

**AMPARO DIRECTO EN REVISIÓN  
1720/2021  
QUEJOSO: TV AZTECA S.A.B. DE C.V.**

**PONENTE: MINISTRO JAVIER LAYNEZ POTISEK  
SECRETARIO: CARLOS ALBERTO ARAIZA ARREYGUE**

Ciudad de México. La Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en la sesión correspondiente al día \_\_\_\_\_, emite la siguiente

**S E N T E N C I A**

Mediante la que se resuelven los autos relativos al amparo directo en revisión 1720/2021, promovido por TV AZTECA, Sociedad Anónima Bursátil de Capital Variable, en contra de la sentencia dictada el veinte de enero de dos mil veintiuno, por el Décimo Tercer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, en el juicio de amparo directo 145/2020.

**I. ANTECEDENTES**

1. **Requerimiento a contador.** En dos mil trece, el Servicio de Administración Tributaria citó a Enrique Andrade Gutiérrez, contador público registrado, para la revisión de los papeles de trabajo presentados con motivo del dictamen de estados financieros de la contribuyente TV AZTECA, Sociedad Anónima Bursátil de Capital Variable, respecto del ejercicio fiscal de dos mil nueve.
2. **Requerimiento a la contribuyente.** Con motivo de la revisión de la documentación requerida y exhibida por el contador de la referida contribuyente, en dos mil catorce, el Servicio de Administración Tributaria requirió a TV AZTECA, Sociedad Anónima Bursátil de Capital Variable, la exhibición de diversa documentación e información respecto del referido ejercicio fiscal, lo cual se desahogó por la contribuyente<sup>1</sup>.

---

<sup>1</sup> Escrito presentado el catorce de noviembre de dos mil catorce.

3. **Citación para dar a conocer hechos y omisiones detectados.** Realizadas diversas actuaciones en dos mil quince, la autoridad fiscal federal solicitó a la contribuyente nueva información y documentación y, tras el desahogo correspondiente, el dieciocho de septiembre de dos mil quince, la autoridad hacendaria citó al representante legal de la contribuyente a efecto de darle a conocer los hechos y omisiones detectados con motivo de las facultades de comprobación ejercidas respecto del ejercicio fiscal de dos mil nueve. En acta de comparecencia de veinticinco de septiembre de dos mil quince se hizo constar la presencia del representante legal de la referida contribuyente en las oficinas de la autoridad fiscal, a efecto de hacerle saber los hechos y omisiones detectados con motivo de la revisión del aludido ejercicio fiscal y, el seis de octubre siguiente, se hizo saber a la empresa en comento por conducto de su representante sobre las observaciones determinadas por la autoridad a causa de la revisión efectuada.
4. **Resolución determinante.** El primero de abril de dos mil dieciséis, la autoridad fiscal federal emitió la resolución determinante correspondiente, en la cual estableció un crédito fiscal a cargo de la contribuyente, por la suma de \$2, 447'748, 540.35 (dos mil cuatrocientos cuarenta y siete millones setecientos cuarenta y ocho mil quinientos cuarenta pesos 35/100 moneda nacional), por concepto de contribuciones omitidas del impuesto sobre la renta, actualización, recargos y multas, respecto del ejercicio fiscal de dos mil nueve.
5. **Recurso de revocación.** El diecisiete de mayo de dos mil dieciséis, la contribuyente interpuso recurso de revocación en contra de la resolución determinante precisada.
6. **Resolución al recurso de revocación.** El dieciocho de diciembre de dos mil diecisiete fue resuelto el citado recurso de revocación en el sentido de confirmar la resolución recurrida.
7. **Juicio de nulidad.** En febrero de dos mil dieciocho, la contribuyente promovió juicio de nulidad a afecto de impugnar la resolución recaída al recurso de revocación que confirmó la validez de la resolución determinante dictada en su contra. La demanda fue turnada a la Primera Sala Regional

Metropolitana del ahora Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en la que se formó el expediente número 3970/18-17-11-5.

8. En los conceptos de impugnación de la demanda de nulidad, en lo que interesa, se expresó:

- Ilegalidad de la resolución demandada por derivar de un acto viciado al no ajustarse a lo previsto en los artículos 42, último párrafo, 134 y 137, todos del Código Fiscal de la Federación; ello porque en términos del primero de los preceptos legales referidos, los hechos y omisiones detectados por la autoridad fiscal deben darse a conocer a la contribuyente no sólo por medio de su representante legal, sino también a través de sus órganos de dirección, lo que en el caso no sucedió pues las constancias relativas están dirigidas exclusivamente al representante legal de la contribuyente, más no a los órganos de dirección de dicha empresa (octavo concepto de invalidez de la demanda y noveno de la ampliación correspondiente).
- Inconstitucionalidad del artículo 24 de la Ley del Impuesto sobre la Renta por estimarlo violatorio de los principios de proporcionalidad y equidad tributaria por no permitirle adicionar las pérdidas fiscales generadas u obtenidas, al costo comprobado de adquisición de las acciones de las sociedades emisoras (segundo concepto de invalidez de la demanda de nulidad, apartados E.1 y E.2).

9. **Atracción del juicio.** Dada la cuantía del asunto, la Primera Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa atrajo el juicio, con lo cual se formó el expediente número 3970/18-17-11-5/77/19-S1-04-04.

10. **Sentencia de nulidad.** En sesión de cinco de diciembre de dos mil diecinueve, los Magistrados integrantes de la referida Sección dictaron sentencia en la cual resolvieron la validez de la resolución impugnada y, por tanto, también de la inicialmente recurrida en la sede administrativa.

11. En ese fallo, al analizar los conceptos de impugnación octavo de la demanda inicial y noveno de la ampliación, la autoridad resolutora sostuvo, en esencia, lo siguiente:

- Es infundado lo expresado por la parte actora porque, de conformidad con lo previsto en el artículo 42, último párrafo, del Código Fiscal de la Federación, en relación con la regla 2.12.9 de la Primera Resolución Miscelánea Fiscal para dos mil quince (publicada en el Diario Oficial de la Federación el tres de marzo de dos mil quince), para dar a conocer los hechos y observaciones detectados con motivo de la revisión efectuada a los contribuyentes que sean personas morales, la autoridad debe informarlo al representante legal, así como sus órganos de administración y, en el caso, ello se realizó así pues a través del oficio número 900-05-04-2015-42301, de dieciocho de septiembre de dos mil quince, la autoridad fiscal citó al representante legal de la contribuyente revisada, así como a su consejo de administración o administrador único, a efecto de darles a conocer los hechos y omisiones detectados con motivo del ejercicio de las facultades de comprobación desarrolladas.

- En lo que toca a la negativa contenida en la demanda, en el sentido de que se hubiera notificado a los órganos de administración de la empresa actora, la Sala fiscal determinó que tal argumento resultaba infundado porque era suficiente haber requerido al representante legal de la contribuyente, ya que la notificación al órgano de dirección a que se refiere el último párrafo del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación debe realizarse con el propio representante legal, acorde con la regla 2.12.9 de la Primera Resolución Miscelánea para dos mil quince; máxime que en el caso, fue el propio representante quien acudió a la cita ordenada por la autoridad, según el acta de comparecencia de veinticinco de septiembre de dos mil quince; por lo que el hecho de que el Presidente del Consejo de Administración de la contribuyente no haya acudido a dicha cita, no es motivo para concluir la ilegalidad de la resolución impugnada y de la recurrida en sede administrativa ya que la obligación de la autoridad fiscal era notificar el respectivo acto al representante legal y a los órganos de dirección de la empresa, lo cual se realiza a través del propio representante legal, como sucedió y que habría permitido a la contribuyente (de haberlo así estimado conveniente a sus intereses), autocorregir su situación fiscal conforme a lo previsto en la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente.
- Por su parte, los argumentos expresados en el escrito de ampliación de demanda relacionados con dicho tópico se calificaron de inatendibles por inoperantes ya que no fueron expresados en el momento adecuado, como lo era el recurso de revocación intentado.
- En cuanto a la pretendida inconstitucionalidad del artículo 24 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, la Sala fiscal (ahora responsable) declaró inoperante lo aducido por la actora ya que concluyó la incompetencia del Tribunal Federal de Justicia Administrativa para realizar el control de constitucionalidad pretendido, en razón de que tal órgano sólo puede ejercer el control de convencionalidad en forma difusa y precisó que al ejercer tal potestad, ese tribunal concluía que la norma en comento no trastoca las garantías de proporcionalidad y equidad tributarias; esto atendiendo a la tesis aislada XLIII/2009, de la Primera Sala de esta Suprema Corte de Justicia de la Nación, de rubro: "RENTA. EL ARTÍCULO 24 DE LA LEY DEL IMPUESTO RELATIVO, AL PREVER EL PROCEDIMIENTO PARA EL CÁLCULO DEL COSTO PROMEDIO POR ACCIÓN QUE CORRESPONDE A LA ENAJENACIÓN DE ACCIONES CON UN PLAZO DE TENENCIA MAYOR A DOCE MESES, SE AJUSTA A LA MECÁNICA ORDINARIA O GENERAL DE DICHO GRAVAMEN (LEGISLACIÓN VIGENTE A PARTIR DEL 1o. DE ENERO DE 2003)"<sup>2</sup>.

12. **Juicio de amparo directo.** En contra de la anterior resolución, la empresa actora promovió juicio de amparo directo del cual correspondió conocer por razón de turno al Décimo Tercer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, donde se radicó con el número de expediente 145/2020.

13. En la demanda de amparo, la parte quejosa expresó, en lo que interesa, los conceptos de violación siguientes:

- Inconstitucionalidad de la sentencia reclamada a partir de la interpretación hecha por la Sala responsable respecto del artículo 24 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, ya que al analizar lo argumentado respecto de tal precepto, la responsable

---

<sup>2</sup> Registro digital: 167391, Instancia: Primera Sala, Novena Época, Materias(s): Administrativa, Tesis: 1a. XLIII/2009, Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Tomo XXIX, Abril de 2009, página 587.

omitió considerar lo previsto en los artículos 25 y 61 del propio ordenamiento, lo que genera que la interpretación hecha de la fracción III del primero de esos preceptos, resulte incorrecta y contraria al texto constitucional toda vez que el numeral 61 de ese ordenamiento establece una regla específica para la división de pérdidas fiscales en caso de escisión, mientras que el numeral 25 de ese ordenamiento regula lo previsto en el artículo 24 de tal ley, por lo que no puede realizarse una interpretación aislada de esa norma (primer concepto de violación).

- Inconstitucionalidad de la sentencia reclamada por no atender al principio pro persona al no haber interpretado en la forma más favorable al gobernado lo previsto en el artículo 24 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente en dos mil nueve y, en su lugar, optar por una intelección estricta, ilegal e incorrecta, con lo que se trastocan los derechos de legalidad y seguridad jurídica (décimo quinto concepto de violación).
- Inconstitucionalidad de la Regla 2.12.9 de la Resolución Miscelánea Fiscal para dos mil quince, por ser contraria al principio de legalidad ya que excede lo previsto en el último párrafo del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, toda vez que conforme a lo previsto en el citado Código, cuando se ejerza alguna de las facultades previstas en el numeral indicado y se trate de una persona moral, la autoridad fiscal está obligada a informar al representante legal y a los órganos de administración de la empresa sobre los hechos y omisiones que se conozcan, y si bien existe una cláusula habilitante para que mediante reglas generales el Servicio de Administración Tributaria establezca los requisitos y el procedimiento correspondiente, ello no implica que esa posibilidad exceda lo previsto en la ley, como sucede con la referida regla, la cual dispone que la notificación a los órganos de administración se realizará a través del propio representante legal, impidiendo que se realicen dos notificaciones y, por el contrario, previendo la realización de sólo una con el representante legal de la empresa. Así, en opinión de la quejosa, tal regla excede lo previsto en la ley y hace nugatoria la finalidad perseguida por el legislador a buscar que se notifiquen los hechos y omisiones a los órganos de administración de la contribuyente.

Además, de conformidad con el artículo 147 de la Ley General de Sociedades Mercantiles, los cargos de administrador, consejero y gerente son personales y no pueden desempeñarse por medio de representante, por lo que es indispensable notificar a dichos órganos de dirección, sin que sea posible hacerlo a través del representante legal de la empresa.

Adicionalmente, mediante reforma publicada en el Diario Oficial de la Federación el dieciocho de noviembre de dos mil quince, se modificó el artículo 42 del Código Fiscal de la Federación a efecto de establecer que la notificación a los órganos de dirección de las personas morales se realizaría por conducto del representante legal de la contribuyente, lo que a su parecer evidencia que el contenido de la regla controvertida no atendía al marco legal que pretendía regular, pues fue posteriormente que se realizó un ajuste en la citada codificación, lo que implica que anteriormente debían realizarse dos notificaciones distintas (décimo sexto concepto de violación).

- Inconstitucionalidad del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación a partir de considerar correcta la interpretación hecha respecto de tal norma por la Sala responsable al estimar que tal precepto contiene facultades implícitas de la autoridad fiscal; ello pues tal criterio contraviene los principios de legalidad y seguridad jurídica porque, en la sentencia reclamada, la Sala responsable sostuvo incorrectamente que la autoridad fiscal, en ejercicio de sus facultades de comprobación, puede presumir que las operaciones realizadas por la actora carecen de razón de negocios y sustancia económica para efectos fiscales, a partir de hechos conocidos durante el ejercicio de las facultades ejercidas así como de la información y documentación recabada, sin que para ello sea necesaria la existencia de un precepto normativo que lo establezca pues la determinación de la

carencia de razón de negocios y sustancia económica está implícita en las atribuciones de fiscalización. Así, en criterio de la quejosa, tal conclusión es ilegal por ser necesaria la existencia de una facultad expresa prevista en una norma jurídica que faculte a la autoridad fiscal a realizar tal presunción, siendo que en el caso es inexistente tal regulación y, por tanto, tal interpretación genera inseguridad jurídica que atenta contra el principio de legalidad (décimo séptimo concepto de violación).

- Inconstitucionalidad del artículo 24 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta a partir de la interpretación hecha por la Sala responsable, pues ésta determinó que las pérdidas fiscales obtenidas pendientes por amortizar que se deben adicionar para determinar el monto original ajustado en el cálculo de la ganancia o pérdida por la enajenación de acciones, son exclusivamente aquéllas generadas por la sociedad emisora de las acciones, considerando indebidamente como sinónimos los términos “obtenidos” y “generados”, lo cual (a su parecer) genera falta de certeza en el contenido y alcance de las pérdidas fiscales obtenidas pendientes de disminuir y que conduce a la inconstitucionalidad del artículo 24 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta por no establecer con claridad los conceptos que deben considerarse en el cálculo del monto original ajustado de las acciones para determinar la pérdida o ganancia por enajenación de acciones (décimo octavo concepto de violación).
- Inconstitucionalidad del artículo 24 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta a partir de la interpretación hecha por la Sala responsable, quien estimó incorrectamente como sinónimos los términos “obtenidos” y “generados” y que tal actuar genera la violación al principio de proporcionalidad tributaria ya que la finalidad de lo previsto en el artículo 24, fracción III, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta fue hacer neutral el régimen, de tal suerte que así como se restan las pérdidas pendientes de amortizar generadas en el periodo de tenencia accionaria, también se adicionen al costo las pérdidas obtenidas antes de que el contribuyente adquiera las acciones y que se amortizaron cuando éste ya era propietario de las mismas, de tal suerte que el adquirente de dichas acciones debe adicionar a su costo fiscal, un monto equivalente a las pérdidas sufridas antes de su adquisición pero amortizadas durante su periodo de tenencia, pues de no hacerse así, se gravaría dos veces el efecto de la pérdida fiscal o se asignaría un impacto económico a un sujeto que no corresponde, como lo es el adquirente (décimo noveno concepto de violación).
- Inconstitucionalidad del artículo 61 de la Ley del Impuesto sobre la Renta a partir de la interpretación hecha por la Sala responsable tras estimar como sinónimos los términos “obtenidos” y “generados”, pues con la interpretación realizada afecta el derecho de seguridad jurídica ya que en el artículo 61 se establece la forma de proceder en caso de escisión de sociedades y el cual dispone que, en tal supuesto, las pérdidas fiscales se dividan entre las sociedades que participan en la escisión. Luego, dado que la Sala responsable sólo atendió a una parte de ese precepto, no así a todo su contenido, ello implica nulificar el efecto de división de pérdidas de las acciones pues las pérdidas fiscales obtenidas con anterioridad al periodo de la tenencia accionaria serán las generadas (vigésimo concepto de violación).
- La resolución determinante que originó la presente secuela de impugnaciones viola el artículo 22 de la Constitución Federal al contener multas excesivas pues en ese acto se impuso una multa con fundamento en el primer párrafo del artículo 76 del Código Fiscal de la Federación, por el equivalente al 55% de la contribución omitida histórica, siendo que tal precepto prevé un margen de hasta el 75%, de tal suerte que tanto las conductas que produzcan una afectación grave como las que tengan un impacto menor, son sancionadas dentro de esos márgenes, en particular el mínimo, lo que genera que tal porcentaje sea excesivo y violatorio del artículo 22 constitucional (vigésimo primer concepto de violación).

**14. Sentencia de amparo directo.** En sesión de veinte de enero de dos mil veintiuno, dicho juicio fue resuelto en el sentido de otorgar el amparo

solicitado. En la respectiva sentencia se concluyó, en lo que interesa, lo siguiente:

- **Inconstitucionalidad de la Regla 2.12.9 de la Resolución Miscelánea Fiscal para el ejercicio de dos mil quince.** El argumento relativo se calificó de inoperante porque si bien es posible cuestionar en amparo directo la inconstitucionalidad de normas aplicadas tanto en el procedimiento de origen como de aquellas aplicadas con motivo del juicio del cual deriva la sentencia reclamada, lo cierto es que para ello es necesario que tal aplicación haya sido en perjuicio de la parte quejosa y, en el caso, tal extremo no fue así ya que del oficio 900-05-04-2015-42301, de dieciocho de septiembre de dos mil quince, se desprende que se requirió la presencia del representante legal de la contribuyente, así de su Consejo de Administración o al Administrador Único, con el objeto de hacer de su conocimiento los hechos y omisiones conocidos del procedimiento de fiscalización substanciado, siendo que tal oficio fue notificado mediante citatorio practicado el veintiuno de septiembre de dos mil quince y dirigido al representante de la contribuyente, en tanto que el veinticinco de ese mes y año se levantó el acta de la comparecencia en la cual participó el representante legal de la contribuyente, de cuyo contenido se sigue que tal persona manifestó comparecer en términos de lo dispuesto por el último párrafo del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación vigente y la Regla 2.12.9 de la Primera Resolución Miscelánea Fiscal para 2015, publicada el 3 de marzo de 2015 en el Diario Oficial de la Federación.

A partir de lo anterior se estimó que, al haberse requerido al representante legal de la contribuyente, así como el consejo de administración o administrador único por conducto de aquél, para que acudieran a las instalaciones de la autoridad fiscalizadora para informarle de las irregularidades u omisiones encontradas durante la revisión del ejercicio fiscal dos mil nueve, entonces era de concluir que no hubo aplicación de la regla controvertida en perjuicio de la quejosa ya que tanto en el citatorio como en el acta de notificación se hizo mención al representante legal de la quejosa y, por tanto, no se aplicó en su perjuicio la regla impugnada de inconstitucional.

- Posteriormente se analizó la legalidad de la notificación de los hechos y observaciones, lo cual se calificó de infundado al estimar correcta la conclusión contenida en la sentencia reclamada en cuanto a que la obligación de la autoridad fiscal era informar al contribuyente, a su representante legal y tratándose de personas morales, también a sus órganos de dirección (a través del representante legal), de los hechos u omisiones que se vayan conociendo en el desarrollo del procedimiento, lo cual sucedió en el caso.
- Después del estudio de esos argumentos, se analizaron los siguientes planteamientos:
  - Apartado 3. Incompetencia de la autoridad fiscal que emitió el oficio de observaciones.
  - Apartado 4. Ilegalidad de la resolución determinante por no citar la fracción I, del artículo 48 del Código Fiscal de la Federación.
  - Apartado 5. Falta de notificación del requerimiento de información y documentación en el plazo de seis meses a que alude el numeral 52-A, del Código Fiscal de la Federación; motivación de la facultad de revisión de gabinete y que la fundamentación de un acto no puede realizarse en documento diverso.
  - Apartado 6. Omisión de estudio de lo dispuesto en el artículo 25 de la Ley del Impuesto sobre la Renta. En este apartado se calificó de **fundado** lo expresado por la quejosa al estimar que dentro del apartado B del tercer concepto de impugnación, la actora del juicio contencioso expresó argumentos relacionados con la aplicación

e interpretación del 24 de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en dos mil nueve y cómo debía atenderse a lo previsto en el numeral 25 de esa ley en los casos de fusiones y escisiones y tras confrontar los conceptos de impugnación planteados en la demanda de nulidad y lo resuelto en la sentencia reclamada se concluyó que la Sala responsable omitió el análisis de lo planteado en el tercer motivo de anulación, específicamente en el apartado B, atinente a analizar el procedimiento para determinar la ganancia por enajenación de acciones con base en lo dispuesto en el artículo 24 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, conjuntamente con el precepto 25 de esa norma, por lo que tal fallo no se encuentra debidamente fundado ni motivado y resulta contrario al principio de congruencia externa, con lo que se desatendió a lo previsto en el artículo 50 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

Ante lo anterior, el Tribunal Colegiado resolutor estimó que resultaba innecesario analizar los restantes planteamientos vertidos por la empresa quejosa, pues para abordar el estudio correspondiente era indispensable que primeramente la Sala responsable analizara la totalidad de los argumentos expresados en la demanda de nulidad y, como la violación detectada consistió precisamente en la omisión del estudio correspondiente, entonces no era posible estudiar los argumentos subsistentes.

Así, los efectos de la sentencia de amparo fueron el ordenar la insubsistencia de la sentencia reclamada y, en su lugar ordenar la emisión de otra en la cual se reiteren las consideraciones que no fueron objeto de protección constitucional y, hecho ello, con libertad de jurisdicción se dicte otra en la cual se analice lo expresado por la parte actora del juicio contencioso, en particular respecto del pretendido análisis conjunto de lo previsto en los artículos 24 y 25 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

**15. Recurso de revisión.** Inconforme con esa sentencia, la parte quejosa interpuso recurso de revisión, el cual fue remitido a esta Suprema Corte de Justicia de la Nación. En dicho recurso, la parte recurrente expone, en esencia, lo siguiente:

- **Procedencia del recurso.** En opinión de la quejosa del juicio de amparo, el recurso intentado es procedente ya que en la demanda de amparo directo formuló argumentos encaminados a demostrar la inconstitucionalidad de la Regla 2.12.9 de la Resolución Miscelánea para dos mil quince, los cuales no fueron analizados por el tribunal colegiado ya que los calificó de inoperantes, siendo que tal determinación es incorrecta y es justo lo que pretende demostrar en el presente recurso.

Luego, el analizar si la referida regla es o no contraria a los principios de reserva de ley y subordinación jerárquica constituye un tema de importancia y trascendencia porque no existe criterio que se haya ocupado del mismo y se trata de una norma que se aplica en todos los procedimientos de fiscalización.

Sobre el particular refiere que lo resuelto en los amparos directos en revisión 6397/2017 y 145/2018 no son aplicables al caso pues en dichas sentencias los casos analizados derivaron del ejercicio de visitas domiciliarias y, en el presente caso, proviene de una revisión de gabinete, siendo que ambos procedimientos de fiscalización tienen mecanismos y reglas diferentes entre sí.

Además, en la demanda de amparo la quejosa igualmente expresó argumentos de inconstitucionalidad respecto de los artículos 25 y 61 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente en dos mil nueve, a partir de la interpretación hecha por la Sala responsable, así como la inconstitucionalidad de las multas impuestas en la

resolución determinante inicialmente recurrida, siendo que tales planteamientos no fueron analizados en la sentencia del amparo directo.

- **Agravios.** Al respecto la parte recurrente expone como tales, los argumentos siguientes:

- **Indebida calificación del argumento de inconstitucionalidad expuesto respecto de la Regla 2.12.9 de la Resolución Miscelánea Fiscal para dos mil quince.** En forma indebida el tribunal colegiado calificó de inoperante lo expresado en la demanda de amparo en cuanto a la inconstitucionalidad de la citada regla; ello porque erróneamente concluyó que dicha norma si bien se aplicó a la quejosa por parte de la Sala responsable, lo cierto era que tal aplicación no fue en su perjuicio. Lo incorrecto de la conclusión alcanzada radica en que evidentemente la norma en comento se aplicó en perjuicio de la ahora quejosa ya que a partir de ello se concluyó la legalidad del oficio por el que se citó al representante de la contribuyente para darle a conocer los hechos y omisiones detectados con motivo de la facultad de comprobación ejercida; esto es, a partir de estimar que la forma en que se citó tanto al representante legal de la actora como a sus órganos de dirección fue correcta, la Sala fiscal desestimó lo expresado por la actora, lo que se traduce en la aplicación en su perjuicio pues tal proceder implica que tácitamente se convalidó y aceptó el procedimiento previsto en dicha regla, siendo que para la actora ello es inconstitucional, como se expresó en el juicio de amparo, pero sin que lo expresado al respecto fuera analizado ante la calificación de inoperancia hecha por el tribunal colegiado, máxime que en ningún momento se notificó a los órganos de dirección de la empresa ahora recurrente (Consejo de Administración).

A partir de lo anterior, insiste en que la Regla en comento es inconstitucional por no respetar los principios de reserva de ley y subordinación jerárquica, pues mientras el último párrafo del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación establece que tratándose de personas morales, los hechos y omisiones detectados por la autoridad con motivo del ejercicio de facultades de comprobación deberán notificarse al representante legal así como a los órganos de dirección (es decir, dos notificaciones distintas), la Regla cuestionada dispone que la notificación a dichos órganos de dirección se realizará a través del representante legal (es decir, una sola notificación conjunta), con lo cual se contraviene lo legalmente previsto.

Asimismo, el tribunal colegiado interpretó incorrectamente el artículo 10 de la Ley General de Sociedades Mercantiles pues concluyó que el representante legal es el Consejo de Administración de la empresa, por lo que basta que la notificación se dirija a dicho representante para estimar notificado al propio Consejo; sin embargo, ello es incorrecto porque a la representación de una empresa le corresponden funciones distintas de la dirección o administración del ente societario, por lo que tal y como lo dispone el artículo 42 del Código Fiscal de la Federación en su último párrafo, es necesario notificar de los hechos y omisiones detectados tanto al representante legal de la persona moral, como a sus órganos de dirección; máxime que en la exposición de motivos de las reformas efectuadas a tal numeral se expresó claramente que la finalidad de ello era que no únicamente se notificara al representante legal.

- **Inconstitucionalidad de la Regla 2.12.9 de la Resolución Miscelánea Fiscal para dos mil quince.** En dicho apartado se reiteran los motivos de inconstitucionalidad expresados en la demanda de amparo directo por estimar que tal regla trastoca los principios de reserva de ley y subordinación normativa, al exceder lo previsto en el último párrafo del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación.

- **Inconstitucionalidad del artículo 10 de la Ley General de Sociedades Mercantiles, en relación con el artículo 42 del Código Fiscal de la Federación vigente en dos mil quince, por violar el derecho de seguridad jurídica.** La recurrente expone que la interpretación hecha por el tribunal colegiado respecto de esos preceptos legales genera la inconstitucionalidad de los mismos ya que, para ese tribunal, al haberse notificado al Consejo de Administración de la quejosa, no se aplicó en su perjuicio la regla 2.12.9 de la Resolución Miscelánea para dos mil quince; sin embargo, ello es incorrecto porque confunde las facultades de representación con las de dirección del ente societario.

En este sentido, la representación permite que un tercero actúe y realice actos jurídicos en nombre de una persona física o moral, en tanto que la dirección de una persona moral, si bien es realizada por terceros, lo cierto es que ellos forman parte de la estructura orgánica de la sociedad, por lo que claramente la representación corre por cuenta de un tercero ajeno y la dirección por terceros propios al ente, lo cual implica que cuando el último párrafo del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación ordena notificar al representante legal y a los órganos de dirección de las personas morales sobre los hechos y omisiones detectados con motivo de las facultades de comprobación, ello necesariamente implica el realizar dos notificaciones distintas, pues se trata de sujetos diferentes uno del otro.

En caso de estimar correcta la interpretación hecha por el tribunal colegiado respecto de los preceptos indicados, la misma resulta inconstitucional pues generan incertidumbre para los contribuyentes al no establecer con claridad si se trata de una o dos notificaciones distintas, lo que genera un grado de discrecionalidad para la autoridad, lo cual es contrario a la finalidad subyacente en las reformas hechas al artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, las cuales buscan precisamente generar seguridad jurídica; esto porque esas normas no generan certeza en cuanto a si debe o no notificarse personalmente de los hechos y omisiones detectadas a los órganos de dirección de las personas morales.

- **Omisión de estudio de los restantes argumentos de inconstitucionalidad planteados.** El tribunal colegiado omitió pronunciarse respecto de los planteamientos de inconstitucionalidad vertidos con relación a los artículos 76 y 42 del Código Fiscal de la Federación, por lo que subsisten los problemas de inconstitucionalidad propuestos. En este sentido, si bien se analizó lo relacionado con el artículo 24 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, lo cierto es que no se hizo pronunciamiento alguno respecto de los numerales 25 y 61 de ese ordenamiento.

Al respecto, la ahora recurrente afirma que tales planteamientos de inconstitucionalidad no dependen de una nueva interpretación hecha por el tribunal responsable, máxime que el estudio de los mismos generaba un mayor beneficio para la quejosa que el argumento por el cual se otorgó el amparo, por lo que debió atenderse al principio de mayor beneficio.

A causa de lo anterior, afirma que la sentencia recurrida debió abordar lo expresado en los conceptos de violación identificados como décimo séptimo, vigésimo y vigésimo primero, mismos que en obvio de reiteraciones innecesarias, son transcritos a manera de agravios.

**16. Trámite del recurso.** La Presidencia de este Máximo Tribunal ordenó formar y registrar el expediente respectivo y admitió el recurso intentado<sup>3</sup>, el cual fue

---

<sup>3</sup> Auto de treinta de abril de dos mil veintiuno.

turnado al Ministro Javier Laynez Potisek y remitido a la Sala en que se encuentra adscrito para su resolución.

17. **Avocamiento.** Remitidos los autos, la Ministra Presidenta de la Segunda Sala avocó el recurso a dicho órgano<sup>4</sup>.
18. **Recurso de revisión adhesivo.** El Subprocurador Fiscal Federal de Amparos, en representación del Secretario de Hacienda y Crédito Público, tercero interesado en el presente juicio, interpuso recurso de revisión adhesivo<sup>5</sup>, el cual se admitió a trámite por la Presidencia de esta Segunda Sala<sup>6</sup>.
19. **Manifestaciones de la recurrente principal.** La parte quejosa presentó escrito mediante el cual formuló manifestaciones en torno a lo expresado en el recurso adhesivo de la autoridad tercero interesada<sup>7</sup>, el cual se acordó por la Presidencia de esta Sala en el sentido de tener por hechas las manifestaciones expresadas<sup>8</sup>.

## II. COMPETENCIA

20. Esta Segunda Sala es legalmente competente para resolver el recurso de revisión en términos de los artículos 107, fracción IX,<sup>9</sup> de la Constitución

---

<sup>4</sup> Auto de doce de agosto de dos mil veintiuno.

<sup>5</sup> Oficio presentado en la Oficina de Certificación y Correspondencia de esta Suprema Corte de Justicia de la Nación el doce de agosto de dos mil veintiuno.

<sup>6</sup> Auto de dieciséis de agosto de dos mil veintiuno.

<sup>7</sup> Escrito presentado vía electrónica el veintitrés de agosto de dos mil veintiuno.

<sup>8</sup> Auto de veintiséis de agosto de dos mil veintiuno.

<sup>9</sup> “**Artículo 107.** Las controversias de que habla el artículo 103 de esta Constitución, con excepción de aquellas en materia electoral, se sujetarán a los procedimientos que determine la ley reglamentaria, de acuerdo con las bases siguientes:

(...)

**IX.** En materia de amparo directo procede el recurso de revisión en contra de las sentencias que resuelvan sobre la constitucionalidad de normas generales, establezcan la interpretación directa de un precepto de esta Constitución u omitan decidir sobre tales cuestiones cuando hubieren sido planteadas, siempre que fijen un criterio de importancia y trascendencia, según lo disponga la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en cumplimiento de los acuerdos generales del Pleno. La materia del recurso se limitará a la decisión de las cuestiones propiamente constitucionales, sin poder comprender otras;”

Federal; 81, fracción II<sup>10</sup>, y 96<sup>11</sup>, de la Ley de Amparo; 21, fracción III, inciso a), de la Ley Orgánica del Poder Judicial de la Federación<sup>12</sup>, y el punto Tercero del Acuerdo General Plenario 5/2013.<sup>13</sup>

### III. OPORTUNIDAD

21. La sentencia recurrida fue notificada personalmente a la ahora recurrente el veintidós de marzo de dos mil veintiuno, por lo que surtió efectos el veintitrés siguiente; por ende, el plazo establecido en el artículo 86 de la Ley de Amparo para la interposición del recurso de revisión transcurrió del **miércoles veinticuatro de marzo al viernes nueve de abril de dos mil veintiuno**, debiendo descontar de dicho cómputo los días veintisiete, veintiocho y treinta

---

<sup>10</sup> “**Artículo 81.** Procede el recurso de revisión:

I. (...)

II. En amparo directo, en contra de las sentencias que resuelvan sobre la constitucionalidad de normas generales que establezcan la interpretación directa de un precepto de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos o de los derechos humanos establecidos en los tratados internacionales de los que el Estado Mexicano sea parte, u omitan decidir sobre tales cuestiones cuando hubieren sido planteadas, siempre que fijen un criterio de importancia y trascendencia, según lo disponga la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en cumplimiento de acuerdos generales del pleno.

La materia del recurso se limitará a la decisión de las cuestiones propiamente constitucionales, sin poder comprender otras.”

<sup>11</sup> “**Artículo 96.** Cuando se trate de revisión de sentencias pronunciadas en materia de amparo directo por tribunales colegiados de circuito, la Suprema Corte de Justicia de la Nación resolverá únicamente sobre la constitucionalidad de la norma general impugnada, o sobre la interpretación directa de un precepto de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos o de los derechos humanos establecidos en los tratados internacionales de los que el Estado Mexicano sea parte.”

<sup>12</sup> “**Artículo 21.** Corresponde conocer a las Salas:

(...)

III. Del recurso de revisión contra sentencias que en amparo directo pronuncien los tribunales colegiados de circuito:

a) Cuando habiéndose impugnado la constitucionalidad de un reglamento federal expedido por el Presidente de la República, o de reglamentos expedidos por el gobernador de un Estado o por el Jefe del Distrito Federal, o en los conceptos de violación se haya planteado la interpretación directa de un precepto de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos en estas materias, se haya decidido o se omita decidir sobre la misma inconstitucionalidad o interpretación constitucional;” Conforme al artículo **Quinto Transitorio** del Decreto por el que se expide la Ley Orgánica del Poder Judicial de la Federación y la Ley de Carrera Judicial del Poder Judicial de la Federación; se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones de la Ley Federal de los Trabajadores al Servicio del Estado, Reglamentaria del Apartado B) del artículo 123 Constitucional; de la Ley Federal de Defensoría Pública; de la Ley de Amparo, Reglamentaria de los artículos 103 y 107 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos; de la Ley Reglamentaria de las fracciones I y II del artículo 105 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y del Código Federal de Procedimientos Civiles, publicado en el Diario Oficial de la Federación el siete de julio de dos mil veintiuno; el presente asunto se resolverá conforme a la ley vigente al momento de su inicio:

#### **Transitorios**

“[...]

**Quinto.** Los procedimientos iniciados con anterioridad a la entrada en vigor del presente Decreto continuarán tramitándose hasta su resolución final de conformidad con las disposiciones vigentes al momento de su inicio.”

<sup>13</sup> “**Tercero.** Las Salas resolverán los asuntos de su competencia originaria y los de la competencia del Pleno que no se ubiquen en los supuestos señalados en el Punto precedente, siempre y cuando unos y otros no deban ser remitidos a los Tribunales Colegiados de Circuito.”

y uno de marzo, así como uno, dos, tres y cuatro de abril de ese año por haber sido inhábiles, de conformidad con los artículos 19 de la Ley de Amparo y 163 de la Ley Orgánica del Poder Judicial de la Federación. Por ello, si el **recurrente principal** presentó su escrito de expresión de agravios el **ocho de abril de dos mil veintiuno**, el recurso de revisión es oportuno.

22. Por su parte, el **recurso adhesivo** es igualmente oportuno toda vez que el recurso principal se admitió mediante proveído de treinta de abril de dos mil veintiuno y que tal determinación se notificó al Secretario de Hacienda y Crédito Público en su calidad de tercero interesado, mediante oficio número SSGA-XIII-12001/2021, el cual fue notificado a dicha autoridad el cinco de agosto de dos mil veintiuno, la cual surtió efectos en términos de lo previsto en la fracción I del artículo 31 de la Ley de Amparo, por lo que el plazo de cinco días establecido en el artículo 82 de la citada ley para adherirse al recurso principal **transcurrió del viernes seis al jueves doce de agosto de dos mil veintiuno**, sin incluir en dicho cómputo los días siete y ocho del citado mes, por corresponder a días inhábiles; por tanto, si el recurso adhesivo se presentó el **doce de agosto de dos mil veintiuno**, debe concluirse su oportunidad.

#### IV. PROCEDENCIA

23. Por ser una cuestión de orden público y estudio preferente, previo al análisis de fondo deben estudiarse los requisitos de procedencia.
24. El recurso de revisión en el juicio de amparo directo se encuentra regulado en los artículos 107, fracción IX, de la Constitución Política de los Estados

Unidos Mexicanos<sup>14</sup>; 81, fracción II<sup>15</sup>, y 96<sup>16</sup> de la Ley de Amparo, y 21, fracción III, inciso a), de la Ley Orgánica del Poder Judicial de la Federación<sup>17</sup>, así como en el Punto Primero del Acuerdo 9/2015 emitido por el Tribunal Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación<sup>18</sup>, el ocho de junio de dos mil quince, en su texto vigente a la fecha de interposición del presente recurso.

25. De la lectura de los preceptos mencionados se desprende que las resoluciones en juicios de amparo directo que emitan los tribunales colegiados de circuito no admiten recurso alguno, salvo que se presenten las siguientes excepciones:

- a) Que subsista el problema de constitucionalidad de leyes;

---

<sup>14</sup> “**Artículo 107.** Las controversias de que habla el artículo 103 de esta Constitución, con excepción de aquellas en materia electoral, se sujetarán a los procedimientos que determine la ley reglamentaria, de acuerdo con las bases siguientes: (...)”

**IX.** En materia de amparo directo procede el recurso de revisión en contra de las sentencias que resuelvan sobre la constitucionalidad de normas generales, establezcan la interpretación directa de un precepto de esta Constitución u omitan decidir sobre tales cuestiones cuando hubieren sido planteadas, siempre que fijen un criterio de importancia y trascendencia, según lo disponga la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en cumplimiento de los acuerdos generales del Pleno. La materia del recurso se limitará a la decisión de las cuestiones propiamente constitucionales, sin poder comprender otras;”

<sup>15</sup> “**Artículo 81.** Procede el recurso de revisión: (...)”

**II.** En amparo directo, en contra de las sentencias que resuelvan sobre la constitucionalidad de normas generales que establezcan la interpretación directa de un precepto de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos o de los derechos humanos establecidos en los tratados internacionales de los que el Estado Mexicano sea parte, u omitan decidir sobre tales cuestiones cuando hubieren sido planteadas, siempre que fijen un criterio de importancia y trascendencia, según lo disponga la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en cumplimiento de acuerdos generales del pleno.”

<sup>16</sup> “**Artículo 96.** Cuando se trate de revisión de sentencias pronunciadas en materia de amparo directo por tribunales colegiados de circuito, la Suprema Corte de Justicia de la Nación resolverá únicamente sobre la constitucionalidad de la norma general impugnada, o sobre la interpretación directa de un precepto de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos o de los derechos humanos establecidos en los tratados internacionales de los que el Estado Mexicano sea parte.”

<sup>17</sup> “**Artículo 21.-** Corresponde conocer a las Salas: (...) **III.-** Del recurso de revisión contra sentencias que en amparo directo pronuncien los tribunales colegiados de circuito: a) Cuando habiéndose impugnado la constitucionalidad de un reglamento federal expedido por el Presidente de la República, o de reglamentos expedidos por el gobernador de un Estado o por el Jefe del Distrito Federal, o en los conceptos de violación se haya planteado la interpretación directa de un precepto de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos en estas materias, se haya decidido o se omita decidir sobre la misma inconstitucionalidad o interpretación constitucional.”

<sup>18</sup> **PRIMERO.** El recurso de revisión contra las sentencias que en materia de amparo directo pronuncien los Tribunales Colegiados de Circuito es procedente, en términos de lo previsto en los artículos 107, fracción IX, constitucional, y 81, fracción II, de la Ley de Amparo, si se reúnen los supuestos siguientes:

**a)** Si en ellas se decide sobre la constitucionalidad o inconstitucionalidad de una norma general, o se establece la interpretación directa de un precepto constitucional o de los derechos humanos establecidos en los tratados internacionales de los que el Estado Mexicano sea parte, o bien si en dichas sentencias se omite el estudio de las cuestiones antes mencionadas, cuando se hubieren planteado en la demanda de amparo, y

**b)** Si el problema de constitucionalidad referido en el inciso anterior entraña la fijación de un criterio de importancia y trascendencia.

- b) Cuando en la sentencia impugnada se establezca la interpretación directa de un precepto de la Constitución Federal o de los derechos humanos establecidos en los tratados internacionales de los que el Estado mexicano sea parte, o
  - c) Cuando el tribunal colegiado de circuito omita pronunciarse en cualquiera de las materias precisadas en los anteriores incisos, no obstante que en los conceptos de violación se haya planteado la inconstitucionalidad de una ley o la interpretación directa de un precepto constitucional.
26. Adicionalmente, para efectos de la procedencia del recurso debe analizarse si los referidos temas de constitucionalidad entrañan la fijación de un criterio de importancia y trascendencia, requisitos que se actualizan:
- a) Cuando se trate de la fijación de un criterio novedoso o de relevancia para el orden jurídico nacional, o
  - b) Cuando las consideraciones de la sentencia recurrida entrañen el desconocimiento u omisión de los criterios emitidos por la Suprema Corte referentes a cuestiones propiamente constitucionales.
27. El presente asunto cumple los requisitos de procedencia en virtud de que: 1) en la demanda de amparo se planteó —entre otras cuestiones— la inconstitucionalidad de la Regla 2.12.9 de la Resolución Miscelánea para dos mil quince, 2) el tribunal colegiado determinó que el planteamiento resultaba inoperante; 3) subsiste el tema de constitucionalidad en razón de que el recurrente cuestionó la constitucionalidad de la mencionada regla y 4) se cumplen con los requisitos de importancia y trascendencia, dado que su resolución no sólo implica fijar un criterio novedoso para el orden jurídico nacional, sino también porque esta Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación determinará si la referida regla excede el texto del último párrafo del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación.
28. Cabe precisar que si bien esta Sala previamente ha resuelto algunos asuntos relacionados con la inconstitucionalidad de la Regla 2.12.9 de la Resolución Miscelánea para dos mil quince, lo cierto es que la temática analizada ha sido distinta a la que entraña el presente asunto.
29. En efecto, en el amparo directo en revisión 145/2018<sup>19</sup>, esta Sala analizó si la Regla II.2.8.8 de la Resolución Miscelánea Fiscal de dos mil catorce, es o

---

<sup>19</sup> Resuelto en sesión de once de abril de dos mil dieciocho, por por mayoría de tres votos de los señores Ministros Alberto Pérez Dayán, José Fernando Franco González Salas (ponente) y

no contraria al artículo 42, último párrafo, del Código Fiscal de la Federación por desatender los principios de subordinación jerárquica y seguridad jurídica porque tal último numeral no contiene la obligación de las autoridades fiscales de hacer del conocimiento a los contribuyentes de los hechos y omisiones suscitados durante el desarrollo de una visita domiciliaria fuera del domicilio fiscal.

30. A su vez, en el amparo directo en revisión 6397/2017<sup>20</sup> se analizó si la referida regla excede o no lo previsto en el artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, por lo que hace al lugar en el cual la autoridad fiscal (en el ejercicio de una visita domiciliaria) requiere al contribuyente para darle a conocer los hechos y omisiones detectados; ello porque dicha regla dispone que esa cita es para que el contribuyente acuda a las oficinas de la autoridad para ser informado y posteriormente desvirtuar —si así lo desea— los hechos u omisiones asentados por la autoridad fiscalizadora.
31. Esto es, aunque el contenido normativo de las reglas analizadas en los referidos precedentes es sustancialmente similar en la materia de estudio realizado, lo cierto es que la temática de esos asuntos es distinta ya que en los mismos **se abordó lo relativo al lugar al que el contribuyente debe acudir con motivo de las hechos y omisiones detectados por la autoridad, mientras que el presente asunto implica analizar si la regla controvertida excede o no lo previsto en la ley por cuanto toca a la forma de notificar sobre los hechos y omisiones detectados tras la práctica de facultades de comprobación respecto de personas morales.**
32. Tampoco obsta que el amparo directo en revisión 8129/2019, en el cual se planteó la inconstitucionalidad de la Regla 2.12.9 de la Resolución Miscelánea para dos mil quince, por lo que hace a la forma de notificar a las personas morales respecto de los hechos y omisiones detectados por la autoridad fiscal, haya sido desechado por la Presidencia de este Tribunal<sup>21</sup>

---

Margarita Beatriz Luna Ramos, en contra del voto de los señores Ministros Javier Laynez Potisek y Presidente Eduardo Medina Mora I.

<sup>20</sup> Resuelto en sesión de cinco de diciembre de dos mil dieciocho, por unanimidad de cinco votos de los señores Ministros Alberto Pérez Dayán, Javier Laynez Potisek (ponente), José Fernando Franco González Salas, Margarita Beatriz Luna Ramos y Presidente Eduardo Medina Mora Icaza.

<sup>21</sup> Auto de once de noviembre de dos mil diecinueve.

al estimar que dicho recurso no reunía los requisitos de importancia y trascendencia necesarios para su procedibilidad; ello, pues si bien en su oportunidad así se estimó por la Presidencia de esta Suprema Corte de Justicia de la Nación, lo cierto es que la determinación relativa no fue recurrida por la parte a quien tal medida afectó y, ante ello, esta Sala no estuvo en posibilidad de verificar si tal tópico satisface los mencionados requisitos, supuesto que en esta ocasión no acontece al haberse admitido el recurso intentado y considerar esta Segunda Sala el cumplimiento de las exigencias de importancia y trascendencia en términos de lo ya expresado.

33. En lo que toca al **recurso adhesivo**, el mismo resulta procedente en razón de que quien lo interpone es la autoridad tercero interesada (**Secretario de Hacienda y Crédito Público**, por conducto del Subprocurador Fiscal Federal de Amparos, quien actúa a través del Director General de Asuntos Contenciosos y Procedimientos y éste en suplencia por ausencia del Subprocurador Fiscal de Amparos y por ausencia del Director General de Amparos Contra Leyes y del Director General de Amparos contra Actos Administrativos), con fundamento en los artículos 2, párrafo primero, apartado B, fracción XVIII, incisos a), b), y c), penúltimo párrafo; 75 y 105, octavo y décimo noveno párrafos, todos del Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.
34. No obsta que, en el caso, la sentencia de amparo recurrida haya otorgado el amparo a la parte quejosa y que, ante ello, la autoridad tercero interesada se adhiera al recurso principal; ello porque al resultar procedente el recurso de revisión principal en términos de lo ya expresado, entonces el recurso adhesivo es igualmente procedente dado que no tiene autonomía propia y sigue la suerte de aquél<sup>22</sup>.

## V. ESTUDIO

---

<sup>22</sup> "REVISIÓN ADHESIVA EN AMPARO DIRECTO. PARA QUE SEA PROCEDENTE TAMBIÉN DEBE SERLO LA PRINCIPAL" (Registro digital: 174178, Instancia: Segunda Sala, Novena Época, Materias(s): Común, Tesis: 2a./J. 126/2006, Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Tomo XXIV, Septiembre de 2006, página 301).

35. A continuación esta Sala procede al análisis **del primero de los agravios propuestos por la recurrente**, en el cual se cuestiona la calificación de los argumentos de inconstitucionalidad vertidos en contra de la Regla 2.12.9 de la Resolución Miscelánea para dos mil quince de ser inoperantes, pues en su opinión, ello es incorrecto ya que contrario a lo sostenido en la sentencia recurrida, tal regla sí fue aplicada en su perjuicio dado que no se realizó una notificación personal a su Consejo de Administración, sino sólo a su representante legal, sin que ésta notificación pueda sustituir aquélla, porque legalmente se dispone la realización de dos notificaciones.
36. El argumento en estudio es **fundado** y para demostrar lo anterior es conveniente tener en consideración las razones expresadas por el propio tribunal colegiado en el fallo ahora recurrido, en que se expresó, en lo que interesa, lo siguiente:

*“...conviene mencionar que del contenido de los artículos 61, fracción XIV, 170, fracción I, y 175, fracción IV, de la Ley de Amparo, se desprende que el juicio de amparo directo procede contra sentencias definitivas, laudos o resoluciones que pongan fin al juicio, dictados por tribunales judiciales, administrativos o del trabajo, respecto de los cuales no proceda ningún recurso ordinario por el que puedan ser modificados o revocados, en el que podrá plantearse en vía de conceptos de violación, la inconstitucionalidad de leyes, tratados internacionales o reglamentos aplicados en perjuicio de la quejosa durante la secuela del procedimiento del juicio natural o en la sentencia, laudo o resolución reclamado; asimismo, que en el juicio de amparo directo se permite impugnar normas aplicadas en el acto o resolución de origen, cuando sea promovido contra la resolución recaída a los recursos o medios de defensa legales interpuestos contra el primer acto de aplicación de ellas.*

...

*Además, de las señaladas disposiciones de la Ley de Amparo se desprende que los presupuestos para que en el juicio promovido en la vía directa se analice la constitucionalidad de una norma general, son:*

*1. Que ésta se haya aplicado en el acto reclamado, ya sea en la sentencia definitiva, laudo o resolución que haya puesto fin al juicio; durante la secuela del procedimiento respectivo, en un acto procesal que no haya revestido una ejecución irreparable; o, en la resolución o acto de origen.*

*2. Que esa aplicación se haya actualizado en perjuicio del solicitante de la protección constitucional y trascienda al resultado del fallo, pues de no ser así, no sería bastante para conceder el amparo, ya que no habría afectación o ésta no se hubiera determinado en el sentido del fallo reclamado.*

*3. No se haya consentido la norma reclamada en la misma secuela procesal.*

*Sobre estos aspectos, es posible arribar a la convicción que, de no satisfacerse aquéllos en el juicio de amparo directo, es improcedente examinar la constitucionalidad de la norma general reclamada; sin embargo, esto no conduce a decretar el sobreseimiento respecto de aquélla, ni aun en el supuesto de que no se acredite el acto de aplicación respectivo, pues los pronunciamientos que sobre la ley se hagan, como quedó apuntado, tienen efectos limitados a la sentencia definitiva,*

laudo o resolución controvertidos, siendo materia sólo de la parte considerativa del fallo constitucional, sin trascender a sus puntos resolutive, en la medida de que es la declaración de inconstitucionalidad del acto de aplicación de la norma, el objetivo del examen relativo.

Es importante poner de manifiesto que esas apuntadas particularidades de la impugnación de normas generales en el juicio de amparo directo deben determinar el estudio de los conceptos de violación en cuanto a su orden y trascendencia, en relación con los restantes motivos de inconstitucionalidad que se esgriman en la demanda de amparo.

De ese modo, este órgano colegiado estima que **es improcedente el estudio de constitucionalidad de la regla 2.12.9 de la Resolución Miscelánea Fiscal para el ejercicio de dos mil quince, en tanto que si bien dicha norma fue aplicada a la quejosa en el procedimiento de fiscalización que dio lugar a la resolución determinante originalmente recurrida, impugnada en el juicio de nulidad origen de este asunto, lo cierto es que dicha aplicación no fue en su perjuicio.**

De lo hasta aquí expuesto se hace patente que **si bien, se cumple con el primero de los requisitos para emprender el estudio de inconstitucionalidad que nos ocupa, puesto que la regla miscelánea reclamada fue aplicada durante la práctica de las facultades de comprobación de las autoridades demandadas, respecto del ejercicio de dos mil nueve, puesto tanto en el oficio de citación, como en el citatorio y el acta de notificación, se advierte que se requirió al representante legal de la moral quejosa, para que éste, así como el consejo de administración o administrador único, acudieran a las instalaciones de la autoridad fiscalizadora para informarle de las irregularidades u omisiones encontradas durante la revisión del ejercicio fiscal dos mil nueve, lo cierto es que no se cumple con el segundo de los requisitos.**

Con la finalidad de clarificar las razones por las cuales se considera que **no hubo aplicación en perjuicio de la hoy quejosa, es conveniente acudir al contenido del 42 del Código Fiscal de la Federación, en su texto vigente en dos mil quince, que dispone:** (se transcribe).

(...)

En la especie como ya quedó transcrito, **en las diligencias de notificación se requirió tanto al “representante legal”, como al “consejo de administración o administrador único”, de la ahora quejosa, para que se presentaran a las oficinas de la autoridad fiscal, el día veinticinco de septiembre de dos mil quince a las 10 horas, con el objeto de hacer de su conocimiento los hechos y omisiones conocidos del procedimiento de fiscalización correspondiente; y, se les hizo saber que era importante señalar que en el caso de que el representante legal de la contribuyente (aquí quejosa), así como el “consejo de administración o administrador único” no atendieran la invitación se continuaría con el procedimiento de fiscalización.**

(...)

Por lo tanto, **si en el citatorio como en el acta de notificación se hizo mención al representante legal de la quejosa, no se aplicó en su perjuicio la regla impugnada de inconstitucional”** (Lo resaltado es de esta Sala).

37. Como puede apreciarse, en la sentencia ahora recurrida se concluyó la inoperancia del planteamiento de inconstitucionalidad hecho respecto de la Regla 2.12.9 de la Resolución Miscelánea para dos mil quince al considerar que al haberse dirigido tanto el oficio por el cual se citó a la contribuyente, como la notificación del mismo, al representante legal de la empresa quejosa, como a su consejo de administración, no hubo aplicación de dicha norma en

su perjuicio y, por tanto, ello constituía un impedimento para abordar el estudio de los temas propiamente constitucionales.

38. Pues bien, como lo afirma la ahora recurrente, tal calificación es incorrecta dado que con ello se desatiende al verdadero reclamo de inconstitucionalidad propuesto en los conceptos de violación, según se explica a continuación.
39. En la demanda de amparo directo, la parte quejosa expresó en el décimo sexto concepto de violación que la Regla 2.12.9 de la Resolución Miscelánea Fiscal para dos mil quince es inconstitucional por afectar el principio de legalidad ya que excede lo previsto en el último párrafo del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, toda vez que conforme a lo previsto en el citado Código, cuando se ejerza alguna de las facultades previstas en el numeral indicado y se trate de una persona moral, la autoridad fiscal está obligada a informar al representante legal y a los órganos de administración de la empresa sobre los hechos y omisiones que se conozcan, y si bien existe una cláusula habilitante para que mediante reglas generales el Servicio de Administración Tributaria establezca los requisitos y el procedimiento correspondiente, ello no implica que esa posibilidad exceda lo previsto en la ley, como sucede con la referida regla, la cual dispone que la notificación a los órganos de administración se realizará a través del propio representante legal, impidiendo que se realicen dos notificaciones y, por el contrario, previendo la realización de sólo una con el representante legal de la empresa.
40. Esto es, la quejosa trató de demostrar que la regla precisada (la cual le fue aplicada durante el procedimiento de fiscalización mediante la notificación del oficio de dieciocho de septiembre de dos mil quince, por medio del cual se le citó para darle a conocer los hechos y omisiones detectados por la autoridad fiscal) excede lo previsto en el último párrafo del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, pues mientras dicha ley dispone que, tratándose de personas morales, esos hechos y omisiones deben darse a conocer tanto al representante legal como a los órganos de dirección (es decir, dos notificaciones individuales), en la referida regla se dispone que la notificación a los órganos de dirección se hará a través del representante legal (es decir, una sola notificación conjunta).

41. Luego, se insiste que en la sentencia ahora recurrida se sostuvo que no hubo aplicación de esa Regla en perjuicio de la quejosa, al haber dirigido la notificación del oficio de dieciocho de septiembre de dos mil quince tanto al representante legal de la empresa contribuyente, como a su Consejo de Administración o Administrador Único. Esto es, para el tribunal colegiado, al haberse dado cumplimiento a lo dispuesto en la referida Regla (por haberse hecho una notificación conjunta tanto para el representante legal como para los órganos de dirección de la contribuyente), no hubo un perjuicio para la quejosa, dado que —en criterio del tribunal A Quo— tanto el representante legal como los órganos de dirección de la persona moral conocieron sobre la cita de la autoridad fiscal para darle a conocer los hechos y omisiones detectados.
42. La conclusión alcanzada por el tribunal colegiado es incorrecta por tratarse de una falacia de petición de principio toda vez que, precisamente, la quejosa se dolió de la realización de una sola notificación conjunta hecha tanto a su representante legal como a sus órganos de dirección (hecha con base en la regla miscelánea controvertida), cuando —en su opinión— era necesario hacer dos notificaciones distintas: una a su representante legal y otra a los órganos de dirección (Administrador Único o Consejo de Administración). Esto es, la calificación de inoperante dada por el tribunal colegiado al argumento de inconstitucionalidad propuesto por estimar que no hubo aplicación en perjuicio de la quejosa de la Regla 2.12.9 de la Resolución Miscelánea para dos mil quince, deja de atender al reclamo propuesto en los conceptos de violación formulados, los cuales precisamente consisten en tratar de evidenciar la legal obligación de realizar dos notificaciones distintas y no una, como sucedió, lo que tácitamente fue convalidado por el tribunal colegiado al decretar la inoperancia de esos argumentos; de ahí que asista razón a la recurrente en cuanto a lo incorrecto de la inoperancia decretada y, por tanto, que ante ello, no se haya analizado el tema de constitucionalidad originalmente propuesto con relación a tal regla.
43. Evidenciado lo incorrecto del estudio efectuado por el tribunal colegiado, y ante la existencia de un recurso de **revisión adhesivo**, esta Segunda Sala

procede a analizar lo expresado por la autoridad tercero interesada en torno al agravio que ha resultado fundado. Al respecto, la recurrente adhesiva sostiene que:

- El primer agravio de la revisión principal es inoperante dado que su contraparte controvierte aspectos de legalidad que no son materia del recurso de revisión en amparo directo, ya que la argumentación efectuada está vinculada con aspectos de mera aplicación de la ley como lo relativo a la notificación del oficio por el que se le citó para conocer de los hechos y omisiones detectados e incluso tal tema ya fue resuelto desde la sentencia de nulidad reclamada, por lo que adquirió la calidad de cosa juzgada, pues lo pretendido es invalidar la referida notificación.
- Además, contrario a lo afirmado por la recurrente principal, el tribunal colegiado sí expresó argumentos para sostener la inoperancia del planteamiento de inconstitucionalidad propuesto.
- Incluso, la pretendida falta de fundamentación de la calificación dada al concepto de violación correspondiente es un tema de mera legalidad que no puede analizarse en la revisión del amparo directo.
- Asimismo, refiere que, en cuanto al fondo de la problemática de constitucionalidad propuesta respecto de la Regla 2.12.9 de la Resolución Miscelánea para dos mil quince, no asiste razón a la recurrente principal porque el artículo 42 del Código Fiscal de la Federación contiene una cláusula habilitante para desarrollar a través de normas distintas a la ley, el procedimiento a observar en cuanto a los hechos y omisiones detectados por la autoridad fiscal.
- A partir de lo anterior, el llamamiento a los órganos de dirección de la empresa a través de su representante legal se ajusta a lo previsto en el Código Fiscal de la Federación pues corresponde al ejercicio de la cláusula habilitante precisada.
- Así, lejos de suprimirse el derecho de los órganos de dirección para ser informados de los hechos y omisiones detectados, se permite que dichos órganos tengan conocimiento de los mismos a través de su representante legal.

44. Como puede advertirse, en una parte, la recurrente adhesiva **trata de evidenciar lo inoperante del primero de los agravios propuestos por la recurrente principal** y, en otra, expone razones encaminadas a demostrar lo infundado del concepto de violación que —según se ha expresado— fue calificado incorrectamente por el tribunal colegiado; es decir, estos segundos son argumentos encaminados a demostrar la constitucionalidad de la regla miscelánea que se estima inconstitucional (lo cual se relaciona con el segundo agravio de la recurrente principal, en el cual reitera los planteamientos de inconstitucionalidad inicialmente propuestos).

45. Pues bien, la naturaleza jurídica de la revisión adhesiva no es la de un recurso autónomo, sino que está condicionada a la revisión principal pues no es idónea por sí sola para revocar la sentencia recurrida; es decir, no es

propiamente un recurso, pero sí un medio de defensa en sentido amplio que **garantiza la posibilidad de expresar agravios tendientes a mejorar y reforzar la parte considerativa de la sentencia que condujo a la resolutive favorable a sus intereses, y también a impugnar las consideraciones del fallo que concluya** en un punto decisorio que le perjudica. Así se desprende de la tesis P. CXLV/96, del Pleno de este Tribunal de rubro: *“REVISION ADHESIVA. SU NATURALEZA JURIDICA”*<sup>23</sup>.

46. Luego, si como en el caso, mediante los agravios adhesivos se pretende demostrar la inoperancia o ineficacia de los agravios expresados en la revisión principal, pero sin que se expongan razones encaminadas a mejorar o reforzar el fallo recurrido, entonces es claro **que tales argumentos adhesivos no satisfacen la finalidad de dicho medio de defensa** y, por tanto, ante su **inoperancia, deben desestimarse**.
47. Por consiguiente, con fundamento en el artículo 93, fracción V, de la Ley de Amparo, esta Segunda Sala procede a analizar lo expresado en el **décimo sexto concepto de violación de la demanda de amparo**, atento a lo siguiente:
48. De la lectura del aludido concepto de violación se sigue que, sustancialmente, la quejosa se dolió de la inconstitucionalidad de la Regla 2.12.9 de la Resolución Miscelánea para dos mil quince, pues estima que tal disposición contraviene los principios de reserva de ley y subordinación normativa, ya que mientras el último párrafo del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación dispone que, tratándose de personas morales, los hechos y omisiones detectados por la autoridad fiscal con motivo del ejercicio de las facultades de comprobación deben darse a conocer tanto al (1) representante legal como a (2) los órganos de dirección de la empresa, en la referida regla se dispone que la notificación a los órganos de dirección se hará a través del representante legal, por lo que conforme a la misma, sólo se practica una notificación y no así dos, como lo manda la ley.

---

<sup>23</sup> Registro digital: 200014, Instancia: Pleno, Novena Época, Materia(s): Común, Tesis: P. CXLV/96, Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo IV, Noviembre de 1996, página 144.

49. Para emprender el análisis propuesto, en primer término se estima conveniente interpretar el contenido de la porción normativa del Código Fiscal de la Federación que se propone como parámetro para analizar la inconstitucionalidad de la regla cuestionada; esto es, **debe determinarse si lo previsto en el último párrafo del artículo 42 de la codificación indicada establece** —como sustancialmente lo afirma la ahora recurrente— **el deber de la autoridad fiscal de informar tanto (1) al representante legal de la persona moral contribuyente como a (2) los órganos de dirección de la misma (Consejo de Administración o Administrador Único) sobre los hechos y omisiones detectados con motivo del ejercicio de las facultades de comprobación o, en su caso, si tal norma establece una regla distinta**, para lo cual se trae a colación el contenido del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación (vigente del primero de enero de dos mil catorce al treinta y uno de diciembre de dos mil quince) y que fue aplicado a la quejosa con motivo del procedimiento de fiscalización seguido en su contra<sup>24</sup>. Dicho precepto disponía:

*“(REFORMADO PRIMER PÁRRAFO, D.O.F. 15 DE DICIEMBRE DE 1995)  
Artículo 42.- Las autoridades fiscales a fin de comprobar que los contribuyentes, los responsables solidarios o los terceros con ellos relacionados han cumplido con las disposiciones fiscales y, en su caso, determinar las contribuciones omitidas o los créditos fiscales, así como para comprobar la comisión de delitos fiscales y para proporcionar información a otras autoridades fiscales, estarán facultadas para:*

*(REFORMADA, D.O.F. 15 DE DICIEMBRE DE 1995)  
I. Rectificar los errores aritméticos, omisiones u otros que aparezcan en las declaraciones, solicitudes o avisos, para lo cual las autoridades fiscales podrán requerir al contribuyente la presentación de la documentación que proceda, para la rectificación del error u omisión de que se trate.*

*N. DE E. EN RELACIÓN CON LA ENTRADA EN VIGOR DE LA PRESENTE FRACCIÓN, VÉASE TRANSITORIO PRIMERO DEL DECRETO QUE MODIFICA EL CÓDIGO.*

*(REFORMADA, D.O.F. 9 DE DICIEMBRE DE 2013)  
II. Requerir a los contribuyentes, responsables solidarios o terceros con ellos relacionados, para que exhiban en su domicilio, establecimientos, en las oficinas de las propias autoridades o dentro del buzón tributario, dependiendo de la forma en que se efectuó el requerimiento, la contabilidad, así como que proporcionen los datos, otros documentos o informes que se les requieran a efecto de llevar a cabo su revisión.*

*III. Practicar visitas a los contribuyentes, los responsables solidarios o terceros relacionados con ellos y revisar su contabilidad, bienes y mercancías.*

<sup>24</sup> Aplicación sucedida mediante el oficio de dieciocho de septiembre de dos mil quince, fecha en que se notificó a la ahora recurrente el oficio por el cual se le citó para darle a conocer los hechos y omisiones detectados por la autoridad durante el ejercicio de las facultades de comprobación.

*N. DE E. EN RELACIÓN CON LA ENTRADA EN VIGOR DE LA PRESENTE FRACCIÓN, VÉASE TRANSITORIO PRIMERO DEL DECRETO QUE MODIFICA EL CÓDIGO.*

*(REFORMADA, D.O.F. 9 DE DICIEMBRE DE 2013)*

*IV. Revisar los dictámenes formulados por contadores públicos sobre los estados financieros de los contribuyentes y sobre las operaciones de enajenación de acciones que realicen, así como cualquier otro dictamen que tenga repercusión para efectos fiscales formulado por contador público y su relación con el cumplimiento de disposiciones fiscales.*

*N. DE E. EN RELACIÓN CON LA ENTRADA EN VIGOR DE LA PRESENTE FRACCIÓN, VÉASE TRANSITORIO PRIMERO DEL DECRETO QUE MODIFICA EL CÓDIGO.*

*(REFORMADA, D.O.F. 9 DE DICIEMBRE DE 2013)*

*V. Practicar visitas domiciliarias a los contribuyentes, a fin de verificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales en materia de expedición de comprobantes fiscales digitales por Internet y de presentación de solicitudes o avisos en materia del registro federal de contribuyentes; el cumplimiento de obligaciones en materia aduanera derivadas de autorizaciones o concesiones o de cualquier padrón o registro establecidos en las disposiciones relativas a dicha materia; verificar que la operación de las máquinas, sistemas y registros electrónicos, que estén obligados a llevar los contribuyentes, se realice conforme lo establecen las disposiciones fiscales; así como para solicitar la exhibición de la documentación o los comprobantes que amparen la legal propiedad, posesión, estancia, tenencia o importación de las mercancías, y verificar que los envases o recipientes que contengan bebidas alcohólicas cuenten con el marbete o precinto correspondiente o, en su caso, que los envases que contenían dichas bebidas hayan sido destruidos y verificar que las cajetillas de cigarros para su venta en México contengan impreso el código de seguridad o, en su caso, que éste sea auténtico, de conformidad con el procedimiento previsto en el artículo 49 de este Código.*

*(REFORMADO, D.O.F. 28 DE JUNIO DE 2006)*

*Las autoridades fiscales podrán solicitar a los contribuyentes la información necesaria para su inscripción y actualización de sus datos en el citado registro e inscribir a quienes de conformidad con las disposiciones fiscales deban estarlo y no cumplan con este requisito.*

*VI. Practicar u ordenar se practique avalúo o verificación física de toda clase de bienes, incluso durante su transporte.*

*VII. Recabar de los funcionarios y empleados públicos y de los fedatarios, los informes y datos que posean con motivo de sus funciones.*

*(REFORMADA, D.O.F. 15 DE DICIEMBRE DE 1995)*

*VIII. Allegarse las pruebas necesarias para formular la denuncia, querrela o declaratoria al ministerio público para que ejercite la acción penal por la posible comisión de delitos fiscales. Las actuaciones que practiquen las autoridades fiscales tendrán el mismo valor probatorio que la Ley relativa concede a las actas de la policía judicial; y la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, a través de los abogados hacendarios que designe, será coadyuvante del ministerio público federal, en los términos del Código Federal de Procedimientos Penales.*

*N. DE E. EN RELACIÓN CON LA ENTRADA EN VIGOR DE LA PRESENTE FRACCIÓN, VÉASE TRANSITORIO PRIMERO DEL DECRETO QUE MODIFICA EL CÓDIGO.*

*(ADICIONADA, D.O.F. 9 DE DICIEMBRE DE 2013)*

*IX. Practicar revisiones electrónicas a los contribuyentes, responsables solidarios o terceros con ellos relacionados, basándose en el análisis de la información y documentación que obre en poder de la autoridad, sobre uno o más rubros o conceptos específicos de una o varias contribuciones.*

*Las autoridades fiscales podrán ejercer estas facultades conjunta, indistinta o sucesivamente, entendiéndose que se inician con el primer acto que se notifique al contribuyente.*

*N. DE E. EN RELACIÓN CON LA ENTRADA EN VIGOR DEL PRESENTE PÁRRAFO, VÉASE TRANSITORIO PRIMERO DEL DECRETO QUE MODIFICA EL CÓDIGO.*

*(REFORMADO, D.O.F. 9 DE DICIEMBRE DE 2013)*

*En el caso de que la autoridad fiscal esté ejerciendo las facultades de comprobación previstas en las fracciones II, III, IV y IX de este artículo y en el ejercicio revisado se disminuyan pérdidas fiscales o se compensen saldos a favor, se podrá requerir al contribuyente dentro del mismo acto de comprobación la documentación comprobatoria con la que acredite de manera fehaciente el origen y procedencia ya sea de la pérdida fiscal o del saldo a favor, independientemente del ejercicio en que se haya originado la misma, sin que dicho requerimiento se considere como un nuevo acto de comprobación.*

*(ADICIONADO, D.O.F. 27 DE DICIEMBRE DE 2006)*

*La revisión que de las pérdidas fiscales efectúen las autoridades fiscales sólo tendrá efectos para la determinación del resultado del ejercicio sujeto a revisión.*

*N. DE E. EN RELACIÓN CON LA ENTRADA EN VIGOR DEL PRESENTE PÁRRAFO, VÉASE TRANSITORIO PRIMERO DEL DECRETO QUE MODIFICA EL CÓDIGO.*

*(ADICIONADO, D.O.F. 9 DE DICIEMBRE DE 2013)*

*Las autoridades fiscales que estén ejerciendo alguna de las facultades previstas en este artículo, informarán al contribuyente, a su representante legal y, tratándose de personas morales, también a sus órganos de dirección, de los hechos u omisiones que se vayan conociendo en el desarrollo del procedimiento. Lo anterior, de conformidad con los requisitos y el procedimiento que el Servicio de Administración Tributaria establezca mediante reglas de carácter general*".

50. En lo que interesa al presente caso, cobra particular relevancia lo previsto en el último párrafo del precepto transcrito, del cual se desprende que cuando la autoridad fiscal ejerce cualquiera de las facultades de comprobación previstas en el propio artículo 42 del Código Fiscal de la Federación y encuentre hechos y omisiones por parte del contribuyente, éstos serán dados a conocer al interesado para que (1) corrijan su situación fiscal en términos de lo previsto en el artículo 16 de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente, o bien (2) formulen las manifestaciones y exhiban los documentos e información que consideren pertinentes, los cuales deberán ser valorados por la autoridad al emitir la resolución con la que concluya el ejercicio de las facultades ejercidas.
51. El mismo artículo transcrito se adicionó (mediante decreto de reforma publicado en el Diario Oficial de la Federación el nueve de diciembre de dos mil trece) para señalar que, cuando el contribuyente sobre quien se

ejercieron las facultades de comprobación sea una persona moral, la autoridad fiscal le informará de los hechos y omisiones detectados por medio de su representante legal y también a sus órganos de dirección.

52. Al respecto debe indicarse que, en la iniciativa de ley hecha por el Presidente de la República y que propició la incorporación del referido último párrafo del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, se expresó:

*“Finalmente, se propone establecer en el último párrafo del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, **para efectos de seguridad jurídica de los contribuyentes, que las autoridades fiscales tengan como obligación informar durante el desarrollo de todos los procedimientos de revisión a los contribuyentes, incluyendo en el caso de personas morales a sus órganos de dirección, de los hechos u omisiones que se detecten durante el desarrollo de los mismos.***

*Lo anterior, se constituye en un auténtico derecho para los contribuyentes, ya que en la actualidad solo conocen su situación fiscal al final de los medios de fiscalización. Esta propuesta permitirá a la autoridad y al contribuyente una mejor comunicación y, en su caso, **proceder a mecanismos alternos como los acuerdos conclusivos o la autocorrección. Igualmente, que los órganos de dirección estén atentos al desarrollo de las revisiones y no únicamente el representante legal o el personal encargado de atender los medios de fiscalización.***

53. La respectiva iniciativa fue analizada por la Comisión de Hacienda y Crédito Público de la Cámara de Diputados, en cuyo dictamen tal propuesta fue incluida en el apartado relativo a las “revisiones electrónicas” y que fue dictaminado en los términos siguientes:

*“De igual forma **se estima adecuada la propuesta de establecer que las autoridades fiscales tengan como obligación informar durante el desarrollo de todos los procedimientos de revisión a los contribuyentes, incluyendo en el caso de personas morales a sus órganos de dirección, de los hechos y omisiones;** con ello se permitirá que los contribuyentes conozcan el estado de su situación durante el desarrollo de la revisión, y no sólo a la conclusión del procedimiento de fiscalización, y puedan adoptar medidas, en su caso, para la corrección de su situación fiscal, a menor costo”.*

54. La iniciativa fue remitida a la Cámara de Senadores, donde las Comisiones Unidas de Hacienda y Crédito Público y de Estudios Legislativos no realizaron mayor pronunciamiento en cuanto a la propuesta del Ejecutivo y el dictamen de la Comisión de la Cámara de Origen, por lo que, en lo que interesa, la propuesta fue discutida y eventualmente se aprobó el contenido normativo ya transcrito, el cual entró en vigor el primero de enero de dos mil catorce.

55. El treinta de diciembre de dos mil trece, se publicó el Diario Oficial de la Federación la Resolución Miscelánea Fiscal para dos mil catorce, en cuya regla II.2.8.8 se dispuso:

**II.2.8.8.** Para los efectos de lo dispuesto en el artículo 42, último párrafo del CFF, las autoridades fiscales **informarán al contribuyente, a su representante legal, y tratándose de personas morales, también a sus órganos de dirección, los hechos u omisiones que se conozcan en el procedimiento de fiscalización,** en las oficinas de la autoridad fiscal, previa invitación legalmente notificada al contribuyente o su representante legal, y tratándose de los órganos de dirección de personas morales, éstos se entenderán notificados a través de su representante legal. En la fecha señalada en la citada invitación, se informará por escrito los hechos u omisiones conocidos en el ejercicio de las facultades de comprobación.

*En caso de que el contribuyente o su representante legal no atiendan a la invitación, la autoridad fiscal continuará con el procedimiento de fiscalización”.*

56. Por su parte, la Regla 2.12.9 de la Resolución Miscelánea para dos mil quince (reclamada por la quejosa en el amparo directo del que deriva el presente recurso) dispone:

*“2.12.9. Para los efectos del artículo 42, último párrafo del CFF, antes del levantamiento de la última acta parcial, o del oficio de observaciones o de la resolución definitiva en el caso de revisiones electrónicas, siempre y cuando existan elementos suficientes para determinar una irregularidad o situación fiscal al contribuyente, las autoridades fiscales:*

**I. Notificarán al contribuyente, a su representante legal y, tratándose de personas morales, también a sus órganos de dirección a través del representante legal de la sociedad, un requerimiento en el que solicitarán su presencia en las oficinas de la autoridad revisora para darles a conocer los hechos u omisiones que se vayan conociendo en el desarrollo del procedimiento de fiscalización.**

*II. En caso de que el contribuyente, su representante legal o los órganos de dirección, según corresponda, no atiendan el requerimiento, las autoridades fiscales continuarán con el procedimiento de fiscalización, asentando dicho hecho en la última acta parcial o en el oficio de observaciones.”.*

57. Para mayor claridad en el presente asunto, se presenta la comparativa entre el texto del último párrafo del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación (reformado mediante decreto publicado en el Diario Oficial el nueve de diciembre de dos mil trece) y las Reglas II.2.8.8 y 2.12.9, de las Resoluciones Misceláneas para los ejercicios fiscales de dos mil catorce y dos mil quince:

Código Fiscal de la Federación	Resolución Miscelánea Fiscal para dos mil catorce	Resolución Miscelánea Fiscal para dos mil quince
42. ....	<b><u>II.2.8.8.</u></b> Para los efectos de lo dispuesto en el artículo	2.12.9. Para los efectos del artículo 42, último párrafo

<p>Las autoridades fiscales que estén ejerciendo alguna de las facultades previstas en este artículo, <b><u>informarán al contribuyente, a su representante legal y, tratándose de personas morales, también a sus órganos de dirección, de los hechos u omisiones que se vayan conociendo en el desarrollo del procedimiento.</u></b> Lo anterior, de conformidad con los requisitos y el procedimiento que el Servicio de Administración Tributaria establezca mediante reglas de carácter general.</p>	<p>42, último párrafo del CFF, las autoridades fiscales <b><u>informarán al contribuyente, a su representante legal, y tratándose de personas morales, también a sus órganos de dirección, los hechos u omisiones que se conozcan en el procedimiento de fiscalización,</u></b> en las oficinas de la autoridad fiscal, previa invitación legalmente notificada al contribuyente o su representante legal, y tratándose de los órganos de dirección de personas morales, éstos se entenderán notificados a través de su representante legal. En la fecha señalada en la citada invitación, se informará por escrito los hechos u omisiones conocidos en el ejercicio de las facultades de comprobación.</p>	<p>del CFF, (...) las autoridades fiscales: <b><u>I. Notificarán al contribuyente, a su representante legal y, tratándose de personas morales, también a sus órganos de dirección a través del representante legal de la sociedad, un requerimiento en el que solicitarán su presencia en las oficinas de la autoridad revisora para darles a conocer los hechos u omisiones que se vayan conociendo en el desarrollo del procedimiento de fiscalización.</u></b></p>
---	---	---

58. De lo hasta ahora expuesto se obtienen las premisas siguientes:

- El Ejecutivo Federal presentó iniciativa de reformas al Código Fiscal de la Federación a efecto de incluir un último párrafo en el artículo 42 de ese ordenamiento, en el cual —a efecto de otorgar seguridad jurídica a los contribuyentes y reconocer su derecho para conocer su situación fiscal y así proceder con mecanismos conclusivos alternos (como la autocorrección)— se dispusiera que los hechos y omisiones detectados durante el ejercicio de las facultades de comprobación, fueran notificados al representante legal del contribuyente, y también a sus órganos de dirección (tratándose de personas morales).
- La iniciativa en comento fue analizada por el Congreso de la Unión, materializándose en la adopción del texto propuesto dentro del Código Fiscal de la Federación.
- La autoridad fiscal federal, en la Resolución Miscelánea para dos mil catorce, replicó el texto legal del último párrafo del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación.
- En la Resolución Miscelánea para dos mil quince se precisó que, tratándose de personas morales, la notificación de los hechos y omisiones detectados por la autoridad se realizaría a los órganos de dirección, por medio de su representante legal.

59. Ahora bien, es cierto que, *a priori*, el contenido del último párrafo del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación pudiera reflejar que la intensión del

legislador fue que, cuando el ejercicio de las facultades de comprobación recae sobre personas morales y la autoridad fiscal encuentra hechos y omisiones, **éstos sean dados a conocer al contribuyente a través de (1) su representante legal y (2) sus órganos de dirección**; ello, porque el enunciado normativo establece a la autoridad fiscal (sujeto) un deber de “informar” (verbo) sobre los hechos y omisiones detectados por conducto de su representante legal y también de sus órganos de administración (complemento circunstancial de modo); siendo que al usar el adverbio “también” como conector entre los sujetos referidos en el complemento circunstancial, genera la idea de que no sólo se debe notificar al representante legal, sino igualmente (también) a los órganos de dirección del ente moral.

60. Lo anterior porque el adverbio “también” se utiliza para indicar igualdad, semejanza o relación de una cosa con otra<sup>25</sup>, por lo que al indicarse en el enunciado normativo analizado que la autoridad debe informar a la persona moral contribuyente de los hechos y omisiones detectados por medio de su representante legal y, también, de sus órganos de dirección, entonces **tal redacción pudiera inducir a estimar (a priori) que el uso del adverbio referido es con la finalidad de generar igualdad entre el representante legal de la empresa y sus órganos de administración en lo que toca al derecho a ser informados de los hechos y omisiones detectados** y, por tanto, que se deben realizar dos notificaciones distintas: una para el representante legal y otra para los órganos de dirección del ente moral.
61. No obstante lo anterior, tal intelección no resulta adecuada al caso de la norma analizada dado que la **interpretación auténtica, histórica, sistemática y funcional** del enunciado normativo analizado conduce a estimar que, igualmente, la interpretación **literal** de esa norma derivada de la verdadera intención del legislador es **que los órganos de dirección de las personas morales sean informadas de los hechos y omisiones detectados por la autoridad fiscal con motivo del ejercicio de las facultades de comprobación por conducto del representante legal de la**

<sup>25</sup> Véase Real Academia de la Lengua Española, voz “también”.

**empresa** y, por ello, lo expresado por la quejosa en la demanda de amparo resulta **infundado**, como se evidencia a continuación.

62. En efecto, desde la **interpretación histórica**, a los antecedentes normativos que se han referido debe agregarse que mediante decreto de reformas publicado en el Diario Oficial de la Federación el dieciocho de noviembre de dos mil quince, se reformó, entre otros, el artículo 42 del Código Fiscal de la Federación.
63. En la iniciativa de reformas correspondiente (hecha por el Titular del Poder Ejecutivo Federal) no se proponía modificar el último párrafo del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación (también identificado como quinto párrafo de dicho precepto); sin embargo, en la discusión realizada en la Cámara de Diputados del Congreso de la Unión, se expresó lo siguiente:

*“El Presidente diputado José de Jesús Zambrano Grijalva: Por lo tanto, se acepta y se reserva para su votación nominal en conjunto, con la modificación aceptada por la asamblea. Tiene ahora la palabra la diputada María García Pérez, del Grupo Parlamentario del PAN, **para presentar propuesta de modificación al artículo 42 del Código Fiscal de la Federación.**”*

*La Diputada María García Pérez: Con el permiso, señor presidente. El humanismo económico impulsa una economía eficiente y moderna, equitativa en la distribución de oportunidades, responsabilidad y beneficios.*

*Es por esta razón que someto a la consideración del pleno de esta soberanía la siguiente reserva, con la cual se propone reformar el párrafo quinto y adicionar dos párrafos para convertirse en sexto y séptimo al artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, en base a la siguiente*

*Exposición de motivos*

*La reforma fiscal tuvo como objeto fortalecer a la Hacienda pública para hacer frente a los contribuyentes que no cumplen con sus obligaciones fiscales, fortalecimiento que se hizo a través del mejoramiento de las facultades con que cuentan las autoridades fiscales. A su vez, de manera paralela se establecieron diversos derechos para los contribuyentes, que deben ser representados por estos.*

*Por lo antes mencionado, la propuesta que presento establecerá el andamiaje jurídico para constituir un derecho y proteger al contribuyente, esta dotará a las autoridades fiscales que estén ejerciendo.*

*Por lo antes mencionado, se propone reformar el párrafo quinto y adicionar dos párrafos para convertirse en sexto y séptimo al artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, para proteger al contribuyente al tenor de la siguiente propuesta:*

**Informar al contribuyente, a sus representantes legales y tratándose de personas morales, también a sus órganos de dirección de los hechos u omisiones que vayan conociendo en el desarrollo de su proceso.**

**Informar al contribuyente el estado en el que se encuentra la revisión que se le está practicando, de los hechos u omisiones que haya detectado la autoridad fiscal, con el fin de permitirle, en su caso, buscar un mecanismo alternativo de solución de controversia. Autocorregir, si es su deseo, o contar con elementos para una eventual defensa ante las autoridades competentes.**

Por último, **la autoridad fiscal deberá indicar al contribuyente, su representante legal o al órgano de dirección, en el caso de personas morales que hayan sido citados en las oficinas de** las autoridades fiscales, a que puedan solicitar a la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, ser acompañados por algún servidor público del ombudsman fiscal a la entrevista, diligencia o comparecencia de que se trate.

**Con dicha adición, sin duda constituye un derecho para los contribuyentes, más que una obligación para las autoridades fiscales.**

Es por tal motivo que se estima pertinente esta propuesta de reformar el párrafo quinto y adicionar dos párrafos para convertirse en sexto y séptimo, al artículo 42 del Código Fiscal de la Federación **para establecer con claridad que esta medida constituye, sin lugar a dudas, un derecho con que cuenta el contribuyente, para conocer de las irregularidades que la autoridad ha detectado durante la revisión que se le esté practicando, cómo debe ejercerlo y qué tipo de facultades debe conceder este derecho.** Es cuanto, señor presidente”.

El Presidente diputado José de Jesús Zambrano Grijalva: Gracias, diputada García. Consulte la Secretaría a la asamblea, **en votación económica, si se admite a discusión.**

El Secretario diputado Juan Manuel Celis Aguirre: En votación económica se pregunta a la asamblea si se admite a discusión la propuesta de modificación al artículo. Las diputadas y los diputados que estén por la afirmativa sírvanse manifestarlo (votación). Gracias. Las diputadas y los diputados que estén por la negativa sírvanse manifestarlo (votación). **Señor presidente, mayoría por la afirmativa.**

El Presidente diputado José de Jesús Zambrano Grijalva: **Se admite a discusión. Consulte la Secretaría a la asamblea, si se acepta la modificación presentada al artículo 42.**

El Secretario diputado Juan Manuel Celis Aguirre: Por instrucciones de la Presidencia, en votación económica, se consulta a la asamblea si se acepta la modificación al artículo 42. Las diputadas y los diputados que estén por la afirmativa sírvanse manifestarlo (votación), gracias. Las diputadas y los diputados que estén por la negativa sírvanse manifestarlo (votación). **Señor presidente, mayoría por la afirmativa.**

El Presidente diputado José de Jesús Zambrano Grijalva: **En consecuencia, se acepta y se reserva para su votación nominal en conjunto con la modificación aceptada por la asamblea”.**

64. La modificación propuesta al interior de la Cámara de Diputados condujo a que el artículo 42 del Código Fiscal de la Federación se remitiera para su discusión a la Cámara de Senadores en los términos siguientes:

“Artículo 42.

.....

*Las autoridades fiscales que estén ejerciendo alguna de las facultades previstas en las fracciones II, III y IX de este artículo y detecten hechos u omisiones que puedan entrañar un incumplimiento en el pago de contribuciones, deberán informar por medio de buzón tributario al contribuyente, **a su representante legal, y en el caso de las personas morales a sus órganos de dirección por conducto de aquel,** en un plazo de al menos 10 días hábiles previos al del levantamiento de la última acta parcial, del oficio de observaciones o de la resolución definitiva en el caso de revisiones electrónicas, el derecho que tienen para acudir a las oficinas que estén llevando a cabo el procedimiento de que se trate, para conocer los hechos y omisiones que hayan detectado.*

...

65. La propuesta en comento fue analizada, discutida y aprobada por la Cámara de Senadores y, seguido el proceso legislativo correspondiente, se reformó dicha porción normativa mediante el aludido decreto publicado en el Diario Oficial de la Federación el dieciocho de noviembre de dos mil quince<sup>26</sup>, para quedar como sigue:

*“Artículo 42. (...)*

*N. DE E. EN RELACIÓN CON LA ENTRADA EN VIGOR DEL PRESENTE PÁRRAFO, VÉASE TRANSITORIO ÚNICO DEL DECRETO QUE MODIFICA EL ORDENAMIENTO.*

*(REFORMADO, D.O.F. 18 DE NOVIEMBRE DE 2015)*

*Las autoridades fiscales que estén ejerciendo alguna de las facultades previstas en las fracciones II, III y IX de este artículo y detecten hechos u omisiones que puedan entrañar un incumplimiento en el pago de contribuciones, **deberán informar por medio de buzón tributario al contribuyente, a su representante legal, y en el caso de las personas morales a sus órganos de dirección por conducto de aquel,** en un plazo de al menos 10 días hábiles previos al del levantamiento de la última acta parcial, del oficio de observaciones o de la resolución definitiva en el caso de revisiones electrónicas, **el derecho que tienen para acudir a las oficinas que estén llevando a cabo el procedimiento de que se trate, para conocer los hechos y omisiones que hayan detectado.***

*N. DE E. EN RELACIÓN CON LA ENTRADA EN VIGOR DEL PRESENTE PÁRRAFO, VÉASE TRANSITORIO ÚNICO DEL DECRETO QUE MODIFICA EL ORDENAMIENTO.*

*(ADICIONADO, D.O.F. 18 DE NOVIEMBRE DE 2015)*

*Transcurrido el plazo a que se refiere el párrafo anterior, la autoridad emitirá la última acta parcial, el oficio de observaciones o la resolución definitiva en el caso de revisiones electrónicas, señalando en estas actuaciones la asistencia o inasistencia de los interesados para ejercer su derecho a conocer el estado del procedimiento a que está siendo sujeto; previamente a ello, deberá levantarse un acta circunstanciada en la que se haga constar esta situación. En toda comunicación que se efectúe en términos del párrafo anterior, deberá indicárseles que pueden solicitar a la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, ser asistidos de manera presencial cuando acudan a las oficinas de las autoridades fiscales.*

*N. DE E. EN RELACIÓN CON LA ENTRADA EN VIGOR DEL PRESENTE PÁRRAFO, VÉASE TRANSITORIO ÚNICO DEL DECRETO QUE MODIFICA EL ORDENAMIENTO.*

*(ADICIONADO, D.O.F. 18 DE NOVIEMBRE DE 2015)*

<sup>26</sup> En vigor a partir del primero de enero de dos mil dieciséis.

*El Servicio de Administración Tributaria establecerá mediante reglas de carácter general, el procedimiento para informar al contribuyente el momento oportuno para acudir a sus oficinas y la forma en que éste puede ejercer su derecho a ser informado.*

66. Cabe precisar que en el texto del precepto legal en comento, aprobado mediante la reforma publicada en el Diario Oficial de la Federación el nueve de diciembre de dos mil trece, no se hizo referencia al lugar en el cual el contribuyente debería presentarse para ser informado sobre los hechos y omisiones detectados por la autoridad fiscal; sin embargo, en la Regla II.2.8.8 de la Resolución Miscelánea para dos mil catorce<sup>27</sup> se especificó que ello debería realizarse en “...*las oficinas de la autoridad fiscal...*”. Asimismo, en concordancia con lo dispuesto en aquella regla miscelánea, en la diversa Resolución Miscelánea para dos mil quince<sup>28</sup>, se dispuso que tales hechos y omisiones se darían a conocer “...*en las oficinas de la autoridad revisora...*”.
67. Sobre este aspecto destaca que, en la reforma legal publicada en el Diario Oficial de la Federación el dieciocho de noviembre de dos mil quince, el legislador retomó lo expresado por el Servicio de Administración Tributaria en las aludidas resoluciones misceláneas y estableció en el artículo 42 del Código Fiscal de la Federación que el contribuyente deberá “...*acudir a las oficinas que estén llevando a cabo el procedimiento de que se trate, para conocer los hechos y omisiones que hayan detectado...*”.
68. Lo anterior resulta significativo para el presente asunto pues si bien la problemática a resolver en este caso no corresponde al lugar en el cual debe comunicarse al contribuyente sobre los hechos o omisiones detectados, sino la forma en que el interesado (persona moral) debe ser informado sobre la cita para comunicarle esos hechos y omisiones, lo cierto es que permite advertir la clara intención del legislador para retomar aspectos que previamente fueron desarrollados a través de instrumentos normativos distintos a la ley, como lo es la resolución miscelánea.
69. Es decir, tanto la reforma de dos mil trece como la de dos mil quince han buscado generar mayor seguridad jurídica a los contribuyentes mediante el

---

<sup>27</sup> Disposición cuyo contenido fue analizado por esta Segunda Sala al resolver el amparo directo en revisión 145/2018 y respecto de la que se concluyó su constitucionalidad.

<sup>28</sup> Disposición analizada por esta Segunda Sala en el amparo directo en revisión 6397/2017, respecto de la cual se concluyó su constitucionalidad.

otorgamiento del derecho a conocer (previo a que la autoridad concluya el ejercicio de sus facultades de comprobación) sobre los hechos y omisiones detectados; sin embargo, dado que el contenido legal ha sido insuficiente para explicitar el procedimiento aplicable para el ejercicio de esos derechos, los mismos se han desarrollado a través de normas emitidas por la autoridad administrativa como las diversas resoluciones misceláneas, de tal suerte que al advertir el legislador que los enunciados normativos contenidos en el artículo 42 del Código Fiscal de la Federación que se relacionan con el derecho en comento, no son suficientemente claros, el creador de la ley ha retomado y hecho suyas las reglas procedimentales específicas contenidas en la resolución miscelánea, como lo es la relativa al lugar en el cual se darán a conocer al contribuyente sobre los hechos y omisiones detectados por la autoridad fiscal.

70. Similar situación acontece respecto de lo concerniente a la forma de informar a los contribuyentes (personas morales) sobre los hechos y omisiones detectados ya que al tener en consideración la evolución normativa del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación se desprende lo siguiente:

- Mediante la reforma publicada en el Diario Oficial el nueve de diciembre de dos mil trece, la redacción utilizada por el legislador en el texto normativo de tal precepto pudiera conducir a estimar que se ordenó a la autoridad fiscal realizar dos notificaciones distintas: una al representante legal del contribuyente persona moral y otra a sus órganos de dirección.
- Dicho contenido normativo estuvo vigente del primero de enero de dos mil catorce al treinta y uno de diciembre de dos mil quince.
- En el periodo referido en el punto que antecede, igualmente era aplicable lo previsto en las reglas II.2.8.8 y 2.12.9, de las Resoluciones Misceláneas para los ejercicios de dos mil catorce y dos mil quince, respectivamente, las cuales disponían, en esencia, **que tratándose de contribuyentes personas morales, la comunicación a los órganos de dirección se realizaría por medio de su representante legal.**
- En la reforma hecha al referido precepto legal mediante decreto publicado en el referido medio de difusión oficial el dieciocho de noviembre de dos mil quince, **el legislador dejó en claro que se trata de una sola notificación al representante legal, por conducto de quien igualmente se notifica a los órganos de dirección de la empresa.**

71. Así, a partir de conocer el desarrollo normativo generado en torno a la manera en que la autoridad fiscal debe informar a las personas morales contribuyentes sobre los hechos y omisiones detectados en el ejercicio de

las facultades de comprobación, **es posible concluir que la interpretación histórica de la norma en comento implica que a los órganos de dirección de las personas morales se les informa al respecto, a través del representante legal de la contribuyente;** ello porque —se insiste—, en todo momento la finalidad perseguida por el legislador fue generar mayor seguridad jurídica a los contribuyentes y para ello, ante la insuficiencia o falta de claridad de los enunciados legales (como los contenidos en el último párrafo del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación analizado), **el propio legislador ha retomado y hecho suyas las reglas procedimentales específicas contenidas en las resoluciones misceláneas, las cuales en todo momento han dispuesto que la notificación a los órganos de dirección se realice por conducto del representante legal de la contribuyente.**

72. Asimismo, la **interpretación sistemática** de lo previsto en lo dispuesto en el último párrafo del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación (en su texto vigente desde el primero de enero de dos mil catorce y hasta el treinta y uno de diciembre de dos mil quince) **corroborra la anterior conclusión**, según se explica a continuación:
73. Las personas morales son resultado de una ficción jurídica dado que no tienen existencia material o corpórea como sí la tienen las personas físicas. Esta situación genera que las personas morales no puedan realizar actos jurídicos por sí mismas y que para ello requieran del actuar de personas físicas que ejercen las funciones de representación del ente moral. Esa representación puede derivar de un acto voluntario (a través de los órganos con facultades para celebrar actos jurídicos que confieran a un tercero la posibilidad de realizar determinadas actuaciones —como otorgar un poder para determinados fines—) o bien, por disposición expresa de la ley (cuando una norma general establece el órgano específico a quien corresponde la representación del ente colectivo).
74. Por regla, la representación legal o jurídica permite realizar cualquier acto jurídico en nombre y representación de la empresa (salvo que exista prohibición expresa para ello), lo cual implica que el representante legal

expresa la voluntad del representando, en forma similar a como sucede con el contrato de mandato, en el cual los actos realizados por el mandante se entienden realizados por el mandatario<sup>29</sup>, con la particularidad de que adicionalmente, tal representación implica la existencia de un poder amplio (incluso en forma tácita) para realizar prácticamente cualquier acto jurídico.

75. En concordancia con lo expresado, conforme a la Ley General de Sociedades Mercantiles<sup>30</sup>, la representación de las sociedades mercantiles está a cargo de su administrador o administradores, quienes pueden realizar todas las operaciones inherentes al objeto de la sociedad, salvo lo que expresamente establezcan la Ley y el contrato social; además, conforme a ese mismo precepto, el ente moral puede otorgar poderes (amplios o específicos) a condición de que exista acuerdo de la asamblea o del órgano colegiado de administración; es decir, el administrador único o consejo de administración es quien determinan el otorgamiento de un poder a un tercero, como sería un poder para pleitos y cobranzas que permita a una persona determinada emprender la defensa jurídica de la sociedad en un asunto determinado, o bien, en forma general.
76. Dentro de los diversos tipos de sociedades mercantiles que prevé el ordenamiento precisado, destaca la sociedad anónima, respecto de la cual el artículo 147 de la ley precisada dispone que, entre otros, el cargo de administrador, es personal y no podrá desempeñarse por medio de representante<sup>31</sup>. Tal prohibición implica que la persona física que funge como administrador de una sociedad anónima, no podrá otorgar a otra persona un poder general en el cual confiera las atribuciones que le han sido

---

<sup>29</sup> Véase artículo 2546 del Código Civil Federal, que dispone:

ARTICULO 2,546.- El mandato es un contrato por el que el mandatario se obliga a ejecutar por cuenta del mandante los actos jurídicos que éste le encarga.

<sup>30</sup> ARTICULO 10.- La representación de toda sociedad mercantil corresponderá a su administrador o administradores, quienes podrán realizar todas las operaciones inherentes al objeto de la sociedad, salvo lo que expresamente establezcan la Ley y el contrato social.

Para que surtan efecto los poderes que otorgue la sociedad mediante acuerdo de la asamblea o del órgano colegiado de administración, en su caso, bastará con la protocolización ante notario de la parte del acta en que conste el acuerdo relativo a su otorgamiento, debidamente firmada por quienes actuaron como presidente o secretario de la asamblea o del órgano de administración según corresponda, quienes deberán firmar el instrumento notarial, o en su defecto lo podrá firmar el delegado especialmente designado para ello en sustitución de los anteriores.

(...)

<sup>31</sup> ARTICULO 147.- Los cargos de Administrador o Consejero y de Gerente, son personales y no podrán desempeñarse por medio de representante.

desempeñadas como administrador, **pero en forma alguna dicha prohibición implica que la sociedad anónima no pueda otorgar la representación de la misma a una persona diferente del administrador.**

77. Es decir, la interpretación armónica de los artículos 10 y 147 de la Ley General de Sociedades Mercantiles conduce a concluir que, en principio, la representación de toda persona moral (como las sociedades anónimas) recae en su administrador o administradores (consejo de administración<sup>32</sup>), **quienes podrán otorgar poderes a un tercero que impliquen —incluso— la representación del ente colectivo frente a terceros**, pero lo prohibido por el segundo de los numerales precisados consiste únicamente en que la persona o personas que funjan como administrador de la empresa, no podrán delegar en otro sujeto las funciones de administración (dirección) de la empresa, pero sin que ello se contraponga a la posibilidad de otorgar poderes amplios o específicos a un tercero para realizar actos jurídicos a nombre de la sociedad (como lo reconoce expresamente el primero de los preceptos indicados).
78. Así puede afirmarse que una persona moral podrá ser representada a través de los órganos internos correspondientes (administrador único o consejo de administración), o bien, por medio de terceros (a través de poderes amplios o restrictivos), como sucede cuando se otorga un poder para pleitos y cobranzas, o bien, para actos de administración.
79. Por su parte, el Código Fiscal de la Federación prohíbe la gestión de negocios y, en cambio, dispone que la representación de las personas morales ante las autoridades de la materia se realizará mediante escritura pública o carta poder firmada ante dos testigos y ratificadas las firmas del otorgante y testigos ante las autoridades fiscales, notario o fedatario público, acompañando copia de la identificación del contribuyente o representante legal, previo cotejo con su original<sup>33</sup>.

---

<sup>32</sup> ARTICULO 143.- Cuando los administradores sean dos o más, constituirán el Consejo de Administración.

<sup>33</sup> (REFORMADO PRIMER PÁRRAFO, D.O.F. 1 DE OCTUBRE DE 2007)

Artículo 19. En ningún trámite administrativo se admitirá la gestión de negocios. La representación de las personas físicas o morales ante las autoridades fiscales se hará mediante escritura pública o mediante carta poder firmada ante dos testigos y ratificadas las firmas del otorgante y testigos ante

80. Por lo que toca a la gestión de negocios (prohibida por el artículo 19 del Código Fiscal de la Federación) debe indicarse que se presenta cuando una persona sin mandato y sin estar obligado a ello, se encarga de un asunto de otro<sup>34</sup>; en cambio, **en concordancia con la legislación mercantil, la referida codificación reconoce la posibilidad de que las personas morales** (en su calidad de contribuyentes) **sean representadas en los procedimientos fiscales, ya sea a través de sus órganos internos, o bien, mediante un apoderado o representante que goce de las facultades correspondientes en términos de una escritura pública o carta poder** pues en tal supuesto se entiende que la actuación es realizada por alguien que cuenta con facultades (amplias o específicas) para celebrar actos jurídicos en nombre de la persona moral, como si de ella misma se tratara.
81. Así, del contenido e interpretación de las distintas normas relacionadas con la representación de las personas morales se sigue que las personas morales pueden ser representadas de dos formas: (1) por mandato de la ley, como sucede cuando el artículo 10 de la Ley General de Sociedades Mercantiles dispone que la representación del ente societario corresponde al administrador o administradores y (2) por un acto volitivo, como ocurre cuando los órganos internos de administración determinan otorgar un poder (amplio o específico) a un tercero para que éste realice actos jurídicos en nombre de la persona moral.
82. Dichas formas de representación son igualmente reconocidas por la legislación fiscal en el artículo 19 del Código Fiscal de la Federación. Luego,

---

las autoridades fiscales, notario o fedatario público, acompañando copia de la identificación del contribuyente o representante legal, previo cotejo con su original.

(REFORMADO, D.O.F. 28 DE JUNIO DE 2006)

El otorgante de la representación podrá solicitar a las autoridades fiscales la inscripción de dicha representación en el registro de representantes legales de las autoridades fiscales y éstas expedirán la constancia de inscripción correspondiente. Con dicha constancia, se podrá acreditar la representación en los trámites que se realicen ante dichas autoridades. Para estos efectos, el Servicio de Administración Tributaria podrá simplificar los requisitos para acreditar la representación de las personas físicas o morales en el registro de representantes legales, mediante reglas de carácter general.

(...)

<sup>34</sup> Código Civil Federal

ARTICULO 1,896.- El que sin mandato y sin estar obligado a ello se encarga de un asunto de otro, debe obrar conforme a los intereses del dueño del negocio.

si ambas formas de representación tienen como común denominador que el tercero que celebra actos jurídicos a nombre de la persona moral (ya sea el administrador, el apoderado o el representante de la empresa) pueda realizar dichos actos y, en su caso, tomar las acciones, medidas y determinaciones necesarias para la defensa de los intereses de la empresa, entonces, cuando el último párrafo del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación (en su texto analizado) dispone que “...las autoridades fiscales (...) informarán al contribuyente, a su representante legal y, tratándose de personas morales, también a sus órganos de dirección, de los hechos u omisiones que se vayan conociendo en el desarrollo del procedimiento...”, debe entenderse que, respecto de personas morales no se trata de dos notificaciones, sino de una sola la cual se realiza al representante legal pues éste, al igual que los órganos de dirección de la empresa, personifica a la sociedad y, por tanto, lo que se informa a éste, es como si se hubiera comunicado directamente a los órganos de dirección de la empresa; máxime que en el caso del representante legal que funge como tal a partir de un acto de derecho privado (como el otorgamiento de un poder amplio o especial), el ejercicio de tales facultades deriva precisamente del acuerdo otorgado por los propios órganos de dirección de la sociedad (en términos de lo previsto en el artículo 10 de la Ley General de Sociedades Mercantiles).

83. Dicho de otra manera, el representante legal actúa con ese carácter por determinación del ente societario (en particular, del administrador o consejo de administración) y no así por un mandato de ley (como los órganos internos de la sociedad), en principio cuenta con todas las atribuciones que el mandante o poderdante le haya conferido, por lo que si dentro de esas atribuciones está la plena representación del ente colectivo, entonces cuando con motivo de un procedimiento de fiscalización, al notificar los hechos y omisiones detectados por la autoridad fiscal al representante legal de la sociedad, con ello se entiende que igualmente se notificó a los órganos de dirección de la empresa pues fueron éstos quienes depositaron (por un acto volitivo) la representación del ente en ese representante, lo cual implica que la notificación hecha al representante legal de la contribuyente hace las veces de notificación a dichos órganos de dirección, no siendo así necesaria una notificación individualizada a tales órganos de dirección.

84. Incluso, con base en una **interpretación funcional** tampoco podría arribarse a una conclusión distinta en cuanto al contenido del último párrafo del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación; ello porque aceptar —como lo pretende la quejosa— que dicho precepto invariablemente ordena la realización de dos notificaciones diferentes, una al representante legal de la empresa que compareció al procedimiento y, otra a sus órganos de dirección, implicaría desconocer las facultades que de forma amplia (por regla) fueron otorgadas a ese representante legal por los propios órganos de dirección de la empresa; ello, pues al informarse mediante una notificación individualizada a los órganos de dirección de la persona moral sobre la cita para conocer de los hechos y omisiones detectados por la autoridad fiscal, tácitamente se haría nugatoria la representación conferida (por los mismos órganos internos de la empresa) al representante que compareció al procedimiento.
85. Además, resultaría ocioso el duplicar la realización de la comunicación correspondiente; esto porque si el representante legal que compareció al procedimiento de fiscalización es quien representa (por virtud de un acto volitivo) a la empresa así como a sus órganos de dirección, entonces claramente sería absurdo que el citatorio para dar a conocer los hechos y omisiones detectados por la autoridad fiscal, también sea notificado (mediante una notificación individualizada) a los órganos de dirección de la empresa, pues invariablemente estos podrán conocer de la cita hecha a través de quien representa al ente moral.
86. Lo explicado conduce a que esta Segunda Sala concluya que **la interpretación histórica, sistemática, funcional, auténtica y literal del último párrafo del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación** (en su texto analizado) **implica que cuando las autoridades fiscales ejerzan alguna de las atribuciones previstas en el propio precepto legal respecto del contribuyente persona moral, deberán informar a los órganos de dirección correspondientes, por conducto de su representante legal sobre los hechos u omisiones detectados;** ello porque los órganos de dirección de la empresa podrán conocer del citatorio formulado por la autoridad para darles a conocer los hechos y omisiones

detectados, a través de la notificación que se efectúe al representante legal correspondiente, ya que tal representante goza de las atribuciones conferidas por los propios órganos de administración, haciendo innecesaria la práctica de una notificación individualizada para dichos órganos.

87. Ahora bien, a partir de lo previamente explicado, esta Sala estima que la Regla 2.12.9 de la Resolución Miscelánea Fiscal para dos mil quince no es contraria a los principios de legalidad y seguridad jurídica, en particular por lo que toca a los subprincipios de reserva de ley y subordinación normativa; esto porque **si la intelección del último párrafo del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación conduce a estimar que cuando las autoridades fiscales ejercen sus facultades de comprobación respecto de una persona moral, la cita para conocer de los hechos y omisiones detectados debe ser notificada a los órganos de dirección de la empresa, por medio del representante legal, sin que sea necesario realizar dos notificaciones distintas** (tanto a esos órganos como al propio representante legal), **entonces es claro que el contenido de la regla analizada se adecua claramente a dicho mandato legal.**
88. Al respecto, para abordar lo relativo a los principios constitucionales que se aducen violados, es conviene retomar las consideraciones expresadas por esta Segunda Sala al resolver el amparo directo en revisión 145/2018, pues en tal recurso también se cuestionó la inconstitucionalidad de una regla de la Resolución Miscelánea Fiscal al estimar afectados los principios en comento.
89. En aquella ejecutoria esta Sala explicó, en esencia que:
- El principio de seguridad jurídica contenido en el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos implica que ningún gobernado pueda ser molestado, sino a través de un mandamiento escrito de autoridad competente debidamente fundado y motivado; en tanto que para practicar actos de molestia — como los cateos y las visitas domiciliarias— es menester cumplir con las formalidades esenciales que les den eficacia jurídica.
  - El décimo primer párrafo del citado precepto constitucional tutela las garantías de inviolabilidad del domicilio y seguridad jurídica del gobernado en los casos en que la autoridad ejerce de entre la amplia gama de facultades de comprobación establecidas en la legislación ordinaria; la consistente en la visita domiciliaria, derivado de que dicha intromisión requiere una regulación constitucional, pues estamos ante un caso de excepción a la garantía de inviolabilidad del domicilio.

## AMPARO DIRECTO EN REVISIÓN 1720/2021

- Tratándose de las facultades de las autoridades fiscales, el legislador sólo puede facultar a éstas para emitir los actos de molestia, en función de la obligación constitucional de los gobernados de contribuir al gasto público, prevista en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos pues sólo en relación con ésta se justifican sus facultades e incluso su existencia.
- En el Código Fiscal de la Federación se encuentran reguladas las diversas atribuciones de las autoridades fiscales para ejercer sus facultades de comprobación, respecto al cumplimiento de las obligaciones tributarias.
- Dentro de esas facultades se establece la posibilidad de que, de manera discrecional, la autoridad fiscal inicie el procedimiento fiscalizador con el fin de verificar que los contribuyentes, responsables solidarios o terceros con ellos relacionados, han cumplido con las disposiciones fiscales en razón de los supuestos de ley a que se encuentren sujetos. Para tal efecto, la autoridad fiscalizadora debe ajustar su actuación a los requisitos que prevé el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en relación con lo dispuesto por los artículos 38 y 43 del Código Fiscal de la Federación, en cuanto al contenido de las órdenes de visita; así como a lo establecido en el mismo ordenamiento respecto al desarrollo de la misma.
- La verificación fiscal —que esencialmente es una operación de actuación administrativa puesta a disposición del fisco para tutelar el interés económico del Estado mediante el control de la observancia de las normas tributarias— está condicionada a las garantías del gobernado, especialmente a las de igualdad, seguridad jurídica e inviolabilidad del domicilio.
- La facultad de comprobación de las autoridades fiscales tiene como objeto verificar el cumplimiento de las obligaciones previstas en las normas tributarias y, en caso de que en uso de dicha facultad encontrare alguna irregularidad, la autoridad fiscal competente podrá determinar un crédito fiscal a cargo del contribuyente, lo cual implica en la realización de un acto de administración en el cual se confirma, en un caso concreto, la actualización del hecho generador realizado por el sujeto obligado, considerando todos aquellos elementos fiscales vinculados directamente con la causación, exención, devolución u otras figuras tributarias, que correlacionan el pago de la obligación tributaria que se derive a cargo.
- La actuación de las autoridades fiscales en el momento de llevar a cabo el procedimiento de fiscalización, debe ajustarse a lo establecido en el precepto constitucional y a lo previsto en el Código Fiscal de la Federación, pues regulan su actuación, de lo que se desprende en relación con la inviolabilidad del domicilio, que constituye un derecho público subjetivo del gobernado elevado a garantía constitucional y sólo autoriza su afectación mediante el cumplimiento de determinadas formalidades y requisitos.
- El legislador debe ocuparse, por un lado, de que la ley secundaria regule o establezca los elementos mínimos necesarios a fin de que, el gobernado pueda proteger su derecho y, por otro, que la autoridad no incurra en arbitrariedades o conductas injustificadas.
- Los actos administrativos realizados frente a los particulares para la verificación del cumplimiento de obligaciones fiscales, deben ser acotados a un tiempo prudente, a fin de lograr el objetivo que con ellos se pretende, pues de no ser así la actuación de la autoridad se traduciría en la permisión de facultades absolutas, arbitrarias o caprichosas, lo que es contrario a la protección que otorga el artículo 16 constitucional.
- No obsta que las facultades de comprobación de las autoridades fiscalizadoras que les otorga el artículo 16 constitucional y el artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, sean de naturaleza discrecional, pues ello tiene que ver sólo con la

decisión de molestar o no a los contribuyentes, lo que se concreta en emitir o no la orden de visita o de revisión de gabinete, lo cual no significa que las citadas disposiciones permitan la arbitrariedad, sobre todo si se tiene en cuenta que cuando la autoridad ya determinó entrometerse al domicilio particular o en los papeles del contribuyente, tendrá que someterse a los imperativos legales que le van marcando para desahogar el procedimiento fiscalizador.

- Así, las autoridades fiscales tienen facultades discrecionales para iniciar un procedimiento de fiscalización con la finalidad de verificar el cumplimiento de las obligaciones tributarias de los contribuyentes, responsables solidarios y terceros con ellos relacionados y, en caso de incumplimiento determinar el crédito fiscal correspondiente, para lo cual es menester limitar temporalmente las facultades que ejercitan dentro de un procedimiento fiscalizador.
- Los artículos 44, 45, 46 del Código Fiscal de la Federación establecen las formalidades conforme a las cuales debe llevarse a cabo el procedimiento administrativo de fiscalización y disponen (entre otros aspectos) que la visita domiciliaria debe practicarse en el lugar o lugares señalados en la orden relativa; que en caso de no encontrar al visitado o su representante, el verificador debe dejarles citatorio con la persona que se encuentre en el referido lugar, para que lo esperen a hora determinada del día siguiente para recibir la orden de visita, y si no lo hacen la visita se iniciará con quien se encuentre en el lugar visitado; los verificadores deben identificarse al iniciar la visita y requerir la designación de testigos; los visitados, sus representantes, o la persona con quien se entienda la diligencia, están obligados a permitir a los visitantes el acceso al lugar o lugares objeto de la revisión, así como mantener a su disposición la contabilidad y demás papeles que acrediten el cumplimiento de las disposiciones fiscales; debe levantarse acta circunstanciada de los hechos u omisiones que se hubieren conocido por los visitantes; pueden levantarse actas parciales o complementarias en las que se hagan constar hechos, omisiones o circunstancias de carácter concreto, y que una vez levantada el acta final, no se podrán levantar otras actas complementarias.
- Los principios de **reserva de ley y subordinación jerárquica** constituyen límites a la facultad reglamentaria del Presidente de la República y tienen por contenido esencial, **el primero, que el reglamento o, en su caso, disposiciones de igual o menor jerarquía normativa, no aborden materias reservadas en exclusiva a las leyes del Congreso de la Unión y, el segundo, exige que el reglamento o las citadas disposiciones normativas estén precedidas por una ley cuyas disposiciones desarrolle, complemente o pormenore y en las que encuentre su justificación y medida, sin que pueda contrariarlas.**
- En materia tributaria, el principio de reserva de ley es de carácter relativo y aplica únicamente a los elementos cuantitativos del tributo (base o tasa), lo que implica que basta un acto normativo primario del legislador para que el resto de las circunstancias válidamente puedan abordarse por otras fuentes normativas.
- Al analizar lo previsto en el artículo 42, último párrafo del Código Fiscal de la Federación frente a la Regla II.2.8.8 de la Resolución Miscelánea para dos mil catorce (en cuanto al lugar en el cual se darán a conocer los hechos y omisiones detectados), se concluyó que tal disposición atiende a los principios de reserva de ley y subordinación jerarquía normativa en la medida en que, por una parte, el artículo 42, último párrafo del Código Fiscal de la Federación, establece expresamente que para cumplir con la obligación de informar al contribuyente sobre los hechos u omisiones que se conozcan al ejercer las facultades de comprobación, se atenderá a lo que la mencionada autoridad fiscal **determine en reglas de carácter general**; es decir, el legislador estableció en el artículo 42, último párrafo, del Código Fiscal de la Federación, una **cláusula habilitante específica a favor de la autoridad fiscal para que emitiera las reglas generales administrativas en la que precisara operativamente, cuál será el mecanismo para que los**

**contribuyentes sean informados sobre los hechos y omisiones que se conozcan en el ejercicio de facultades de comprobación.**

- Así, el hecho de que en la regla se prevea que tal deber de informar se llevará a cabo en las oficinas de la autoridad emisora, no excede el texto de la ley ni el principio de subordinación jerárquica, **en virtud de que dicha regla únicamente pormenoriza o detalla el cómo de lo dispuesto en el Código Tributario.**

90. Las anteriores consideraciones fueron retomadas por esta Segunda Sala al resolver el amparo directo en revisión 6397/2017, con la única diferencia de que en dicho asunto se analizó la regularidad constitucional de la Regla 2.12.9 de la Resolución Miscelánea para dos mil quince, pero igualmente por el mismo tema, es decir, lo relativo al lugar en el cual se darán a conocer al contribuyente los hechos y omisiones detectados.
91. Pues bien, en el presente caso tampoco se contravienen los principios de reserva de ley y subordinación normativa ya que la norma legal, en su debida interpretación (conforme a lo expresado anteriormente) debe entenderse en el sentido de que la notificación realizada al representante legal de la empresa contribuyente a efecto de darle a conocer sobre los hechos y omisiones detectados, hace las veces de notificación a los órganos de dirección de la empresa, por lo que a partir de esa interpretación es evidente que lo previsto en la regla miscelánea cuestionada se corresponde a la intención y finalidades perseguidas por el legislador.
92. Lo anterior, aunado al hecho de que el propio artículo 42 del Código Fiscal de la Federación dispone (mediante una cláusula habilitante) que la autoridad fiscal podrá emitir las reglas generales administrativas en la que precise el mecanismo específico para que los contribuyentes sean informados sobre los hechos y omisiones que se conozcan en el ejercicio de facultades de comprobación, lo cual implica que el procedimiento o reglas particulares para conocer sobre los hechos y omisiones, se encomiendan en cuanto a su desarrollo a reglas de jerarquía inferior a la ley, como la Miscelánea Fiscal controvertida que, en su contenido, desarrolla en forma pormenorizada y específica que la notificación a los órganos de dirección se realizará a través del representante legal de la contribuyente, lo cual se ajusta a la interpretación realizada en cuanto al último párrafo del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, en términos de lo expuesto en la presente resolución.

93. Lo ya expuesto permite concluir que los argumentos de inconstitucionalidad expresados en el décimo sexto concepto de violación de la demanda de amparo directo y en los agravios del presente recurso en los cuales se sostiene la inconstitucionalidad tanto de la Regla 2.12.9 de la Resolución Miscelánea Fiscal para dos mil quince, como de los artículos 10 de la Ley General de Sociedades Mercantiles y 42 del Código Fiscal de la Federación (a partir de la interpretación de dichos preceptos legales) son **infundados** toda vez que al tenor de lo ya explicado, no se genera inseguridad jurídica para los contribuyentes personas morales en cuanto al número de notificaciones a realizar a efecto de darles a conocer sobre los hechos y omisiones detectados por las autoridades fiscales en el ejercicio de las facultades de comprobación, ya que en todo momento la intención del legislador debe entenderse en el sentido de que la comunicación a los órganos de dirección se realiza por conducto del representante legal de la empresa.
94. La anterior conclusión no es contraria al principio *pro persona* porque éste no puede entenderse como una exigencia para resolver de conformidad con las pretensiones de la parte que lo invoque, ni como un permiso para soslayar el cumplimiento a los requisitos de admisibilidad o procedencia de recursos y medios de impugnación. Además, en el caso, según ha sido evidenciado, esta Segunda Sala acudió a técnicas hermenéuticas distintas de la interpretación conforme, como la sistemática, histórica, funcional y literal y, a partir de ellas, se determinó la verdadera intención del legislador (interpretación auténtica) en la norma fijada como parámetro de análisis, por lo que claramente tal ejercicio interpretativo se ajusta al marco de protección de los derechos humanos y hace que la conclusión alcanzada no sea contraria al mencionado principio como regla de intelección.
95. Al caso es aplicable la tesis 1a. CCLXIII/2018 (10a.), de la Primera Sala de esta Suprema Corte de Justicia de la Nación, cuyo rubro es: "INTERPRETACIÓN CONFORME Y PRINCIPIO DE INTERPRETACIÓN

MÁS FAVORABLE A LA PERSONA. SU APLICACIÓN TIENE COMO PRESUPUESTO UN EJERCICIO HERMENÉUTICO VÁLIDO”<sup>35</sup>.

96. Además, con las razones expresadas, en particular con la interpretación sistemática realizada, también se da respuesta al **tercero de los agravios** propuestos, en el cual se adujo la inconstitucionalidad de los artículos 10 de la Ley General de Sociedades y 42 del Código Fiscal de la Federación; lo anterior, ya que esta Segunda Sala ha establecido la correcta intelección de dichos preceptos normativos como parte de un sistema jurídico aplicable a las personas morales.
97. Aunado a lo anterior, resulta **innecesario** abordar el estudio de los **agravios adhesivos**; lo anterior porque —como se ha explicado— no asiste razón a la recurrente principal en cuanto al tema de constitucionalidad propuesto.
98. En otro tenor, en el **cuarto agravio** la parte recurrente aduce que en la sentencia de amparo directo recurrida no fueron analizados los planteamientos de inconstitucionalidad vertidos mediante los conceptos de violación identificados como décimo séptimo, vigésimo y vigésimo primero. Tal planteamiento es **fundado pero inoperante** según se explica a continuación.
99. Como lo afirma la quejosa, en la demanda de amparo directo expresó, en lo que interesa, los siguientes conceptos de violación:
- **Décimo séptimo concepto de violación.** Inconstitucionalidad del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación a partir de la interpretación hecha en la sentencia reclamada, donde se estableció que la autoridad fiscal puede presumir que las operaciones realizadas por la actora carecen de razón de negocios y sustancia económica para efectos fiscales, a partir de hechos conocidos durante el ejercicio de las facultades ejercidas así como de la información y documentación recabada, sin que para ello sea necesaria la existencia de un precepto normativo que lo establezca pues la determinación de la carencia de razón de negocios y sustancia económica está implícita en las atribuciones de fiscalización. Determinación la anterior que contraviene los principios de legalidad y seguridad jurídica.
  - **Vigésimo concepto de violación.** Inconstitucionalidad del artículo 61 de la Ley del Impuesto sobre la Renta a partir de la interpretación hecha por la Sala responsable tras estimar como sinónimos los términos “obtenidos” y “generados”, pues con la interpretación realizada se afecta el derecho de seguridad jurídica ya que en el

<sup>35</sup> Registro digital: 2018696, Instancia: Primera Sala, Décima Época, Materias(s): Constitucional, Fuente: Gaceta del Semanario Judicial de la Federación. Libro 61, Diciembre de 2018, Tomo I, página 337.

artículo 61 se establece la forma de proceder en caso de escisión de sociedades y el cual dispone que en tal supuesto, las pérdidas fiscales se dividan entre las sociedades que participan en la escisión.

- **Vigésimo primer concepto de violación.** La resolución determinante que originó la presente secuela de impugnaciones viola el artículo 22 de la Constitución Federal al contener multas excesivas pues en ese acto se impuso una multa con fundamento en el primer párrafo del artículo 76 del Código Fiscal de la Federación, por el equivalente al 55% de la contribución omitida histórica, siendo que tal precepto prevé un margen de hasta el 75%, de tal suerte que tanto las conductas que produzcan una afectación grave como las que tengan un impacto menor, son sancionadas dentro de esos márgenes, en particular el mínimo, lo que genera que tal porcentaje sea excesivo y violatorio del artículo 22 constitucional.

100. De la síntesis de conceptos de violación que antecede se desprende que ciertamente, la parte quejosa formuló diversos argumentos a través de los cuales pretendió demostrar la inconstitucionalidad de los artículos 42 y 76 del Código Fiscal de la Federación y 61 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, a partir de la interpretación hecha de tales preceptos por la Sala fiscal responsable.

101. Ahora bien, de la lectura de la sentencia recurrida no se advierte que esos planteamientos hayan sido analizados por el tribunal colegiado; de ahí lo **fundado** de lo expresado por la ahora recurrente; sin embargo, en el caso, esta Sala estima la **inoperancia** de lo pretendido (estudio de esos argumentos) ya que a partir de lo resuelto en la sentencia de amparo, **era innecesario emprender el estudio de los conceptos de violación precisados**; ello porque el tribunal de amparo advirtió que la Sala fiscal responsable no analizó la totalidad de los argumentos expresados en la demanda de nulidad.

102. En efecto, al abordar los conceptos de violación propuestos en la demanda de amparo, el tribunal colegiado consideró **fundado** lo expresado por la quejosa al estimar que dentro del apartado B del tercer concepto de impugnación, la actora del juicio contencioso expresó argumentos relacionados con la aplicación e interpretación del artículo 24 de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en dos mil nueve y cómo debía atenderse a lo previsto en el numeral 25 de esa ley en los casos de fusiones y escisiones y tras confrontar los conceptos de impugnación planteados en la demanda de nulidad y lo resuelto en la sentencia reclamada se concluyó que la Sala responsable omitió el análisis de lo planteado en el tercer motivo de

anulación, específicamente en el apartado B, atinente a analizar el procedimiento para determinar la ganancia por enajenación de acciones con base en lo dispuesto en el artículo 24 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, conjuntamente con en el precepto 25 de esa norma. Así se concluyó que tal fallo no se encuentra debidamente fundado ni motivado y resulta contrario al principio de congruencia externa, con lo que se desatendió a lo previsto en el artículo 50 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

103. Ante ello, el Tribunal Colegiado concluyó innecesario analizar los restantes planteamientos vertidos por la quejosa, pues para abordar el estudio correspondiente era indispensable que primeramente la Sala responsable analizara la totalidad de los argumentos expresados en la demanda de nulidad y como la violación detectada consistió precisamente en la omisión del estudio correspondiente, entonces no era posible estudiar los argumentos subsistentes.
104. Aunque en la parte atinente de la sentencia de amparo no se especificó cuáles eran los argumentos cuyo estudio se consideraba innecesario realizar, lo cierto es que en ellos está precisamente los aspectos relacionados con la interpretación del artículo 61 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta (el cual se vinculó igualmente a la interpretación del artículo 24 de ese ordenamiento en relación con el numeral 25 del mismo); máxime que el amparo otorgado fue precisamente por no analizar la totalidad de argumentos expresados en relación con la interpretación del artículo 24 de la citada ley fiscal.
105. Ahora bien, por lo que toca al artículo 76 del Código Fiscal de la Federación, debe precisarse que tal precepto constituyó el fundamento de las sanciones impuestas tras el ejercicio de las facultades de comprobación ejercidas y las irregularidades detectadas; es decir, se trata de una norma aplicada al concluir la verificación fiscal, mientras que los argumentos por cuya omisión de estudio se otorgó el amparo, corresponde a normas aplicadas en la determinación hecha por la autoridad; por ende, para analizar —en caso de que así resulte procedente— el tópico de inconstitucionalidad propuesto (a partir de la interpretación hecha por la Sala fiscal), es necesario que

primeramente se resuelva la legalidad de la determinación hecha a la contribuyente quejosa (lo cual requiere un pronunciamiento de la Sala responsable, en cumplimiento de la sentencia de amparo) pues sólo en caso de que la misma subsista es que el tribunal colegiado podrá determinar si resulta o no correcta la interpretación de ese precepto legal y, por tanto, si su aplicación en la resolución determinante fue o no correcta.

106. Esto es, **tal planteamiento quedó supeditado a lo que eventualmente resuelva el tribunal responsable tras atender a la sentencia de amparo**; por ende, no es posible que en este momento esta Segunda Sala aborde un tema del cual no se tiene certeza de su subsistencia legal; de ahí la inoperancia advertida; lo anterior, máxime que se dejó a la Sala Fiscal responsable en posibilidad legal de resolver lo que en derecho estime procedente respecto de los argumentos en cuya omisión de estudio incurrió.
107. Finalmente, por lo que toca a la omisión de estudio de lo expresado en el **décimo séptimo concepto de violación**, debe indicarse que a través del referido argumento se propuso la inconstitucionalidad del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, a partir de la interpretación hecha por la Sala fiscal responsable en la sentencia reclamada (particularmente en lo expresado a fojas 903 y 904 de la misma), en donde se concluyó que, en ejercicio de sus facultades, la autoridad fiscal puede presumir que la enajenación de acciones realizada carece de razón de negocio y sustancia económica para efectos fiscales, con base en los hechos conocidos durante el ejercicio de dichas facultades y la documentación e información recabada, por lo que —en criterio de la Sala fiscal— no es necesaria la existencia de un precepto legal que establezca tal posibilidad de presunción pues la determinación de ausencia de razón de negocios y sustancia económica está implícita dentro de las facultades de fiscalización al poder advertir que las operaciones hechas por los contribuyentes no cumplen con esos elementos.
108. Así, en criterio de la quejosa, tal interpretación respecto de las “facultades de comprobación implícitas” es inconstitucional pues necesariamente se requiere la existencia de la atribución prevista en una norma que permita utilizar tal forma de presunción, por lo que —afirma—, de adoptarse tal

postura, el artículo 42 del Código Fiscal de la Federación es inconstitucional al no generar seguridad jurídica y trastocar el principio de legalidad.

109. Como puede advertirse, el planteamiento de inconstitucionalidad expresado en la demanda de amparo está condicionado a la interpretación hecha por el tribunal responsable respecto del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, el cual corresponde a una de las normas aplicadas durante el procedimiento de fiscalización que derivó en la resolución determinante impugnada, primeramente, en la instancia administrativa y, posteriormente, en el juicio de nulidad cuyo fallo fue reclamado en el amparo directo del que deriva el presente recurso.
110. Debe tenerse presente que se trata de un amparo directo en revisión, cuya procedencia queda condicionada exclusivamente a (1) la subsistencia de un tema de constitucionalidad (ya sea por la existencia de un pronunciamiento expreso al respecto, o bien por la omisión de su estudio) y (2) la importancia y trascendencia que pueda tener dicho tema.
111. En este sentido debe precisarse que si bien esta Suprema Corte de Justicia de la Nación en algún momento determinó que la inconstitucionalidad de la ley no puede derivar de la interpretación hecha por la autoridad responsable al resolver cuestiones de legalidad<sup>36</sup>, ya que la interpretación de la ley (al igual que su aplicación) son aspectos de mera legalidad que no involucran la confrontación del contenido legal frente a lo previsto en la Constitución Federal, también es cierto que esta Suprema Corte ha determinado que, en algunos casos, el tema de interpretación de la ley puede generar la problemática constitucional necesaria para la procedencia del amparo directo en revisión, por lo que en esos supuestos debe verificarse si la interpretación hecha es o no correcta.

---

<sup>36</sup> "REVISIÓN EN AMPARO DIRECTO. LA INCONSTITUCIONALIDAD DE LA LEY NO PUEDE DERIVAR DE LA INTERPRETACIÓN REALIZADA POR LA AUTORIDAD RESPONSABLE O EL TRIBUNAL COLEGIADO DE CIRCUITO, AL RESOLVER CUESTIONES DE LEGALIDAD" (Registro digital: 174364, Instancia: Segunda Sala, Novena Época, Materias(s): Constitucional, Común, Tesis: 2a./J. 107/2006, Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Tomo XXIV, Agosto de 2006, página 299).

112. Así, de resultar adecuada la exégesis hecha, se verificará si existe o no el problema constitucional y se resolverá lo que sea procedente<sup>37</sup>; en cambio, si la interpretación realizada no fue correcta, deberá corregirse el problema de legalidad suscitado a partir de la debida interpretación para resguardar el principio de congruencia<sup>38</sup>.

113. Pues bien, como se ha precisado, en la demanda de amparo se propuso verificar la interpretación hecha por la Sala responsable respecto del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, sin embargo, el tribunal colegiado omitió emprender el estudio de dicho planteamiento, de ahí que resulte —en principio— **fundado** el agravio propuesto; sin embargo, en el caso no es viable emprender el estudio del concepto de violación en cuya omisión incurrió el tribunal colegiado pues al final resulta **inoperante** según se explica a continuación.

114. En la demanda de nulidad, la parte actora expuso, en lo que interesa, lo siguiente (apartados D y E del sexto concepto de invalidez propuesto):

- La resolución recurrida y la impugnada son ilegales porque la exigencia de una razón de negocios válida y sustancia económica de las operaciones, no es un requisito legal que se desprenda del artículo 31, fracción I, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente en dos mil nueve.
- La autoridad fiscal pasa por alto que no existe disposición legal alguna que establezca que, para efectuar una disminución, deba existir una razón de negocios válida y sustancia económica de las operaciones, pues ello no se desprende así de los artículos 31, 32, fracción XVII y 68, fracción I, inciso e), de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

---

<sup>37</sup> “REVISIÓN EN AMPARO DIRECTO. LA APLICACIÓN DE UNA LEY PUEDE ANALIZARSE EN ESE RECURSO CUANDO EXISTAN ELEMENTOS PARA CONSIDERAR QUE LA INTERPRETACIÓN QUE LLEVÓ A AQUÉLLA ES INCONSTITUCIONAL” (Registro digital: 2017584, Instancia: Segunda Sala, Décima Época, Materias(s): Común, Tesis: 2a. LXIX/2018 (10a.), Fuente: Gaceta del Semanario Judicial de la Federación. Libro 57, Agosto de 2018, Tomo I, página 1248).

“REVISIÓN EN AMPARO DIRECTO. DENTRO DE LAS CUESTIONES PROPIAMENTE CONSTITUCIONALES MATERIA DE ESTE RECURSO SE ENCUENTRA LA INTERPRETACIÓN REALIZADA POR LA AUTORIDAD RESPONSABLE O EL TRIBUNAL COLEGIADO DE CIRCUITO DE LA NORMA GENERAL CUYA CONSTITUCIONALIDAD SE IMPUGNA, AL RESOLVER CUESTIONES DE LEGALIDAD” (Registro digital: 2006486, Instancia: Segunda Sala, Décima Época, Materias(s): Común, Tesis: 2a./J. 55/2014 (10a.), Fuente: Gaceta del Semanario Judicial de la Federación. Libro 6, Mayo de 2014, Tomo II, página 804).

<sup>38</sup> “REVISIÓN EN AMPARO DIRECTO. SI LA SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN INTERPRETA LA NORMA CONSIDERADA COMO INCONSTITUCIONAL DE MANERA DISTINTA AL TRIBUNAL COLEGIADO DE CIRCUITO, Y TAL INTERPRETACIÓN TRASCENDE AL PROBLEMA DE LEGALIDAD, DEBE PRONUNCIARSE SOBRE ESTE ÚLTIMO PARA RESGUARDAR EL PRINCIPIO DE CONGRUENCIA” (Registro digital: 163274, Instancia: Segunda Sala, Novena Época, Materias(s): Común, Tesis: 2a./J. 175/2010, Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Tomo XXXII, Diciembre de 2010, página 673).

- Así, la autoridad está imponiendo requisitos excesivos a la contribuyente a efecto de validar la disminución de las pérdidas generadas, lo cual es ilegal y, por tanto, tal determinación carece de la debida fundamentación correspondiente.
- Contrario a lo estimado por la autoridad fiscal, la operación de venta de acciones sí tiene una razón de negocios y sustancia económica, pues pese a no ser un requisito legal demostrar tal extremo, la contribuyente justificó esos elementos al referir que la enajenación de acciones deriva de que el objeto social de la contribuyente revisada es ser una sociedad tenedora de acciones, esto es, la compra y venta de acciones, con lo que queda demostrada la razón de negocios. Asimismo, existió sustancia económica, pues hubo un flujo de capital que generó un beneficio económico que impactó en el patrimonio de la contribuyente al enajenar las acciones que tenía.
- En adición a lo anterior, la actora del juicio contencioso negó en forma lisa y llana que las operaciones de enajenación de acciones no tengan sustancia económica ni razón de negocios pues es claro que, al haber recibido un pago por la enajenación correspondiente, sí se reúnen esos elementos, máxime que la realización de esa operación era necesaria para cumplir su objeto social

115. En la sentencia de nulidad reclamada en el amparo directo, la Sala Fiscal expresó, en lo que interesa, lo siguiente:

- La razón de negocios es la actividad económica lucrativa con motivo del objeto social encaminada a generar una utilidad; por su parte, la sustancia económica implica reflejar un importe económico positivo como resultado de las operaciones lucrativas, por lo que de no existir ésta, el beneficio posiblemente sea sólo fiscal y no así económico, lo cual no es reconocido por la Ley del Impuesto sobre la Renta, ya que no sólo concede beneficios fiscales derivados de las pérdidas producidas, sino también busca establecer la obligación tributaria surgida del beneficio económico producido.
- Así, la razón de negocios y la sustancia económica **son los elementos determinantes para considerar tributariamente gravables o deducibles determinados acontecimientos, pues la autoridad busca evitar prácticas abusivas** y comportamientos que impliquen el abuso de beneficios fiscales.
- Cuando en la fiscalización se cuestionan las operaciones comerciales realizadas por los contribuyentes, corresponde a éstos demostrar que tales operaciones generaron los ingresos o pérdidas con los cuales se calculó el respectivo impuesto y que esas operaciones tienen razón de negocios y sustancia económica pues lo que se busca es verificar si tales operaciones cumplieron con los propósitos que las originaron.
- A causa de lo anterior, en ejercicio de las facultades de comprobación, la autoridad, cuando el particular no demuestra que las operaciones hechas tienen una razón de negocios y sustancia económica, la autoridad fiscal puede presumir que esas operaciones carecen de esos elementos pues ello lo hace a partir de los hechos conocidos en el desarrollo de las facultades ejercidas y de la información y documentación recabada.
- Lo anterior, **sin que sea necesaria la existencia de un precepto legal que expresamente así lo disponga pues la ausencia de tales elementos permite implementar esa presunción, la cual deriva de las atribuciones de fiscalización de la autoridad**, mismas que buscan verificar que los contribuyentes, responsables solidarios o terceros relacionados cumplen con las disposiciones fiscales que les son aplicables y, en caso de estimar que no es así, determinar los créditos correspondientes y también determinar la comisión de delitos fiscales.

- Esto es, **el ejercicio de las facultades de comprobación no se limita a detectar incumplimientos y determinar adeudos fiscales, sino que también incluye la posibilidad de verificar que las operaciones realizadas cumplan con una razón de negocios y sustancia económica.**

116. Por su parte, en la demanda de amparo directo, a través del décimo séptimo concepto de violación, la parte quejosa cuestionó lo correcto de las razones expresadas por la Sala Fiscal y sostuvo que, de estimarse adecuadas, el artículo 42 del Código Fiscal de la Federación resulta inconstitucional por derivar de dicha norma una presunción que no está expresa y lo cual genera inseguridad jurídica a los contribuyentes.
117. Como ya se ha indicado, en la sentencia ahora recurrida no fue analizado tal argumento, lo que conduciría a que esta Sala emprenda el estudio omitido y, en su caso, se corrija el problema de legalidad, o bien, se analice el tema de constitucionalidad subyacente; sin embargo, debe tenerse en consideración que lo expresado desde la demanda de nulidad en cuanto a la razón de negocios y sustancia económica como requisitos de las operaciones realizadas, se hizo para demostrar la indispensabilidad de las deducciones efectuadas para la determinación del impuesto a su cargo; esto es, los argumentos que condujeron a la Sala fiscal a pronunciarse sobre los mencionados requisitos estaban íntimamente relacionados con el mecanismo para la determinación del impuesto a cargo, lo cual precisamente fue la materia de la revisión efectuada por la autoridad fiscal y que la condujo a la determinación del crédito impugnado en la sede contenciosa.
118. Luego, al analizar la problemática propuesta, la Sala fiscal estimó que la posibilidad de presumir si una operación reúne o no esos requisitos está implícita en las facultades de comprobación a cargo de la autoridad (prevista en el artículo 42 del código tributario federal) y, tras analizar lo expresado en la demanda de nulidad y su ampliación, se reconoció la validez de la resolución impugnada (es decir, la recaída al recurso de revocación) y de la recurrida (esto es, la determinación de crédito a cargo de la ahora quejosa).
119. En la sentencia de amparo directo se otorgó el amparo a la contribuyente quejosa al estimar que si bien la Sala responsable analizó lo expresado respecto del artículo 24 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, lo cierto es

que omitió ocuparse de los argumentos expresados con relación al análisis conjunto que debe hacerse de tal numeral junto con los artículos 25 y 61 de ese ordenamiento y, a causa de ello, el efecto de la protección otorgada implicó (1) dejar sin efectos la sentencia reclamada y que en su lugar la Sala responsable (2) dicte un nuevo fallo en el cual (3) reitere las consideraciones que no fueron objeto de análisis por el tribunal colegiado y, con libertad de jurisdicción (4) analice y resuelva lo que en derecho proceda respecto de lo expresado por la parte actora en el juicio contencioso.

120. Esto es, si bien en la sentencia de amparo ahora recurrida no se analizó lo expresado por la quejosa en el décimo séptimo concepto de violación, también lo es que **los efectos generados por la concesión de la protección constitucional obligan a la Sala fiscal responsable a analizar lo expresado por la actora del juicio de nulidad, lo cual genera una nueva oportunidad para que dicho órgano exponga nuevos razonamientos en torno a la indispensabilidad de deducciones a que se refiere la fracción I del artículo 31 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta y de la razón de negocios y sustancia económica necesarias para ello;** o bien, que en el nuevo fallo dictado en cumplimiento de la sentencia de amparo sean reiteradas las razones ya sintetizadas, pues cabe hacer notar que al no haberse analizado dicho tópico en la sentencia ahora recurrida, la Sala fiscal quedó en libertad de variar las razones expresadas o también reiterarlas.
121. Además, dado que la deducibilidad de una operación corresponde al ámbito sustantivo de la determinación fiscal efectuada por la autoridad y que precisamente el amparo otorgado implica que la Sala fiscal responsable analice nuevamente todo lo concerniente a la revisión y determinación hechas por la autoridad fiscal, entonces es claro que la interpretación hecha en el fallo reclamado respecto del alcance de las facultades de comprobación fiscales, quedó supeditado a lo que eventualmente se resuelva en cumplimiento de la sentencia de amparo; por ende, **en este momento no es viable emprender el análisis propuesto en cuanto a la interpretación hecha por la Sala responsable y menos aún en lo concerniente a la inconstitucionalidad aducida, pues para ello será necesario que en el**

nuevo fallo que se dicte y que resuelva la litis, se otorgue un contenido y alcance determinado a las facultades de comprobación de la autoridad fiscal y que ello pueda derivar en un problema de inconstitucionalidad de la norma interpretada en el fallo que resuelva ese juicio; de ahí lo **inoperante** del agravio en estudio.

122. Finalmente, a causa de que el cuarto de los agravios propuestos resultó fundado en una parte, pero inoperante, resulta **innecesario** emprender el estudio de los agravios adhesivos propuestos en dicho recurso accesorio.

## VI. DECISIÓN

123. De acuerdo a lo expuesto, al resultar **fundado el agravio** analizado respecto del tema de constitucionalidad propuesto respecto de la regla 2.12.9 de la Resolución Miscelánea Fiscal para dos mil quince, **pero infundado el concepto de violación correspondiente y fundados pero inoperantes** los restantes tópicos relacionados con aspectos de constitucionalidad, lo procedente es, en la materia de la revisión, **confirmar** la sentencia recurrida y **conceder el amparo** en términos de lo expresado en la sentencia recurrida.
124. Asimismo, debe declararse **sin materia la revisión adhesiva**, toda vez que ha desaparecido la condición a la que se sujetaba el interés del adherente. Al respecto, resulta aplicable la jurisprudencia cuyo rubro es del tenor siguiente: *“REVISIÓN ADHESIVA. DEBE DECLARARSE SIN MATERIA AL DESAPARECER LA CONDICIÓN A LA QUE SE SUJETA EL INTERÉS DEL ADHERENTE”*<sup>39</sup>; en consecuencia, esta Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación

## RESUELVE

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

---

<sup>39</sup> Registro digital: 174011, Instancia: Primera Sala, Novena Época, Materia(s): Común, Tesis: 1a./J. 71/2006, Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XXIV, Octubre de 2006, página 266.

**SEGUNDO.** La justicia de la Unión **ampara y protege** a TV AZTECA, Sociedad Anónima Bursátil de Capital Variable, en contra de la autoridad y el acto reclamado, para los efectos precisados en la sentencia recurrida.

**TERCERO.** Queda sin materia la revisión adhesiva.

**Notifíquese**

PROYECTO