

**AMPARO DIRECTO EN REVISIÓN
2909/2012.
QUEJOSA: *****.**

**MINISTRO PONENTE: ARTURO ZALDÍVAR LELO DE LARREA.
SECRETARIO: CARLOS ENRIQUE MENDOZA PONCE.**

Vo. Bo.

Ministro:

México, Distrito Federal. Acuerdo de la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, correspondiente a la sesión del día tres de abril de dos mil trece.

**V I S T O S; y
R E S U L T A N D O:**

Cotejó:

PRIMERO. Demanda de amparo. Mediante escrito presentado el seis de marzo de dos mil doce, ante la Oficialía de Partes de la Sala Regional del Caribe del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, *****, por conducto de su representante legal, promovió demanda de amparo directo en contra de la autoridad y por el acto que a continuación se indican:

Autoridad Responsable. La Sala Regional del Caribe del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.

Acto Reclamado. La sentencia de uno de febrero de dos mil doce, emitida en el juicio contencioso administrativo con número de expediente *****.

SEGUNDO. Garantías constitucionales violadas. La parte quejosa señaló como garantías constitucionales violadas en su perjuicio las establecidas en los artículos 1, 5, 14, 16, 17 y 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos; como terceros perjudicados al Administrador Local Jurídico de Cancún, dependiente de la Administración General Jurídica, así como al Administrador Local de Auditoría Fiscal de Cancún, dependiente de la Administración General de Auditoría Fiscal, unidades administrativas del Servicio de Administración Tributaria; asimismo, expresó los conceptos de violación que estimó pertinentes.¹

TERCERO. Trámite y resolución del juicio de amparo. Por auto de veintitrés de abril de dos mil doce, la Jueza de Distrito comisionada temporalmente en el cargo de Presidenta del Segundo Tribunal Colegiado del Vigésimo Séptimo Circuito, al que por razón de turno correspondió el conocimiento del asunto, admitió a trámite la demanda registrándola con el número *****.

Mediante acuerdo de siete de junio de dos mil doce, en cumplimiento a la circular STCCNO/1225/2012, de dieciséis de abril de dos mil doce, signada por el Secretario Técnico de la Comisión de Creación de Nuevos Órganos del Consejo de la Judicatura Federal, el Presidente del tribunal colegiado del conocimiento, remitió a la Oficina de Correspondencia Común de

¹ Cuaderno del juicio de amparo 214/2012, fojas 55 a 135.

los Tribunales Colegiados de ese Circuito, el expediente de amparo de que se trata, para que por su conducto, se enviara al Centro Auxiliar de la Decimoprimer Region, con sede en Coatzacoalcos, Veracruz, para que se turnara el asunto al Primer Tribunal Colegiado de Circuito de este Centro Auxiliar.²

Por acuerdo de dieciocho de junio de dos mil doce, el Primer Tribunal Colegiado de Circuito del Centro Auxiliar de la Decimoprimer Region, se avocó al conocimiento del juicio de amparo directo, registrándolo con el cuaderno auxiliar número 509/2012.³

Finalizados los trámites de ley, en sesión de quince de agosto de dos mil doce, dicho órgano jurisdiccional dictó sentencia en la que resolvió negar el amparo y la protección de la Justicia Federal.⁴

CUARTO. Interposición del recurso de revisión. Inconforme con la resolución anterior, la parte quejosa interpuso recurso de revisión mediante escrito presentado el trece de septiembre de dos mil doce, ante la Oficialía de Partes del Segundo Tribunal Colegiado del Vigésimo Séptimo Circuito⁵, cuyo Presidente mediante oficio de diecisiete de septiembre de dos mil doce, ordenó el envío de los autos a esta Suprema Corte de Justicia de la Nación.⁶

² Cuaderno del juicio de amparo *****, foja 467.

³ *Ibidem*, foja 150.

⁴ *Ibidem*, fojas 153 a 457.

⁵ Fojas 2 a 149 del cuaderno en que se actúa.

⁶ Cuaderno del juicio de amparo *****, foja 557.

QUINTO. Trámite del recurso de revisión ante la Suprema Corte de Justicia de la Nación. Mediante acuerdo de veintiséis de septiembre de dos mil doce, el Presidente de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, admitió el recurso de revisión que hace valer la parte quejosa, ordenó formar y registrar el expediente respectivo, al que le recayó el número **2909/2012**; ordenó notificar a las partes dicho proveído y a la Procuradora General de la República, para que formulara el pedimento respectivo si lo estimara conveniente. Finalmente, se ordenó turnar el asunto al Ministro Jorge Mario Pardo Rebolledo, y enviar los autos a la Sala a la que se encuentra adscrito, a fin de que el Presidente de ésta, emitiera el acuerdo de radicación respectivo.⁷

Posteriormente, el Presidente de esta Primera Sala, mediante acuerdo de tres de octubre de dos mil doce, instruyó el avocamiento⁸ del presente asunto y ordenó enviar los autos a su ponencia para la elaboración del proyecto de resolución y diera cuenta de él, a esta Primera Sala.

SEXTO. Mediante proveído de once de enero de dos mil trece⁹, visto lo acordado por los Ministros integrantes de la Primera Sala en sesión del día nueve del citado mes y año, el Presidente de la misma retornó el asunto a la ponencia del Ministro Arturo Zaldívar Lelo de Larrea, a fin de que se elaborara el proyecto de resolución correspondiente.

⁷ Toca del amparo directo en revisión 2909/2012, fojas 226 a 228.

⁸ *Ibídem*, foja 230.

⁹ *Ibídem*, foja 290.

C O N S I D E R A N D O:

PRIMERO. Competencia. Esta Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, es legalmente competente para conocer del presente recurso de revisión, en términos de lo dispuesto por los artículos 107, fracción IX de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos; 84, fracción II de la Ley de Amparo; 21, fracción III, inciso a) de la Ley Orgánica del Poder Judicial de la Federación y en relación con los puntos segundo, tercero y cuarto del Acuerdo General número 5/2001, del Pleno de este Alto Tribunal, publicado en el Diario Oficial de la Federación el veintinueve de junio de dos mil uno, toda vez que el recurso fue interpuesto en contra de una sentencia pronunciada en un juicio amparo directo en la que el tribunal colegiado de Circuito que la emitió, decidió negar la protección constitucional, pese a que se cuestionó la constitucionalidad de los artículos 27, 29 y 29-A del Código Fiscal de la Federación, vigente en dos mil nueve, y de los diversos 203 y 205 del Código Federal de Procedimientos Civiles, vigente en dos mil doce; asunto cuya resolución no requiere la intervención del Tribunal Pleno.

SEGUNDO. Oportunidad del recurso. El recurso de revisión de la quejosa, fue interpuesto oportunamente, de conformidad con el artículo 86 de la Ley de Amparo.

En efecto, como se advierte de las constancias que obran en autos, la sentencia recurrida fue notificada a la quejosa por lista el

AMPARO DIRECTO EN REVISIÓN 2909/2012

jueves treinta de agosto de dos mil doce¹⁰, surtiendo sus efectos al día hábil siguiente, esto es, el viernes treinta y uno del mismo mes; por lo que el plazo de diez días para la interposición del presente recurso de revisión empezó a correr del día lunes tres de septiembre al lunes diecisiete de septiembre de dos mil doce, descontándose de dicho plazo los días uno y dos de agosto y ocho, nueve, catorce, quince y dieciséis de septiembre, de conformidad con lo establecido en los artículos 23 de la Ley de Amparo y 163 de la Ley Orgánica del Poder Judicial de la Federación.

En tales condiciones, si el recurso de revisión interpuesto por la parte quejosa fue presentado ante el Segundo Tribunal Colegiado del Vigésimo Séptimo Circuito, el trece de septiembre de dos mil doce, el mismo se considera presentado en tiempo, como se advierte del siguiente calendario:

Agosto 2012						
Lunes	Martes	Miércoles	Jueves	Viernes	Sábado	Domingo
			30 <i>Notifica</i>	31 <i>Surte efectos</i>	1	2

¹⁰ Constancia que obra agregada a foja 476 vuelta del cuaderno de amparo.

AMPARO DIRECTO EN REVISIÓN 2909/2012

Septiembre 2012						
Lunes	Martes	Miércoles	Jueves	Viernes	Sábado	Domingo
3 <i>Inicia plazo</i> (1)	4 (2)	5 (3)	6 (4)	7 (5)	8	9
10 (6)	11 (7)	12 (8)	13 (9) <i>Interpone recurso</i>	14	15	16
17 (10) <i>Vence plazo</i>						

TERCERO. Problemática jurídica a resolver. Lo que procede es analizar los agravios planteados en el recurso de revisión interpuesto, para determinar si los mismos dan pauta a establecer la procedencia o no del recurso y, sólo en el primero de tales casos, si son suficientes para modificar la negativa de amparo declarada por el tribunal colegiado, respecto del punto de constitucionalidad que fue desestimado por éste, al declarar inoperantes los conceptos de violación relacionados con las disposiciones jurídicas por las que subsiste la controversia en este recurso.

CUARTO. Cuestiones necesarias. En este apartado es necesario señalar las siguientes cuestiones para la resolución del presente asunto:

I.- De las constancias de autos se desprenden, los siguientes **antecedentes**:

1. Mediante solicitud presentada el veinte de agosto de dos mil diez, ante la Administración Local de Auditoría Fiscal de Cancún, la quejosa solicitó la devolución del saldo a favor por concepto de impuesto al valor agregado correspondiente al mes de septiembre de dos mil nueve, en cantidad de *****.

2. Como respuesta a lo anterior, una vez analizada la información proporcionada por la quejosa, a requerimiento de la autoridad mediante oficio *****, de veintitrés de noviembre de dos mil diez, la citada Administración negó la devolución solicitada.

3. Inconforme con lo antes mencionado, la hoy recurrente interpuso recurso de revocación ante la Administración Local Jurídica de Cancún, mismo que mediante oficio *****, de treinta y uno de marzo de dos mil once, se resolvió en el sentido de confirmar la resolución impugnada.

4. En contra de dicho oficio, y de la resolución originalmente impugnada en sede administrativa, la quejosa presentó juicio contencioso administrativo ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, que fue radicado bajo el número de expediente *****, en el que el uno de febrero de dos mil doce, la Sala Regional del Caribe de ese Tribunal, dictó sentencia en la que declaró la validez de las resoluciones impugnadas.

5. Inconforme con ello, la quejosa interpuso demanda de amparo, de la que tocó conocer al Segundo Tribunal Colegiado del Vigésimo Séptimo Circuito, bajo el expediente ***** , órgano de control constitucional que envió el expediente al Primer Tribunal Colegiado de Circuito del Centro Auxiliar de la Decimoprimer Region, que al actuar en su auxilio, mediante el cuaderno auxiliar ***** , resolvió ese asunto a través de sentencia de quince de agosto de dos mil doce, actualmente recurrida, en la que negó el amparo solicitado.

II.- La quejosa en su demanda de garantías, formuló, en materia de constitucionalidad de leyes, los siguientes conceptos de violación:

1. En el **séptimo concepto de violación**, sostuvo que en el caso de confirmarse el criterio de la Sala responsable, respecto de la interpretación de los artículos 27, 29 y 29-A, del Código Fiscal de la Federación, ello traería como consecuencia su inconstitucionalidad, al ser violatorios de las garantías de legalidad y seguridad jurídica establecidas en los artículos 14, 16 y 31, fracción IV, constitucionales, toda vez que condicionan el acreditamiento del impuesto al valor agregado a actos que realice un tercero, dejando en estado de inseguridad jurídica al contribuyente que resintió el traslado del impuesto y que lo pagó.

Adujo que, ello es así porque de ninguna manera, el derecho de un contribuyente que ha resentido el impacto del impuesto al valor agregado, puede verse limitado por actos que efectúe un tercero, de ahí la inconstitucionalidad de los artículos controvertidos, pues con base en ellos se pretende que los contribuyentes acrediten que un tercero, ajeno a éste, haya cumplido con sus obligaciones fiscales, como es el hecho de presentar ante el Registro Federal de Contribuyentes los avisos a que se encuentre obligado.

Señaló que la violación a la garantía de seguridad jurídica por los artículos reclamados se hace evidente con el hecho de que no existe disposición legal alguna en la que se faculte a los contribuyentes a verificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales de otro contribuyente, pues ello implicaría realizar actos de fiscalización sobre otros contribuyentes, lo cual no está previsto por la legislación aplicable.

Así, insistió en que los artículos impugnados violan la garantía de seguridad jurídica al pretender obligar a los contribuyentes a demostrar cuestiones que no están a su alcance.

2. En el **octavo concepto de violación** señaló que derivado de la interpretación efectuada por la Sala responsable de los artículos citados, los mismos resultan violatorios de las garantías de igualdad y equidad tributaria, en la

medida en que a sujetos que se encuentran en igualdad de circunstancias les otorgan un trato desigual.

Adujo que, la inconstitucionalidad de los artículos controvertidos resulta del hecho de que la Sala responsable concluyó que para que los contribuyentes puedan solicitar el acreditamiento del impuesto al valor agregado con fundamento en las disposiciones impugnadas, resulta necesario que acrediten que aquél al que se le paga el impuesto trasladado, cumpla con sus obligaciones fiscales derivadas de la presentación de avisos ante el Registro Federal de Contribuyentes.

Por ello, señaló que conforme a la aplicación que efectúa la Sala Fiscal a los contribuyentes que se encuentran bajo la misma hipótesis normativa, se les da un trato desigual, que dependerá de actos ajenos a su esfera de competencia, el que el impuesto al valor agregado que se les traslade, sea acreditable o no; pues mientras el tercero que les trasladó el impuesto haya presentado sus avisos al Registro Federal de Contribuyentes, el mismo será acreditable, lo que no ocurre con los causantes que, efectuando los mismos actos para efectos del impuesto al valor agregado, por el simple hecho de que el tercero que les trasladó el tributo, no haya presentado los mencionados avisos, no podrán llevar a cabo el acreditamiento.

3. En el **noveno concepto de violación** sostuvo que los artículos controvertidos son violatorios de la garantía de proporcionalidad tributaria, en la medida en que sujetan el acreditamiento del impuesto al valor agregado que le fue trasladado a un contribuyente, al cumplimiento de un requisito por parte de un tercero ajeno a él, con lo que se desconoce la verdadera capacidad contributiva del sujeto pasivo que resiente el impacto económico del traslado.

En este sentido, indicó que conforme a la interpretación de la Sala responsable, el acreditamiento está condicionado a que el tercero ajeno al contribuyente, cumpla con presentar avisos ante el Registro Federal de Contribuyentes, con lo que resulta claro que los artículos impugnados son desproporcionales al condicionar el acreditamiento del impuesto al valor agregado a un hecho ajeno a éste, lo que traerá como consecuencia que, al encontrarse imposibilitado el contribuyente, para acreditar dicho impuesto, se verá obligado a enterar una cantidad mayor, por el mismo.

4. En el **décimo concepto de violación** indicó que la interpretación y aplicación efectuada por la Sala responsable del contenido de los artículos 203 y 205 del Código Federal de Procedimientos Civiles, resulta violatoria de la garantía de libertad contractual, toda vez que se está impidiendo que los particulares celebren contratos.

Afirmó que lo anterior es así, porque el ordenamiento secundario estaría yendo más allá del contenido de la Constitución, al supeditar la validez *per se* de los contratos, así como su valor probatorio, al hecho de que los particulares lo eleven a escritura pública o lo registren en el Registro Público de la Propiedad y del Comercio.

Señaló que de la interpretación de la Sala Fiscal, se tiene que, el Código Federal de Procedimientos Civiles, en sus artículos 203 y 205, excede lo previsto en el diverso 5 constitucional, siendo violatorios del principio de libertad contractual, al establecer condiciones mayores a las señaladas en el propio precepto constitucional, pues se pretende que, todos los contratos privados, para que gocen de validez, deben ser otorgados ante fedatario público, elevados a escritura pública o inscritos en el Registro Público de la Propiedad y del Comercio.

5. En el **décimo primer concepto de violación** señaló que, la interpretación y aplicación efectuada por la Sala Responsable del contenido de los artículos 203 y 205, del Código Federal de Procedimientos Civiles, resulta violatoria de la garantía de seguridad jurídica, contenida en el artículo 16 constitucional, toda vez que, de validar dicha interpretación, se obligaría a los gobernados que pretendan acreditar un hecho en un juicio mediante un documento, a que el mismo sea otorgado ante notario público o que sea registrado en el Registro Público de la Propiedad y de Comercio.

En este sentido, indicó que se viola la garantía de seguridad jurídica, pues de manera por demás ilegal, pretende que todos los contratos privados, para que gocen de validez, deban cumplir con los requisitos anteriormente señalados, cuestión que resulta inconstitucional pues no se otorgaría a los gobernados la seguridad de que los contratos que celebren, pueda ser exigido su cumplimiento.

Describió un ejemplo hipotético, respecto de un contrato celebrado con el servicio doméstico de una casa, del que según su percepción, conforme a la interpretación de la Sala Fiscal, no podría cumplirse alegando falta de validez, al no otorgarse ante fedatario público; de ahí, argumentó que se está obligando a las partes a que cualquier contrato celebrado, deba cumplir con los requisitos de ser elevados a escritura pública o inscrito en el Registro Público de la Propiedad y del Comercio, o de otra manera, los gobernados no tendrían seguridad jurídica de los contratos privados que celebran, pues todos carecerían de validez.

Aunado a lo anterior, adujo que dicha interpretación, limita de manera clara la libertad contractual con que cuentan los gobernados, pues exigir los requisitos citados, entorpecería y limitaría dicha libertad para contratar, al estar sujeta a la inscripción en el Registro Público o la protocolización ante notario.

6. En el **décimo segundo concepto de violación** (señalado erróneamente por la quejosa como séptimo), alegó que la interpretación de la Sala responsable, del contenido de los artículos 203 y 205 del Código Federal de Procedimientos Civiles, resulta violatoria de la garantía de acceso a la justicia gratuita, contenida en el artículo 17 constitucional, pues de manera por demás ilegal pretende que todos los contratos privados, para que gocen de validez, deban ser otorgados ante fedatario público elevados a escritura pública o inscritos en el Registro Público de la Propiedad y del Comercio.

Derivado de ello, señaló que todo aquél gobernado que pretenda hacer exigible frente a un órgano jurisdiccional el cumplimiento de un contrato, requeriría incurrir en los gastos derivados de los requisitos exigidos, con lo que se estaría imponiendo a los gobernados una costa de inicio para la tramitación de un juicio consistente en el pago de los honorarios del notario y derechos del Registro Público de la Propiedad.

Además, indicó que conforme a la interpretación otorgada a los artículos reclamados, se le está negando todo valor probatorio a los documentos privados, cuando éstos consistan en contratos privados, si éstos no fueron otorgados ante fedatario público o inscritos en el Registro Público de la Propiedad y del Comercio, lo que les impide a los gobernados defenderse de una manera legal, y por ende, acceder a la justicia de forma parcial.

III.- Sentencia del Tribunal Colegiado. En relación con el planteamiento de inconstitucionalidad, el tribunal colegiado del conocimiento, resolvió, en síntesis, lo siguiente:

- Declaró inoperantes los conceptos de violación encaminados a evidenciar la inconstitucionalidad de los artículos **27, 29 y 29-A, del Código Fiscal Federal**, y de los diversos **203 y 205, del Código Federal de Procedimientos Civiles**, al advertir, de la lectura de los mismos, que en ellos, la quejosa pretendió sustentar la contravención a la Carta Magna, en sus artículos 1, 5, 14, 16, 17 y 31, fracción IV, a partir de las consideraciones vertidas por la Sala Fiscal responsable para desestimar sus conceptos de impugnación, soslayando confrontar los principios que contienen los preceptos constitucionales con la porción normativa de los numerales reclamados, para hacer patente la forma en que los mismos contravienen la Constitución.

Sostuvo que la impugnación suficiente de una norma legal, en función del aspecto de su constitucionalidad, requiere bases esenciales mínimas a satisfacer, en la demanda de amparo, conforme a previsto por el artículo 166, fracciones IV y VII, de la Ley de Amparo, de donde se desprende que el silogismo requerido para ello, debe contener las premisas imprescindibles siguientes:

- I) Señalamiento de la norma de la Carta Magna.
- II) Invocación de la disposición legal secundaria que se designe como reclamada.
- III) Conceptos de violación en los que se trate de demostrar jurídicamente, que la ley impugnada resulta contraria a la hipótesis normativa del precepto constitucional, en cuanto a su contenido y alcance.

Bajo tales premisas, sostuvo que, la quejosa se limitó a señalar como impugnados los artículos 27, 29 y 29-A, del Código Fiscal Federal, y los diversos 203 y 205, del Código Federal de Procedimientos Civiles; pero sin indicar la porción normativa de los mismos que contravienen los principios establecidos en los artículos 1, 5, 14, 16, 17 y 31, fracción IV, constitucionales, pues sus conceptos de violación los hace depender de la interpretación que efectuó la Sala Fiscal a tales preceptos, sin evidenciar, de qué manera éstos en sí mismos, contravienen lo dispuesto en los dispositivos constitucionales aludidos.

Destacó que, por el contrario, la quejosa sólo indicó que debían declararse inconstitucionales los artículos controvertidos, porque la interpretación otorgada por la Sala Fiscal de esos preceptos, viola las garantías de legalidad, seguridad jurídica, al condicionar el acreditamiento del impuesto al valor agregado a actos de un tercero, lo que la deja en estado de inseguridad jurídica, entre otras inconformidades, pero todas éstas

siguen una misma línea de pensamiento, basada en la interpretación que efectuó la Sala responsable de los preceptos reclamados, pero no están sustentadas en la forma en que éstos, de acuerdo a su contenido, contravienen las disposiciones de la Constitución.

Así pues, consideró que, en sus conceptos de violación, la parte quejosa incumplió con la carga de demostrar la pretendida inconstitucionalidad de los preceptos legales reclamados, al no exponer suficientemente de qué manera el contenido de aquéllos contraviene la Constitución, lo que es una premisa esencial que debe satisfacerse para que se estime actualizado un problema formal de constitucionalidad de leyes.

En este sentido, concluyó que la cuestión planteada en los conceptos de violación se trató entonces de una cuestión que subyace en aspectos de legalidad, en cuanto a la interpretación y alcance de una disposición legal secundaria que no llegó a trascender a la constitucionalidad de las normas reclamadas.

- En otro aspecto, calificó de fundados pero inoperantes, los conceptos de violación tendentes a evidenciar la inexactitud de las consideraciones de la Sala Fiscal, al desestimar sus conceptos de anulación inherentes a que los diversos contratos de prestación de servicios, de el convenio modificadorio al contrato de comisión mercantil, fueron de carácter privado, sin producir

efectos ante terceros, ya que se formularon sin las debidas protocolización ante fedatario público e inscripción en el Registro Público de la Propiedad, por lo que no cumplían con lo establecido en los artículos 129 y 202 del Código Federal de Procedimientos Civiles, 3005 del Código Civil Federal y el diverso 5 del Código Fiscal Federal.

Al respecto, el tribunal colegiado consideró desacertada la consideración de la Sala Fiscal, relativa a los requisitos exigidos a los contratos de carácter privado para surtir efectos ante terceros, ello en atención a que la Primera Sala de esta Suprema Corte de Justicia de la Nación, en la ejecutoria de la que derivó la jurisprudencia 1a./J. 21/2010, puntualizó que tales exigencias, son aplicables tratándose de operaciones jurídicas como la cesión de créditos y, por analogía, los actos jurídicos traslativos de dominio, lo que no ocurrió en el caso en estudio.

No obstante lo anterior, calificó de inoperante el motivo de inconformidad en comento, toda vez que consideró que a nada práctico conduciría la concesión del amparo a fin de que la Sala Fiscal prescindiera de esa consideración al emitir una nueva sentencia en cumplimiento a la ejecutoria de amparo, habida cuenta que, de cualquier manera, la quejosa no logró desvirtuar la totalidad de las consideraciones que sustentan la negativa de la autoridad hacendaria, avaladas por la

Sala Responsable, por lo que sería insuficiente para variar el sentido de la resolución primigenia, y conllevaría únicamente a una dilación en la conclusión de la controversia de origen, contraviniéndose el artículo 17 constitucional.

IV. Agravios de la revisión principal. La recurrente hace valer once agravios, en los que substancialmente, expone lo siguiente:

Agravio primero.- La recurrente lo divide en dos apartados:

En el **apartado I**, sostiene que, contrario a lo resuelto por el Tribunal Colegiado, los conceptos de violación hechos valer en la demanda de garantías, respecto de la inconstitucionalidad de los artículos 27, 29 y 29-A, del Código Fiscal Federal y 203 y 205 del Código Federal de Procedimientos Civiles, sí resultaban operantes, pues de conformidad con el artículo 158 de la Ley de Amparo, el juicio de amparo es procedente contra las sentencias definitivas que pongan fin al juicio, dictadas por tribunales administrativos, cuando sean contrarios a la ley aplicable y su interpretación jurídica, por lo que, el *A quo* se debe constreñir, únicamente, a verificar si la interpretación, efectuada por la Sala Fiscal, de una determinada norma es la correcta y, en el caso, de que no lo sea, conceder el amparo y la protección de la Justicia Federal solicitado.

Continúa diciendo que en amparo directo, en términos del artículo 166, fracción VI, de la Ley de la materia, se podrán hacer valer conceptos de violación en torno a la constitucionalidad de una ley bajo la interpretación abordada por la Sala Responsable, siendo que la sentencia que estime que la ley es inconstitucional se limitará a amparar al quejoso contra la sentencia reclamada, si sólo se impugna la ley a través de su aplicación, sin que necesariamente sea la última palabra respecto de la constitucionalidad de la ley, pues en ese aspecto, procederá el recurso de revisión, conforme a la tesis de rubro: *“LEYES, AMPARO CONTRA. COMPETENCIA EN AMPARO DIRECTO.”*

Agrega, que si bien hizo valer argumentos tendentes a demostrar que la interpretación que realizó la Sala Fiscal a dichos preceptos resulta inconstitucional, fue porque de validarse dicha interpretación sería tanto como aceptar que la devolución de las cantidades a las que tenía derecho, quedaban supeditadas a proporcionar información de un tercero, así como que los contratos privados carecen de validez, situación que contraviene por sí misma, el contenido de los artículos 1, 5, 14, 16 17 y 31, fracción IV, constitucionales.

De ahí que, aduce que es ilegal que el Tribunal *A quo* haya considerado que resultaba necesario que en el concepto de violación se evidenciara de qué manera los artículos impugnados, en sí mismos, contravienen lo dispuesto en los dispositivos constitucionales a los que aludió, pues la

interpretación que efectúa la Sala responsable, de los mismos, constituye parte integral de dichos artículos, es decir, dicha interpretación será la que regirá su esfera jurídica y, por ende, será *per se*, lo dispuesto en los mismos; de ahí que, es precisamente esa interpretación lo que le causa perjuicio en sus garantías individuales, en contravención a los artículos 1, 5, 14, 16, 17 y 31, fracción IV, constitucionales.

Estima que sí satisfizo en su totalidad los requisitos esenciales que estableció este Máximo Tribunal para la actualización del problema constitucional, en torno a los artículos 27, 29 y 29-A, del Código Fiscal Federal y 203 y 205 del Código Federal de Procedimientos Civiles, pues en su demanda de amparo señaló las normas de la Carta Magna que estimó transgredidas en su perjuicio, a saber, el artículo 1, 5, 14, 16, 17 y 31, fracción IV, constitucionales; además, invocó las disposiciones secundarias reclamadas e hizo valer conceptos de violación en los que trató de demostrar jurídicamente que la ley impugnada resulta contraria a la norma constitucional, en cuanto al marco de su contenido y alcance.

En el **apartado II**, indica que resultan ilegales las consideraciones del tribunal colegiado al declarar inoperantes los argumentos en el sentido de que realizó operaciones comerciales con diversos proveedores y la autoridad sólo revisó el cumplimiento de tres de ellos, bajo la consideración de que no se habían hecho valer en el recurso

de revocación ni en el juicio contencioso administrativo; sin embargo, como lo demostró con anterioridad, sí acreditó la veracidad de las operaciones llevadas a cabo con sus proveedores y, por ello, resultaba procedente la devolución de los saldos a favor solicitados.

Aduce además, que, también resulta ilegal que se hayan declarado inoperantes los motivos de disenso respecto de la consideración de la Sala, en el sentido de que los contratos de prestación de servicios y de comisión mercantil que exhibió, tiene calidad de privados y no son aptos para demostrar la existencia de dicho servicio, pues como el hecho de que haya acreditado la veracidad de las operaciones realizadas con sus proveedores, refuerza el que dichos contratos sí son aptos y surten efectos por sí solos, máxime que el propio A quo, consideró que resultaba desacertada la conclusión de la Sala Fiscal al respecto.

Agravio segundo:

Sostiene la inconstitucionalidad de los artículos 27, 29 y 29-A, del Código Fiscal de la Federación, por ser violatorios de las garantías de legalidad y seguridad jurídica establecidas en los artículos 14, 16 y 31, fracción IV, constitucionales, al condicionar el acreditamiento del impuesto al valor agregado a actos que realice un tercero, dejando en estado de inseguridad jurídica al contribuyente que resintió el traslado del impuesto y que lo pagó.

Señala que es evidente que se pretende obligar al contribuyente a demostrar cuestiones ajenas a éste, como es el hecho de que un tercero haya presentado sus respectivos avisos al Registro Federal de Contribuyentes.

Agrega que la violación a la garantía de seguridad jurídica por los artículos reclamados, se hace evidente con el hecho de que no existe disposición legal alguna en la que se faculte a los contribuyentes a verificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales de otro contribuyente, pues ello implicaría realizar actos de fiscalización sobre otros contribuyentes, lo cual no está previsto por la legislación aplicable.

Insiste en que los artículos impugnados violan la garantía de seguridad jurídica al obligar a los contribuyentes a demostrar cuestiones que no se encuentra facultado para ello, a fin de determinar la procedencia del acreditamiento del impuesto al valor agregado.

Agravio tercero:

Argumenta que los artículos 27, 29 y 29-A, del Código Fiscal de la Federación, resultan violatorios de las garantías de **igualdad y equidad tributaria**, contenidas en los artículos 1 y 31, fracción IV, de la Constitución Federal, en la medida en que a sujetos que se encuentran en una igualdad de circunstancias les otorga un trato desigual.

Aduce que, conforme a los artículos reclamados, para que proceda la devolución por acreditamiento del impuesto al valor agregado, los contribuyentes deben acreditar que aquél al que se le pagó el impuesto, cumpla con sus obligaciones de presentar los avisos respectivos al Registro Federal de Contribuyentes, circunstancia que es violatoria de la igualdad y equidad tributarias, consagradas en la Constitución.

Por ello, no obstante se encuentre en presencia de sujetos que realizan exactamente la misma actividad y que con motivo de ello reciban el traslado del impuesto al valor agregado, únicamente podrán efectuar el acreditamiento, aquéllos que tengan certeza y evidencia de que el tercero con quien realizaron dichas operaciones hubiera presentado los avisos correspondientes.

Agravio cuarto:

Señala que los artículos 27, 29 y 29-A, del Código Fiscal de la Federación resultan violatorios de la garantía de **proporcionalidad tributaria**, en la medida en que sujetan el acreditamiento del impuesto al valor agregado que le fue trasladado a un contribuyente, que es el sujeto pasivo que resiente el impacto económico, al cumplimiento de un requisito por parte de un tercero ajeno a él, lo que impide que éste pueda acreditar dicho impuesto y con ello, se desconozca su verdadera capacidad contributiva.

Insiste en que, al condicionar los preceptos impugnados, el acreditamiento del impuesto, al hecho de que un tercero ajeno al contribuyente cumpla con sus obligaciones fiscales, esto es, una circunstancia que no repercute en ella como contribuyente, se viola dicha garantía al tener que enterar un impuesto superior al que realmente le corresponde.

Agravio quinto:

Aduce que, los artículos 203 y 205, del Código Federal de Procedimientos Civiles, resultan violatorios de la garantía de **libertad contractual**, establecida en el artículo 5 constitucional, conforme al cual, los gobernados tienen el derecho de celebrar todo tipo de contratos, convenios o pactos, siempre y cuando los mismos no tengan por objeto el menoscabo, la pérdida o el irrevocable sacrificio de la libertad de la persona; sin embargo, los artículos controvertidos, supeditan la validez *per se*, de los contratos, así como el valor probatorio de éstos, al hecho de que los particulares lo eleven a escritura pública o lo inscriban en el Registro Público de la Propiedad y del Comercio, lo que limita el derecho contemplado en el citado precepto constitucional.

Agravio sexto:

Argumenta que los artículos 203 y 205, del Código Federal de Procedimientos Civiles, violan la garantía de **seguridad jurídica** contenida en el artículo 16 constitucional, al obligar

a los gobernados que pretenden acreditar un hecho en un juicio mediante un documento, a que el mismo sea otorgado ante Notario Público o inscrito en el Registro Público de la Propiedad y del Comercio.

Además alega que dichos preceptos la dejan en estado de inseguridad jurídica, en cuanto a que limitan su libertad contractual, pues en todo momento se requeriría que los contratos que celebre, sean otorgados ante fedatario público, elevados a escritura pública, lo que evidentemente entorpecería y limitaría la libertad contractual de los gobernados, en tanto que éstos no tendrían la seguridad jurídica de que dichos contratos sean válidos y exigibles.

Agravio séptimo:

Manifiesta que los artículos 203 y 205, del Código Federal de Procedimientos Civiles, violan su **garantía de acceso a la justicia gratuita**, contenida en el artículo 17 constitucional, al pretender ilegalmente que los contratos privados, para que gocen de validez, deban otorgarse ante fedatario público o inscribirse en el Registro Público de la Propiedad y del Comercio, lo que implica incurrir en gastos derivados de dichos requisitos, para exigir el cumplimiento de un contrato, imponiendo con ello, costas a los gobernados, desde un inicio, para la tramitación de un juicio; mismas que de no pagarse traerían como consecuencia no poder acceder al órgano jurisdiccional.

En otro apartado del mismo agravio, señalado como **VIOLACIONES A TRATADOS INTERNACIONALES**, señala lo siguiente:

i. Explica en términos generales lo que debe entenderse por control difuso de convencionalidad y el principio *pro persona*, así como los criterios jurisprudenciales que considera aplicables, para señalar, que con ello, este Máximo Tribunal, al momento de interpretar los artículos 27, 29, 29-A, del Código Fiscal de la Federación, deberá hacerlo a la luz y conforme a los derechos humanos establecidos en la Constitución y en los Tratados Internacionales, otorgándole la protección más alta y en caso de existir diferentes interpretaciones, preferir la que vaya acorde a los derechos humanos.

ii. En este apartado argumenta que las personas morales deben ser titulares de aquellos derechos fundamentales que sean acordes con la finalidad que persiguen al estar encaminados a la protección de su objeto social, así como de aquellos que aparezcan como medio o instrumento necesario para la consecución de dicha finalidad, lo que ha sido reconocido por Poderes Legislativos Estatales, como en la Ley del Juicio de Protección de Derechos Humanos del Estado de Veracruz de Ignacio de la Llave, que establece que tanto las personas físicas como las morales disfrutarán de la protección de los derechos humanos consagrados en la Constitución. Además, cita doctrina y sentencias de la Corte Europea y de la Corte

Interamericana de Derechos Humanos, así como de ésta Suprema Corte de Justicia de la Nación, para reforzar sus aseveraciones.

Agravio octavo:

En dicho agravio, realiza argumentos tendentes a demostrar la inconventionalidad de los artículos 27, 29 y 29-A, del Código Fiscal Federal, por cuanto a que si dichos preceptos condicionan el acreditamiento del impuesto al valor agregado a actos que realice un tercero, el mismo resulta contrario al derecho de seguridad económica, así como al derecho al desarrollo integral establecido en los diversos 33, 34 y 45 de la Carta de la Organización de Estados Americanos, en relación con el artículo 26 de la Convención Americana sobre Derechos Humanos.

Indica que derivado de la realización de actos o actividades gravados por la Ley del Impuesto al Valor Agregado, de los contribuyentes que recibieron el traslado del impuesto, sólo algunos de ellos, podrán efectuar el acreditamiento, dependiendo de que el sujeto que haya trasladado el impuesto presente o no sus avisos ante el Registro Federal de Contribuyentes, por lo que, no obstante, nos encontremos en presencia de sujetos que realizan exactamente la misma actividad, únicamente pueden recuperar el impuesto aquéllos que tengan la certeza y evidencia de que el tercero con quien realizan operaciones hubiera presentado los citados avisos.

Agravio noveno:

Aduce la inconvencionalidad de los artículos 27, 29 y 29-A, del Código Fiscal Federal, pues los considera violatorios del artículo 24 de la Convención Americana sobre Derechos Humanos, en relación con el artículo 1 de dicha Convención que prevé el derecho a la igualdad ante la ley y la no discriminación.

Ello, al señalar que, en la medida en que no se permite a los contribuyentes que cuentan con un impuesto al valor agregado acreditable, mayor al causado, recuperar el mismo, sin que exista razón que justifique el tratamiento diferenciado.

Continúa argumentando, que a contribuyentes que se encuentran bajo la misma hipótesis normativa se les da un trato desigual y discriminatorio, ya que dependerá de actos ajenos a su esfera de competencia, el que el impuesto resulte acreditable o no; sin embargo, no existe una razón para que válidamente justifique dicho tratamiento discriminatorio, pues en ambos casos nos encontramos ante contribuyentes que determinaron un impuesto al valor agregado acreditable mayor al causado.

Agravio décimo:

Considera que los artículos 27, 29 y 29-A, del Código Fiscal Federal, resultan violatorios de la garantía de acceso a la

justicia, en contravención a lo dispuesto en los diversos 1, 17 y 133 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en relación con el artículo 25 de la Convención Americana de Derechos Humanos, pues al condicionar el acreditamiento del impuesto al valor agregado a actos que realice un tercero, se pretende que el contribuyente demuestre cuestiones ajenas a él, de donde resulta evidente la violación al derecho de acceso a la justicia.

Agravio décimo primero:

Por otro lado, aduce que, los artículos 203 y 205 del Código Federal de Procedimientos Civiles, resultan también violatorios de la garantía de acceso a la justicia, en contravención a lo dispuesto en los artículos 1, 17 y 133 constitucionales, en relación con el numeral 25 de la Convención Americana de Derechos Humanos, en tanto que se limita su acceso a la justicia, toda vez que se le está negando todo valor probatorio a los contratos privados, si éstos no fueron otorgados ante fedatario público o inscritos en el Registro Público de la Propiedad y Comercio.

Reitera que, ello implica que todo gobernado, que pretenda hacer exigible, frente a un órgano jurisdiccional, el cumplimiento de un contrato, requeriría incurrir en gastos derivados del otorgamiento de éste ante un Notario Público, su protocolización e incluso su inscripción en el Registro Público de la Propiedad y del Comercio, con lo que está imponiendo una costa de inicio, para la tramitación de un

juicio, misma que si no se paga, simplemente impedirá el acceso a que un órgano jurisdiccional pudiera hacer exigible el cumplimiento del contrato de que se trate.

Del resumen de los agravios antes realizado¹¹, se desprende que la recurrente **reitera** en los agravios segundo, tercero, cuarto, quinto y sexto lo dicho en sus conceptos de violación de su demanda de garantías.

QUINTO. Procedencia. Establecido lo anterior, se debe analizar si el presente asunto reúne los requisitos de importancia y trascendencia a que hace alusión el artículo 107, fracción IX de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, así como el punto Primero del Acuerdo General Plenario 5/1999, que aparece publicado en el Diario Oficial de la Federación de veintidós de junio de mil novecientos noventa y nueve, para verificar si es o no procedente el recurso de revisión que nos ocupa.

Lo anterior en razón de lo siguiente:

El artículo 107, fracción IX, de la Constitución General de la República, en la actualidad, establece:

“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

¹¹ Fojas 28 a 46 vuelta del toca en que se actúa.

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;...”

La exposición de motivos de la reforma constitucional al artículo 107, fracción IX, publicada en el Diario Oficial de la Federación el once de junio de mil novecientos noventa y nueve, señala que las facultades discrecionales que se otorgan a la Suprema Corte de Justicia de la Nación para resolver sobre su competencia o sobre la procedencia de las instancias planteadas ante ella dentro del juicio de amparo, entre otras respecto del recurso de revisión interpuesto contra sentencias dictadas por los Tribunales Colegiados de Circuito, tiene por objeto que este Alto Tribunal deje de conocer de aquellos asuntos en los que no deba entrar al fondo para fijar un criterio de importancia y trascendencia, con lo cual la reforma pretende fortalecer el carácter de máximo órgano jurisdiccional de la Suprema Corte de Justicia de la Nación en congruencia del carácter uni-instancial del amparo directo, a fin de que por excepción se abra y resuelva la segunda instancia, sólo en aquellos casos que resulte imprescindible la intervención de este Alto Tribunal.

Con base en lo anterior, el Tribunal Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación emitió el Acuerdo 5/1999, publicado en el Diario Oficial de la Federación el veintidós de junio de mil novecientos noventa y nueve, cuyo punto Primero establece que para la procedencia del recurso de revisión en amparo directo se requiere que se reúnan los siguientes supuestos:

a) Que en la sentencia recurrida se haya hecho pronunciamiento sobre la constitucionalidad de una ley, tratado internacional o reglamento, o se establezca la interpretación directa de un precepto constitucional, o que, habiéndose planteado alguna de esas cuestiones en la demanda de amparo, se haya omitido su estudio, y

b) Que el problema de constitucionalidad entrañe la fijación de un criterio jurídico de importancia y trascendencia, a juicio de la Sala respectiva.

En relación con el segundo de los requisitos antes mencionados, el propio punto Primero del Acuerdo en cita señala, que, por regla general, se entenderá que no se surten los requisitos de importancia y trascendencia cuando exista jurisprudencia sobre el problema de constitucionalidad hecho valer en la demanda de garantías, así como cuando no se hayan expresado agravios o, en su caso, **éstos resulten ineficaces, inoperantes, inatendibles o insuficientes** y no haya que suplir la deficiencia de la queja, o en casos análogos.

Corroborar lo anterior la tesis de jurisprudencia sustentada por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, que esta Primera Sala comparte, cuyo texto es el siguiente:

“REVISIÓN EN AMPARO DIRECTO. REQUISITOS PARA SU PROCEDENCIA. Los artículos 107, fracción IX, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, 83, fracción V, 86 y 93 de la Ley de Amparo, 10, fracción III, de la Ley Orgánica del Poder Judicial de la Federación y el Acuerdo 5/1999, del 21 de junio de 1999, del Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, que establece las bases generales para la procedencia y tramitación de los recursos de revisión en amparo directo, permiten inferir que un recurso de esa naturaleza sólo será procedente si reúne los siguientes requisitos: I. Que se presente oportunamente; II. Que en la demanda se haya planteado la inconstitucionalidad de una ley o la interpretación directa de un precepto de la Constitución Federal y en la sentencia se hubiera omitido su estudio o en ella se contenga alguno de esos pronunciamientos; y III. Que el problema de constitucionalidad referido entrañe la fijación de un criterio de importancia y trascendencia a juicio de la Sala respectiva de la Suprema Corte; en el entendido de que un asunto será importante cuando de los conceptos de violación (o del planteamiento jurídico, si opera la suplencia de la queja deficiente) se advierta que los argumentos o derivaciones son excepcionales o extraordinarios, esto es, de especial interés; y será trascendente cuando se aprecie la probabilidad de que la resolución que se pronuncie establezca un criterio que tenga efectos sobresalientes en materia de constitucionalidad; por el contrario, deberá considerarse que no se surten los requisitos de importancia y trascendencia cuando exista jurisprudencia sobre el tema de constitucionalidad planteado, cuando no se hayan expresado agravios o cuando, habiéndose expresado, sean **ineficaces, inoperantes, inatendibles o**

***insuficientes**, siempre que no se advierta queja deficiente que suplir y en los demás casos análogos a juicio de la referida Sala, lo que, conforme a la lógica del sistema, tendrá que justificarse debidamente.”¹²*

En virtud de lo anterior, debe señalarse que en el caso a estudio esta Primera Sala considera que el **primero de los requisitos sí se encuentra satisfecho**. Lo anterior, porque en la demanda de garantías que dio origen al juicio de amparo directo del que deriva el presente asunto, en lo que interesa, se reclamó la inconstitucionalidad de los artículos **27, 29 y 29-A del Código Fiscal de la Federación**, vigente en dos mil nueve, y de los diversos **203 y 205 del Código Federal de Procedimientos Civiles**, vigente en dos mil doce, y en la sentencia que aquí se recurre, se negó el amparo al declarar inoperantes los conceptos de violación en los que se adujo su inconstitucionalidad, materia que subsiste ante esta instancia dado que en los agravios expuestos, la recurrente se duele de dicha decisión de la sentencia de amparo.

El segundo de los requisitos también se satisface, pues como se mencionó, en el juicio de garantías se controvertió la constitucionalidad de los artículos **27, 29 y 29-A del Código Fiscal de la Federación** y de los diversos **203 y 205 del Código Federal de Procedimientos Civiles** y, al respecto, no existe jurisprudencia que resuelva el tema planteado.

¹² Jurisprudencia 2a./J. 64/2001, Novena Época, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, tomo XIV, diciembre de 2001, página 315.

Así las cosas, al encontrarse reunidos los requisitos para la procedencia del presente recurso de revisión en amparo directo, esta Primera Sala procede a su estudio.

SEXTO. Estudio de los agravios encaminados a combatir lo resuelto por el tribunal colegiado del conocimiento. Por cuestión de orden se señala, en principio que, respecto de los agravios **séptimo, octavo, noveno, décimo y décimo primero** del recurso de revisión, mismos que después de un análisis de su contenido, así como de los autos del juicio de amparo, se arriba a la conclusión de que son **inoperantes**, pues constituyen cuestiones no invocadas en la demanda de garantías, que por ello, no pueden ser materia de estudio, al no formar parte de la litis constitucional.

Lo anterior es así pues en los mencionados agravios, la recurrente argumentó violación a tratados internacionales, con base en los artículos 1 y 133, constitucionales, e hizo valer la inconvencionalidad de los artículos 27, 29 y 29-A, del Código Fiscal de la Federación y de los diversos 203 y 205 del Código Federal de Procedimientos Civiles, al considerar que transgreden su derecho de acceso a la justicia, seguridad económica, así como al desarrollo integral, establecido en los artículos 33, 34 y 45 de la Carta de la Organización de Estados, así como los diversos 24, 25 y 26 de la Convención Americana sobre Derechos Humanos.

Al respecto debe señalarse que conforme al artículo 1 constitucional, vigente a partir del once de junio de dos mil once,

el control de convencionalidad *ex officio* en materia de derechos humanos, implica que la interpretación de las normas relativas a los derechos humanos se efectúe en sentido amplio, lo que significa que los jueces del país -al igual que todas las demás autoridades del Estado Mexicano-, deben interpretar el orden jurídico a la luz y conforme a los derechos humanos reconocidos en la Constitución y en los tratados internacionales en los cuales el Estado Mexicano sea parte, favoreciendo en todo tiempo a las personas con la protección más amplia.

Sin embargo, tales aspectos no tienen el efecto propuesto por la recurrente, esto es, inaplicar las normas relativas a los presupuestos procesales, para necesariamente atender al fondo del asunto, pues las referidas cuestiones no fueron puestas a consideración del Tribunal A quo en la demanda de amparo, por lo que, constituyen una cuestión novedosa, que no puede atenderse, en la revisión.

Apoya a la anterior consideración, la siguiente tesis de jurisprudencia emitida por esta Primera Sala de rubro: “AGRAVIOS INOPERANTES. LO SON AQUELLOS QUE SE REFIEREN A CUESTIONES NO INVOCADAS EN LA DEMANDA Y QUE, POR ENDE, CONSTITUYEN ASPECTOS NOVEDOSOS EN LA REVISIÓN.”.¹³

¹³ Novena Época. Registro: 176604. Instancia: Primera Sala. Jurisprudencia. Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Tomo XXII. Diciembre de 2005. Materia(s): Común. Tesis: 1a./J. 150/2005. Página: 52.

“En términos del artículo 88 de la Ley de Amparo, la parte a quien perjudica una sentencia tiene la carga procesal de demostrar su ilegalidad a través de los agravios correspondientes. En ese contexto, y atento al principio de estricto derecho previsto en el artículo 91, fracción I, de la ley mencionada, resultan inoperantes los agravios referidos a

Por otro lado, se analizarán enseguida los argumentos planteados en el **primer agravio** del recurso de revisión, encaminados a combatir la inoperancia declarada por el Tribunal *A quo*, respecto de los conceptos de violación en los que se adujo la inconstitucionalidad de los artículos 27, 29, 29-A, del Código Fiscal de la Federación y los diversos 203 y 205 del Código Federal de Procedimientos Civiles.

En efecto, el Tribunal *A quo*, declaró **inoperantes** todos los conceptos de violación en los que se adujo la inconstitucionalidad de los artículos citados, al considerar que la quejosa hizo depender la misma, de la interpretación que efectuó la Sala Fiscal a dichos preceptos, sin evidenciar, de qué manera contravienen lo dispuesto en los artículos 1, 5, 14, 16, 17 y 31, fracción IV, de la Constitución Federal.

Al respecto, la hoy recurrente manifiesta, en el **apartado I**, de su **agravio primero**, que de conformidad con el artículo 158 de la Ley de Amparo, dicho juicio procede contra las sentencias definitivas, dictadas por tribunales administrativos, cuando sean contrarios a la ley y *su interpretación jurídica*, por lo que el tribunal colegiado debía, en principio, verificar si la interpretación de la Sala Fiscal era correcta y de lo contrario conceder el amparo solicitado contra ésta; además que *dicha interpretación constituye parte integral de los artículos impugnados* por su aplicación en la

cuestiones no invocadas en la demanda de garantías, toda vez que al basarse en razones distintas a las originalmente señaladas, constituyen aspectos novedosos que no tienden a combatir los fundamentos y motivos establecidos en la sentencia recurrida, sino que introducen nuevas cuestiones que no fueron abordadas en el fallo combatido, de ahí que no exista propiamente agravio alguno que dé lugar a modificar o revocar la resolución recurrida.”

referida sentencia, pues será la que regirá en su esfera jurídica, que es lo que precisamente, le causa perjuicio en sus garantías individuales.

Aunado a ello, sostiene que sí cumplió con los requisitos esenciales para impugnar la constitucionalidad de los artículos 27, 29, 29-A, del Código Fiscal de la Federación y los diversos 203 y 205 del Código de Procedimientos Civiles, pues señaló las normas de la Carta Magna que estimó transgredidas, así como los conceptos de violación en los que trató de demostrar jurídicamente que esos preceptos resultan inconstitucionales.

En este sentido, esta Primera Sala considera que resulta **fundado** el agravio de la quejosa **en ese aspecto**, pues como lo asevera en su recurso de revisión, no era procedente la declaratoria de inoperancia de todos los conceptos de violación en los que adujo la inconstitucionalidad de los artículos de referencia, bajo la premisa de que se hicieron derivar de la interpretación que la Sala Fiscal otorgó de los mismos, pues si bien la quejosa expresó en sus conceptos de violación que las violaciones que le atribuye a los mismos, dependen de esa interpretación, es un hecho inconcuso que dicha cuestión no puede desvincularse del aspecto de constitucionalidad cuyo estudio plantea, sobre todo si consideramos que en sus conceptos de violación **sí se advierten argumentos lógico-jurídicos encaminados a demostrar la transgresión de las garantías constitucionales** tuteladas por los artículos 1, 5, 14, 16, 17 y 31, fracción IV, de la Constitución.

Sin que sea óbice a lo anterior, que el tribunal colegiado, haya citado, para fundamentar su decisión la jurisprudencia de Segunda Sala 2a./J. 107/2006¹⁴, pues si bien esta Sala comparte, no resulta aplicable en la especie, como se advierte a continuación:

“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. El Tribunal en Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en la tesis P. III/2002, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XV, febrero de 2002, página 10, sostuvo que entre las **cuestiones constitucionales materia del recurso de revisión en amparo directo, **se encuentra la de fijar el justo alcance de la norma impugnada**, por lo que al conocer este Alto Tribunal de dicho recurso, debe partir de su propia interpretación, con independencia de que sea diversa a la del Tribunal Colegiado de Circuito que conoció del amparo directo. En ese sentido, la inconstitucionalidad de la ley **no puede derivar de la interpretación que de ella realizó la autoridad responsable al emitir el acto reclamado, o el Tribunal Colegiado al resolver las cuestiones de legalidad hechas valer en el amparo directo o en la revisión fiscal**, en tanto que la inconstitucionalidad de una norma depende de sus características propias y de circunstancias generales.”**

La quinta ejecutoria, de aquéllas de las que se originó dicha jurisprudencia es la emitida al resolver el amparo directo en revisión **1994/2005**, en la que la Segunda Sala de este Alto

¹⁴ Jurisprudencia visible en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, tomo XXIV, agosto de 2006, página 299.

Tribunal, en sesión veinte de enero del año dos mil seis, sostuvo la siguiente consideración:

*“...tomando en cuenta la íntima conexión que existe entre los pronunciamientos de legalidad y de constitucionalidad emitidos por el Tribunal a quo, que se sustentan en la interpretación que dicho órgano jurisdiccional adoptó en la sentencia recurrida, pues a partir del alcance que le imprimió a la norma impugnada determinó, por una parte, que la Sala Fiscal estuvo en lo correcto al sobreseer en el juicio de nulidad con base en la incorrecta interpretación del mencionado artículo 11 y, por otra, que la norma no resultaba inconstitucional por las razones ya expresadas, esta Segunda Sala, a fin de dar congruencia debida al fallo definitivo, **debe retomar las argumentaciones de legalidad planteadas en los conceptos de violación relacionados con la interpretación del referido precepto legal**, ya que de subsistir las consideraciones de la sentencia recurrida relativas al problema de legalidad que se apoyó también en **aquella interpretación errónea**, se atentaría contra ese **principio de congruencia** que debe imperar en las ejecutorias de amparo en términos de los artículos 77, fracciones II y III, y 91, fracciones I y III, de la Ley de Amparo, pues en un mismo asunto se estarían sustentando decisiones contradictorias sobre la interpretación de un mismo precepto legal o su aplicación.*

*Lo anterior **no implica desconocer el carácter de cosa juzgada que, en materia de legalidad, tienen las sentencias pronunciadas por los Tribunales Colegiados en amparo directo**, en términos de los artículos 107, fracción IX, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y 83, fracción V, de la ley de la materia, ya que **tal principio no opera cuando el examen de esa cuestión depende de la interpretación de la norma controvertida**, por tratarse de un tema de constitucionalidad que debe ser decidido por esta Suprema Corte de Justicia de*

la Nación, como órgano terminal en materia de constitucionalidad de leyes, la que, incluso, puede interpretar el precepto de manera distinta a como lo hizo el Tribunal Colegiado del conocimiento y, como consecuencia de ello, modificar o revocar la sentencia recurrida en ese aspecto, lo que de trascender al problema de legalidad obliga a este Alto Tribunal a pronunciarse también sobre ese aspecto atendiendo al justo alcance de la norma controvertida, aunque ya lo haya hecho el Tribunal Colegiado a partir de una premisa equivocada.”

Como se advierte de la parte que interesa destacar de la ejecutoria transcrita, que dio origen al criterio jurisprudencial utilizado por el *A quo* para desestimar los conceptos de violación de la quejosa, no se concluyó que el estudio de constitucionalidad no pudiera derivar de la interpretación de las normas reclamadas, sino que lo que se estableció con dicho criterio fue, que la interpretación realizada por la autoridad responsable o incluso por un tribunal colegiado, no podía constreñir a este Alto Tribunal a pronunciarse sobre la constitucionalidad de la norma con el alcance fijado por esos órganos inferiores, puesto que si esta Suprema Corte de Justicia de la Nación, advierte **que el contenido y alcance de las normas** es distinto del que consideraron aquéllos, debe fijar su propia postura al respecto y, a partir de ello, emitir el pronunciamiento de constitucionalidad respectivo, desde luego cuando ambas cuestiones estén vinculadas, cuestión que ha sido corroborada por ambas Salas de este Tribunal, en diversas tesis jurisprudenciales¹⁵, que son aplicables, en la parte conducente.

¹⁵ Jurisprudencia 2a./J. 114/2008, Novena Época, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

Derivado de lo anterior, toda vez que el tribunal colegiado del conocimiento, declaró la inoperancia de los conceptos de violación de la quejosa, sin tomar en cuenta que, en los mismos, ésta sí expresó razonamientos con los que pretendía demostrar la inconstitucionalidad que atribuye a los artículos 27, 29, 29-A, del Código Fiscal de la Federación, 203 y 205 del Código Federal de Procedimientos Civiles, y que si bien señaló que se actualizan “*de confirmarse la interpretación de la Sala Responsable*”, cuestión que, como lo estableció en la sentencia recurrida, *subyace en un aspecto de contenido y alcance de las normas que controvierte*, lo cierto es, que este aspecto **trasciende al tema de constitucionalidad cuyo estudio se plantea**; de ahí que, conforme a los razonamientos expresados con antelación, se considera que dicha declaratoria de inoperancia fue incorrecta, por lo que debe modificarse.

Tomó XXVIII, Septiembre de 2008, Página: 260, de rubro: “*REVISIÓN EN AMPARO DIRECTO. DENTRO DE LAS CUESTIONES PROPIAMENTE CONSTITUCIONALES DEBE COMPRENDERSE LA INTERPRETACIÓN DE LA LEY CONTROVERTIDA.*”, Tesis 1a. C/2009, Novena Época, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XXX, Agosto de 2009, Página: 55, de rubro: “*AMPARO CONTRA LEYES. LA SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN NO ESTÁ CONSTREÑIDA A LA INTERPRETACIÓN QUE LA RESPONSABLE, EL JUEZ O EL TRIBUNAL REALIZARON DEL PRECEPTO CUESTIONADO, SINO QUE DEBE ESTABLECER LA PROPIA PARA HACER EL PRONUNCIAMIENTO DEFINITIVO DE CONSTITUCIONALIDAD.*”, Tesis 1a. XLIX/2010, Novena Época, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XXXI, Marzo de 2010, Página 943, de rubro: “*REVISIÓN EN AMPARO DIRECTO. DENTRO DE LAS CUESTIONES PROPIAMENTE CONSTITUCIONALES MATERIA DE ESA INSTANCIA, DEBE COMPRENDERSE LA INTERPRETACIÓN QUE DE LAS DISPOSICIONES IMPUGNADAS REALIZAN LAS AUTORIDADES RESPONSABLES.*” y la jurisprudencia 1a./J. 62/2012, Décima Época, visible en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Libro VIII, Mayo de 2012, Tomo 1, página 301, de rubro: “*AMPARO CONTRA LEYES. LA PRIMERA SALA DE LA SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN NO ESTÁ CONSTREÑIDA A LA INTERPRETACIÓN QUE LA RESPONSABLE, EL JUEZ O EL TRIBUNAL REALIZARON DEL PRECEPTO CUESTIONADO, SINO QUE DEBE ESTABLECER LA PROPIA PARA HACER EL PRONUNCIAMIENTO DEFINITIVO DE CONSTITUCIONALIDAD.*”, entre otras.

En virtud de ello, al resultar **fundado el argumento de la recurrente, en ese aspecto**, lo procedente es revocar la declaratoria de inoperancia del tribunal *A quo*, únicamente por lo que respecta a la consideración de que los conceptos de violación se hicieron depender de la interpretación de las normas reclamadas, realizada por la Sala Fiscal.

No obstante lo anterior, no se alcanza la misma conclusión respecto del **apartado II**, del **primer agravio** del recurso de revisión, toda vez que en el mismo, se controvierten las consideraciones del tribunal *A quo*, por las que declaró inoperantes los argumentos en el sentido de que la quejosa realizó operaciones comerciales con diversos proveedores y la autoridad sólo revisó el cumplimiento con tres de ellos, así como aquél en el que impugnó la decisión de la Sala Fiscal de negarle valor probatorio a los contratos de prestación de servicio y de comisión mercantil que exhibió, toda vez que, dichas argumentaciones escapan de la competencia de esta Suprema Corte de Justicia de la Nación, al traducirse en cuestiones de mera legalidad.

De ahí que dichos argumentos deben considerarse **inoperantes**, al referir cuestiones que constituyen cosa juzgada pues el órgano terminal en materia de legalidad, como se dijo, es el tribunal colegiado que conoció del asunto; además de que, los aspectos que se señalan en el mismo, no trascienden a un real problema de constitucionalidad de los artículos controvertidos.

Sirven de apoyo a la conclusión anterior, la jurisprudencia de esta Primera Sala, de rubro: “REVISIÓN EN AMPARO DIRECTO. SON INOPERANTES LOS AGRAVIOS QUE ADUZCAN CUESTIONES DE MERA LEGALIDAD.”.¹⁶

Por lo mismo, es innecesario estudiar los restantes **agravios** hechos valer (**segundo a sexto**), en los que se reiteran los conceptos de violación que habrán de estudiarse en el siguiente considerando de esta ejecutoria.

SÉPTIMO. Estudio. Previo al estudio de los conceptos de violación formulados por la hoy recurrente conforme al artículo 91, fracción I, de la Ley de Amparo, esta Primera Sala debe proceder a hacer el análisis para determinar el alcance de las normas impugnadas y, a fin estar en aptitud de abordar la constitucionalidad de las mismas.

Para lo anterior, es importante resaltar que la función que tiene esta Suprema Corte de Justicia de la Nación a través de la revisión en amparo directo no es, en principio, determinar cuál es la correcta interpretación de la ley. La gran mayoría de las disposiciones legales, incluidas las fiscales, admiten varias interpretaciones y corresponde a los tribunales ordinarios y a los

¹⁶ Jurisprudencia 1a./J. 56/2007, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XXV, Mayo de 2007, Página: 730, de texto:

“Conforme a los artículos 107, fracción IX, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y 83, fracción V, de la Ley de Amparo, relativos al recurso de revisión en amparo directo, es competencia de la Suprema Corte de Justicia de la Nación en esta instancia el estudio de cuestiones propiamente constitucionales. Por tanto, si se plantean tanto agravios sobre constitucionalidad de normas generales o de interpretación directa de preceptos de la Constitución, como argumentos de mera legalidad, éstos deben desestimarse por inoperantes.”

tribunales de amparo encargados de controlar el principio de legalidad establecer la forma correcta en la que aquéllas deben interpretarse, así ya se ha reconocido por esta Primera Sala al fallar los Amparos Directos en Revisión 1273/2010, 630/2012 y 2388/2012, por unanimidad de cuatro votos, mayoría de cuatro votos (el Ministro Guillermo I. Ortiz Mayagoitia formuló voto particular) y, unanimidad de cinco votos, respectivamente, en las sesiones correspondientes al uno de diciembre de dos mil diez, veintinueve de agosto de dos mil doce y treinta de enero de dos mil trece bajo esta Ponencia.

En dichos precedentes, también se indicó que, el control de la interpretación de la ley puede hacerse fundamentalmente en dos escenarios a través del recurso de revisión que se interpone en contra de una sentencia de amparo directo: **(i)** cuando entre las distintas interpretaciones que admite una disposición *sólo una de ellas resulta constitucionalmente válida* y ésta no es la que ha realizado la autoridad responsable, resulta *obligatorio* optar por la interpretación de la ley que esté conforme con la Constitución; **(ii)** cuando una disposición admite *varias interpretaciones constitucionalmente aceptables* y la autoridad responsable selecciona una que es inconstitucional, esta Suprema Corte debe declarar que esa interpretación se encuentra *prohibida* y, en consecuencia, interpretar el precepto en cuestión de una forma que tenga cabida en la Constitución.

Ahora bien, el caso que nos ocupa se ubica en la hipótesis marcada como **(i)**, es decir, en la que se indica que cuando existen dos posibles interpretaciones de un conjunto de

disposiciones y una de ellas no viola la Constitución, ya que en el presente asunto el tribunal colegiado optó por declarar inoperantes los conceptos de violación de la quejosa por considerar que no confrontaba su contenido con la Constitución, por lo tanto, dicha interpretación no debe prevalecer sino aquella que se ajuste a la Carta Magna.

Concluyendo en este punto, se considera que la interpretación conforme que debe realizarse de las diversas normas involucradas en el presente asunto, es aquella que tenga como finalidad reflejar de la mejor manera posible el mandato constitucional.

Ahora bien, a juicio de esta Primera Sala el tribunal colegiado no hizo una interpretación acorde con los principios constitucionales, específicamente, los de legalidad y seguridad jurídica, lo anterior nos permite la siguiente interpretación de las normas vinculadas con el objeto de buscar una interpretación conforme al contenido constitucional.

I. En esa virtud de lo antes manifestado, esta Primera Sala estima pertinente emprender el estudio del **séptimo concepto de violación** relativo a la vulneración a los principios de legalidad y seguridad jurídica es necesaria la interpretación conforme de las normas involucradas, para lo cual a continuación se transcriben:

“Artículo 27. Las personas morales, así como las personas físicas que deban presentar declaraciones periódicas o que estén obligadas a expedir comprobantes por las actividades que realicen,

deberán solicitar su inscripción en el registro federal de contribuyentes del Servicio de Administración Tributaria y su certificado de firma electrónica avanzada, así como proporcionar la información relacionada con su identidad, su domicilio y en general sobre su situación fiscal, mediante los avisos que se establecen en el Reglamento de este Código. Asimismo, las personas a que se refiere este párrafo estarán obligadas a manifestar al registro federal de contribuyentes su domicilio fiscal; en el caso de cambio de domicilio fiscal, **deberán presentar el aviso correspondiente**, dentro del mes siguiente al día en el que tenga lugar dicho cambio salvo que al contribuyente se le hayan iniciado facultades de comprobación y no se le haya notificado la resolución a que se refiere el artículo 50 de este Código, en cuyo caso deberá presentar el aviso previo a dicho cambio con cinco días de anticipación. La autoridad fiscal podrá considerar como domicilio fiscal del contribuyente aquél en el que se verifique alguno de los supuestos establecidos en el artículo 10 de este Código, cuando el manifestado en las solicitudes y avisos a que se refiere este artículo no corresponda a alguno de los supuestos de dicho precepto.

...

El Servicio de Administración Tributaria llevará el registro federal de contribuyentes basándose en los datos que las personas le proporcionen de conformidad con este artículo y en los que obtenga por cualquier otro medio; asimismo asignará la clave que corresponda a cada persona inscrita, quien deberá citarla en todo documento que presente ante las autoridades fiscales y jurisdiccionales, cuando en este último caso se trate de asuntos en que el Servicio de Administración Tributaria o la Secretaría de Hacienda y Crédito Público sea parte. Las personas inscritas deberán conservar en su domicilio fiscal la documentación comprobatoria de haber cumplido con las obligaciones que establecen este artículo y el Reglamento de este Código.

...

Tratándose de establecimientos, sucursales, locales, puestos fijos o semifijos, lugares en donde se almacenen mercancías y en general cualquier local o

establecimiento que se utilice para el desempeño de sus actividades, los contribuyentes deberán presentar aviso de apertura o cierre de dichos lugares en la forma que al efecto apruebe el Servicio de Administración Tributaria y conservar en los lugares citados el aviso de apertura, debiendo exhibirlo a las autoridades fiscales cuando éstas lo soliciten.

La solicitud o los avisos a que se refiere el primer párrafo de este artículo que se presenten en forma extemporánea, surtirán sus efectos a partir de la fecha en que sean presentados. Las autoridades fiscales podrán verificar la existencia y localización del domicilio fiscal manifestado por el contribuyente en el aviso respectivo.

... .

“Artículo 29. *Cuando las leyes fiscales establezcan la obligación de expedir comprobantes por las actividades que se realicen, dichos comprobantes deberán reunir los requisitos que señala el artículo 29-A de este Código. Las personas que adquieran bienes o usen servicios deberán solicitar el comprobante respectivo.*

Los comprobantes a que se refiere el párrafo anterior deberán ser impresos en los establecimientos que autorice la Secretaría de Hacienda y Crédito Público que cumplan con los requisitos que al efecto se establezcan mediante reglas de carácter general. Las personas que tengan establecimientos a que se refiere este párrafo deberán proporcionar a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público la información relativa a sus clientes, a través de medios magnéticos, en los términos que fije dicha dependencia mediante disposiciones de carácter general.

...

Para poder deducir o acreditar fiscalmente con base en los comprobantes a que se refiere el párrafo anterior, quien los utilice deberá cerciorarse de que el nombre, denominación o razón social y clave del Registro Federal de Contribuyentes de quien aparece en los mismos son los correctos, así como verificar que el comprobante contiene los datos previstos en el artículo 29-A de este Código.

Los contribuyentes con local fijo están obligados a registrar el valor de los actos o actividades que realicen con el público en general, así como a expedir los comprobantes respectivos conforme a lo dispuesto en este Código y en su Reglamento. Cuando el adquirente de los bienes o el usuario del servicio solicite comprobante que reúna los requisitos para efectuar deducciones o acreditamientos de contribuciones, deberán expedir dichos comprobantes además de los señalados en este párrafo.

...

Las personas físicas y morales que cuenten con un certificado de firma electrónica avanzada vigente y lleven su contabilidad en sistema electrónico, podrán emitir los comprobantes de las operaciones que realicen mediante documentos digitales, siempre que dichos documentos cuenten con sello digital amparado por un certificado expedido por el Servicio de Administración Tributaria, cuyo titular sea la persona física o moral que expida los comprobantes.

...

Los contribuyentes que deduzcan o acrediten fiscalmente con base en los comprobantes fiscales digitales, incluso cuando dichos comprobantes consten en documento impreso, para comprobar su autenticidad, deberán consultar en la página electrónica del Servicio de Administración Tributaria, si el número de folio que ampara el comprobante fiscal digital fue autorizado al emisor y si el certificado que ampare el sello digital se encuentra registrado en el Servicio de Administración Tributaria y no ha sido cancelado.

...”

“Artículo 29-A. Los comprobantes a que se refiere el artículo 29 de este Código, además de los requisitos que el mismo establece, deberán reunir lo siguiente:

I. Contener impreso el nombre, denominación o razón social, domicilio fiscal y clave del registro federal de contribuyentes de quien los expida. Tratándose de contribuyentes que tengan más de un local o establecimiento, deberán señalar en los mismos el domicilio del local o establecimiento en el que se expidan los comprobantes.

- II. Contener impreso el número de folio.*
 - III. Lugar y fecha de expedición.*
 - IV. Clave del registro federal de contribuyentes de la persona a favor de quien se expida.*
 - V. Cantidad y clase de mercancías o descripción del servicio que amparen.*
 - VI. Valor unitario consignado en número e importe total consignado en número o letra, así como el monto de los impuestos que en los términos de las disposiciones fiscales deban trasladarse, desglosado por tasa de impuesto, en su caso.*
 - VII. Número y fecha del documento aduanero, así como la aduana por la cual se realizó la importación, tratándose de ventas de primera mano de mercancías de importación.*
 - VIII. Fecha de impresión y datos de identificación del impresor autorizado.*
 - IX. Tratándose de comprobantes que amparen la enajenación de ganado, la reproducción del hierro de marcar de dicho ganado, siempre que se trate de aquél que deba ser marcado.*
- ...”

De una interpretación sistemática de los numerales antes transcritos se obtiene que los mismos, entre otras cuestiones, se encargan de regular lo relativo a la expedición de comprobantes fiscales, esto es, establecen la obligación para quienes presentan declaraciones periódicas o que estén obligadas a expedirlos por las actividades que realicen, de solicitar su inscripción en el registro federal de contribuyentes y proporcionar información relacionada con su identidad y, en general, sobre su situación fiscal mediante los avisos correspondientes.

Además, constriñen a quienes pretendan deducir o acreditar con base en comprobantes fiscales, quien los utilice deberá cerciorarse de que el nombre, denominación o razón social y

clave del Registro Federal de Contribuyentes de quien en ellos aparece sean los correctos y que quienes los entreguen deberán asegurarse de que el nombre, denominación o razón social de la persona a favor de quien se expidan correspondan con el documento con el que acrediten la clave del Registro Federal de Contribuyentes que se asienta en esos documentos.

De igual forma, de dichos artículos se advierte que para cumplir con esos requisitos de formalidad que exige el Código Tributario, también tenemos que tomar en cuenta la relación tributaria entre particulares que está inmersa en los mismos, cuyo origen tiene sustento en el artículo 31, fracción IV constitucional, de la que surgen obligaciones y derechos para el que expide los comprobantes fiscales y para quien los utiliza.

Debe señalarse que esta Primera Sala al resolver el amparo directo en revisión 84/2013, por unanimidad de cinco votos, en la sesión correspondiente al día seis de marzo de dos mil trece, bajo la Ponencia del señor Ministro José Ramón Cossío Díaz, determinó que los comprobantes fiscales forman parte de los medios de convicción a través de los cuales los contribuyentes acreditan el tipo de actos o actividades que realizan para efectos fiscales. Esto es, si un contribuyente desempeña alguna actividad o interviene en un acontecimiento que actualiza el hecho imponible por el cual se debe pagar una contribución, entonces deberá emitir el comprobante fiscal correspondiente, para efectos de determinar su situación en particular, respecto del tributo a pagar. De igual forma, quien haya solicitado la actividad o haya

intervenido en un hecho por el que se genera un tributo, tiene la obligación de solicitar el comprobante respectivo.

Así, los comprobantes fiscales sirven para cumplir con la obligación legal que el artículo 29 Código Fiscal de la Federación, en lo general, y las leyes tributarias, en particular, establecen para dejar constancia fehaciente –principalmente documental o por cualquier otro medio verificable– de que existió un hecho o acto gravado por una contribución y determinar cuál es la situación fiscal en concreto de un contribuyente. Asimismo, en atención a la mecánica impositiva de cada ley tributaria, los referidos comprobantes también se utilizan para deducir o acreditar determinados conceptos para efectos tributarios.

Pero no cualquier medio de convicción es susceptible de considerarse comprobante fiscal, sino, en principio, únicamente los que cumplan con los requisitos previstos en el artículo 29-A Código Fiscal de la Federación y, además, en su caso, con los diversos requisitos establecidos en las leyes tributarias especiales, en específico, los que deban considerarse así en atención al diseño normativo de cada tributo en lo particular.

En cuanto a la posibilidad de utilizar comprobantes fiscales para deducir o acreditar determinados conceptos, el citado artículo 29, párrafo tercero, prescribe para tal efecto que quien los utilice está obligado a cerciorarse de que el **nombre, denominación o razón social y clave del Registro Federal de Contribuyentes** de quien los expide y aparece en los mismos son

los correctos, así como verificar que contiene los datos previstos en el diverso artículo 29-A aludido.

Esto es, la porción normativa señalada establece una concreta obligación para el contribuyente que pretenda realizar una deducción o acreditamiento con comprobantes fiscales de cerciorarse de que los datos señalados de quien los emite sean los correctos. Este cercioramiento únicamente vincula al contribuyente, a favor de quien se expide el comprobante, a verificar que esos datos estén impresos en el documento y no la comprobación del cumplimiento de los deberes fiscales a cargo del emisor, pues su obligación se limita a la revisión de la información comprendida en la factura, nota de remisión o comprobante fiscal de caja registradora.

Dicho cercioramiento encuentra justificación en que el contribuyente que expide el comprobante fiscal respectivo debe asentar los datos (nombre, denominación o razón social y clave del Registro Federal de Contribuyentes) que permitan identificarlo de modo indubitable por parte de la autoridad fiscal y, en su caso, proceder a valorarlos para efectos de declarar procedente o no la deducción o el acreditamiento correspondiente.

De manera simétrica, el mismo artículo 29, párrafo cuarto, del ordenamiento legal invocado, dispone que quienes expidan los comprobantes fiscales deben asegurarse que los citados datos del contribuyente a favor de quien se expidan, correspondan con el documento con el que acrediten la clave del Registro Federal de Contribuyentes que se asienta en los

comprobantes. Para tal fin, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, mediante reglas generales administrativas, podrá establecer facilidades para la identificación del adquirente.

Por lo tanto, en concatenación con lo resuelto en dicho precedente, el comprobante fiscal (factura) solamente nos demuestra la posible realización de un gasto o erogación pero ello no es suficiente para que éstos tengan efectos fiscales de manera aislada, pues ello dependerá de cada contribuyente y de cada gasto que él mismo pueda deducir o acreditar.

Esto es así, pues no todos los gastos o erogaciones son deducibles o acreditables para todos, aun cuando se tengan los documentos que los acrediten, sino que sólo será aquellos gastos que cumplan con las demás disposiciones tributarias que puedan tener el efecto deseado, es decir, su deducción o acreditamiento.

Así, por ejemplo encontramos que en el caso del impuesto al valor agregado, además del documento, se requiere que el impuesto que se desea acreditar cumpla con otros requisitos tanto de fondo como de forma, es decir, que *“... el impuesto al valor agregado corresponda a bienes, servicios o al uso o goce temporal de bienes, estrictamente indispensables para la realización de actividades distintas de la importación, por las que se deba pagar el impuesto establecido en esta Ley o a las que se les aplique la tasa de 0%. Para los efectos de esta Ley, se consideran estrictamente indispensables las erogaciones efectuadas por el contribuyente que sean deducibles para los fines del impuesto sobre la renta, aun cuando no se esté obligado*

al pago de este último impuesto. ¹⁷” (requisito de fondo), y que además, conste de forma expresa y por separado en el comprobante (requisito de forma).

Lo anterior, nos lleva a que no estemos ante un sistema simple y sencillo donde basta la tenencia del documento para que éste tenga efectos fiscales plenos, pues simplemente es el documento que permite tener la referencia de que una operación se llevó a cabo y en qué términos, siendo que a la par debe existir el soporte del gasto en sí mismo, es decir, los demás elementos esenciales que debe tener un gasto deducible o acreditable.

Por otra parte, existen gastos que de entrada se sabe que no serán deducibles o acreditable ya sea por el régimen del contribuyente o por el gasto en sí mismo, en los cuales ni siquiera existe la obligación de expedir comprobantes o, bien el adquirente no está obligado a solicitarlo, pues se reitera, no todo gasto es deducible o acreditable y, por ende, tampoco el documento que lo ampara.

Ahora bien, tomando en consideración lo antes señalado entendemos que para nuestro sistema tributario el elemento formal (comprobante fiscal-factura) es sumamente importante, ya que dada su naturaleza representa para el contribuyente y para la autoridad, un elemento de prueba básico para demostrar, por un lado, la existencia de un gasto (el cual podrá ser deducible o

¹⁷ Artículo 5, fracción I de la Ley del Impuesto al Valor Agregado.

acreditable) y, por otro, la de un ingreso (el cual por regla general es acumulable).

Lo anterior, nos lleva a determinar que dicho elemento está dotado de una serie de requisitos adicionales cuya finalidad es que el documento por sí mismo, se utilice para la función que fue creado, es decir, como un elemento de prueba; razón por la cual deberá señalar aquellos requisitos de identificación necesarios y básicos para saber quién los expidió a favor de quién, por qué conceptos, etcétera.

Por lo tanto, una interpretación constitucional de los artículos impugnados, nos lleva a concluir que el documento fiscal es básico para poder acreditar el gasto o erogación que se asienta en él, para posteriormente estar en aptitud de cumplir con los demás requisitos que exijan las leyes de los respectivos tributos con la finalidad de hacerlo deducible o acreditable según sea el caso.

Pero la interpretación que esta Primera Sala no puede realizar de dichas normas es que el documento fiscal pierda validez por un elemento ajeno a la operación como lo es el hecho de que el contribuyente que lo expidió se tiene como “*no localizado*”.

En efecto, si bien hemos señalado que el documento fiscal debe estar integrado por una serie de elementos que permiten comprobar la veracidad del mismo, esto se refiere a características intrínsecas propias de él, es decir, puede

entenderse que éstos requieran para ser válidos que estén con requisitos entendibles como lo son, por mencionar algunos: el nombre, denominación o razón social, domicilio fiscal y clave del registro federal de contribuyentes de quien los expide; y en consecuencia, quien los solicite deberá verificar que dichos datos sean correctos con la finalidad de poder deducir o acreditar.

En esa tesitura, lo que no puede llegar a cuestionarse es la validez de dicho documento por un elemento ajeno a la operación que pretende comprobar el contribuyente para efectos de deducir o acreditar, pues dicha interpretación no puede llegar a ese grado, ya que esto es contrario a la norma constitucional que prohíbe la actuación arbitraria de la autoridad, principio conocido como interdicción de la arbitrariedad.

Por ello, para atender a los principios de legalidad y seguridad jurídica, las normas en estudio deben ser interpretadas de forma tal que la validez formal de los documentos fiscales, debe estar circunscrita a elementos que los mismos deben incorporar como datos y lugar de expedición, números, referencias de la operación, cantidad y clase de mercancías, descripción del servicio que amparan, valor unitario, importe consignado, monto de los impuestos, entre otros, mas no así elementos completamente ajenos a la operación como lo es el caso del cambio de domicilio sin información por parte de quien expidió el mismo.

Lo anterior es así, pues el hecho de que quien expidió un documento y, posteriormente, cambie de domicilio fiscal y, no

hubiere presentado el aviso respectivo, en nada invalida la formalidad del documento fiscal, ya que lo trascendente es la operación en sí y la documentación que la ampare (comprobante fiscal).

Ahora bien, lo antes manifestado de ninguna manera implica que esta Primera Sala considere que por el sólo hecho de que el documento fiscal cumpla con los requisitos formales que prevé el artículo 29-A del Código Fiscal de la Federación sea suficiente para que el contribuyente pueda hacer deducible o acreditable el gasto que quiere soportar con el mencionado documento. Pues el documento simplemente es el elemento que permitirá posteriormente que se verifiquen los demás elementos que requiere la ley para que un gasto sea considerado como una deducción o un acreditamiento.

En efecto, tal y como se ha venido sosteniendo en los párrafos que anteceden, el documento fiscal solo ampara una posible operación, la cual debe ser soportada posteriormente por el contribuyente a través de los diversos medios que establece la ley, así a manera de ejemplo encontramos que el artículo 31, fracción III, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, vigente para dos mil nueve, señala que los pagos cuyo monto exceda de \$2,000.00 (dos mil pesos 00/100 moneda nacional) tienen que realizarse mediante cheque nominativo, tarjeta de crédito, de débito o de servicios, o a través de los monederos electrónicos que al efecto autorice el Servicio de Administración Tributaria; en este ejemplo, vemos que el documento por sí mismo no es suficiente para hacer deducible o acreditable el gasto, sino que

además se requiere que el pago se realice de una forma previamente determinada por la propia ley.

Posteriormente a los dos requisitos formales antes mencionados, encontraremos que es necesario acreditar otros requisitos de fondo, como lo es que sea un gasto estrictamente indispensable.

Así, dicho documento simplemente es el soporte que permite acreditar que se realizó un gasto el cual si se actualizan las demás hipótesis que prevén las leyes tributarias podrá ser deducible o acreditable según corresponda.

De ese modo, si bien es cierto que el comprobante puede amparar un gasto, ello no lo vuelve deducible o acreditable en automático, ya que se deberá soportar la operación en su conjunto, es decir, que efectivamente se efectuó el gasto y que el mismo corresponde a los autorizados como deducibles por la ley, lo que implica una serie de pasos subsecuentes que se deben llevar a cabo para estar ante un gasto deducible.

Concluyendo, la correcta interpretación de los artículos 27, 29 y 29-A del Código Fiscal de la Federación, vigente en dos mil nueve, nos lleva a determinar que para cumplir con el requisito formal de un documento fiscal, el cual con posterioridad se quiera utilizar para demostrar la deducibilidad del gasto, sólo es necesario que cumpla con los requisitos que establece el segundo de los mencionados, mas no puede limitarse la validez de dicho documento por una cuestión ajena al mismo, como lo es la no

presentación de aviso de cambio de domicilio por parte de quien lo expide, ello no implica que al tener el documento sea suficiente para considerar el gasto como deducible o acreditable, sino que deberán demostrarse los demás requisitos exigidos por la ley fiscal (ser un gasto estrictamente indispensable para la obtención del ingreso y que efectivamente se haya erogado) para su procedencia.

En virtud de ello, los documentos fiscales, son válidos si cumplen con los requisitos de forma inherentes a él, por lo que no se puede cuestionar su validez como documento por cuestiones ajenas al contribuyente, mas esto sólo es uno de los supuestos para que un gasto pueda ser considerado como deducible o acreditable, ya que una cosa es el comprobante (documento físico o electrónico) y otro el gasto o erogación, así como la operación, es decir, la substancia económica de la operación, la cual no puede ser calificada por el simple documento, sino que debe tener un soporte real. Ello es, que el impuesto corresponda a bienes, servicios o al uso o goce temporal de bienes, estrictamente indispensables para la realización de actividades distintas de la importación; que se haya trasladado expresamente al contribuyente y que conste por separado en los comprobantes; que haya sido efectivamente pagado en el mes de que se trate; en el caso de retención el impuesto sea enterado en los términos y plazos establecidos, entre otros.

Por ello, lo procedente es **modificar** la sentencia del tribunal colegiado del conocimiento ya que la interpretación dada por esta Primera Sala es diversa, para el efecto de que la Sala Regional

del Caribe del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, emita una nueva sentencia en la que tome en consideración que no se puede cuestionar la validez de un documento fiscal (factura) por el hecho de que el que las expidió no haya presentado un aviso de cambio de domicilio. Igualmente, deberá atender a lo indicado en esta ejecutoria en el sentido de que el comprobante debe reunir todos los requisitos formales para ser válido para efectos fiscales y, una vez que se determine que el mismo cumple con todas las formalidades del Código Fiscal de la Federación, verificar que también lo haga con la ley respectiva, esto es, con la Ley del Impuesto al Valor Agregado para que el gasto pueda ser considerado como acreditable.

En el entendido de que aquellos puntos, argumentos y documentos, analizados por la sala responsable y por el tribunal colegiado que no tienen que ver con la hipótesis relativa al aviso de cambio de domicilio quedan intocados por no haber sido modificados por el amparo aquí concedido.

De ese modo, para el caso de que algún documento fiscal sólo hubiere sido rechazado por la falta de aviso de cambio de domicilio, podrá declararse la nulidad para el efecto de que la autoridad fiscal emita una nueva resolución en la que no tome en consideración dicho aviso y proceda a verificar si el gasto puede ser acreditable de conformidad con las disposiciones legales aplicables.

II. Por lo que respecta a los **conceptos de violación octavo y noveno**, en los que medularmente plantea que los numerales controvertidos son violatorios de los principios de equidad e igualdad porque a los contribuyentes que se encuentran bajo la misma hipótesis normativa se les da un trato desigual, el cual dependerá de que el impuesto al valor agregado que se les traslade sea acreditable o no; pues mientras el tercero que les trasladó el impuesto haya presentado sus avisos al Registro Federal de Contribuyentes, el mismo será acreditable, lo que no ocurre con los causantes que, efectuando los mismos actos para efectos del impuesto al valor agregado, por el simple hecho de que el tercero que les trasladó el tributo, no haya presentado los mencionados avisos, no podrán llevar a cabo el acreditamiento; y del principio de proporcionalidad porque al depender el acreditamiento de dicho requisito traerá como consecuencia que entere una cantidad mayor; son **inoperantes** atendiendo al sentido de la presente ejecutoria, ya que están contruidos sobre una premisa equívoca, como lo es el hecho de que los comprobantes pueden estar afectados en su validez por la ausencia de presentación de un aviso por parte de un tercero.

III. En otro orden de ideas, por lo que respecta a los **conceptos de violación décimo, décimo primero y décimo segundo** (señalado erróneamente en el recurso de revisión como séptimo), la quejosa aduce que los artículos **203 y 205 del Código Federal de Procedimientos Civiles**, son inconstitucionales pues desde su perspectiva, transgreden las garantías de **libertad contractual, seguridad jurídica y acceso a la justicia**, tuteladas por los artículos 5, 16 y 17

constitucionales, toda vez que de la forma en que fueron interpretados y aplicados impiden que los particulares celebren contratos, al supeditar su validez a la protocolización e inscripción de los mismos en el Registro Público de la Propiedad y del Comercio, lo que además implica un gasto o costa, antes de iniciar el juicio, impidiendo a los gobernados defenderse adecuadamente al restarle valor probatorio, si no cumplen con esos requisitos.

Sin embargo, dichos conceptos de violación deben declararse **inoperantes**, toda vez que su estudio, no tiene ningún efecto práctico, en virtud de que, en materia de legalidad, el tribunal colegiado del conocimiento declaró **fundado pero inoperante** el argumento en el que la quejosa se dolió de la interpretación de la Sala, en el sentido de que, de conformidad con los preceptos en estudio, para que los contratos que exhibió como pruebas en el juicio contencioso administrativo, surtieran efectos frente a terceros, era indispensable que estuvieran otorgados ante fedatario público e inscritos en el Registro Público de la Propiedad y del Comercio.

En efecto, el tribunal colegiado consideró que la interpretación de la responsable fue desacertada, pues los requisitos aludidos no resultaban indispensables para que los contratos de prestación de servicios y el de comisión mercantil, celebrados por la quejosa, tuvieran efectos frente a terceros, en

virtud de que mediante jurisprudencia 1a./J. 21/2010¹⁸, esta Primera Sala estableció que las mencionadas exigencias, sólo son aplicables tratándose de operaciones jurídicas como la cesión de créditos y por analogía, a los actos traslativos de dominio.

Por lo tanto, en virtud de que la afectación que supuestamente le causan a la quejosa los artículos 203 y 205, del Código Federal de Procedimientos Civiles, fue **revocada** por el tribunal *A quo*, no habría violación que reparar, mediante una sentencia concesoria de amparo, incluso respecto de la constitucionalidad de los mismos.

Por lo expuesto y fundado,

¹⁸ Jurisprudencia 1a./J. 21/2010, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XXXI, Abril de 2010, página 259, de epígrafe siguiente:

“DOCUMENTO PRIVADO QUE CONTIENE UN ACTO JURÍDICO TRASLATIVO DE DOMINIO. SU COPIA CERTIFICADA POR UN FEDATARIO PÚBLICO DEBE CONSIDERARSE DE FECHA CIERTA Y, POR ENDE, SUFICIENTE PARA ACREDITAR EL INTERÉS JURÍDICO EN EL AMPARO. Si bien es cierto que conforme al artículo 203 del Código Federal de Procedimientos Civiles, los documentos privados hacen prueba plena de los hechos mencionados en ellos, que pueden consistir, por ejemplo, en la celebración de un acto jurídico válido de traslación de dominio, también lo es que ello no es suficiente para tener por acreditado el interés jurídico en el juicio de amparo, acorde con los criterios emitidos por la Suprema Corte de Justicia de la Nación, pues aquéllos además deben ser de fecha cierta, lo cual acontece desde el día en que se incorporan o inscriben en un Registro Público, desde la muerte de cualquiera de sus firmantes o desde la fecha en que son presentados ante algún funcionario público, por razón de su oficio. Por tanto, si el documento privado que contiene un acto jurídico traslativo de dominio es presentado ante un notario público, y en uso de sus funciones emite copia certificada de éste, constatando que en cierta fecha tuvo a la vista el documento para su compulsión, dicha copia certificada es un documento de fecha cierta, pues no deja duda de que el documento existía al momento en que el notario lo tuvo a la vista, de manera que si dicha fecha es anterior al acto reclamado, la copia certificada puede demostrar el interés jurídico de quien la presenta, siempre y cuando se acredite la afectación al derecho real de propiedad hecho valer, y sin perjuicio de que el tribunal de amparo, valorando el documento con las reglas de las documentales privadas, pueda determinar si en éste se contiene o no un acto jurídico válido y eficaz que produzca como consecuencia la creación o traslación del derecho subjetivo que el quejoso señala como transgredido por el acto reclamado a la autoridad responsable.”

SE RESUELVE:

PRIMERO.- En la materia de la revisión, se modifica la sentencia recurrida.

SEGUNDO.- La Justicia de la Unión ampara y protege a ***** , en contra de la autoridad y acto precisados en el resultando primero de esta ejecutoria, y para los efectos precisados en la primera parte del considerando último de este fallo.

Notifíquese; con testimonio de esta resolución, vuelvan los autos a su lugar de origen y, en su oportunidad, archívese este expediente como asunto concluido.

Así lo resolvió la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, por mayoría de tres votos de los señores Ministros: Arturo Zaldívar Lelo de Larrea (Ponente), José Ramón Cossío Díaz y Olga Sánchez Cordero de García Villegas, en contra de los emitidos por los señores Ministros Alfredo Gutiérrez Ortiz Mena y Presidente Jorge Mario Pardo Rebolledo, quienes se reservan el derecho de formular voto particular.

Firman el Presidente de la Sala y el Ministro Ponente con el Secretario de Acuerdos, que autoriza y da fe.

PRESIDENTE DE LA PRIMERA SALA

MINISTRO JORGE MARIO PARDO REBOLLEDO

PONENTE

MINISTRO ARTURO ZALDÍVAR LELO DE LARREA

SECRETARIO DE ACUERDOS DE LA PRIMERA SALA

LICENCIADO HERIBERTO PÉREZ REYES

En términos de lo previsto en los artículos 3, fracción II, 13, 14 y 18 de la Ley Federal de Transparencia y Acceso a la Información Pública Gubernamental, en esta versión pública se suprime la información considerada legalmente como reservada o confidencial que encuadra en esos supuestos normativos.