



Reseñas Argumentativas del Pleno y de las Salas

RESEÑA DE LA CONTRADICCIÓN DE TESIS 252/2019

MINISTRO PONENTE: EDUARDO MEDINA MORA ICAZA
SECRETARIO DE ESTUDIO Y CUENTA: JUAN JAIME GONZÁLEZ VARAS
COLABORÓ: PAULINA ARAIZA LOZANO

SEGUNDA SALA DE LA SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN

**“EL REQUERIMIENTO DE INFORMACIÓN ADICIONAL QUE PREVÉ EL
REGLAMENTO DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, TRATÁNDOSE DE LA
DETERMINACIÓN DE INEXISTENCIA DE OPERACIONES, NO VIOLA LOS PRINCIPIOS DE
RESERVA DE LEY Y DE SUBORDINACIÓN JURÍDICA”**

*Redacción: Ana Alejandra Nieto Gutiérrez**

El 07 de agosto de 2019, la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación (SCJN) resolvió la contradicción de tesis 252/2019, cuyo aspecto jurídico a dilucidar consistió en determinar si el artículo 70 del Reglamento del Código Fiscal de la Federación,¹ al prever la posibilidad de realizar un segundo requerimiento de información al contribuyente durante el procedimiento para la determinación de operaciones inexistentes, contraviene los principios de reserva de ley y subordinación jerárquica.

La contradicción de tesis derivó de los criterios sustentados, por una parte, por el Séptimo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Tercer Circuito, y, por la otra, por el Octavo Tribunal Colegiado de Circuito del Centro Auxiliar de la Primera Región, toda vez que se pronunciaron sobre el mismo problema jurídico y arribaron a conclusiones opuestas.

Lo anterior ya que los asuntos analizados por ambos órganos jurisdiccionales provienen de procedimientos en los que la autoridad fiscal determinó agregar a las quejas en el listado de

* *Funcionaria adscrita a la Dirección General de Casas de la Cultura Jurídica de la Suprema Corte de Justicia de la Nación.*

¹ **Artículo 70.**-Para los efectos del artículo 69-B, tercer párrafo del Código, la Autoridad Fiscal podrá requerir información adicional al contribuyente, a fin de que éste la proporcione dentro del plazo de diez días contado a partir de que surta efectos la notificación del requerimiento, en cuyo caso, el plazo para valorar las pruebas comenzará a computarse a partir de que el requerimiento haya sido cumplido.

contribuyentes que no desvirtuaron la presunción de expedir comprobantes fiscales que amparan operaciones inexistentes a la que se refiere el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, luego de requerir documentación adicional, con fundamento en el artículo 70 del Reglamento del Código Fiscal de la Federación, respecto de lo cual consideraron lo siguiente:

Por un lado, el Séptimo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Tercer Circuito señaló que el artículo 70 del Reglamento del Código Fiscal de la Federación no transgrede los principios de reserva de ley y subordinación jerárquica, ya que la facultad de requerir información adicional al contribuyente, para desvirtuar una presunción en su contra, no contraria, modifica o excede al procedimiento del artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación.²

En cambio, el Octavo Tribunal Colegiado de Circuito del Centro Auxiliar de la Primera Región sostuvo que el artículo citado transgrede los principios de reserva de ley y subordinación jerárquica ya que la posibilidad de realizar un segundo requerimiento de información es un aspecto adicional que altera el procedimiento de presunción de inexistencia de operaciones previsto en el Código Fiscal de la Federación, sin clausula habilitante que lo permita.

Una vez admitido el asunto por la SCJN, se determinó la competencia de la Segunda Sala y se turnó a la ponencia del señor **Ministro Eduardo Medina Mora Icaza** a efecto de que formulara el proyecto de resolución correspondiente.

A fin de resolver el punto de contradicción, la Segunda Sala estimó necesario analizar el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, vigente en los años 2016 y 2017.

Se precisó que en el primer párrafo de dicho artículo se establece a favor de la autoridad administrativa, una presunción que le permite advertir la inexistencia de operaciones cuando: a) se percate de que los emisores de los comprobantes fiscales no cuenten con los activos, personal, infraestructura o capacidad

² **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 puedan 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. 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.

Los contribuyentes podrán solicitar a través del buzón tributario, por única ocasión, una prórroga de cinco días al plazo previsto en el párrafo anterior, para aportar la documentación e información respectiva, siempre y cuando la solicitud de prórroga se efectúe dentro de dicho plazo. La prórroga solicitada en estos términos se entenderá concedida sin necesidad de que exista pronunciamiento por parte de la autoridad y se comenzará a computar a partir del día siguiente al del vencimiento del plazo previsto en el párrafo anterior.

material, directa o indirectamente para prestar los servicios o producir, comercializar o entregar los bienes que amparan tales comprobantes; o bien, b) cuando dichos contribuyentes se encuentren no localizados.

La Sala manifestó que dicha presunción admite prueba en contrario, lo cual se advierte del segundo párrafo de precepto legal en cita, ya que el legislador federal otorga a los gobernados un plazo de 15 días para que éstos puedan aportar pruebas y argumentos aptos para destruir la presunción de inexistencia de operaciones.

Por otro lado, se hizo notar que el párrafo tercero del artículo en comento regula el procedimiento de revisión que debe instrumentar la autoridad para determinar si el contribuyente realiza o no las operaciones que ampara, conforme a lo siguiente:

- Debe valorar las pruebas y defensas que se hayan hecho valer por el contribuyente revisado.
- Debe notificar la resolución respectiva a los contribuyentes por medio del buzón tributario.
- Respecto de los contribuyentes que no hayan desvirtuado los hechos que se les imputaron, publicará un listado en el Diario Oficial de la Federación y en la página de internet del Servicio de Administración Tributaria.
- Prohíbe a la autoridad publicar el listado de contribuyentes que se encuentren definitivamente en el supuesto de operaciones inexistentes antes de los treinta días posteriores a la fecha de notificación de la resolución definitiva.

Precisado lo anterior, la Sala destacó que el artículo 70 del Reglamento del Código Fiscal de la Federación, remite al tercer párrafo del artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, y prevé que la autoridad fiscal puede realizar un requerimiento de información adicional al contribuyente para que éste la proporcione dentro de los 10 días contados a partir de que surta efectos la notificación de dicho requerimiento, en cuyo caso, el plazo de 5 días para la valoración de pruebas comenzará a correr a partir de que el requerimiento sea cumplido.

Por lo anterior, la Sala procedió a analizar si el requerimiento de información adicional, previsto en el artículo 70 del Reglamento del Código Fiscal de la Federación vulnera los principios de subordinación jerárquica y reserva de ley.

I. La facultad reglamentaria: los principios de reserva de ley y subordinación jerárquica:

La Sala destacó lo establecido en el artículo 89, fracción I, de la Constitución Federal, en el que se dispone que el Ejecutivo Federal proveerá en la esfera administrativa la exacta observancia de la ley y establece la facultad reglamentaria.³

Para ello se especificó las normas reglamentarias son disposiciones generales y abstractas cuyo objeto es la ejecución de la ley, desarrollando y complementando las normas contenidas en los ordenamientos jurídicos expedidos por el Congreso de la Unión, y atendiendo a su finalidad, es que se vuelve relevante el principio de legalidad en dos vertientes:

- a) Reserva de ley. Este principio ley implica una prohibición de regular, vía normas reglamentarias, materias (o ciertos aspectos de éstas) que por su importancia deben ser desarrolladas por una norma de tipo legal.
- b) Subordinación jerárquica. Este principio obliga a que la norma reglamentaria no sea exorbitante respecto del contenido de la ley que la precede

De lo anterior, la Sala concluyó que el Ejecutivo, en virtud de la facultad reglamentaria, puede facilitar la aplicación de una ley vía normas administrativas, pero dicha facultad tiene dos limitantes relevantes: 1) no puede referirse a materias o aspectos expresamente reservados a la ley, y 2) no puede exceder, alterar o contrariar el marco legal en que encuentra su justificación y medida.

Enseguida, la Sala procedió a analizar si el artículo 70 del Reglamento del Código Fiscal de la Federación viola los principios de reserva de ley y subordinación jerárquica.

II. El artículo 70 del Reglamento del Código Fiscal de la Federación a la luz de los principios de reserva de ley y subordinación jerárquica

La Segunda Sala hizo notar que el punto a dilucidar radica en determinar si el hecho de que la norma reglamentaria del Código Fiscal prevea la posibilidad de un requerimiento adicional de información y el plazo de entrega, altera el contenido del artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación. Al no ser posible desvincular la norma reglamentaria de la ley a la que corresponde, se estimó necesario recordar notas características del artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación.

³ **Artículo 89.** Las facultades y obligaciones del Presidente, son las siguientes:

I. Promulgar y ejecutar las leyes que expida el Congreso de la Unión, proveyendo en la esfera administrativa a su exacta observancia. (...)

Así, se indicó que la Segunda Sala, en otros amparos en revisión,⁴ ha sentado las bases de la naturaleza del procedimiento relativo a la presunción de inexistencia de operaciones que se contempla en el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación y ha indicado que las publicaciones a que hace referencia dicho artículo, tienen como objetivo que la autoridad dé a conocer que existe esa presunción para que los contribuyentes tengan oportunidad de desvirtuarla ofreciendo pruebas y, en su caso, se declare una realidad jurídica;⁵ es decir, tiene una función correctiva y rectificadora, ya que pueden: 1) neutralizar el esquema de adquisición o tráfico de comprobantes fiscales centrando la atención en los contribuyentes que pudieran realizar fraude tributario y 2) evitar un daño a la colectividad al garantizar su derecho a estar informada sobre la situación fiscal de los contribuyentes que realizan operaciones simuladas.

Se indicó que dicho procedimiento no tiene por objeto conocer irregularidades, sino declarar una realidad jurídica, mediante la valoración de los elementos probatorios.

En tal virtud, se indicó que el artículo 70 del Reglamento del Código Fiscal de la Federación, al prever la posibilidad de que la autoridad fiscalizadora requiera –por segunda ocasión– información adicional al contribuyente que se encuentra en el supuesto del artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, acotando a un plazo de diez días, la aportación del material probatorio por el gobernado, no transgrede los principios de reserva de ley y de subordinación jerárquica,⁶ ya que:

- No se puede sostener que la norma reglamentaria introduzca nuevos requisitos para que se libere a los contribuyentes de cumplir la obligación formal de mérito, toda vez que la presunción de operaciones inexistentes admite prueba en contrario, por lo que una vez que el contribuyente se ubica en el supuesto, la autoridad fiscal tiene libertad para decidir si las pruebas ofrecidas por el contribuyente desvirtúan aquella presunción.
- Que por tal motivo, el principio de subordinación jerárquica no se vulnera cuando la norma reglamentaria da parámetros para valorar una cuestión de hecho, que le permite la misma ley sin un estándar específico, a menos que la regulación sea opuesta a los fines que persigue la disposición legal o impida su aplicación.

⁴ Amparos en revisión 51/2015, 302/2015, 303/2015, 354/2015, 361/2015, 424/2015, 561/2015, 755/2015 y 174/2015.

⁵ Criterio contenido en la jurisprudencia 2a./J. 161/2015 (10a.), Gaceta del Semanario Judicial de la Federación; Libro 25, diciembre de 2015, Tomo I, p. 277, registro 2010621, de rubro: "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".

⁶ Esto último, en consonancia con el razonamiento que sostuvo la Segunda Sala al resolver el diverso amparo directo en revisión 5049/2018.

- Que la disposición reglamentaria impugnada no introduce ni rebasa lo dispuesto en el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, ya que la facultad de requerir información y valorar las pruebas para desvirtuar la presunción *iuris tantum*, es acorde con el procedimiento previsto en el ordenamiento legal, a través del cual se estableció un medio de control sobre los comprobantes fiscales.

Puntualizado lo anterior, la Sala resaltó que no se estaba ante un aspecto de la materia fiscal que tuviera que ser desarrollado necesariamente, mediante una norma legal, por lo cual no se vulnera el principio de reserva de ley y la norma reglamentaria no es exorbitante o contraria a la disposición del código tributario.

Con base en las anteriores consideraciones, se determinó que el criterio que debe prevalecer con carácter de jurisprudencia es el que se señala a continuación:

“PROCEDIMIENTO DE DETERMINACIÓN DE INEXISTENCIA DE OPERACIONES. EL ARTÍCULO 70 DEL REGLAMENTO DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN QUE PREVÉ UN REQUERIMIENTO DE INFORMACIÓN ADICIONAL, NO CONTRAVIENE LOS PRINCIPIOS DE RESERVA DE LEY Y DE SUBORDINACIÓN JERÁRQUICA.”.⁷

La determinación anterior se aprobó por unanimidad de cinco votos de la señora **Ministra** y los señores **Ministros Alberto Pérez Dayán, Eduardo Medina Mora Icaza** (Ponente), **José Fernando Franco González Salas, Yasmín Esquivel Mossa y Javier Laynez Potisek** (Presidente).

**Suprema Corte de Justicia de la Nación
Secretaría General de la Presidencia
Dirección General de Casas de la Cultura Jurídica**

Dirección de Normatividad y Crónicas
Chimalpopoca 112, Piso 3, Col. Centro, Cuauhtémoc,
C. P. 06080, Ciudad de México, México

⁷ Tesis de jurisprudencia 2a./J. 120/2019, *Gaceta del Semanario Judicial de la Federación*, Décima Época, Libro 70, septiembre de 2019, Tomo I, Página 366, registro digital 2020638.