

AMPARO DIRECTO EN REVISIÓN 1452/2023
QUEJOSA: CODERE MÉXICO, SOCIEDAD
ANÓNIMA DE CAPITAL VARIABLE

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

En atención a lo dispuesto por el artículo 73, segundo párrafo, de la Ley de Amparo, así como la jurisprudencia de rubro: **“PROYECTOS DE RESOLUCIÓN DE LA SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN Y DE LOS TRIBUNALES COLEGIADOS DE CIRCUITO. SÓLO DEBEN PUBLICARSE AQUELLOS EN LOS QUE SE ANALICE LA CONSTITUCIONALIDAD O LA CONVENCIONALIDAD DE UNA NORMA GENERAL, O BIEN, SE REALICE LA INTERPRETACIÓN DIRECTA DE UN PRECEPTO CONSTITUCIONAL O DE UN TRATADO INTERNACIONAL EN MATERIA DE DERECHOS HUMANOS”**¹; a continuación, se hace público el fragmento del **proyecto de sentencia del Amparo Directo en Revisión 1452/2023**, en el cual se realiza el estudio de constitucionalidad respectivo:

[...]

VI. ESTUDIO

87. Dada su vinculación, los **agravios primero y segundo** serán analizados de manera conjunta. En ellos, se alega un análisis incompleto de la cuestión efectivamente planteada en torno a la constitucionalidad del artículo 57, fracción I, inciso b), de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo y se argumenta que dicho precepto sí vulnera el principio *“non reformatio in peius”*, como una manifestación del derecho al debido proceso, en tanto permite que si en una sentencia se determina la nulidad de una resolución administrativa

¹ Jurisprudencia P./J. 53/2014 (10a.), publicada en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Décima Época, Pleno, libro 12, noviembre de 2014, tomo I, página 61, registro 2007922.

por un vicio formal, la autoridad hacendaria pueda reponer el procedimiento y agravar la situación jurídica de los contribuyentes.

88. Al respecto, esta Primera Sala considera que asiste razón a la recurrente cuando aduce que el tribunal colegiado no analizó frontalmente la constitucionalidad del precepto aludido. Para corroborarlo basta con recordar que, en la demanda de amparo, se adujo que el artículo 57, fracción I, inciso b), de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo propiciaba inseguridad jurídica, al transgredir el principio “*non reformatio in peius*”, pues sólo prohíbe que un nuevo acto administrativo perjudique más al actor cuando la primera resolución estuvo viciada en cuanto al fondo, sin establecer la misma prohibición cuando una resolución se nulifica por vicios de forma, lo cual permite que la autoridad, *bajo el pretexto de un cumplimiento de sentencia*, pueda reponer vicios de forma y perjudicar al contribuyente en mayor medida en que lo había hecho previamente.
89. En la sentencia recurrida se desestimó dicho planteamiento, en esencia, porque en términos el artículo 57, fracción I, inciso c), de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, el principio “*non reformatio in peius*” sólo aplica para los casos en donde existe una nulidad con base en un estudio de fondo, siendo que, en el caso, la nulidad en el primer juicio de nulidad derivó de un vicio de forma; máxime que donde la ley no distingue, el juzgador no debe distinguir, por lo que al establecerse tal prohibición únicamente cuando existe un análisis de fondo, no resulta posible trasladarla a los casos de nulidad por vicios de forma.
90. Lo anterior pone de relieve que el tribunal colegiado no analizó integralmente la cuestión efectivamente planteada, pues la simple

referencia a que el principio “*non reformatio in peius*” sólo es aplicable para nulidades de fondo en términos del precepto impugnado, de ninguna manera implica que se le hubiera dado respuesta frontal al argumento de la quejosa, pues precisamente la razón expuesta por el órgano colegiado fue lo que se combatió en la demanda de amparo.

91. En consecuencia, corresponde a este Tribunal Constitucional determinar si el 57, fracción I, inciso b), de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo resulta compatible con los principios de seguridad jurídica y “*non reformatio in peius*”, al permitir que, tratándose de nulidades decretadas por vicios de forma, la autoridad hacendaria pueda reponer el procedimiento y agravar la situación jurídica de los contribuyentes.
92. El razonamiento en cuestión es **infundado** y para demostrarlo conviene tener en cuenta que la locución latina “*non reformatio in peius*” o “*no reformar en perjuicio*” suele encontrarse referida a la materia penal, como una manifestación de los derechos al debido proceso y de seguridad jurídica (*o de saber a qué atenerse*).
93. Por virtud de ese principio, los tribunales de segunda instancia se encuentran impedidos para modificar las sentencias de primer grado en perjuicio de los sentenciados, si la contraparte de estos últimos (generalmente las fiscalías o el ministerio público) no se inconformaron con dichos fallos y, por ende, no interpusieron algún medio de impugnación en su contra.
94. De este modo, si una sentencia penal es impugnada solo por el reo, el máximo perjuicio que se le puede causar ante una eventual reposición

de la primera instancia o por virtud de la propia sentencia dictada en apelación es la sanción ya decretada en el fallo primigenio.²

95. Lo anterior no implica que el principio "*non reformatio in peius*" únicamente pueda entenderse aplicable a la materia penal, sino que, al ser una manifestación del derecho al debido proceso y de la seguridad jurídica de los justiciables,³ válidamente puede extenderse a otras

² En ese sentido, véase lo determinado en la contradicción de tesis 50/2009, pp. 24 y 25, en la cual se sustentó lo siguiente: "Por otra parte, es necesario precisar que el principio *non reformatio in peius* establece que el tribunal de alzada (esto es, el que, en vía ordinaria conoce del medio impugnativo de legalidad que procede contra una sentencia definitiva) no puede agravar la situación jurídica del sentenciado, como apelante, cuando el Ministerio Público se conforma con la sentencia de primer grado por no haber interpuesto apelación.

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

³ Sobre el sentido y alcance de este derecho humano, véase la jurisprudencia 1a./J. 11/2014 (10a.), de rubro y texto siguientes: **"DERECHO AL DEBIDO PROCESO. SU CONTENIDO.** Dentro de las garantías del debido proceso existe un "núcleo duro", que debe observarse inexcusablemente en todo procedimiento jurisdiccional, y otro de garantías que son aplicables en los procesos que impliquen un ejercicio de la potestad punitiva del Estado. Así, en cuanto al "núcleo duro", las garantías del debido proceso que aplican a cualquier procedimiento de naturaleza jurisdiccional son las que esta Suprema Corte de Justicia de la Nación ha identificado como formalidades esenciales del procedimiento, cuyo conjunto integra la "garantía de audiencia", las cuales permiten que los gobernados ejerzan sus defensas antes de que las autoridades modifiquen su esfera jurídica definitivamente. Al respecto, el Tribunal en Pleno de esta Suprema Corte de Justicia de la Nación, en la jurisprudencia P./J. 47/95, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo II, diciembre de 1995, página 133, de rubro: "FORMALIDADES ESENCIALES DEL PROCEDIMIENTO. SON LAS QUE GARANTIZAN UNA ADECUADA Y OPORTUNA DEFENSA PREVIA AL ACTO PRIVATIVO.", sostuvo que las formalidades esenciales del procedimiento son: (i) la notificación del inicio del procedimiento; (ii) la oportunidad de ofrecer y desahogar las pruebas en que se finque la defensa; (iii) la oportunidad de alegar; y, (iv) una resolución que dirima las cuestiones debatidas y cuya impugnación ha sido considerada por esta Primera Sala como parte de esta formalidad. Ahora bien, el otro núcleo es identificado comúnmente con el elenco de garantías mínimo que debe tener toda persona cuya esfera jurídica pretenda modificarse mediante la actividad punitiva del Estado, como ocurre, por ejemplo, con el derecho penal, migratorio, fiscal o administrativo, en donde se exigirá que se hagan compatibles las garantías con la materia específica del asunto. Por tanto, dentro de esta categoría de garantías del debido proceso, se identifican dos especies: la primera, que corresponde a todas las personas independientemente de su condición, nacionalidad, género, edad, etcétera, dentro de las que están, por

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

96. Sin embargo, al igual que sucede con los principios del derecho penal que suelen ser trasladados al ámbito administrativo sancionador, dicha extrapolación **debe hacerse con modulaciones** a fin de no desnaturalizar los fines y alcances del ordenamiento administrativo.⁴
97. En el caso, la quejosa cuestiona que el artículo 57, fracción I, inciso b), de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo no disponga que si una resolución administrativa se declara nula con motivo de un vicio formal, entonces la autoridad demandada (en particular el fisco federal), al eventualmente reponer el procedimiento y subsanar el vicio respectivo no pueda dictar una resolución en la cual modifique los alcances de la resolución primigenia en detrimento de lo que originalmente había determinado en la esfera jurídica de los contribuyentes.
98. Dicho planteamiento resulta inexacto, pues la quejosa presupone que una resolución administrativa en la cual se finca un crédito fiscal a cargo

ejemplo, el derecho a contar con un abogado, a no declarar contra sí mismo o a conocer la causa del procedimiento sancionatorio; y la segunda, que es la combinación del elenco mínimo de garantías con el derecho de igualdad ante la ley, y que protege a aquellas personas que pueden encontrarse en una situación de desventaja frente al ordenamiento jurídico, por pertenecer a algún grupo vulnerable, por ejemplo, el derecho a la notificación y asistencia consular, el derecho a contar con un traductor o intérprete, el derecho de las niñas y los niños a que su detención sea notificada a quienes ejerzan su patria potestad y tutela, entre otras de igual naturaleza”. **Énfasis agregado.** Gaceta del Semanario Judicial de la Federación. Libro 3, febrero de 2014, Tomo I, página 396 y registro: 2005716.

⁴ Cfr. P./J. 99/2006, de rubro: **“DERECHO ADMINISTRATIVO SANCIONADOR. PARA LA CONSTRUCCIÓN DE SUS PROPIOS PRINCIPIOS CONSTITUCIONALES ES VÁLIDO ACUDIR DE MANERA PRUDENTE A LAS TÉCNICAS GARANTISTAS DEL DERECHO PENAL, EN TANTO AMBOS SON MANIFESTACIONES DE LA POTESTAD PUNITIVA DEL ESTADO”**. Consultable en la Novena Época del Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XXIV, agosto de 2006, página 1565 y registro digital 174488.

de un contribuyente, que posteriormente es impugnada por este último, entraña en sí misma una situación jurídica que ya no puede ser modificada con motivo del dictado de una sentencia de nulidad por vicios formales.

99. Lo errático del planteamiento obedece a que una nulidad por vicios de forma, por su propia naturaleza, no implica que la Sala contenciosa haya analizado la validez intrínseca de la obligación fiscal determinada y, por lo mismo, no puede sostenerse que la situación jurídica de la contribuyente ya estuviera definida en cuanto al alcance de la obligación tributaria.
100. A diferencia de lo que sucede con una sentencia en la cual se declara una nulidad por vicios de fondo, en la que la autoridad jurisdiccional se pronuncia sobre los méritos del reclamo sustantivo de la contribuyente fiscalizada, una sentencia de nulidad por vicios formales (como en el caso concreto fue haber fiscalizado a la contribuyente sin que previamente hubiera transcurrido el plazo para que su contador hubiera desahogado un segundo requerimiento de información) no entraña que la autoridad jurisdiccional ya hubiera definido la validez en sí misma del crédito fiscal y que, por ende, la autoridad hacendaria ya no pudiera modificar la cuantificación respectiva, derivado del ejercicio de sus facultades de comprobación.
101. Es por ello por lo que el precepto impugnado válidamente obliga a la autoridad administrativa a que solo si una resolución es anulada por un vicio de fondo, no pueda emitir un nuevo acto administrativo que perjudique más al actor que en la resolución anulada, en los siguientes términos:

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

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

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

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

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

(...)

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

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

c) Cuando la resolución impugnada esté viciada en cuanto al fondo, la autoridad no podrá dictar una nueva resolución sobre los mismos hechos, salvo que la sentencia le señale efectos que le permitan volver a dictar el acto.

En ningún caso el nuevo acto administrativo puede perjudicar más al actor que la resolución anulada. Para los efectos de este inciso, no se entenderá que el perjuicio se incrementa cuando se trate de juicios en contra de resoluciones que determinen obligaciones de pago que se aumenten con actualización por el simple transcurso del tiempo y con motivo de los cambios de precios en el país o con alguna tasa de interés o recargos.

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

102. Esta distinción entre lo dispuesto en los incisos b) y c) de la fracción I del precepto impugnado, no genera indefensión para quienes obtienen una sentencia de nulidad por vicios de forma, pues en estos casos el contribuyente no queda impedido para que una vez que se cumplimente la sentencia de nulidad, pueda impugnar la nueva resolución administrativa en la que se haya pretendido subsanar el vicio de forma respectivo, e incluso promover el amparo directo en contra de la sentencia que recaiga al juicio de nulidad a fin de buscar un mayor beneficio que el alcanzado en la sede contenciosa administrativa.
103. Asimismo, esta Primera Sala no comparte la premisa de la quejosa en torno a que, si un contribuyente impugna en sede contenciosa administrativa una resolución determinante de un crédito fiscal y esta última es anulada por **un vicio de forma**, entonces la autoridad hacendaria debería quedar impedida para incrementar el crédito fiscal respectivo. Ello es así, porque se pretende conferir al principio “*non reformatio in peius*” un alcance sin asidero constitucional y limitar el ejercicio de las facultades de comprobación fiscal en escenarios en los cuales **aún no existe un pronunciamiento de fondo** por parte de la autoridad jurisdiccional, que hubiera comprometido la validez misma de la obligación tributaria. De ahí lo **infundado** de los argumentos en estudio.
104. Por otra parte, son **inoperantes** los argumentos en los cuales la quejosa cuestiona que el incremento del crédito fiscal se haya fincado en la

declaración complementaria que presentó antes de que se dictara la primera resolución determinante del crédito fiscal. La inoperancia radica en que se pretende la revisión de una cuestión de mera legalidad, misma que el tribunal colegiado ya definió, de manera terminal, en lo concerniente a que el aumento del crédito fiscal fue resultado de la propia actuación de la quejosa, al incorporar la referida declaración complementaria de septiembre de dos mil doce, en la que pretendió darle efectos fiscales a una pérdida cambiaria.

105. Asimismo, es **inoperante el tercer agravio de la revisión principal**, en el cual se cuestiona la desestimación que el tribunal colegiado hizo respecto de la impugnación de los artículos 53-C del Código Fiscal de la Federación, así como 19 y 20 de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente.
106. Lo anterior obedece a que la Segunda Sala, al resolver el recurso de reclamación 425/2023, determinó que las jurisprudencias 2a./J. 157/2011⁵ y 2a./J. 34/2014,⁶ analizadas en su conjunto, resuelven la problemática respectiva, privando de interés excepcional el planteamiento de la quejosa, en los siguientes términos:

⁵ “ORDEN DE VISITA DOMICILIARIA. LA DIRIGIDA A UN CONTRIBUYENTE EN RELACIÓN CON CONTRIBUCIONES, APROVECHAMIENTOS, PERIODOS Y HECHOS MATERIA DE UNA PRIMERA ORDEN, DECLARADA NULA POR INDEBIDA O INSUFICIENTE FUNDAMENTACIÓN Y MOTIVACIÓN RESPECTO A LA COMPETENCIA MATERIAL DE LA AUTORIDAD QUE LA EMITIÓ, CONTRAVIENE EL ÚLTIMO PÁRRAFO DEL ARTÍCULO 46 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN (LEGISLACIÓN VIGENTE A PARTIR DEL 1o. DE ENERO DE 2008)”. Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Libro V, febrero de 2012, Tomo 2, página 1280 y registro: 160282.

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

exigencia de comprobar hechos distintos para una nueva revisión sobre los mismos aspectos, aplica tanto a la visita domiciliaria como a la revisión de gabinete.

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

107. De este modo, si la Segunda Sala ya concluyó que la impugnación de los artículos 53-C del Código Fiscal de la Federación, así como 19 y 20 de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente, no reviste un interés excepcional, derivado de la existencia de los criterios jurisprudenciales aludidos, entonces, el agravio que se examina debe calificarse como inoperante a fin de preservar congruencia con lo resuelto en el recurso de reclamación 425/2023.⁷

108. Por otra parte, es **inoperante el cuarto agravio** de la revisión principal, en virtud de que entraña una cuestión de mera legalidad, como lo es la

⁷ Orienta esta determinación, por identidad de razón, la tesis 1a. CL/2011, de rubro y texto siguientes: **“RECURSO DE RECLAMACIÓN. LA DECISIÓN SOBRE LA EXISTENCIA DEL PLANTEAMIENTO DE CONSTITUCIONALIDAD REALIZADA POR UNA DE LAS SALAS DE LA SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN, RESULTA OBLIGATORIA EN EL SENTIDO DE CONSTITUIR COSA JUZGADA.** A diferencia de lo que sucede con los precedentes, los cuales pueden ser abandonados por los órganos de esta Suprema Corte de Justicia de la Nación -ya sea por existir una nueva integración de sus miembros o por una nueva reflexión sobre el tema en cuestión-, los resolutivos emitidos por los órganos de este alto tribunal, en los asuntos de su competencia, resultan de observancia obligatoria al constituir la decisión definitiva en el caso concreto, en contra de la cual no procede revisión alguna. Así, si en un recurso de reclamación se determina que en el caso concreto existe un planteamiento de constitucionalidad, las Salas de la Suprema Corte de Justicia de la Nación se encuentran vinculadas por una decisión definitiva en lo que respecta a la existencia de un problema de constitucionalidad, a fin de reunir los requisitos para la procedencia de la revisión en amparo directo”. Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Tomo XXXIV, agosto de 2011, página 227 y registro: 161210.

aplicabilidad o no de las jurisprudencias 2a./J. 157/2011⁸ y 2a./J. 34/2014⁹ en el caso concreto.

109. En efecto, en el agravio de referencia se argumenta que el primero de los criterios aludidos no es aplicable porque si bien la Segunda Sala se pronunció sobre la nulidad lisa y llana decretada por la incompetencia material de la autoridad emisora, lo cierto es que en ningún momento señaló que es el único supuesto en el que la autoridad fiscal debe observar las limitantes del artículo 46 del Código Fiscal de la Federación.
110. Mientras que el segundo criterio jurisprudencial, a decir de la recurrente, es inaplicable porque el juicio de origen tuvo como antecedente una nulidad por vicios de forma decretada en un procedimiento contencioso previo, lo que permite advertir que se trata de un proceso con una serie de características distintas al del recurso de revocación incoado ante la autoridad fiscal, por lo que, si el criterio se refiere expresamente a los efectos de la nulidad decretada en el recurso de revocación, entonces no puede ser aplicado al caso concreto por simple analogía cuando se

⁸ “ORDEN DE VISITA DOMICILIARIA. LA DIRIGIDA A UN CONTRIBUYENTE EN RELACIÓN CON CONTRIBUCIONES, APROVECHAMIENTOS, PERIODOS Y HECHOS MATERIA DE UNA PRIMERA ORDEN, DECLARADA NULA POR INDEBIDA O INSUFICIENTE FUNDAMENTACIÓN Y MOTIVACIÓN RESPECTO A LA COMPETENCIA MATERIAL DE LA AUTORIDAD QUE LA EMITIÓ, CONTRAVIENE EL ÚLTIMO PÁRRAFO DEL ARTÍCULO 46 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN (LEGISLACIÓN VIGENTE A PARTIR DEL 1o. DE ENERO DE 2008)”. Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Libro V, febrero de 2012, Tomo 2, página 1280 y registro: 160282.

⁹ “ORDEN DE VISITA DOMICILIARIA. CASO EN QUE NO OPERA LA CONDICIÓN PARA EMITIR UNA NUEVA DIRIGIDA AL MISMO CONTRIBUYENTE, PREVISTA EN EL ARTÍCULO 46, ÚLTIMO PÁRRAFO, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, CONSISTENTE EN COMPROBAR HECHOS DIFERENTES A LOS YA REVISADOS (LEGISLACIÓN VIGENTE HASTA EL 31 DE DICIEMBRE DE 2013)”. Gaceta del Semanario Judicial de la Federación. Libro 6, mayo de 2014, Tomo II, página 945 y registro: 2006336.

está frente a una nulidad decretada por el Tribunal Federal de Justicia Administrativa en el juicio de nulidad.

111. Como se observa, dichos planteamientos desbordan las cuestiones propiamente constitucionales a las que se contrae la revisión en amparo directo, en tanto pretenden que este Alto Tribunal se pronuncie sobre la aplicabilidad o no de criterios jurisprudenciales al caso concreto. De ahí que el agravio en cuestión deba calificarse como inoperante.¹⁰
112. Además, tal y como ya se expuso en el análisis del tercer agravio, la propia Segunda Sala determinó en el recurso de reclamación 425/2023, que las jurisprudencias 2a./J. 157/2011 y 2a./J. 34/2014, invocadas en la sentencia recurrida, sí resultaban aplicables al caso concreto y que resolvían lo concerniente a la recta interpretación del artículo 53-C del Código Fiscal de la Federación, así como 19 y 20 de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente, en lo relativo a la exigencia de acreditar nuevos hechos para revisar las mismas contribuciones solo en casos que involucraran una nulidad de fondo, mas no así cuando estuviera de por medio una nulidad por vicios de forma.¹¹
113. También es **inoperante** el **quinto agravio** de la revisión principal, pues en él se apunta, sustancialmente, que el tribunal colegiado interpretó de manera indebida el artículo 76 del Código Fiscal de la Federación, lo que, a juicio de la recurrente, amerita declarar su inconstitucionalidad, pues en términos del párrafo octavo de ese mismo precepto, la conducta a sancionar no es simplemente la declaración formal de una pérdida

¹⁰ En ese sentido, véase la jurisprudencia 1a./J. 56/2007, cuyo rubro establece: **“REVISIÓN EN AMPARO DIRECTO. SON INOPERANTES LOS AGRAVIOS QUE ADUZCAN CUESTIONES DE MERA LEGALIDAD.”** Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XXV, mayo de 2007, página 730 y registro digital 172328.

¹¹ *Cfr.*, párrafos 54 a 60 de la ejecutoria dictada en el recurso de reclamación 425/2023 del índice de la Segunda Sala de este Alto Tribunal.

fiscal mayor a la declarada, sino que para su actualización requiere, además, que la contribuyente obtenga un provecho o ventaja económica indebida como sería el caso de que la hubiera disminuido de su utilidad fiscal.

114. Como se observa, el agravio en análisis no configura un genuino planteamiento de constitucionalidad, ya que con él se pretende atribuir al órgano colegiado una indebida interpretación de una norma secundaria, como lo es el artículo 76, párrafo octavo, del Código Fiscal de la Federación, lo que implicaría que este Alto Tribunal analice dicho argumento bajo un parámetro de mera legalidad, desbordando las cuestiones constitucionales a las que se circunscribe la revisión en amparo directo.
115. Al respecto, véase la jurisprudencia 1a./J. 37/2014 (10a.), de rubro: “INTERPRETACIÓN DE LA LEY EN AMPARO DIRECTO EN REVISIÓN. CASOS EN LOS QUE LA SUPREMA CORTE PUEDE MODIFICARLA”,¹² en la cual esta Primera Sala precisó que la recta interpretación de la ley en amparo directo es una cuestión que, en general, corresponde llevar a cabo a los tribunales colegiados, por lo que la revisión no puede emplearse como una instancia que habilite examinar temas de mera legalidad por el solo hecho de que los quejosos consideren que las interpretaciones legales efectuadas en las sentencias recurridas les fueron adversas.
116. En el caso, la recurrente pretende que esta Primera Sala delimite si atendiendo al artículo 76, párrafo octavo, del Código Fiscal de la Federación, basta con que el contribuyente declare pérdidas mayores a las realmente sufridas para que pueda imponerse una multa de entre el

¹² Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, libro 6, mayo de 2014, tomo I, página 460 y registro 2006422.

treinta al cuarenta por ciento de la diferencia que resulte entre la pérdida declarada y la que realmente corresponda, sin que resulte necesario acreditar también que el contribuyente la hubiera disminuido total o parcialmente de su utilidad fiscal.

117. Dicho aspecto corresponde, invariablemente, a una cuestión de mera legalidad, al pretender que se verifique la individualización que de la norma secundaria se llevó a cabo en el caso concreto. Conclusión que, además, también coincide con lo decidido por la Segunda Sala en el recurso de reclamación 425/2023, en el cual se indicó lo siguiente:

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

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

[...]

Notifíquese...