- **Violación al artículo 22 constitucional.**

AMPARO EN REVISIÓN 316/2018

78. El argumento es ineficaz, toda vez que el artículo reclamado no prevé un procedimiento administrativo sancionador, respecto del cual se debe analizar la proporcionalidad de la sanción como infundadamente lo sostiene la parte quejosa.
79. Para corroborar que efectivamente el artículo reclamado no prevé una sanción y que en consecuencia, no le es aplicable el artículo 22 constitucional en los términos que señala, es importante considerar lo siguiente:
80. El procedimiento administrativo sancionador se constituye por el conjunto de actos o formalidades concatenados entre sí en forma de juicio por autoridad competente, con el objeto de conocer irregularidades o faltas ya sean de servidores públicos o de particulares, cuya finalidad, en todo caso, sea imponer alguna sanción.
81. Por infracción administrativa ha de entenderse aquel comportamiento contraventor de lo dispuesto en una norma jurídica, a la que se apareja una sanción consistente en la privación de un bien o un derecho, y que no aparece calificado en el ordenamiento jurídico como delito o falta.
82. Ahora bien, como se precisó anteriormente, el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación prevé y regula el procedimiento con base en el cual se establecen las condiciones para destruir las presunciones determinadas por la autoridad, sin que de éste derive en una sanción.
83. Esto es así debido a que la presunción consiste en **considerar como inexistentes las operaciones respaldadas en comprobantes con ciertas características**, es decir, se actualiza cuando la autoridad fiscal detecta que un contribuyente emite comprobantes sin contar con los activos, personal, infraestructura o capacidad material, directa o indirecta, para prestar los servicios o producir, comercializar o entregar los bienes que amparen esos comprobantes, o bien, tal causante se encuentre como no localizado, de lo cual, no deriva una sanción.

AMPARO EN REVISIÓN 316/2018

84. En efecto, esta presunción no deriva en una sanción, sino que consiste en un procedimiento mediante el cual, se verifica si sus documentos carecen de sustento para ser utilizados para efectos fiscales por no haber demostrado haber realizado las operaciones o actividades.
85. Así, lo previsto en el artículo 69-B del Código Tributario se trata de una presunción que de no demostrarse lo contrario, puede derivar en que los comprobantes fiscales emitidos por el contribuyente no produzcan efectos fiscales, cuestión que si bien implica una consecuencia “negativa”, conduce a que sea cierta la presunción que se efectuó en el sentido de que no se llevaron a cabo las operaciones que pretenden acreditar con los documentos, porque el hecho de que cumplan con los requisitos formales que caracterizan a los comprobantes fiscales y que se encuentran contenidos en el artículo 29-A del mismo ordenamiento, no significa que en realidad sean comprobantes fiscales, pues para tener tal la naturaleza deben amparar operaciones que realmente se realizaron.
86. En esos términos, no tiene el carácter de sanción o de privación de derechos la presunción contenida en el artículo reclamado, sino que es un procedimiento mediante el cual se otorga la verdadera naturaleza a unos documentos que al no contener todos los requisitos necesarios, no producirán efecto fiscal alguno, porque no son comprobantes fiscales en los términos de la ley.
87. En este sentido se ha pronunciado la Segunda Sala a través del siguiente criterio jurisprudencial –mismo que es compartido por esta Primera Sala-.

PROCEDIMIENTO RELATIVO A LA PRESUNCIÓN DE INEXISTENCIA DE OPERACIONES. LAS PUBLICACIONES CON LOS DATOS DE LOS CONTRIBUYENTES A QUE HACE REFERENCIA EL ARTÍCULO 69-B DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN NO CONSTITUYEN UNA PENA QUE DEBA RESPETAR LOS DERECHOS RECONOCIDOS EN EL ARTÍCULO 22 DE LA CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS.²¹ El citado precepto legal prevé un procedimiento

²¹ Datos de localización: Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Tesis: 2ª/J. 161/2015, Décima Época, Libro 25, Diciembre de 2015, Tomo I, página 277. Registro digital: 2010621.

AMPARO EN REVISIÓN 316/2018

para que las autoridades presuman la inexistencia de las operaciones de los contribuyentes que hayan emitido comprobantes fiscales sin contar con activos, personal, infraestructura o capacidad material, directa o indirectamente, para prestar los servicios o producir, comercializar o entregar los bienes que amparan dichos comprobantes o cuando no se localice al contribuyente. Asimismo, establece que los terceros que hayan utilizado estos documentos para soportar una deducción o un acreditamiento, tendrán un plazo para demostrar ante la autoridad que efectivamente adquirieron los bienes o recibieron los servicios, o para corregir su situación fiscal. En esos términos, se concluye que las publicaciones con los datos de los contribuyentes a que hace referencia el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, únicamente tienen como finalidad que la autoridad dé a conocer que existe aquella presunción, para que tengan oportunidad de desvirtuarla y, posteriormente, declarar una realidad jurídica (sobre la inexistencia de las operaciones celebradas con esos contribuyentes) respecto de lo cual, los terceros relacionados también pueden hacer valer lo que a su derecho corresponda, sin que tales publicaciones constituyan una pena que deba respetar los derechos fundamentales reconocidos en el artículo 22 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

PROCEDIMIENTO RELATIVO A LA PRESUNCIÓN DE INEXISTENCIA DE OPERACIONES. EL ARTÍCULO 69-B DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN QUE LO PREVÉ, NO CONTRAVIENE EL DERECHO DE AUDIENCIA.²² El precepto aludido prevé un procedimiento para que las autoridades presuman la inexistencia de las operaciones de los contribuyentes que hayan emitido comprobantes fiscales sin contar con activos, personal, infraestructura o capacidad material, directa o indirectamente, para prestar los servicios o producir, comercializar o entregar los bienes que amparan dichos comprobantes o cuando no se localice al contribuyente. Asimismo, establece que los terceros que hayan utilizado estos documentos para soportar una deducción o un acreditamiento, tendrán un plazo para demostrar ante la autoridad que efectivamente adquirieron los bienes o recibieron los servicios, o para corregir su situación fiscal. Ahora bien, la primera publicación que se efectúa en dicho procedimiento constituye un medio de comunicación entre la autoridad fiscal y el contribuyente que se encuentra en el supuesto de presunción de inexistencia de operaciones, siendo que la finalidad de esa notificación es hacer del conocimiento del gobernado la posibilidad que tiene de acudir ante la autoridad exactora, a manifestar lo que a su interés legal convenga, inclusive a ofrecer pruebas para desvirtuar el sustento de la referida presunción, esto de manera previa a que se declare definitivamente la inexistencia de sus operaciones; por lo que la mencionada primera publicación resulta ser un acto de molestia al que no le es exigible el derecho de audiencia previa; por otra parte, en relación con la segunda publicación a que se refiere el precepto citado, quedan expeditos los derechos de los contribuyentes que dieron efectos fiscales a los comprobantes que sustentan operaciones que se presumen inexistentes, para que aquéllos acudan ante la autoridad hacendaria con el fin de comprobar que efectivamente recibieron los bienes o servicios que amparan, lo que constituye un periodo de prueba, y en caso de no lograr desvirtuar esa presunción, pueden impugnar la resolución definitiva a

²² Datos de localización: Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Tesis: 2ª/J. 133/2015, Décima Época, Libro 23, Octubre de 2015, Tomo II, página 1738. Registro digital: 2010274.

AMPARO EN REVISIÓN 316/2018

través de los medios de defensa que estimen convenientes. En esas condiciones, el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación que prevé el procedimiento descrito, no viola el derecho de audiencia contenido en el artículo 14 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

- **Violación al derecho a la información.**

88. La parte quejosa señala que se viola el derecho a la información la cual se debe reservar hasta que se emita la resolución definitiva con carácter de cosa juzgada, pues se afecta la reputación, prestigio y competencia económica.
89. Los anteriores argumentos son **infundados** por lo siguiente:
90. El derecho de acceso a la información implica la obligación del Estado de difundir y garantizar que las entidades de cualquier índole brinden a toda persona la posibilidad de conocer aquella información que, incorporada a un mensaje, tenga un carácter público y sea de interés general, es decir, todos los datos, hechos, noticias, opiniones e ideas que puedan ser difundidos, recibidos, investigados, copiados, almacenados, procesados o sistematizados por cualquier medio, instrumento o sistema, en posesión de la autoridad por causa del ejercicio de funciones de derecho público.
91. En este sentido, el artículo 6 constitucional, en su fracción I, señala que toda la información en posesión de cualquier autoridad, entidad, órgano y organismo federal, estatal y municipal, es pública y sólo podrá ser reservada temporalmente por razones de interés público en los términos que fijen las leyes.
92. Efectivamente, el artículo 6 constitucional reconoce el derecho de acceso a la información de los gobernados; sin embargo, como todo derecho fundamental, no es absoluto, siendo el propio precepto el que contempla sus limitantes.
93. En efecto, de conformidad con la fracción II, del artículo 6 constitucional, la información que se refiere a la vida privada y los datos personales será protegida en los términos y con las excepciones que fijen las leyes.

AMPARO EN REVISIÓN 316/2018

94. De acuerdo con la fracción II, del artículo 3, de la Ley Federal de Transparencia y Acceso a la Información Pública Gubernamental²³ se entiende por datos personales cualquier información concerniente a una persona física identificada o identificable, esto es, cualquier información que esté asociada a su titular, es información de carácter personal, es decir, la información no es personal en sí, sino en la medida en que pueda ser asociada a su titular.
95. Los datos personales pueden ser de carácter privado o público. Se considera que un dato personal es privado cuando por su naturaleza sólo interesa a su titular y para su tratamiento se requiere autorización expresa de éste, como por ejemplo, las creencias, la religión o las preferencias sexuales.
96. En cambio, un dato personal es público cuando una norma lo ha determinado expresamente con tal carácter, y para cuya recolección o tratamiento no es necesaria la autorización del titular de la información.
97. Ahora bien, de acuerdo con la Ley General de Sociedades Mercantiles, las sociedades deben inscribir su contrato social ante el Registro Público de

²³ “Artículo 3. Para los efectos de esta Ley se entenderá por:

[...]

II. Datos personales: Cualquier información concerniente a una persona física identificada o identificable; (...).”

AMPARO EN REVISIÓN 316/2018

Comercio²⁴ y entre la información que contiene la escritura constitutiva se encuentra la razón o denominación social de las sociedades mercantiles²⁵.

98. La finalidad que tiene la disposición anterior de imponer a las sociedades mercantiles el deber de inscribirse en el Registro Público de Comercio es para dar publicidad sobre sus actos a los terceros.
99. De hecho, de acuerdo con el artículo 2 del Reglamento del Registro Público de Comercio²⁶, el objeto de este registro es dar publicidad a los actos mercantiles, así como aquéllos que se relacionan con los comerciantes y los que conforme a las legislaciones correspondientes lo requieran para surtir efectos contra terceros.

²⁴ **Artículo 2, en relación con el artículo 7 de la Ley General de Sociedades Mercantiles.**

“**Artículo 2.** Las sociedades mercantiles inscritas en el Registro Público de Comercio, tienen personalidad jurídica distinta de la de los socios.

Salvo el caso previsto en el artículo siguiente, no podrán ser declaradas nulas las sociedades inscritas en el Registro Público de Comercio.

Las sociedades no inscritas en el Registro Público de Comercio que se hayan exteriorizado como tales, frente a terceros consten o no en escritura pública, tendrán personalidad jurídica.

Las relaciones internas de las sociedades irregulares se regirán por el contrato social respectivo, y, en su defecto, por las disposiciones generales y por las especiales de esta ley, según la clase de sociedad de que se trate.

Los que realicen actos jurídicos como representantes o mandatarios de una sociedad irregular, responderán del cumplimiento de los mismos frente a terceros, subsidiaria, solidaria e ilimitadamente, sin perjuicio de la responsabilidad penal, en que hubieren incurrido, cuando los terceros resultaren perjudicados.

Los socios no culpables de la irregularidad, podrán exigir daños y perjuicios a los culpables y a los que actuaren como representantes o mandatarios de la sociedad irregular”.

“**Artículo 7.** Si el contrato social no se hubiere otorgado en escritura o póliza ante fedatario público, pero contuviere los requisitos que señalan las fracciones I a VII del artículo 6o., cualquiera persona que figure como socio podrá demandar en la vía sumaria el otorgamiento de la escritura o póliza correspondiente.

En caso de que la escritura social no se presentare dentro del término de quince días a partir de su fecha, para su inscripción en el Registro Público de Comercio, cualquier socio podrá demandar en la vía sumaria dicho registro.

Las personas que celebren operaciones a nombre de la sociedad, antes del registro de la escritura constitutiva, contraerán frente a terceros responsabilidad ilimitada y solidaria por dichas operaciones”.

²⁵ **Artículo 6, fracción III, de la Ley General de Sociedades Mercantiles.**

“Artículo 6. La escritura o póliza constitutiva de una sociedad deberá contener:

(...)

III.- Su razón social o denominación;

(...)”.

²⁶ “**Artículo 2.-** El Registro Público de Comercio tiene por objeto dar publicidad a los actos mercantiles, así como aquellos que se relacionan con los comerciantes y que conforme a la legislación lo requieran para surtir efectos contra terceros. Para la inscripción de los actos mercantiles que conforme a las leyes sean susceptibles de ello, se utilizarán las formas precodificadas que la Secretaría, en términos de lo dispuesto por el artículo 20 del Código de Comercio, dé a conocer mediante publicación en el Diario Oficial de la Federación. Los responsables de las oficinas del Registro, no podrán solicitar otros requisitos distintos a los que se incorporen en dichas formas.

La inscripción de actos a que se refiere este artículo se efectuará en el folio mercantil electrónico, en atención al nombre, denominación o razón social de cada comerciante o sociedad mercantil, el cual comprenderá todos los actos mercantiles relacionados con dicho comerciante o sociedad.”

AMPARO EN REVISIÓN 316/2018

100. Asimismo, este artículo dispone que la inscripción de los actos se efectuará en un folio mercantil electrónico, el cual contendrá el nombre, denominación o razón social y comprenderá todos los actos mercantiles relacionados con dicho comerciante o sociedad.

101. Así las cosas, la razón o denominación social de las personas morales es de carácter público, toda vez que esa información está contenida en los folios mercantiles electrónicos, los cuales, de acuerdo con el artículo 21²⁷ del Reglamento del Registro Público de Comercio, tienen ese carácter y además son consultables por cualquier persona.

102. Además, la razón desprendida en el proceso legislativo refiere que la finalidad de la publicación es evitar un daño a la colectividad, garantizando su derecho a estar informada sobre la situación fiscal de los contribuyentes que realizan este tipo de operaciones, a fin de que aquéllos que hayan utilizado en su beneficio los comprobantes fiscales traficados puedan autocorregirse o, en su caso, acreditar que la prestación del servicio o la adquisición de bienes en realidad aconteció, para que puedan surtir efectos fiscales dichos comprobantes

103. Por lo expuesto, el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación no transgrede el derecho a la información, de ahí lo infundado del argumento.

- **Principio de seguridad jurídica en relación con la notificación del acto.**

104. La presunción desprendida de la norma reclamada [inexistencia de operaciones] en favor de la autoridad debe fundarse en información objetiva, en tanto que debe tener como fundamento alguna de las causas detalladas en la disposición reclamada por el creador de la norma, que en general, aluden a

²⁷ “Artículo 21.- Los actos mercantiles inscritos en las bases de datos del Registro son de carácter público, cualquier persona podrá consultarlos y solicitar certificaciones respecto de los asientos contenidos en ellas conforme a lo previsto en los lineamientos que al efecto expida la Secretaría, previo el pago, en su caso, de los derechos correspondientes”.

AMPARO EN REVISIÓN 316/2018

la falta de capacidad operativa del contribuyente para llevar a cabo las operaciones a las que se refieren los comprobantes fiscales.

105. Ante esta presunción, la autoridad debe proceder a notificar al contribuyente en términos de lo dispuesto en el párrafo segundo, en el que se establece que tal comunicación se hará a través de tres medios, a saber, del buzón tributario, de la página de internet del Servicio de Administración Tributaria, así como mediante publicación en el Diario Oficial de la Federación.
106. Ahora bien, contrariamente a lo que argumenta la hoy recurrente, la notificación a través de la página de internet del Servicio de Administración Tributaria y del Diario Oficial de la Federación, no vulnera la garantía de seguridad o certidumbre jurídica, en virtud de que a través de ésta se hace del conocimiento del contribuyente, la presunción a la que ha arribado la autoridad con base en la información que obra en su poder atendiendo a las características de la contribuyente (que emita comprobantes sin contar con los activos, personal, infraestructura o capacidad material, directa o indirectamente, para prestar los servicios o producir, comercializar o entregar los bienes que amparan tales comprobantes o que esté como no localizado). Esta primera publicación que obedece a esa presunción, origina la posibilidad de que el contribuyente afectado comparezca ante la autoridad con los elementos comprobatorios que tenga a su alcance para desvirtuar aquella determinación de la autoridad.
107. En el presente caso, con el propósito de determinar si la medida impugnada – notificación a través de buzón tributario de la página de internet del Servicio de Administración Tributaria, así como mediante publicación en el Diario Oficial de la Federación, de que la contribuyente se encuentra en la situación de presunción de inexistencia de las operaciones amparadas en los comprobantes fiscales que expide está justificada se atiende a las razones que expuso el legislador en el proceso de creación del precepto normativo impugnado.

AMPARO EN REVISIÓN 316/2018

108. Al respecto debe decirse que de la exposición de motivos de la reforma que dio lugar al artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, se desprende que uno de los objetivos del procedimiento implementado fue que los terceros relacionados con los causantes tuvieran conocimiento de la presunción determinada por la autoridad y, en caso, de no desvirtuarse la presunción, estuvieran en posibilidad de acreditar que efectivamente adquirieron los bienes o recibieron los servicios, o bien corregir su situación fiscal. De esta forma, la norma persigue, entre otras cuestiones, con la difusión de la determinación presuntiva, garantizar el derecho de las personas a estar informadas sobre la situación fiscal de aquellos contribuyentes con quienes realicen operaciones comerciales que representen un riesgo para su patrimonio.
109. Para ello, planeó que se estableciera la facultad de la autoridad fiscal para publicar en su sitio oficial de Internet, así como en el Diario Oficial de la Federación, el nombre, denominación o razón social y la clave del registro federal de contribuyentes de aquellos que se presume están expidiendo comprobantes fiscales de operaciones inexistentes; para que de esta manera, los terceros con ellos relacionados –por haber celebrado operaciones comerciales con dichos causantes– puedan eventualmente acreditar la efectiva prestación del servicio o de la adquisición de los bienes de que se trate, o si lo consideran pertinente autocorregirse.
110. Porque, como se estableció en la correspondiente exposición de motivos, no tiene como finalidad sancionar a aquellas personas que disponen de las facturas que amparan servicios prestados o adquisición de bienes reales, pero que lo realizaron de buena fe, al tener expeditos sus derechos para comparecer y demostrar la existencia de las operaciones realizadas y así evitar los efectos de la declaratoria de nulidad respecto de las mismas.
111. Esto es, la propuesta tiene como fin proteger el patrimonio de los ciudadanos, por una parte, y propiciar el cumplimiento de las obligaciones fiscales en relación con los actos que llevan a cabo los contribuyentes, por la otra.

AMPARO EN REVISIÓN 316/2018

112. Ahora bien, una vez detectados los fines que tuvo el creador de la norma para implementar la publicación de los datos en el sitio oficial de internet del Servicio de Administración Tributaria y en el Diario Oficial de la Federación, de los contribuyentes que se ubicaran en el supuesto del numeral 69-B, del Código Fiscal de la Federación resulta procedente analizar si es útil para la obtención de esos fines y si la medida es la idónea para su realización; y en caso de ser así, proceder al estudio de su proporcionalidad.
113. Así, en principio se advierte que la publicación del nombre o razón social y registro federal de contribuyentes de los contribuyentes que se ubiquen en el supuesto del artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, a través de buzón tributario, de la página de internet del Servicio de Administración Tributaria, así como en el Diario Oficial de la Federación, es un medio apto y adecuado porque permite que terceros estén informados sobre la situación fiscal de aquellos contribuyentes con quienes realicen operaciones comerciales que se presumen inexistentes.
114. Pues recordemos que la publicación de la presunción de inexistencia en los medios señalados –en palabras del legislador– abre una ventana para que los contribuyentes que hayan utilizado en su beneficio los comprobantes fiscales puedan proceder a autocorregirse o, en su caso, acreditar que la prestación del servicio o la adquisición de bienes en realidad aconteció, destruyendo así la presunción de inexistencia.
115. Además, no debe perderse de vista que la finalidad recaudatoria es por excelencia el objetivo primordial de los impuestos, por lo que buscar su efectividad, es constitucionalmente legítimo si se parte de la noción de que el orden público económico implica la percepción de recursos destinados a la satisfacción de necesidades colectivas, tomando en cuenta que para lograr el pago de los impuestos, es válido y necesario generar mecanismos de control razonables tendentes a la conformación de un sistema tributario donde todo aquel que tenga la obligación de contribuir a los gastos públicos, efectivamente lo haga, considerando que el impulso de la economía nacional es una obligación del Estado.

AMPARO EN REVISIÓN 316/2018

116. Por lo tanto, si bien el Código Fiscal de la Federación, contempla diversos medios de notificación a los contribuyentes, en su artículo 134,²⁸ el elegido por el legislador para hacer del conocimiento la presunción de inexistencia de operaciones, de notificación a través de buzón tributario de la página de internet del Servicio de Administración Tributaria, así como mediante publicación en el Diario Oficial de la Federación, resulta ser el idóneo para alcanzar la finalidad buscada, consistente en que los terceros relacionados

²⁸ Artículo 134.- Las notificaciones de los actos administrativos se harán:

I. Personalmente o por correo certificado o mensaje de datos con acuse de recibo en el buzón tributario, cuando se trate de citatorios, requerimientos, solicitudes de informes o documentos y de actos administrativos que puedan ser recurridos.

La notificación electrónica de documentos digitales se realizará en el buzón tributario conforme las reglas de carácter general que para tales efectos establezca el Servicio de Administración Tributaria. La facultad mencionada podrá también ser ejercida por los organismos fiscales autónomos.

El acuse de recibo consistirá en el documento digital con firma electrónica que transmita el destinatario al abrir el documento digital que le hubiera sido enviado.

Las notificaciones electrónicas, se tendrán por realizadas cuando se genere el acuse de recibo electrónico en el que conste la fecha y hora en que el contribuyente se autenticó para abrir el documento a notificar.

Previo a la realización de la notificación electrónica, al contribuyente le será enviado un aviso mediante el mecanismo elegido por el contribuyente en términos del último párrafo del artículo 17-K de este Código.

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

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

La clave de seguridad será personal, intransferible y de uso confidencial, por lo que el contribuyente será responsable del uso que dé a la misma para abrir el documento digital que le hubiera sido enviado.

El acuse de recibo también podrá consistir en el documento digital con firma electrónica avanzada que genere el destinatario de documento remitido al autenticarse en el medio por el cual le haya sido enviado el citado documento.

Las notificaciones electrónicas estarán disponibles en el portal de Internet establecido al efecto por las autoridades fiscales y podrán imprimirse para el interesado, dicha impresión contendrá un sello digital que lo autentifique.

Las notificaciones en el buzón tributario serán emitidas anexando el sello digital correspondiente, conforme a lo señalado en los artículos 17-D y 38, fracción V de este Código.

II. Por correo ordinario o por telegrama, cuando se trate de actos distintos de los señalados en la fracción anterior.

III. Por estrados, cuando la persona a quien deba notificarse no sea localizable en el domicilio que haya señalado para efectos del registro federal de contribuyentes, se ignore su domicilio o el de su representante, desaparezca, se oponga a la diligencia de notificación o se coloque en el supuesto previsto en la fracción V del artículo 110 de este Código y en los demás casos que señalen las Leyes fiscales y este Código.

IV. Por edictos, en el caso de que la persona a quien deba notificarse hubiera fallecido y no se conozca al representante de la sucesión.

V. Por instructivo, solamente en los casos y con las formalidades a que se refiere el segundo párrafo del artículo 137 de este Código.

Cuando se trate de notificaciones o actos que deban surtir efectos en el extranjero, se podrán efectuar por las autoridades fiscales a través de los medios señalados en las fracciones I, II o IV de este artículo o por mensajería con acuse de recibo, transmisión facsimilar con acuse de recibo por la misma vía, o por los medios establecidos de conformidad con lo dispuesto en los tratados o acuerdos internacionales suscritos por México.

El Servicio de Administración Tributaria podrá habilitar a terceros para que realicen las notificaciones previstas en la fracción I de este artículo, cumpliendo con las formalidades previstas en este Código y conforme a las reglas generales que para tal efecto establezca el Servicio de Administración Tributaria.

AMPARO EN REVISIÓN 316/2018

tenga la posibilidad de enterarse del riesgo de celebrar operaciones con el contribuyente sujeto a procedimiento y tomen las medidas que estimen adecuadas, ya para demostrar que sí celebraron las operaciones, ya para corregir su situación fiscal, ante el resultado del procedimiento administrativo.

117. Cualquier otra modalidad de notificación, de las previstas en el Código Fiscal de la Federación, no produciría el efecto de publicidad buscado por el legislador y que se encuentra constitucionalmente justificado.

118. En ese sentido, la medida adoptada por el legislador es apta e idónea para lograr los fines pretendidos con la reforma al artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación.

119. Finalmente, resultan inoperantes los argumentos de la actora en el sentido de que en el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, en vigor a partir del uno de enero de dos mil catorce:

- Se omite considerar la materia específica de las diversas actividades para realizar a cargo del contribuyente.
- No se establece el periodo, tipo de personas o conceptos de facturación susceptibles de verificación.
- Se debió establecer que el Servicio de Administración Tributaria, debe coadyuvar con otras autoridades y organismos con capacidad legal y técnica para determinar si el contribuyente cuenta o no con activos, personal o infraestructura.
- No se precisa si la no localización del contribuyente debe acontecer en el periodo cuando se emitieron los comprobantes o en la fecha del despliegue de la actuación de la autoridad.
- Al determinar inexistentes las operaciones consignadas en los comprobantes fiscales emitidos por un contribuyente no localizado, presupone una búsqueda del mismo sin que ese acto o procedimiento se prevea en su texto.

AMPARO EN REVISIÓN 316/2018

- No abarca ni prevé las diversas hipótesis por las cuales los contribuyentes no son localizados en sus domicilios fiscales y sanciona con la misma consecuencia.
120. Como se anticipó, los conceptos de violación en estudio son inoperantes, pues la parte quejosa no combate las distintas hipótesis normativas que conforman el diseño normativo de la disposición reclamada, sino que su planteamiento se centra en evidenciar que el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, es ambiguo al carecer de los elementos anteriormente detallados.
121. Esto es, la parte quejosa limita su argumentación en controvertir diversas omisiones en que incurrió el legislador democrático, sin embargo, omite combatir frontalmente los supuestos normativos que -en cambio- sí conforman el procedimiento de devolución, pues no expresa porqué es insuficiente el procedimiento contenido en el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación.
122. De acuerdo con lo anterior, esta Sala considera que es inviable efectuar el análisis de constitucionalidad de las normas reclamadas bajo los parámetros fijados por la quejosa en su demanda de amparo, pues ello implicaría dejar de juzgar el texto de las disposiciones legales para juzgar lo que la parte quejosa estima se debió regular en la citada disposición, supuesto que no resulta viable en la presente instancia.
123. Ahora bien, procede reservar jurisdicción al Tribunal Colegiado que previno en la revisión, respecto de los agravios del recurso en los que señala que:
- La detección no se llevó a cabo antes de la publicación de datos, siendo que en el oficio se notificó después de publicar los datos, por ello la autoridad puede fabricar, post publicación el expediente administrativo o pruebas donde se sustenten los hechos por los cuales se ubica el contribuyente en el artículo en Litis.

AMPARO EN REVISIÓN 316/2018

- Desde enero y febrero de dos mil catorce, se publicaron sus datos, empero a diciembre de dos mil quince, aún no se ha notificado la resolución donde se hagan saber los motivos para ubicarla en los supuestos de la norma recamada.

124. Al ser los anteriores argumentos que constituyen materia legalidad, se reserva jurisdicción al Tribunal Colegiado del conocimiento para para que conozca de lo que es materia de su competencia.

125. En mérito de lo expuesto, ante lo infundado e inoperante de los agravios propuestos por la recurrente, procede en la materia de la revisión, negar el amparo y protección de la justicia federal a la parte quejosa.

IX. REVISIÓN ADHESIVA

126. En consecuencia de lo antes determinado se estima que el recurso de revisión adhesiva interpuesto por el representante del Presidente de la República debe declararse **sin materia** al ser improcedente la revisión principal ya que dicho sentido resultó favorable a los intereses de la parte adherente, por lo que evidentemente desapareció la condición a la que estaba sujeto el interés jurídico de aquella para interponer la adhesión, traducido en reforzar el fallo recurrido.

127. Al respecto resulta aplicable la jurisprudencia de esta Primera Sala de rubro: **“REVISIÓN ADHESIVA. DEBE DECLARARSE SIN MATERIA AL DESAPARECER LA CONDICIÓN A LA QUE SE SUJETA EL INTERÉS DEL ADHERENTE”**.²⁹

²⁹ Tesis 1a./J. 71/2006; Novena Época; Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta; Tomo XXI; Pág. 266: “De conformidad con el último párrafo del artículo 83 de la Ley de Amparo, quien obtenga resolución favorable a sus intereses puede adherirse a la revisión interpuesta por el recurrente, expresando los agravios respectivos dentro del término de cinco días, computado a partir de la fecha en que se le notifique la admisión del recurso. Ahora bien, si se toma en cuenta que la adhesión al recurso carece de autonomía en cuanto a su trámite y procedencia, pues sigue la suerte procesal de éste y, por tanto, el interés de la parte adherente está sujeto a la suerte del recurso principal, es evidente que cuando el sentido de la resolución dictada en éste es favorable a sus intereses desaparece la condición la que estaba sujeto el interés jurídico de aquella para interponer la adhesión, esto es, la de reforzar el fallo recurrido, y por ende, debe declararse sin materia el recurso de revisión adhesiva”

X. DECISIÓN.

128. Al haberse agotado el análisis de los aspectos de constitucionalidad, de conformidad con todo lo razonado, lo procedente es confirmar la sentencia recurrida en la materia competencia de esta Suprema Corte y negar el amparo solicitado en contra del artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, vigente a partir del uno de enero de dos mil catorce.

Por lo anterior, esta Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación,

RESUELVE:

PRIMERO. En la materia de la revisión competencia de esta Primera Sala, se confirma la sentencia recurrida.

SEGUNDO. La justicia de la unión no ampara ni protege a **MYTES, Sociedad Anónima de Capital Variable**, en contra del 69-B del Código Fiscal de la Federación, vigente a partir del uno de enero de dos mil catorce.

TERCERO. Queda sin materia el recurso de revisión adhesiva promovido por el Presidente de la República.

CUARTO. Se reserva jurisdicción al Tribunal Colegiado del conocimiento para que conozca de lo que es materia de su competencia en términos del último considerando de esta sentencia.

Notifíquese; con testimonio de la presente resolución, devuélvase los autos a su lugar de origen y, en su oportunidad, archívese el presente toca como asunto concluido.

EN TÉRMINOS DE LO PREVISTO EN LOS ARTÍCULOS 113 Y 116 DE LA LEY GENERAL DE TRANSPARENCIA Y ACCESO A LA INFORMACIÓN PÚBLICA, Y 110 Y 113 DE LA LEY FEDERAL DE TRANSPARENCIA Y ACCESO A LA INFORMACIÓN PÚBLICA; ASÍ COMO EL ACUERDO GENERAL 11/2017, DEL PLENO DE LA SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN, PUBLICADO EL DIECIOCHO DE SEPTIEMBRE DE DOS MIL DIECISIETE 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.